

RECURSO CASACION Num.: 647/2009

Votación: 28/03/2012

Ponente Excmo. Sr. D.: Emilio Frías Ponce

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

SENTENCIA

**TRIBUNAL SUPREMO.
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: SEGUNDA**

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Rafael Fernández Montalvo

Magistrados:

**D. Manuel Vicente Garzón Herrero
D. Juan Gonzalo Martínez Micó
D. Emilio Frías Ponce
D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco
D. José Antonio Montero Fernández
D. Óscar González González
D. Ramón Trillo Torres
D Manuel Martin Timón**

En la Villa de Madrid, a tres de Abril de dos mil doce.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente recurso de casación núm. 647/2009, interpuesto por la Comunidad Autónoma de La Rioja, contra la sentencia dictada, con fecha 22 de Diciembre

de 2008, por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en el recurso contencioso administrativo núm. 65/2006, sobre impugnación del Decreto Foral Normativo 1/2005, de 30 de Diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 3/1996, de 26 de Junio, del Impuesto sobre Sociedades, así como del Acuerdo de convalidación de las Juntas Generales de Bizkaia de 1 de Febrero de 2006.

Han comparecido como partes recurridas la Diputación Foral de Bizkaia, las Juntas Generales de Bizkaia, la Confederación Empresarial Vasca "Confesbask" y la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El 17 de Enero de 2006, la Comunidad Autónoma de la Rioja interpuso, ante la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, recurso contencioso administrativo contra el Decreto Foral 1/2005, de 30 de Diciembre, publicado en el Boletín Oficial de Bizkaia el 31 de Diciembre de 2005, por el que se modifica la Norma Foral 3/1996, de 26 de Junio del Impuesto sobre Sociedades, dando nueva redacción al art. 29.1 a), fijando el tipo general en el 32,6%, e introduciendo dos disposiciones adicionales, en las que, de un lado, se delimitan las características y los requisitos que deben reunir las inversiones a las que hace referencia el art. 37 y se establecen reglas para el disfrute de la deducción que contempla y, de otro, se autoriza a la Diputación Foral para que adopte las medidas oportunas para restablecer la situación jurídica en el supuesto de que en los procedimientos jurisdiccionales en tramitación se concluya que las Instituciones Forales pueden establecer el tipo del 32,5%, y además una disposición transitoria en la que se declaran aplicables los coeficientes de amortización recogidos en la disposición adicional única de la Norma Foral 5/93, de 24 de Junio, hasta tanto se aprueben reglamentariamente los nuevos coeficientes de amortización a los que se refiere la letra a) del apartado 2 del art. 11, en la redacción dada por la Norma Foral 7/2005.

Dicho recurso fue ampliado al Acuerdo de 1 de Febrero de 2006 de convalidación por las Juntas Generales de Bizkaia.

SEGUNDO.- Con fecha 22 de Diciembre de 2008, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, dictó sentencia desestimatoria, por entender que los Territorios Históricos gozaban del suficiente nivel de autonomía que les permitía dictar disposiciones y medidas tributarias diferentes de las del Estado.

TERCERO.- Contra la referida sentencia, la Comunidad Autónoma de la Rioja preparó recurso de casación y, una vez que se tuvo por preparado, fue interpuesto interesando sentencia que case la recurrida, dictando otra por la que bien, con la estimación del primer motivo, se acuerde la retroacción de las actuaciones en la instancia al momento procedimental oportuno, a fin de que por el Tribunal de instancia se acuerde el recibimiento a prueba del recurso, bien, subsidiariamente, con estimación de los demás motivos, declare la nulidad de pleno derecho del Decreto Foral Normativo impugnado así como del acuerdo de convalidación de las Juntas Generales de Bizkaia.

CUARTO.- Conferido traslado a las partes recurridas, la Diputación Foral de Bizkaia, las Juntas Generales de Bizkaia, la Confederación Empresarial Vasca "Confebask" y la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao solicitaron sentencia desestimatoria.

QUINTO.- Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 28 de Marzo de 2012, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. EMILIO FRÍAS PONCE,

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La parte recurrente articuló los siguientes motivos de casación:

1) Al amparo del art. 88.1c) de la Ley Jurisdiccional, por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas que rigen los actos o garantías procesales, que había producido indefensión, denunciándose la infracción de los arts. 60 y 61 de la ley 29/1998, de 13 de Julio, 281, 286 y 435 de la supletoria 1/2000, de 7 de Enero, de Enjuiciamiento Civil, y 24, apartados 1 y 2 de la Constitución, por haberse denegado el recibimiento a prueba interesado cuando se le notificó la fecha del

señalamiento para votación, a fin de demostrar extremos fácticos relevantes para la decisión del pleito, que sólo con la sentencia de 11 de Septiembre de 2008 del Tribunal de Justicia se habían puesto de manifiesto, al atribuir una importancia fundamental a la existencia de compensaciones del Estado a los Territorios Históricos y a la Comunidad Autónoma Vasca que sufraguen de facto la disminución de ingresos tributarios producida por la implantación de las medidas fiscales impugnadas.

2) Al amparo del art. 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción del art. 62.1e) de la ley 30/92, de 26 de Noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, en relación con los arts. 87 a 89 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Autónoma, porque las medidas contenidas en la disposición impugnada encajan en el concepto de ayuda de Estado y cumplen el requisito exigido por el art. 87.1 del Tratado, al favorecer a determinadas empresas o producciones y reforzar su posición, en comparación con otras que, en el marco del territorio español en su conjunto, se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable y, en consecuencia, resultaba preceptiva, por parte de las autoridades forales, la previa notificación a la Comisión Europea impuesta por el art. 88.3 del Tratado, motivando la ausencia de la notificación indicada la nulidad de pleno derecho de las disposiciones impugnadas.

3) Al amparo del art. 88.1d) por infracción de los arts. 2, 138.1, 138.2, 156.1 y 158.2 de la Constitución Española, en relación con el artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco, aprobado por la ley Orgánica 3/1979, de 18 de Diciembre; y el art. 2.1.1 y art. 48.2 del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la ley 12/2002, de 23 de Mayo, al considerar que la norma impugnada viola el principio de solidaridad, al conceder un régimen tributario más beneficioso a las empresas del País Vasco, que pueden influir de forma significativa en la localización en el territorio de inversiones empresariales que, en su defecto, hubieran sido distintos.

4) Al amparo del art. 88.1d), por infracción de los arts. 14, 31, 1, 139.1, 139.2 y 149.1 1º) de la Constitución Española, en relación con los arts. 2.1.2º, 2.1.3º, 3.b) y 3c) del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por la ley 12/2002, de 23 de Mayo, al no considerar

tampoco transgredidos la sentencia impugnada los principios de igualdad y de unidad de mercado.

SEGUNDO.- En relación al primer motivo, hay que significar que la recurrente no solicitó el recibimiento a prueba, no obstante hacer referencia en el escrito de demanda a las conclusiones del Abogado General en el asunto Azores contrarias al criterio tradicional que se había mantenido. .

Asimismo, pudo reaccionar en el proceso cuando se dicta el Auto ordenando quedar los autos pendientes de señalamiento, pues en los escritos de contestación a la demanda de las Juntas Generales de Biskaia y de la Confederación Empresarial Vasca Confebask se reseñó la doctrina del Tribunal de Justicia de 6 de Septiembre de 2006, que podía tener incidencia en el proceso.

También planteada la cuestión prejudicial formuló las observaciones que estimó oportunas ante el Tribunal de Justicia.

Por todo ello, no cabe hablar de indefensión por la actuación del Tribunal de instancia.

En todo caso, no existe precepto en de Derecho interno que obligara al Tribunal remitente a abrir un periodo probatorio tras la resolución de la cuestión prejudicial de interpretación, debiendo reconocerse, como señala la Sala de instancia, acertadamente, que la remisión que efectúa al órgano judicial interno la sentencia del Tribunal de Justicia de 11 de Septiembre de 2008 no puede ser entendida como un reenvío por parte del Tribunal comunitario de nuevas cuestiones, dudas o planteamientos que debe abordar en una perspectiva de intercomunicación o reciprocidad de actuaciones, que obliga a emprender una instrucción de oficio para resolver sobre los supuestos de hecho inciertos, al margen de los que enmarcan la pretensión revisora actuada por las partes mediante las alegaciones y pruebas contenidas en el proceso, al ser el TJUE sólo un Tribunal que asiste al órgano judicial interno exclusivamente en la interpretación de los puntos de Derecho Comunitario que se le someten y que deja al Tribunal remitente la determinación y examen de todas las cuestiones que exceden de esa interpretación.

Finalmente, aunque también es cierto que el artículo 61.1 de la Ley de esta Jurisdicción dispone que *"El Juez o Tribunal podrá acordar de oficio el recibimiento a prueba y disponer la práctica de cuantes estimen pertinentes para la más acertada decisión del asunto"*, también lo es que según la jurisprudencia de este Tribunal, las tradicionalmente diligencias para mejor proveer no pueden utilizarse para suplir las omisiones de las partes, pues no constituyen un derecho de ellas, sino una facultad del Tribunal de manera que su previsión legal no puede servir para desplazar al Tribunal la carga de la prueba (ssts 22 de febrero de 1994, 16 de septiembre de 1997 y 13 de octubre de 1999, 28 de junio de 2004, entre otras muchas). En este sentido, en la Sentencia de esta Sala (Sección Tercera) de 27 de noviembre de 2007 (recurso de casación nº 786/2005), se ha declarado:

"Cabe recordar que esta Sala ha declarado reiteradamente que la autorización de la práctica de pruebas como diligencia para mejor proveer constituye, según se desprende del artículo 61 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, una facultad del Tribunal que no puede servir para desplazar al órgano judicial la carga de la prueba, ni puede utilizarse para suplir las omisiones de las partes, porque su finalidad está enderezada a completar el material probatorio para la más acertada decisión del proceso."

Por lo expuesto, procede desestimar el primer motivo.

TERCERO.- En el segundo motivo se realiza un examen crítico de las apreciaciones realizadas por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco cuando aplica la doctrina Azores y País Vasco a las medidas tributarias controvertidas.

Así se alega, que los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco son entes jurídicos diferentes y que no se trata de examinar la adecuación al régimen comunitario de un impuesto propio de la Comunidad Autónoma, sino de un tributo concertado como es el Impuesto de Sociedades de competencia de los Territorios, por lo que la triple autonomía necesariamente debe predicarse de los propios territorios, que no de la Comunidad Autónoma, en tanto en cuanto en ellos reside el poder tributario.

Asumir lo contrario sería desconocer la peculiaridad del régimen fiscal de dichos Territorios.

En relación con la autonomía institucional, frente al criterio del Tribunal de Justicia, la recurrente sostiene que los Territorios no asumen competencias efectivas en lo relativo a la gestión del presupuesto y que si bien tienen atribuidas competencias en materia de ingresos tributarios, no disponen de ellas respecto a los gastos, o al menos en relación a aquéllos que resultan de importancia nuclear para la identificación y satisfacción de las necesidades públicas, en el marco de un régimen político-constitucional propio, lo que hace difícil admitir la existencia de un grado suficiente de autonomía.

Respecto a la autonomía procedimental de los Territorios Históricos no se considera correcta tampoco la apreciación del Tribunal de Justicia, confirmada posteriormente por el Tribunal del País Vasco, de que la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa regulada en los arts 63 y 64 de la Ley del Concierto Vasco no es un mecanismo a través del cual las instituciones centrales pueden imponer su propia decisión, ante la elevada conflictividad jurídica que genera el régimen fiscal de las Haciendas Forales.

Asimismo se cuestiona que el control judicial no condicione el sentido de las decisiones fiscales de los Territorios Históricos, pues la resolución final de los Tribunales tiene carácter coercitivo y se impone a las Instituciones Forales que, en consecuencia, disponen de una autonomía jurídicamente limitada, desde la perspectiva procedimental, discrepando también del razonamiento dado para no considerar la función que los principios constitucionales de solidaridad, unidad y libertad de circulación y de establecimiento o prohibición de efectos discriminatorios cumplen en el reparto del poder tributario entre los distintos niveles de gobierno que la Constitución reconoce al operar como límites al ejercicio del poder tributario por parte de las Diputaciones Forales, en garantía de que las disposiciones por ellas dictadas atienden también a los intereses generales que se quiso proteger al consagrarlos; para concluir señalando que un último aspecto que dificultaría que las provincias vascas cumplieran la doble condición de no incidencia estatal ni relevancia de los intereses nacionales estaría relacionado con las posibilidades de intervención del Estado en las medidas fiscales vascas controvertidas con atención al grado de afectación que causan en materia de titularidad estatal, que serían máximas al tratarse del Impuesto sobre

Sociedades, habida cuenta de su estrecha conexión con materias de competencia estatal.

Finalmente, en relación con la autonomía económica de los Territorios Históricos se aduce que ni por el Tribunal de Justicia comunitario ni por el de instancia, se analizaron los flujos monetarios internos del País Vasco, ya que los Territorios que detentan las capacidades normativas sobre los tributos concertados, obteniendo los correspondientes ingresos tributarios, están obligados a transferir parte de sus ingresos a los Ayuntamientos vascos, y a contribuir al pago tanto del cupo interior de la Comunidad Autónoma por los servicios que ésta presta en cada Territorio Histórico, como de la aportación a la Comunidad para contribuir al cupo vasco que ha de abonar al Estado, y a la aportación a un Fondo de Solidaridad Vasco, poniendo en duda la asunción de los efectos económicos de las rebajas fiscales por los propios Territorios que las establecen, en relación al Fondo de Solidaridad vasco o Fondo General de ajuste, y respecto de la metodología de cálculo del cupo vasco la que aportan las tres provincias vascas.

Así en lo que se refiere al Fondo de Solidaridad, que está financiado por las provincias vascas y por la Comunidad Autónoma, se afirma que el Tribunal no se ocupa de las implicaciones en la autonomía económica de los Territorios, por cuanto podría suponer, de inicio, una fórmula de compensación siquiera indirecta de la reducción de los ingresos disponibles para las Diputaciones Forales como consecuencia de las medidas fiscales que disminuyen los tipos de gravámenes del Impuesto sobre Sociedades o establecen otros beneficios fiscales en dicho tributo. Aunque se admite que el art. 19 de la ley de Aportaciones excluye su aplicabilidad cuando la disminución de recursos venga motivada por deficiencias de gestión o por una normativa fiscal más beneficiosa que la de los demás territorios, señala que la práctica dista mucho de la citada previsión normativa, por cuanto la fórmula para la determinación del Fondo de Solidaridad, para su posterior distribución entre los Territorios, no contempla mecanismo corrector alguno de las compensaciones financieras entre provincias que discrimine la pérdida de recursos causados por medidas fiscales beneficiosas aprobadas por algún Territorio.

Y, respecto a la metodología de cálculo del cupo vasco, al que contribuye cada Territorio con una parte de la recaudación obtenida por los

tributos concertados, para compensar así los gastos del Estado en el mismo, se señala que el cupo se encuentra infravalorado, lo que obliga a concluir que por esta vía se producen transferencias ocultas desde el Estado a la Comunidad Autónoma del País Vasco que bastan para negar la existencia de autonomía económica en el sentido de la jurisprudencia comunitaria.

CUARTO.- El segundo motivo no puede prosperar porque la recurrente viene a criticar la interpretación dada por el Tribunal de Justicia en su sentencia de 11 de septiembre de 2008 a los artículos 87 y 88 del Tratado de la Comunidad Europea, que es seguida por el Tribunal de Instancia en la sentencia impugnada, pretendiéndose que esta Sala interprete de modo diferente los conceptos de autonomía institucional, de procedimiento y económica, lo que no es posible, al ser la doctrina que sienta vinculante por los órganos jurisdiccionales internos.

Esta circunstancia determina que las representaciones de la Cámara de Comercio, Industria y Navegación de Bilbao y de la Diputación Foral hayan opuesto la inadmisibilidad del motivo, que no puede aceptarse porque el Tribunal de Justicia dejó al órgano jurisdiccional remitente la determinación y examen de todas las cuestiones que exceden de la interpretación del Derecho Comunitario, al no corresponderle declarar si las normas forales controvertidas constituyen ayudas de Estado en el sentido del art. 87.1 del Tratado, ya que "tal operación implicaría que el Tribunal de Justicia procediera a la determinación, la interpretación y la aplicación del Derecho nacional aplicable, así como a un examen de los hechos, funciones que competen al órgano jurisdiccional remitente, mientras que el Tribunal de Justicia solamente es competente para interpretar el concepto de ayuda de Estado en el sentido de dicha disposición, con objeto de proporcionar al citado órgano jurisdiccional criterios que le permitan resolver los litigios de los que conoce " (párrafo 139 de la sentencia prejudicial).

En cuanto a la autonomía institucional y la autonomía en materia de procedimiento, ningún margen de apreciación quedaba en manos del Tribunal de instancia, al haber agotado prácticamente el Tribunal de Justicia el examen del Derecho interno.

En cambio, ante las dudas de la Comisión Europea, y de la propia Comunidad Autónoma recurrente, entre otras, en sus observaciones al

Tribunal de Justicia en los asuntos prejudiciales, al aducirse, en relación a la autonomía económica que el coeficiente de imputación estaba infravalorado, por lo que los Territorios Históricos contribuían de menos de lo que debieran a las cargas del Estado, así como sospechas de la existencia de compensaciones ocultas del Gobierno Central en sectores como la Seguridad Social, o derivados de la garantía del Gobierno Central de un servicio público mínimo o del propio funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial, el Tribunal de Justicia, no obstante declarar que la concesión de beneficios fiscales por el ente territorial no conlleva necesariamente una reducción del coeficiente de imputación, y que debe existir una compensación, es decir, una relación de causa a efecto entre la medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los impuestos puestos a cargo del Estado español, dejó al órgano judicial interno la última decisión de determinar si los flujos financieros entre el País Vasco y el Gobierno Central esconden o no compensaciones financieras que compensen las caídas de recaudación, por las medidas impugnadas.

QUINTO.- En esta situación, la Sala de instancia, en la sentencia impugnada, declara que el País Vasco responde fiscalmente de sus políticas en materia tributaria, asumiendo las repercusiones que de una menor recaudación puedan derivarse.

En efecto, tras analizar los rasgos fundamentales del régimen económico-financiero de relaciones entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, afirma que no se encuentra tampoco en condiciones de identificar el flujo financiero que haya podido derivar de la vigencia de las medidas fiscales recurridas de la hipotética garantía de un servicio público mínimo o del Fondo de Compensación Interterritorial, aunque señala, en relación al primer extremo, que no le consta la existencia de disposición que lo establezca, y que la experiencia pone en duda tal flujo compensatorio en el contexto de las normas tributarias enjuiciadas, dado que la Comunidad Autónoma del País Vasco se sitúa en el grupo de las Comunidades españolas de mayor renta por habitante, y que no ha estado entre 1996 y 2005, ni está actualmente, en situación que requiera la ayuda del Gobierno Central para la atención de servicios mínimos básicos ni de dotaciones a la inversión con recursos del Fondo de Compensación Interterritorial previsto por el art. 158.2 CE y ley 29/1990, de 26 de Diciembre.

Por otra parte, respecto al método de cálculo del cupo previsto por el Concierto Económico, recuerda que en el planteamiento de la consulta prejudicial no introdujo ninguna alusión al cálculo del índice de imputación, no sólo porque su definición normativa es, en principio, y como el Tribunal de Justicia corrobora, ajena a toda idea de compensación de concretas medidas incentivadoras, sino también porque a nivel puramente fáctico e histórico, desde que se fijó en 1981 en el 6,24 %, ha aparecido como un elemento general y estable del régimen de Concierto Económico, por lo que no puede establecerse una solvente relación de causa a efecto con las medidas reductoras de la carga fiscal adoptadas en 1996 o en 2005.

Asimismo, niega que dicho índice exprese la parte proporcional de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos, pues la cuantía de la contribución se determina en función de la relación porcentual entre la economía del País Vasco y la del conjunto nacional.

Finalmente, ante la posibilidad de existencia de compensaciones ocultas como el Tribunal de Justicia admite, la Sala mantiene que no puede extraer consecuencias conjeturales de hechos ignotos o de situaciones meramente hipotéticas.

SEXTO.- Las conclusiones de la sentencia impugnada han de mantenerse ya que en las actuaciones no quedó acreditada la existencia de aportaciones financieras del Gobierno Central y su relación con la adopción de las medidas fiscales adoptadas, que es el aspecto clave.

No cabe desconocer que, aunque las manifestaciones de la Comunidad recurrente cuestionan la aplicación práctica de la ley del Concierto, en lo que afecta al cupo, aspectos esenciales han permanecido invariables desde el primer Concierto y que han convivido con distintas regulaciones forales del Impuesto sobre Sociedades, en algunas ocasiones idénticas a la del territorio común, lo que se compagina mal con la idea compensatoria que pretende atribuirse al señalamiento del cupo.

Conviene recordar que el primer Concierto Económico data de 1981 (ley 12/1981) y que en él se regulaba la aportación al Estado a través de la figura del Cupo, y la previsión de que la metodología del cálculo se aprobaría por el Parlamento del Estado cada 5 años a través de una ley (durante la

vigencia del Concierto Económico de 1981 se aprobaron cuatro leyes quinquenales de metodología del cupo).

En 2002 se aprueba el nuevo Concierto Económico en el que se introducen algunas novedades referentes al cupo, y en el ámbito de este Concierto se han aprobado dos leyes quinquenales del cupo (2002 y 2007).

El cupo es la aportación de la Comunidad Autónoma al Estado para sufragar las competencias no transferidas, cuya determinación deviene de deducir del total de gastos previstos en los Presupuestos Generales del Estado la asignación presupuestaria íntegra que a nivel del Estado corresponde a las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma.

La imputación a los Territorios Históricos de la parte correspondiente por cargas no asumidas se efectúa por aplicación de los índices determinados básicamente en función de la renta relativa de los Territorios Históricos, índices que se fijan en las leyes quinquenales del cupo.

De esta forma, la cuantía de la contribución se determina en función del nivel de gasto del Estado en materias no asumidas por la Comunidad Autónoma y del porcentaje relativo de la economía vasca en el conjunto estatal. Ambos elementos son independientes de la recaudación de las Haciendas Forales, por lo que el hecho de que se recaude más o menos, sea en función de su normativa tributaria propia o en función de la eficacia de su gestión tributaria, no afecta al importe a satisfacer en concepto de cupo.

Pues bien, la recurrente, a lo largo de su exposición respecto del cupo, vierte afirmaciones sobre el oscurantismo que acompaña la aprobación de la metodología y cálculo del mismo, sobre la existencia de una infravaloración que viene a significar una financiación extra y sobre otros aspectos de las relaciones financieras entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, no obstante venir recogida la figura del cupo en la ley del Concierto Económico aprobándose también su metodología mediante ley.

Podrá compartirse o no la regulación, pero esta cuestión es ajena al objeto del presente procedimiento, sin que en ningún momento se haya puesto de manifiesto que en la determinación del cupo incidiese de algún modo el

nivel de recaudación de las Haciendas Forales, de modo que una menor recaudación de estas supusiera una menor aportación al Estado

Siendo todo ello así, es obvio que una eventual merma de la recaudación en el País Vasco sólo puede revertir en una reducción de los fondos disponibles para las Haciendas de la Comunidad del País Vasco para hacer frente a sus propios gastos.

Por otra parte, no cabe mantener la existencia de fórmulas encubiertas de financiación desde el Estado a la Comunidad Autónoma Vasca por los ajustes a la recaudación y otras correcciones que se aplican sobre el cupo, ya que no se trata de reducciones en la aportación de las Haciendas vascas a los gastos del Estado, sino de ajustes técnicos, que se descuentan en algunos casos directamente de la aportación y que vienen a compensar la recaudación por tributos que, siendo imputables al País Vasco, son recaudados por el Estado, como ocurre en los casos del IVA en la importación y de los Impuestos Especiales. Esta materia aparece regulada en los arts. 53, 54 y 55 de la ley del Concierto Económico.

Por motivos similares se descuentan del cupo la parte proporcionalmente imputable al País Vasco de los tributos no concertados, recaudados exclusivamente por el Estado, así como de los ingresos no tributarios del Estado.

Asimismo, se descuenta del cupo la parte imputable al País Vasco del deficit del Estado, si bien la contrapartida es que también el País Vasco participe con su aportación en el servicio de la deuda generada por dicho deficit. Por ello, los intereses y cuotas de amortización de la deuda del Estado se consideran cargas del Estado no asumidas por la Comunidad (art. 53.tres c) del Concierto), por lo que el País Vasco contribuye a ellas en su parte correspondiente .

Además, así como la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común descansa en gran medida en transferencias del Estado a través del denominado Fondo de suficiencia, la Comunidad Autónoma Vasca no participa en el mecanismo del Fondo de suficiencia previsto en la LOFCA, que le garantiza un nivel mínimo de financiación, por lo que tiene que asumir la

menor recaudación en caso de aprobación de ventajas fiscales en relación con la normativa del territorio común.

A su vez, el propio Concierto Económico (art. 52.3) precisa que se considerarán cargas no asumidas por la Comunidad Autónoma, entre otras, las cantidades asignadas en los Presupuestos Generales del Estado al Fondo de Compensación Interterritorial a que se refiere el art. 158.2 de la Constitución, mecanismo de política regional destinado a financiar inversiones en las regiones menos desarrolladas a cuya dotación contribuye el País Vasco por medio del cupo (apartado a)

Finalmente, y respecto a las relaciones financieras de los Territorios Históricos, tampoco cabe invocar la ley de Aportaciones para negar la autonomía económica de las instituciones forales vascas, ya que el fondo de solidaridad vasca resulta irrelevante al carecer de toda incidencia en el plano de las relaciones financieras con el Estado o con las demás Comunidades Autónomas, aparte de que dicho fondo no permite compensar consecuencias recaudatorias derivadas de diferencias normativas.

Por lo expuesto, la desestimación del motivo segundo también se impone

SÉPTIMO.- Los dos últimos motivos pueden ser objeto de tratamiento común, por su relación, debiendo ser también rechazados, pues esta Sala tiene reconocido en Sentencias de 19 de Julio de 1991 (apelación 1148/89), 30 de Octubre de 1999 (casación 670/95), 30 de Noviembre de 1999 (casación 2283/95), 9 de Diciembre de 2004 (casación 7893/99), 28 de Mayo de 2008 (casación 7700/2002) y 22 de Enero de 2009 (casación 3472/2004), y también el Tribunal Constitucional, Sentencias 37/1981, de 16 de Noviembre, 76/1988, de 26 de Abril, 37/1987, de 20 de Marzo, 150/1990, de 4 de Octubre, y 96/2002, de 24 de Abril, que las facultades normativas reconocidas a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos por el art. 2º de la Ley del Concierto -mantener, establecer y regular su régimen tributario- hace que las excepciones y limitaciones que, asimismo, establece dicha Ley en sus arts. 3º y 4º a tal autonomía -respeto a la solidaridad, atención a la estructura general impositiva del Estado, coordinación, armonización fiscal y colaboración con éste y entre las Instituciones de los Territorios Históricos, sometimiento a Tratados Internacionales, interpretación con criterios de la Ley General

Tributaria, adecuación en terminología y conceptos a la referida Ley General, mantenimiento de presión fiscal equivalente a la del Estado, respeto a la libre circulación de personas, bienes y capitales, etc. etc.-, no pueden interpretarse como obligación de transposición mimética de tipos impositivos, exenciones o bonificaciones fiscales, pues ello convertiría al legislador tributario foral en mero copista o amanuense de los preceptos aplicables en el territorio común; y que el principio constitucional de igualdad no puede tampoco entenderse, en todos los casos, como un tratamiento legal e igual con abstracción de cualesquiera elementos diferenciados de trascendencia jurídica ni como una rigurosa y monolítica uniformidad del ordenamiento que chocaría con la realidad de la competencia legislativa de las Comunidades Autónomas y con la de que, en virtud de ella, pueda ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio nacional, siempre que quede a salvo el contenido esencial de los derechos fundamentales. Del propio modo, la impugnación de cualquier Norma Foral, por proscripción de privilegios y de variación de la presión fiscal, menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial y del libre movimiento de capitales y mano de obra y atemperación a los criterios que rigen la política económica general, exige algo más que su enunciación apodíctica.

En el presente caso, desde el momento que se confirma que las instituciones del País Vasco asumen las pérdidas de recaudación de sus medidas fiscales, sin que el coste haya sido trasladado al Estado, no cabe hablar de infracción del principio de solidaridad. Tampoco de los restantes principios invocados en cuanto han de ser entendidos desde las exigencias que impone la propia pervivencia de los sistemas forales reconocidos por la Constitución, debiendo reconocerse que lo que en realidad se cuestiona es la capacidad normativa de los territorios históricos, a pesar de establecer la normativa impugnada una regulación general de aplicación a todas las sociedades sometidas a la normativa foral.

OCTAVO.- Desestimado el recurso de casación procede imponer las costas a la parte recurrente, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apart. 3 del art. 139, limita los honorarios de cada uno de los letrados de las partes recurridas a la cifra máxima de 1.500 Euros.

En su virtud, en nombre del Rey, y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del Pueblo español, nos confiere la Constitución.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de casación interpuesto por la Comunidad Autónoma de la Rioja contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de fecha 22 de Diciembre de 2008, recaída en el recurso contencioso administrativo núm. 65/2006, con la preceptiva condena en costas a la parte recurrente, si bien con la limitación expresada en el último Fundamento de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

D. Rafael Fernández Montalvo

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Emilio Frías Ponce

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

Don Oscar Gonzalez Gonzalez

D. Ramón Trillo Torres

D. Manuel Martín Timón

**VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MAGISTRADO DON ÓSCAR
GONZÁLEZ GONZÁLEZ A LA SENTENCIA DICTADA EN ESTA SALA**

**(SECCIÓN SEGUNDA) EN EL RECURSO DE CASACIÓN Nº 647/2009
EN FECHA 3 DE ABRIL DE 2012.**

Discrepo con todo respeto del voto mayoritario y entiendo que el recurso debió ser estimado por las siguientes razones:

El principio de unidad de mercado exige que todos los operadores que en el mismo intervienen actúen en las mismas condiciones de igualdad, de tal forma que sería atentatorio contra esta unidad el establecimiento de privilegios para una serie de operadores, que, por razón de su residencia en un determinado territorio, gozarían de una menor presión fiscal que los restantes operadores, que no siendo residentes estarían sometidos al pago de impuestos más gravosos o no disfrutarían de unos determinados beneficios fiscales, que si corresponderían a los residentes. Ello es especialmente sensible en el ámbito de la imposición directa.

Es esto lo que ocurre con las normas forales que han sido objeto de impugnación, pues su aplicación comporta que las empresas residentes en la Comunidad Autónoma Vasca, tienen en el Impuesto sobre Sociedades unos menores tipos impositivos y unos beneficios que no corresponden en dicho impuesto a las empresas del territorio común.

La desventaja competitiva se manifiesta en una doble dirección. Por un lado, las empresas de territorio común han de competir en el territorio Vasco superando la barrera de entrada que supone el tener una mayor carga fiscal que las radicadas en esa Comunidad. Por otro lado, las empresas radicadas en esta Comunidad pueden operar en territorio común, gravando los beneficios que en él se obtenga con un tipo impositivo menor que las empresas residenciadas en territorio común.

Creo que este doble privilegio, puede colocar a los operadores vasco en una posición de dominio en el mercado contrario a las más elementales reglas sobre competencia. El Tribunal Constitucional en su sentencia 96/2002 de 25 de abril, aunque referida a supuesto distinto al aquí examinado, ha señalado que:

<<"Se coloca así a estos últimos en una situación de desventaja insuperable que degenera en discriminatoria, pues la consecuencia final es que la mayoría de los sujetos que intervienen en el mercado autonómico de referencia (residentes en dichos territorios forales y residentes en la Unión Europea que no lo sean en España) lo hacen ofreciendo bienes y servicios a precios con reducida o nula presión fiscal -lo cual mejora notablemente su posición competitiva en el mercado- mientras que otros se ven obligados a intervenir incorporando al precio de sus operaciones el coste fiscal correspondiente derivado de la aplicación de la normativa común".>>

En mi opinión, ni la Disposición Adicional Primera de la Constitución, que "ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales", ni la Ley del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (Ley 12/2002 de 23 de mayo), que faculta a dichos territorios para "mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario", permiten concebir un régimen del Impuesto de sociedades que favorezca en la forma en que se hace en las normas impugnadas a los operadores residentes en estos territorios.

Téngase presente que el artículo 2º de ésta última Ley, señala como principios generales que deben seguir el sistema tributario de estos territorios, el de solidaridad , atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, añadiendo en su artículo 3.b) que "mantendrán una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado". Podrá decirse que la menor presión en el Impuesto sobre Sociedades se compensa con una mayor presión en el IRPF, pero esto no quiere significar, que desde un punto de vista subjetivo, esa menor presión fiscal pueda redundar en perjuicio de unos operadores respecto de otros.

El reconocimiento que se hace en la Constitución de los derechos históricos, tiene que moverse dentro de los principios que la propia Constitución proclama, de tal forma que ese reconocimiento no puede en ningún caso permitir que se lesionen principios tan fundamentales para el

funcionamiento del Estado como son el de solidaridad, igualdad y unidad de mercado. Las peculiaridades del sistema tributario foral podrán referirse a otros aspectos del Impuesto (plazos, formas, gestión, reclamaciones, comprobación, inspección, etc.), pero no desde luego, a aquellos que rompen la unidad del sistema general de cargas con repercusiones en el régimen competitivo, de igualdad y solidaridad.

Entender lo contrario podría hacer peligrar la estructura general del sistema, permitiendo privilegios, que si ahora se refieren a la reducción del tipo, podrían en el futuro llegar a otorgar beneficios desmesurados e inasumibles en el resto del Estado, creando diferencias sustanciales, y privilegios económicos entre las distintas Comunidades Autónomas, en contra de la prohibición que de ello hace el artículo 138.2 de la Constitución.

Óscar González González

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MAGISTRADO EXCMO. SR. D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, en relación con la Sentencia recaída en el recurso de casación núm. **647/2009**.

Con absoluto respeto al parecer de la mayoría, debo manifestar mi discrepancia con el resultado al que se llega, considerando que debió dictarse una sentencia estimatoria del recurso de casación, por los motivos que expuse en los Votos Particulares emitidos en los recursos de casación núms. 617/2009, 628/2009 y 648/2009, a los que me remito para evitar reiteraciones innecesarias.

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL EXCMO. SR. MAGISTRADO D. MANUEL VICENTE GARZÓN HERRERO A LA SENTENCIA DICTADA EN ESTA SALA (SECCIÓN SEGUNDA) EN EL RECURSO DE CASACIÓN Nº 634/2009

ANTECEDENTES DE LA SITUACIÓN ACTUAL.- Esta Sala viene resolviendo litigios sobre Normas Forales Vascas, al menos, desde el 19 de julio de 1991, y siempre con pronunciamientos anulatorios. La sentencia que supone un punto de inflexión en nuestra jurisprudencia por afrontar, desde la perspectiva del Derecho Comunitario, la problemática de las Ayudas de Estado, es la de 9 de diciembre de 2004, sentencia con pronunciamiento también anulatorio.

Esa sentencia es el punto de arranque de los litigios sobre Normas Forales Vascas ahora controvertidas por diversas razones:

A) Es la última dictada conteniendo un pronunciamiento de fondo sobre las normas ahora recurridas.

B) Es antecedente y origen de las resoluciones impugnadas.

Las nuevas normas dictadas, las que ahora enjuiciamos, han sido objeto de incidentes de suspensión, y de ejecución de sentencia (por estimarse que no cumplían lo acordado por la sentencia de 9 de diciembre de 2004).

Los incidentes, de ejecución de sentencia y de suspensión, como es sabido, contienen pretensiones que están conectadas con la pretensión del asunto principal, pero su objeto es radicalmente distinto del que constituye el asunto principal del pleito.

(Los incidentes de ejecución de la sentencia de 9 de diciembre de 2004 estaban conectados con aquella sentencia, pero eran extraños al objeto de este litigio. También eran extraños a la cuestión de fondo que se decide en este proceso los incidentes de suspensión planteados, por la básica consideración de no existir identidad entre el objeto procesal del incidente y el objeto del pleito principal).

Pese a esta independencia, y con la idea de que la sentencia Azores había supuesto un cambio radical en la concepción del TJUE sobre el alcance y contenido de las Ayudas del Estado, se resolvieron los incidentes de suspensión y de ejecución de sentencia referidos tomando en consideración el cambio de doctrina que dicha sentencia supuestamente contenía.

He manifestado mi oposición a tal proceder mediante votos particulares continuados, por entender que esa sentencia Azores nada tenía que ver con las pretensiones incidentales de ejecución y suspensión planteadas ante nosotros. Además, consideraba que el contenido y alcance de dicha sentencia, como se ha demostrado, era mucho más problemático de lo que podría inicialmente suponerse.

La sentencia que ahora se dicta es la primera, sobre el fondo, en estos más de veinte años que no tiene un contenido anulatorio de las normas impugnadas, rompiendo injustificadamente, desde mi punto de vista, la trayectoria jurisprudencial.

Lo paradójico de la actuación mayoritaria, siempre en mi opinión, es que para la resolución de los incidentes cuyo contenido y objeto poco tenía

que ver con las pretensiones actuadas en los procesos principales que ahora decidimos, se ha tomado como punto de referencia la sentencia Azores, (que examinaba la concepción de las Ayudas de Estado, por cierto en sentido de estimar su concurrencia) obviando el concreto objeto de las pretensiones incidentales que ante nosotros se dirimían. Por el contrario, y para la resolución de la cuestión de fondo, que es a lo que ahora nos enfrentamos, se ha omitido un estudio completo de las sentencia del TJUE de 9 de junio y 28 de julio de 2011, entre los mismos litigantes que concurren en estos litigios, y cuyo objeto es altamente semejante al aquí controvertido, además de muy trascendente, y que, ahora sí, dirimen el fondo del asunto, sentencias que declaran las medidas enjuiciadas "Ayudas de Estado". Tampoco se ha examinado la sentencia de casación recaída en el asunto Gibraltar, que también declara las normas impugnadas Ayudas de Estado, revocando, en este caso, la decisión del Tribunal de Primera Instancia, sentencia que, en mi opinión, vuelve a ser de singular trascendencia en el asunto que ahora resolvemos.

Estimo que esta posición apriorística sobre lo que la doctrina Azores suponía ha sido un lastre y ha predeterminado el fallo de este litigio.

Parece inferirse, de lo acaecido hasta ahora, que el TJUE ha abandonado la doctrina de la sentencia Azores o la ha hecho inaplicable. El Tribunal Supremo, por el contrario, la acoge, la mantiene y la consagra, pese a que el TJUE, hasta ahora, ha rehuido su aplicación en los asuntos en que inicialmente podía tener vigencia.

SOBRE LA PRUEBA.- Entrando en el examen de los específicos motivos de casación, las partes alegan, casi de modo general, la vulneración de las normas probatorias por no recibir el Tribunal de Instancia el proceso a prueba, y no practicar la necesaria para la resolución del litigio.

El Auto de la Sala de Instancia de 22 de junio de 2009, y, en este punto, la posición de la sentencia mayoritaria, reflejan una concepción exclusivamente privatista del proceso contencioso.

El artículo 61.1 de la Ley Jurisdiccional se separa en este punto, de modo notorio, de la regulación de la L.E.C. y establece: "El Juez o Tribunal podrá acordar de oficio el recibimiento a prueba y disponer la práctica de

cuantas estime pertinentes para la más acertada decisión del asunto", obsérvese que la expresión "cuando lo estime pertinente para la más acertada decisión del asunto" no tiene equivalente en las normas civiles.

Es decir, en el proceso contencioso no sólo no rige, sino que es errónea, la idea de que el juez no debe practicar pruebas no solicitadas por las partes. Contrariamente, si lo estima procedente y conveniente para la más adecuada solución del asunto, "puede" y sobre todo "debe" hacerlo. El interés público que late en el proceso contencioso justifica que la controversia fáctica no quede al arbitrio de las partes. Si hay un proceso contencioso en que ese interés público sea patente, y que trasciende a la posición de las partes, es éste.

No comparto por ello, sino que discrepo, de la doctrina, que en este punto crucial, mantiene la posición mayoritaria.

Planteado en estos términos el problema, la cuestión radica en decidir si era necesaria la prueba "para la mejor decisión del asunto".

En mi opinión es evidente que sí, como lo demuestran las apreciaciones que en los párrafos siguientes efectúa el TJUE cuando resuelve la cuestión prejudicial planteada y cuyo contenido es del siguiente tenor:

"El método de cálculo del cupo es particularmente complejo. La primera etapa de este cálculo consiste en valorar los importes de las cargas asumidas por el Estado en el conjunto del Reino de España correspondientes a las competencias no asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco. A dicho importe se aplica un coeficiente de imputación que debe reflejar, en principio, el peso relativo de la economía vasca en el conjunto del Reino de España. Por último, se procede a diversos ajustes, con objeto de perfeccionar la evaluación de los ingresos percibidos por las diferentes entidades en concepto de diversos impuestos.

De las observaciones presentadas ante el Tribunal de Justicia se desprende que el importe de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos no influye en la primera etapa del cálculo, que consiste exclusivamente en una valoración de diversas cargas asumidas por el Estado español. En cuanto a los ajustes, éstos solamente pueden verse

afectados de manera indirecta por una norma foral que establezca un régimen tributario más favorable para los contribuyentes a los que sea de aplicación dicha norma.

Uno de los datos esenciales del cálculo del cupo es el coeficiente de imputación, fijado actualmente en el 6,24 %. A este respecto, de los debates ante el Tribunal de Justicia se desprende que, si bien dicho coeficiente se determina partiendo de datos económicos, se fija, sin embargo, en el marco de negociaciones esencialmente políticas entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por consiguiente, una decisión de reducción del tipo impositivo no tiene necesariamente que influir en el porcentaje de ese coeficiente.

En la vista, la Comisión cuestionó el coeficiente de imputación actual, por considerar que está infravalorado y que, en consecuencia, los Territorios Históricos contribuyen menos de lo que deberían a las cargas del Estado. Sin embargo, es preciso recordar una vez más que el Tribunal de Justicia únicamente es competente para interpretar el artículo 87 CE, apartado 1, y no para juzgar, en los asuntos principales, si el coeficiente de imputación calculado con arreglo a la Ley de 2002 sobre el cupo fue calculado correctamente desde el punto de vista económico o si está infravalorado.

Hay que señalar, sin embargo, que una infravaloración de dicho coeficiente tan sólo puede constituir un indicio de una falta de autonomía económica de los Territorios Históricos. Ahora bien, debe existir una compensación, es decir, una relación de causa a efecto entre una medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los importes puestos a cargo del Estado español.

Como se ha expuesto ante este Tribunal de Justicia, el coeficiente de imputación se fija partiendo de datos económicos en el marco de negociaciones políticas en las que participa el Estado español y en las que éste defiende tanto el interés nacional como el de las demás regiones del Reino de España. **Corresponde al órgano jurisdiccional remitente determinar si tal proceso de fijación tiene por objeto permitir al Gobierno central compensar el coste de una subvención o de una medida tributaria favorable a las empresas adoptada por los Territorios Históricos.**

De igual modo, **corresponde a dicho órgano jurisdiccional examinar los efectos de ese proceso y verificar si, debido a la metodología adoptada y a los datos económicos tomados en consideración, la fijación del coeficiente de imputación y, de manera**

más general, el cálculo del cupo puede tener como efecto que el Estado español compense las consecuencias de una medida tributaria adoptada por las autoridades forales.

...

En este sentido, si bien una compensación financiera puede ser declarada y específica, también puede ser oculta y deducirse únicamente del examen concreto de los flujos financieros existentes entre la entidad infraestatal de que se trate, el Estado miembro al que ésta pertenezca y las demás regiones de este último.

Ese examen puede indicar, en efecto, que una decisión de reducción de impuesto adoptada por la entidad infraestatal tiene como consecuencia mayores transferencias financieras en beneficio suyo, debido a los métodos de cálculo utilizados para determinar los importes que deben transferirse.

...

Habida cuenta de estos límites, es preciso examinar si determinadas normas forales adoptadas por los Territorios Históricos pueden implicar compensaciones ocultas en sectores como la Seguridad Social o la garantía por parte del Estado español de un servicio público mínimo, o incluso en el funcionamiento del Fondo de compensación interterritorial, como afirma en particular la Comisión. A este respecto, hay que señalar que esta última no ha explicado sus alegaciones de manera precisa.

...

Procede, pues, concluir que, sobre la base de los elementos examinados y de cualesquiera otros elementos que el órgano jurisdiccional remitente estime pertinente, incumbe a este último verificar si los Territorios Históricos asumen la consecuencias políticas y financieras de una medida tributaria adoptada dentro de los límites de las competencias que tienen otorgadas."

Los términos que los textos citados contienen son, en mi opinión, inequívocos acerca de cual era la posición que el órgano jurisdiccional debió adoptar. Las expresiones: "corresponde al órgano jurisdiccional", "incumbe al órgano jurisdiccional" me parecen diáfanas, a efectos de valorar los deberes del órgano jurisdiccional en el plano probatorio, en este proceso.

Las razones contra la celebración de la prueba dadas por el Tribunal de instancia no son de recibo.

Anteriormente me he referido a las que hacen referencia a las facultades probatorias del Tribunal y a los deberes de las partes en punto a la prueba por lo que no voy a insistir más en este punto. En nuestro proceso contencioso, como he dicho, las facultades probatorias del órgano jurisdiccional no son discrecionales sino que pueden llegar a ser obligatorias para el órgano jurisdiccional. En un asunto como el que contemplamos, en el que, además de algún modo la decisión de la "cuestión prejudicial" ha alterado el objeto inicial del litigio, era "deber" del órgano jurisdiccional la práctica de la prueba necesaria para la "adecuada solución del litigio", y eso aunque la actividad procesal de las partes en el punto debatido no haya sido satisfactoria.

Otra argumentación del Tribunal de instancia para rechazar la práctica de la prueba es la de que al ser clara y objetivas las reglas de fijación del cupo, no es necesario acudir a prueba alguna para conocer su alcance.

Al razonar así se olvida que lo que debió ser objeto de prueba no eran las "reglas" de fijación del cupo, que, sin ser un dechado de perfección técnica, transparencia y sencillez, cumplen los requisitos mínimos de objetividad que a toda regla son exigibles, y probablemente por ello el Tribunal Constitucional aceptó su constitucionalidad. Lo que ha de ser objeto de prueba, y debate, son las cifras y cuantías que configuran los puntos de partida y escalones para las sucesivas aplicaciones de las reglas del Concierto. En consecuencia, al razonar con las normas, y no con la realidad de las cifras, el Tribunal de Instancia valora erróneamente lo que debe ser objeto de prueba, y oculta la esencia del litigio en el ámbito probatorio.

La afirmación del Tribunal de Instancia, al final del fundamento octavo, asumiendo la posición del gobierno español sobre la inexistencia de flujos financieros compensatorios de las medidas tributarias, considerándola válida y fundada, es, al menos, sorprendente.

Efectivamente, la posición procesal del gobierno español en estos más de veinte años de litigios sobre lo mismo no merece esa credibilidad procesal que el órgano jurisdiccional de instancia le atribuye. Ello se

comprueba si se repara en que medidas semejantes a las aquí controvertidas hayan sido impugnadas por el gobierno español en unas ocasiones, en tanto que en otras ha sido ajeno a los litigios y no las ha impugnado y ha permanecido al margen de los procesos celebrados. También ha sostenido posiciones ante los Tribunales españoles, que luego ha abandonado en las instancias internacionales. Finalmente, en el asunto Gibraltar, extraordinariamente semejante a éste en cuanto al fondo, ha mantenido posiciones claramente opuestas a las mantenidas en este proceso pues allí solicitó que fueran declaradas Ayudas de Estado las normas enjuiciadas, en tanto que en este litigio, y solo en las instancias internacionales, pues ante los tribunales nacionales no ha comparecido, ha mantenido la legalidad de las medidas. Por tanto, cualquier conocedor de la realidad procesal de estos más de veinte años de litigios no puede asumir la posición probatoria de una parte tan "imprevisible" en sus comportamientos procesales.

Pero, con independencia de esta valoración procesal, histórica y comparada, de la actuación procesal del gobierno español es evidente que el TJUE conoció la posición del gobierno español, al resolver la cuestión prejudicial planteada y pese a ello estimó que habían de adoptarse las medidas más arriba transcritas, es decir, había que traer al proceso y desplegar la actividad jurisdiccional necesaria para disponer de datos de los que se carecía.

Sorprende que el Tribunal de instancia y este Tribunal Supremo ratifiquen las pautas del TJUE en sus razonamientos en lo referente a la autonomía institucional y procedimental, y, sin embargo, en lo que, en mi opinión, es la clave del litigio, la prueba de las cifras a las que se aplica el Concierto, omita el cumplimiento de lo que el TJUE consideró imprescindible para la solución del pleito.

La trascendencia de esta omisión no sólo radica en que se ha infringido el Derecho Nacional (normas reguladoras de la celebración de la prueba), sino que también se ha vulnerado el Derecho Comunitario al no resolverse una cuestión básica para decidir si las normas impugnadas eran, o no, Ayudas de Estado, conforme a lo dicho por el TJUE.

MEDIOS DE PRUEBA.- Llegados a este punto cabe preguntarse si existía prueba capaz de resolver el litigio.

Los datos a partir de los cuales se aplican las reglas del Convenio, son fijados por la Comisión Mixta. En su determinación, alcance y razón radica la esencia del litigio.

Deberían haber sido llamados sus miembros al proceso, pues ellos son los únicos que conocen oficialmente esos datos, a fin de que razonasen y explicasen a las partes y al Tribunal, las cifras, que, ulteriormente, habrían sido objeto del correspondiente debate procesal para la adecuada solución del proceso.

De otro lado, nuestra doctrina sobre la prevalencia de la tutela judicial sobre hipotéticos deberes de guardar secreto -asunto Lasa y Zabala- impediría que en el proceso se vedase el conocimiento de las cifras que sirven de sustento a la fijación del cupo.

CUESTIÓN DE FONDO.- La cuestión de fondo del recurso radica en la determinación del concepto de Ayudas de Estado y sus requisitos cuando las normas proceden de una entidad subestatal y el mecanismo de fijación del cupo.

Sobre esta problemática, basta con afirmar que han de concurrir las autonomías: institucional, procedimental y económica, que el TJUE exige para que determinadas medidas no se consideren Ayudas de Estado.

Voy a centrarme en la autonomía económica, porque habiendo proclamado el TJUE que concurren las dos primeras (la institucional y la procedimental) no podemos sino acatarlas, pues siendo el TJUE quien define y configura tales requisitos de Derecho Comunitario nada puede hacerse sino aceptarlas. Ello no impide manifestar las evidentes reservas intelectuales que esas conclusiones merecen. Efectivamente, los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco son realidades jurídicas, políticas y territoriales, distintas y diferentes, por lo que se incurre, en mi opinión, en una clara contradicción cuando se afirma que tienen autonomía pero para que tal autonomía se produzca han de complementarse recíprocamente Territorios Históricos y Comunidad

Autónoma. Si hay autonomía, desde mi punto de vista, no hay necesidad de complementación, y si, los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco, son realidades que necesitan la recíproca complementariedad carecen de autonomía.

Del mismo modo, la autonomía procedimental ha de predicarse de cada uno de los Territorios Históricos, razón por la que unas administraciones que se rigen esencialmente por mecanismos de coordinación ha de aceptarse que carece de la indispensable autonomía en su actuación, pues la coordinación no deja de ser un mecanismo subordinado de decisión de los procedimientos administrativos.

Pero como he dicho anteriormente esto son cuestiones resueltas, a tenor de la sentencia del TJUE. En ella, sin embargo, se deja claro, de manera nítida, que la cuestión de la autonomía económica, ha de resolverse mediante una actividad procesal, transcrita más arriba, que el Tribunal de Instancia tenía que desplegar, lo que no ha hecho.

Considero que después de la respuesta dada por el TJUE a la cuestión prejudicial la problemática procesal inicial del litigio se ha visto sustancialmente alterada. También en el ámbito probatorio. Por eso no comparto los razonamientos de la sentencia mayoritaria aplicados al asunto que decidimos sobre él objeto de la prueba y los deberes de las partes. La doctrina sobre las diligencias para mejor proveer de la sentencia mayoritaria es claramente insatisfactoria a los efectos de este litigio, pues olvida el contenido de la sentencia del TJUE, que no puede considerarse que da por terminado el pleito. Una decisión conforme al Derecho Comunitario, después de esa sentencia, exigía una actividad probatoria que no se ha llevado a cabo.

Esta omisión constituye, desde luego, una infracción del Derecho Nacional, pero también del Derecho Comunitario al no hacer lo que el TJUE consideraba que había que hacer para decidir sobre la problemática de Ayudas de Estado, que era la clave del litigio.

La cuestión crucial de este recurso, como he dicho, era la fijación de los parámetros que sustentan la aplicación del cupo, así como los demás elementos que ulteriormente son aplicados.

De esta manera no puedo sino disentir de una sentencia a la que le falta el hecho sustancial, básico, crucial y esencial para la decisión que adopta, saber si en la fijación del cupo se establece una ventaja oculta que justifiquen las ulteriores pérdidas de recaudación que se derivan de normas del tipo de las impugnadas.

Esta infracción no es sólo de Derecho Nacional sino comunitario como he explicado.

Pero imaginemos que la prueba no era deber del órgano jurisdiccional, que lo era, y que el pleito tenía que ser resuelto en los términos planteados.

En estas circunstancias, y partiendo del hecho, no discutido, de que la determinación de los parámetros que constituyen los hitos de aplicación del Concierto es la bóveda de este recurso, las reglas sobre carga de la prueba deberían haber llevado a conclusión distinta a la alcanzada por la sentencia mayoritaria. Efectivamente, el artículo 217.6 de la LEC establece: "Para la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores de este artículo el tribunal deberá tener presente la disponibilidad y facilidad probatoria que corresponde a cada una de las partes del litigio."

Resulta patente que en alguno de los pleitos que decidimos -basta uno- ha intervenido la Comunidad Autónoma del País Vasco, no el gobierno español, que se ha abstenido de intervenir en el litigio pese al indudable interés público que este proceso supone. La Comisión Mixta que regula la Ley del Concierto está integrada además de por representantes del Gobierno Español, por otros que lo son de la Comunidad Autónoma Vasca, y, por tanto, conocen indiscutiblemente los datos que dan lugar a la aplicación del Concierto.

No ofrece dudas, en consecuencia, de que si no conocemos los datos que son el hito del Concierto, y que repito, son esenciales básicos, sustanciales y cruciales para la adecuada solución del litigio, es porque una de las partes litigantes los oculta. Por eso, la parte que oculta esos datos debe soportar las consecuencias de que los mismos no estén en el proceso, en virtud de reglas sobre carga de la prueba por todos conocidas.

Por lo expuesto, creo que aún aceptando las deficiencias estructurales que el proceso tiene, la conclusión ha debido ser la de estimar el recurso y anular, también por razones de fondo, las resoluciones impugnadas.

REALIDAD SOCIAL.- Hay, por último, una consideración básica que haría en mi opinión indispensable la estimación del recurso por la mera aplicación del artículo 3.1 del Código Civil que exige que las normas se apliquen conforme a la realidad del tiempo y lugar en que estas han de ser aplicadas.

Constituye, en mi opinión, una conclusión difícilmente presentable el que las normas estatales económicas de todo orden estén sometidas a control exhaustivo, por las circunstancias de todos sabidas, de la Comisión y no lo estén las de una unidad subestatal, que es lo que la sentencia mayoritaria consagra.

Por tanto, y en mi opinión, tanto por razones de forma, no celebración de prueba necesaria para la solución del litigio, como de fondo, de Derecho Comunitario, y Nacional, el Recurso de Casación debió ser estimado.

Dicho sea todo con el pleno respeto de la posición mayoritaria, pero con igual firmeza.

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Emilio Frias Ponce, hallándose celebrando audiencia pública ante mi, el Secretario. Certifico.