La confianza legítima en la recuperación de ayudas de Estado en el caso de las «vacaciones fiscales vascas»

Susana Serrano Gazteluurrutia (1)

Sumario: I. Antecedentes: medidas fiscales forales. I.1. Cuestionamiento de las Normas Forales por la Comisión. I.2. Recurso contra las Decisiones de la Comisión: TTHH/Comisión. I.3. Recurso por incumplimiento: Comisión/España (TTHH). I.4. El TJUE: STJUE 14 de diciembre de 2006. I.5. Ejecución de la Sentencia TJUE de 14 de diciembre de 2006. I.6. Sentencia TJUE de 13 de mayo de 2014. I.7. Ejecución de la Sentencia.—II. La confianza legítima: STS de 20 de junio de 2014. II.1. Concepto de confianza legítima. II.2. Contexto. II.3. Sentencia STS de 20 de junio de 2014.—III. A modo de conclusión.—IV. Bibliografía y jurisprudencia. IV.1. Jurisprudencia. IV.2. Normativa. IV.3. Bibliografía.

I. Antecedentes: medidas fiscales forales

Todo comenzó en 1993, cuando haciendo uso de su capacidad normativa, los Territorios Históricos (en adelante, TTHH) de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa adoptaron una serie de medidas fiscales que se consideraron contrarias al ordenamiento jurídico comunitario (2). El propio Estado las recurrió ante el TSJPV, argumentando que dichas

---

(1) Este trabajo se circunscribe dentro de los Proyectos «La coordinación fiscal desde la perspectiva del ordenamiento foral del País Vasco», MICINN12/192, *«Tributación de las actividades económicas en el País vasco: la incidencia del Derecho Comunitario»*, Gobierno Vasco, Cód. GIC12/198, y de la Unidad de Formación de Investigación (UFI), código de registro: UFI11/05.

(2) Las mencionadas Normas Forales de Incentivos Fiscales a la Inversión eran las promulgadas por las Juntas Generales de Álava (NF 18/1993, de 5 de julio), Bizkaia (NF 5/1993, de 24 de junio) y Gipuzkoa (NF 11/1993, de 26 de junio), relativas a medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica. Dichas Normas Forales establecían, para el período comprendido entre su entrada en vigor y el 31 de diciembre de 1994, una serie de beneficios fiscales en materia de IS y de IRPF. Las medidas adoptadas conferían a las empresas y a las personas físicas sujetas al régimen fiscal foral algunas ventajas de las que no se beneficiaban las empresas y las personas físicas sujetas al régimen común. Por lo que se refiere a las personas jurídicas, se trataba más concretamente de exenciones, reducciones o deducciones de los impuestos por creación de nuevas empresas, realización de inversiones en activos fijos materiales, inversiones en investigación y desarrollo, inversiones para el fomento de las exportaciones, amortización de activos nuevos, capitalización de pequeñas empresas, y contratación y formación de personal. Los mismos beneficios fiscales eran de aplicación a los sujetos pasivos del IRPF que ejercieran actividades empresariales o profesionales y determinasen su rendimiento neto en régimen de estimación directa. En cuanto al ámbito de aplicación personal de los cuestionados beneficios fiscales, éste venía determinado a la luz de tres parámetros «en cascada». Las Normas de referencia se aplicaban, en primer lugar, a los sujetos pasivos que tributasen exclusivamente a la Diputación Foral autora de las Normas; en segundo lugar, a los sujetos pasivos que, tributando conjuntamente a la Diputación Foral autora

normas impugnadas, además de contravenir el Concierto Económico (cuestión interna), también chocaban con la normativa comunitaria. En esta tesitura, el TSJPV planteó la correspondiente cuestión prejudicial ante el TJCE (3), a pesar de que ambas partes no lo considerasen procedente (4) y posteriormente así lo manifestasen en la propia vista oral ante el TJCE (4 de mayo de 1999).

De hecho, unos años antes la Comisión se pronunció sobre las Normas Forales 28/1988 (Álava), 8/1988 (Bizkaia) y 6/1988 (Gipuzkoa), que incluían beneficios fiscales de contenido idéntico a las recogidas en las Normas Forales objeto de los procedimientos principales (5). La Comisión consideró en esa ocasión que las ayudas fiscales a la inversión eran, en lo que respecta a las medidas relativas al IS y al IRPF, incompatibles con el mercado común de conformidad con el entonces art. 87 TCE, (actual art. 107 TFUE) porque se concedieron en forma contraria al art 43 TCE (actual art. 49 TFUE). Con todo, con el fin de eliminar las distorsiones, la Comisión solicitaba a España que modificase el sistema fiscal en cuestión, a más tardar el 31 de diciembre de 1993. Esta Decisión no fue impugnada por ninguna de las partes (6), y en cumplimiento de la misma, el Reino de España introdujo la Disposición Adicional Octava en la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de «Concesión de incentivos fiscales y subvenciones a los residentes en el resto de la Unión Europea que no lo sean en territorio español». En ella se modificaba el régimen precedente, estableciendo que las sociedades tendrían derecho al reembolso por la Administración Tributaria del Estado de las cantidades que hubieran pagado efectivamente en exceso con respecto al supuesto de haberse podido acoger a la legislación propia de dichas CCAA o TTHH. Como con-

---

de la Norma y a cualquier otra Diputación Foral, tuvieran su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de la Diputación Foral que promulgó la Norma o, teniéndolo en Territorio común, realizasen en el territorio de la Diputación Foral autora de la Norma la proporción mayor del volumen de sus operaciones; por último, a los sujetos pasivos que, tributando conjuntamente a la Diputación Foral autora de la Norma y a la Administración del Estado, o a la Diputación Foral autora de la Norma, a cualquier otra Diputación Foral y a la Administración del Estado, tuviesen su domicilio fiscal en el Territorio Histórico de la Diputación Foral autora de la Norma y el volumen de sus operaciones realizado en el País Vasco en el ejercicio anterior fuese superior al 25% del volumen total de sus operaciones. Respecto al IRPF, los beneficios fiscales previstos en las Normas Forales serán de aplicación a los sujetos pasivos que tengan su residencia habitual en los territorios de las Diputaciones Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa. En el auto de remisión para cuestión prejudicial, el TSJPV precisó que la aplicación de la normativa citada tenía como consecuencia que los sujetos pasivos que tuvieran la condición de no residentes en el territorio español quedaban sometidos al ordenamiento tributario del Estado y, por tanto, excluidos de la hipotética obtención de los beneficios fiscales que se contienen en las Normas Forales impugnadas. Sobre este procedimiento judicial, *vid.*, MUGURUZA ARRESE, J., «Los incentivos fiscales forales ante la Jurisdicción Comunitaria qué ha pasado y qué podría llegar a pasar», Forum Fiscal de Bizkaia, 1999, n.º julio, pp. 7-12. pp. 15-20; ALONSO ARCE, I., «Algunas reflexiones en torno a las limitaciones al poder normativo de los Territorios Forales en materia tributaria», en ALONSO ARCE, I. (Coord.) Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico vasco, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 154-159.

(3) Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE), actual Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) desde el Tratado de Lisboa. En el texto se intercalan ambos, ya que en el tiempo de duración del litigio operaba primero uno y luego cambió al otro.

(4) El TSJPV preguntaba si el régimen de incentivos fiscales recogidos en las Normas recurridas resultaban incompatibles con la libertad de establecimiento y la prohibición de ayudas de Estado.

(5) Mediante Decisión 93/337/CEE de 10 de mayo de 1993, relativa a un sistema de ayudas fiscales a la inversión en el País Vasco (DO L 134, p. 25), dirigida al Reino de España.

(6) Ni por parte del destinatario (el Estado), ni por parte de las Instituciones forales que habían aprobado las Normas Forales (art. 230 TCE).

secuencia de la adopción de esta Disposición, la Comisión estimó (7) que el régimen fiscal vasco ya no entrañaba discriminación alguna en el sentido del art. 43 TCE. Por eso, con este antecedente y con NNFF idénticas, los demandados entendían que no había lugar a la demanda.

En el caso de las NNFF de 1993, éstas fueron impugnadas por la Administración del Estado en junio y en octubre de 1994. Entre los motivos de impugnación, el Estado alegaba la infracción de los art. 43 y 87 TCE. A juicio del Gobierno central, dicha infracción se debía al hecho de que las Normas Forales excluían de los beneficios fiscales establecidos a los ciudadanos y a las sociedades de otros Estados miembros que, si bien ejercían una actividad económica en el territorio vasco, no eran al mismo tiempo residentes en territorio español. Mediante tres autos de fecha 30 de julio de 1997, de idéntico contenido, el TSJPV planteó al Tribunal de Justicia una cuestión prejudicial (8), procedimientos que fueron acumulados (9). Tras las vistas, el 1 de julio de ese año 1997 se hicieron públicas las Conclusiones del Abogado General Saggio, que recogían que se trataba, efectivamente, de medidas discriminatorias y que eran ayudas de Estado (10).

En primer lugar, el AG Saggio recordaba que según reiterada jurisprudencia del TJCE el concepto de ayuda es más amplio que el de subvención, dado que comprende «no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos» (11).

Respecto a la imputabilidad al Estado de medidas adoptadas, el AG sostuvo que la circunstancia de que las medidas concretas de ayuda sean adoptadas o concedidas por entidades territoriales no excluye la imputabilidad al Estado de las mismas a efec-

---

(7) En escrito de 3 de febrero de 1995 enviado a la Representación Permanente de España ante la Unión Europea.

(8) El tenor literal de la misma era el siguiente: «Si el art. 52 TCE debe ser interpretado en el sentido de que se opone al mismo y, en su caso, al art. 92.1 de dicho Tratado, una reglamentación afectante a un Territorio perteneciente a una Comunidad Autónoma de un Estado miembro, relativa a medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, a las que pueden acogerse los sujetos pasivos que tributen exclusivamente a la Hacienda Foral de dicho Territorio o tengan su domicilio fiscal o realicen en él la proporción mayor del volumen de sus operaciones o tengan su domicilio fiscal en tal Territorio y el volumen de sus operaciones realizado en la Comunidad Autónoma en el ejercicio anterior sea superior al 25% del total volumen de sus operaciones, y no incluye entre los beneficiarios de dichas medidas a las demás personas físicas y jurídicas residentes en el propio Estado o en otro Estado miembro de la Comunidad Europea.»

(9) Según el art. 43 del Reglamento de Procedimiento, mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 18 de diciembre de 1997 se acordó la acumulación de los tres asuntos a efectos de las fases escrita y oral y de la sentencia. As. ac. C-400/9, Administración General del Estado / Juntas Generales de Guipúzcoa y Diputación Foral de Guipúzcoa, C-401/97, Juntas Generales de Álava y Diputación Foral de Álava y C-402/97, Juntas Generales de Bizkaia, Rec. 2000 p. I-01073.

(10) En el parágrafo 29 de sus Conclusiones, recoge literalmente que «(…), creo que no puede ponerse en duda que las medidas adoptadas por las Juntas Forales en virtud de las competencias conferidas por la Ley n.º 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico, constituyen una ayuda concedida en forma de beneficios fiscales y son imputables al Estado».

(11) STJCE Steenkolenmijnen/Alta Autoridad, de 23 de febrero de 1961, As. 30/59, Rec. p. 3; y como más recientes, las STJCE Banco Exterior, de 15 de marzo de 1994, As. C-387/92, Rec. p. I-877, y STJCE Ecotrade, de 1 de diciembre de 1998, As. C-200/97.

tos de la aplicación de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado. Por consiguiente, defendió que las Normas objeto de controversia estaban comprendidas dentro del ámbito de aplicación del art. 87 TCE, para acabar afirmando que, en consecuencia, las Normas Forales cuestionadas constituían una ayuda, por cuanto tenían como resultado aliviar la carga fiscal soportada por las empresas comprendidas dentro del ámbito de aplicación subjetivo de las propias Normas. El AG Saggio consideraba los incentivos forales discriminatorios por cuanto que, a su entender, los requisitos exigidos en las Normas Forales cuestionadas para poder acceder a los beneficios contemplados en las mismas suponían una discriminación contraria a la libertad de establecimiento (12), puesto que cualquier otra empresa sita en otro Estado miembro no podría beneficiarse del marco de ayudas previstas en las mencionadas normas forales.

Por otro lado, consideraba las medidas ayudas de Estado incompatibles con el mercado único, al considerar que no se trataba de medidas generales de política económica. La doctrina achaca esta argumentación al desconocimiento del propio sistema concertado (único en el marco europeo), ya que consideró que las Normas Forales adoptadas por las Juntas Generales debían ser calificadas como «ayudas» en el sentido del art. 87 TCE, y no como medidas generales de política económica. Para el AG Saggio, dichas medidas presentaban la característica de la selectividad, tanto si se tenían en cuenta cuáles eran los destinatarios de las ayudas, como si se utilizaba el criterio del carácter excepcional de la medida normativa respecto al sistema general (13). Aquéllas estaban destinadas exclusivamente a empresas establecidas en una determinada región del Estado miembro en cuestión y constituyen para las mismas una ventaja de la que no pueden disfrutar empresas que lleven a cabo operaciones económicas análogas en otras zonas del mismo Estado (14).

Más aún, claramente posicionado en contra de admitir regímenes fiscales *subestatales*, sostuvo que el hecho de que las medidas examinadas sean adoptadas por colectividades territoriales dotadas de competencia exclusiva con arreglo al Derecho nacional parece, como ha señalado la Comisión, una circunstancia meramente formal que no es suficiente para justificar el trato preferencial dado a las empresas comprendidas dentro del ámbito de aplicación de las Normas Forales. De no ser así, el Estado podría fácilmente evitar la aplicación, en parte de su propio territorio, de las disposiciones comunitarias en materia de ayudas de Estado simplemente introduciendo modificaciones al reparto interno de competencias en determinadas materias, para poder invocar el carácter «general», para ese determinado territorio, de las medidas de

(12) Tomando como base jurídica la Decisión de la Comisión 93/337, de 10 de mayo. Con todo, al modificarse los puntos de conexión en el Concierto Económico, el argumento solo valía para ese caso concreto, y no para posteriores aún con medidas fiscales iguales a las impugnadas. Al respecto, *vid.* FALCÓN y TELLA, R., «Las exigencias de la libertad de establecimiento y el régimen de Concierto», en ALONSO ARCE, I. (coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 115-126.

(13) El AG Saggio examinó si, en concreto, las medidas aplicadas por las autoridades vascas estaban comprendidas dentro del concepto de ayuda recogido en el art. 87.1 TCE. Entendía que el análisis debía centrarse especialmente en tres elementos: la imputabilidad de las medidas de que se trata al Estado español; la existencia de una ventaja o beneficio perceptibles por las empresas, obtenidos a resultas de una intervención pública; la especificidad de las medidas estatales, por cuanto van destinadas a favorecer a algunas empresas o producciones. Conclusiones AG SAGGIO, parágrafo 28.

(14) Conclusiones AG SAGGIO, parágrafo 35.

referencia. Porque, en base a jurisprudencia del TJCE entendía que se desprende, en definitiva, que todas las medidas que implican una ventaja en términos de competencia, limitada a las empresas que invierten en una determinada zona del Estado miembro, son imputables al Estado de que se trate y, en consecuencia, por definición, no pueden considerarse, dentro del sistema del régimen tributario del Estado, medidas de carácter general (15).

En este caso, el TJCE no llegó a pronunciarse, ya que el TSJPV retiró la cuestión prejudicial presentada porque el Estado y las Haciendas vascas habían llegado a la llamada «paz fiscal», dejando sin sentido las causas *sub iudice* como la pendiente ante la jurisdicción comunitaria.

Otra cuestión era la posición de la Comisión, que, dentro del amplio margen de actuación en el marco de sus competencias puede dictar Decisiones, y en las adoptadas el 20 de diciembre de 2001 relativas al régimen de ayudas ejecutado por España en 1993 a favor de algunas empresas de reciente creación en Araba, Bizkaia y Gipuzkoa (16) declaraba ayuda estatal incompatible con el mercado común la exención del Impuesto sobre Sociedades aplicable a las empresas creadas desde la entrada en vigor de estas Normas forales y el 31 de diciembre de 1994, durante 10 años, cumplidos una serie de requisitos (17). Estas medidas son las famosas *vacaciones fiscales vascas* que la Comisión ha entendido que vulneraban principios del entonces TCE.

La Comisión dictó unas Decisiones (18) sobre las Normas forales de Incentivos Fiscales a la Inversión, afirmando algunas cuestiones trascendentes:

> «Art. 1:
>
> Primero.- Que las ayudas fiscales a la inversión en el País Vasco son, en lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, incompatibles con el mercado común de conformidad con el artículo 92.1 del Tratado de Roma, habida cuenta de que se conceden de forma contraria al artículo 52 del Tratado [19].
>
> Segundo.- Que España deberá modificar el sistema fiscal de ayudas fiscales a la inversión en el País Vasco, a más tardar, el 31 de diciembre de 1993, con el fin de eliminar las distorsiones del artículo 52 del Tratado no pudiendo conceder, a partir de esa fecha, ninguna ayuda de este tipo.
>
> Tercero.- Que en caso de no eliminar las distorsiones del artículo 52 las ayudas concedidas a partir del 31 de diciembre de 1993 serán incompatibles con el mercado común y deberán suprimirse por la vía del reembolso.»

(15) Conclusiones AG SAGGIO, parágrafo 37.

(16) Documentos C (2001) 4448 fin, C (2001) 4478 fin y C (2001) 4475 fin.

(17) Requisitos relativos a un cierto capital mínimo para su constitución, inversión y empleados.

(18) Decisión de la Comisión (93/337/CEE, de 10 de enero).

(19) El art. 92.1 del Tratado de Roma establecía que «(...) serán incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.» El art. 52 prohíbe «(...) las restricciones a la libertad de establecimiento de los nacionales de un Estado miembro en el territorio de otro Estado miembro (...)». El equivalente actual es el art. 107.1 TFUE, que viene a tener similar contenido.

Puede entenderse, como entendieron las Instituciones vascas, que la Comisión no cuestionaba en ningún momento la capacidad de los TTHH para establecer incentivos fiscales diferentes a los existentes para el territorio de régimen común y que, al no obligar al reembolso de las ayudas o beneficios fiscales obtenidos durante el tiempo de su vigencia (1988 a 1993), consolidaba de forma indirecta pero clara su validez.

Prácticamente los contenidos de las Normas forales debatidas eran idénticos, por lo que los agrupamos por materias: crédito fiscal del 45% de las inversiones (20) y reducción de la base imponible (21).

I.1. Cuestionamiento de las Normas forales por la Comisión

Entendiendo que las mencionadas medidas adoptadas por las Diputaciones Forales contravenían el mercado común, la Comisión de las entonces Comunidades Europeas adoptó una serie de Decisiones para «combatirlas» y a su entender restablecer la legalidad comunitaria (22). Notificó estas Decisiones a España (23), y pasado el plazo de cumplimiento establecido en las mismas (24) (2 meses) sin que España le hubiese informado de la adopción de ninguna medida de ejecución, la Comisión remitió unos escritos a la Representación Permanente de España ante la UE (25). En res-

(20) Álava, NF 22/1994, de 20 de diciembre de 1994, DA 5.ª NF 33/1995, de 20 de diciembre de 1995, DA 6.ª NF 31/1996, de 18 de diciembre de 1996, modificadas en virtud del parágrafo 2.11 de la DD de la NF 24/1996, de 5 de julio de 1996, sobre el Impuesto sobre Sociedades, DA 11.ª NF 33/1997, de 19 de diciembre de 1997 y DA 7.ª NF 36/1998, de 17 de diciembre de 1998. Bizkaia: DA 4.ª NF 7/1996 de 26 de diciembre de 1996, prorrogada sin limitación en el tiempo por la disposición segunda de la NF 4/1998 de 2 de abril de 1998. Gipuzkoa: DA 10.ª NF 7/1997 de 22 de diciembre de 1997.

(21) Álava, art. 26 NF 24/1996 de 5 de julio; Bizkaia, art. 26 NF 3/1996, de 26 de junio y Gipuzkoa, art. 26 NF 7/1996 de 4 de julio de 1996.

(22) Las Decisiones, adoptadas el 11 de julio de 2001, eran seis, a saber: Decisión 2002/820/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Álava en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2002, L 296, p. 1) (As. C-485/03); Decisión 2002/892/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España a algunas empresas de reciente creación de Álava (DO 2002, L 314, p. 1) (As. C-488/03); Decisión 2003/27/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Bizkaia en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2003, L 17, p. 1) (As. C-487/03); Decisión 2002/806/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España en favor de algunas empresas de reciente creación en Bizkaia (DO 2002, L 279, p. 35) (As. C-490/03); Decisión 2002/894/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Gipuzkoa en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2002, L 314, p. 26) (As. C-486/03), y Decisión 2002/540/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España a algunas empresas de reciente creación en Gipuzkoa (DO 2002, L 174, p. 31) (As. C-489/03).

(23) Mediante escrito de 12 de julio de 2001.

(24) Art. 4 de las Decisiones, que expiraba el 13 de septiembre de 2001.

(25) El tenor literal de estos escritos recordatorios, enviados el 12 de octubre de 2001, era el siguiente: «Mediante carta de 12 de julio de 2001, la Comisión informó a su Gobierno de su Decisión relativa al régimen de ayudas arriba citado. El artículo 4 de dicha Decisión establece que su Gobierno debe informar a la Comisión de las medidas adoptadas para ajustarse a la misma, en el plazo de dos meses a partir de la fecha de notificación de la Decisión. Hasta la fecha, la Comisión no ha recibido contestación a este respecto, por lo que les ruego tengan a bien recordar esta obligación a sus autoridades e informar a la Comisión de las medidas adoptadas para dar cumplimiento a la Decisión, en el plazo de 20 días laborables a partir de la fecha de la presente.»

puesta, España envió a la Comisión los escritos de las Diputaciones Forales (26) en las que éstas presentaban dos preguntas para la Comisión: por un lado, si era posible aplicar las *reglas de mínimis* y por otro si el crédito fiscal del 45% de las inversiones podrían encuadrarse en las directrices comunitarias sobre Ayudas de Estado de finalidad regional (27). El siguiente paso fue la propuesta de la Comisión de reunirse con las autoridades españolas, que éstas aceptaron (28).

Posteriormente, la Comisión informó a España sobre diversas modalidades de recuperar las ayudas (29), haciendo constar también que todavía no había recibido el informe sobre la recuperación de las ayudas y solicitando que en breve le comunicase las medidas adoptadas para ejecutar las Decisiones controvertidas. Ante el silencio desde España, la Comisión remitió nuevamente a la Representación Permanente del Reino de España ante la Unión Europea otro escrito (30) recordando la obligación establecida en el art 4 de cada una de las Decisiones controvertidas e instando a una respuesta antes de recurrir al Tribunal de Justicia (31). La Comisión accedió a ampliar el plazo solicitado por España (32), que alegó posteriormente que se había iniciado la ejecución de las Decisiones controvertidas de conformidad con el ordenamiento jurídico interno en materia de revisión de actos nulos, porque su ordenamiento no contenía ninguna disposición que estableciera expresamente un procedimiento de recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles en caso de actos administrativos firmes. Reiteraba además su firme propósito de informar a la Comisión de la ejecución de las Decisiones controvertidas (33).

Ante el ulterior silencio desde España, la Comisión advirtió que el anterior escrito no suplía el informe que estaba esperando sobre la marcha de la recuperación de las ayudas (34) y que salvo respuesta satisfactoria a sus requerimientos interpondría recurso ante el Tribunal de Justicia.

---

(26) Escritos fechados a 3 y 23 de octubre de 2001.

(27) Directrices comunitarias sobre Ayudas de Estado de finalidad regional (DO 1998, C 74, p. 9).

(28) Escrito de 21 de enero de 2002. La reunión tuvo lugar el 18 de abril de 2002., donde se delimitaron las cuestiones a debate.

(29) Mediante escritos de 3 de julio de 2002, la Comisión ofreció información al Reino de España sobre la posibilidad de aplicar el Reglamento (CE) n.º 69/2001 de la Comisión, de 12 de enero de 2001, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado CE a las ayudas de minimis (DO L 10, p. 30), con ocasión de la recuperación de las ayudas.

(30) Escrito de 27 de agosto de 2002.

(31) En virtud del art. 88.2 TCE.

(32) El 26 de septiembre de 2002, el Reino de España solicitó que se ampliara dicho plazo hasta el 8 de octubre de 2002, a lo que la Comisión accedió mediante escrito de 3 de octubre de 2002, en el que recalcaba que no otorgaría más plazos adicionales después del 8 de octubre de 2002.

(33) Escrito de 25 de octubre de 2002, por el que se remitían a la Comisión los informes de las Diputaciones Forales afectadas.

(34) Escrito de 24 de febrero de 2003, en referencia al remitido por España el 25 octubre de 2002. la Comisión constataba que el mismo no mencionaba la recuperación efectiva de las ayudas declaradas ilegales e incompatibles y tampoco ofrecía datos precisos sobre la identidad de los beneficiarios, el comienzo de procedimiento de ejecución o las acciones que se estaban realizando o se realizarían para lograr la recuperación efectiva de las ayudas. La Comisión añadió que, a falta de información concreta sobre el proceso de recuperación, se veía en la obligación de proponer la interposición de un recurso ante el Tribunal de Justicia, en virtud del art. 88.2 TCE.

I.2. Recurso contra las Decisiones de la Comisión: TTHH/Comisión

Frente a esas Decisiones de la Comisión, las Diputaciones Forales, el Gobierno Vasco (35) y Confebask (36) interpusieron los recursos de anulación pertinentes ante el Tribunal de Primera Instancia (37), alegando que la orden de recuperación de ayudas que contenía vulneraba el art. 14, apartado 1 *in fine* del Reglamento CE n.º 659/1999, por las circunstancias excepcionales que concurrían (38). El TPI los desestimó en sentencia de 9 de septiembre de 2009 (acumulando los Asuntos T-230/01, T-231/01, T-232/01, T-267/01, T-268/01 y T-269/01). Se presentó recurso de casación ante el Tribunal de Justicia (C-474/09 P), que en sentencia de de 28 de julio de 2011 los desestimó.

I.3. Recurso por incumplimiento: Comisión/España (TTHH)

La advertencia de la Comisión se materializó en sendos recursos por incumplimiento (art. 88.2 TCE, actual 108.2 TFUE), cuando estimó que España continuaba sin informarle sobre la ejecución de las Decisiones adoptadas contra las medidas fiscales forales cuestionadas.

En sentencia de 20 de septiembre de 2007 el TJUE se pronunció, señalando que España, por no haber adoptado todas las medidas necesarias para cumplir las Decisiones de la Comisión (de 20 de diciembre de 2001) (39) en el plazo previsto, estaba incumpliendo las obligaciones de dichas Decisiones y del TCE.

I.4. El TJUE: STJUE 14 diciembre 2006

En este caso se trataba de las Decisiones de la Comisión de 11 de julio de 2001, relativas a los regímenes de ayudas estatales ejecutado por cada uno de los Territorios Históricos en favor de las empresas sitas en los mismos, en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones y a algunas empresas de reciente creación (40). La demanda procedía de la propia Comisión de las Comunidades Europeas contra el Reino de España por incumplimiento del Derecho comunitario. La Comunidad Autónoma de

(35) Mediante demandas presentadas en la Secretaría del TPI el 25 de septiembre de 2001. 25 octubre de 2002

(36) Confebask presentó los recursos de anulación ante el TPI el 22 de octubre de 2001.

(37) 26 de marzo de 2002 (DOCE de 15 de junio de 2002).

(38) Señalaban como circunstancias excepcionales la duración de la fase preliminar de examen, que se alargó durante más de 6 años y medio (79 meses, más exactamente). Además, la Comisión examinó estas Normas forales en 1994, sin mostrar ninguna actitud desfavorable hacia las mismas, lo que generó una confianza fundada en su conformidad con la legalidad comunitaria. Sobre esta base los Territorios Históricos consideraban que le art. 3 de las Decisiones de la Comisión objeto de la impugnación vulneraba los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima.

(39) Decisiones 2003/192/CE de la Comisión, 2003/86/CE de la Comisión y 2003/28/CE de la Comisión, relativa a un régimen de ayudas ejecutado por España en 1993 en favor de algunas empresas de reciente creación en Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

(40) Decisión 2002/820/CE, Decisión 2002/892/CE, Decisión 2003/27/CE, Decisión 2002/806/CE, Decisión 2002/894/CE y Decisión 2002/540/CE en relación a Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, respectivamente.

La Rioja intentó tomar parte como demandante, pero no se le admitió en el procedimiento (41).

La argumentación de la Comisión se basó en el incumplimiento de la obligación tanto en su contenido como en los plazos. Entendía que España había incumplido los plazos dados para corregir la situación creada con las Normas forales recurridas (cese de las ayudas y recuperación de las ayudas concedidas, intereses incluidos) (42), y que a pesar de sus reiterados requerimientos España se limitó a enviar tardíamente una información incompleta, genérica y totalmente ambigua. Respecto al contenido, la Comisión insistió en que se había incumplido la obligación de suprimir los regímenes de ayudas en la medida en que siguieran produciendo efectos, así como la obligación de suspender las ayudas pendientes de pago (43), y que las medidas que le fueron comunicadas (44) parecían tendentes a evitar que, en el futuro, otras empresas que no fuesen previamente beneficiarias del sistema pudieran acogerse a los beneficios fiscales en cuestión. Además, las autoridades españolas (entiéndase, forales) no indicaban si habían suspendido tales beneficios fiscales en relación con las empresas acogidas a las ayudas con anterioridad a la adopción de las Decisiones controvertidas, ni, en su caso, de qué forma lo habían hecho (45). Para la Comisión no se la había proporcionado ninguna información útil (46), ni se habían recuperado las ayudas reclamadas.

Como único motivo de defensa para España, la Comisión reconocía la imposibilidad absoluta de ejecutar correctamente las Decisiones, y esta condición no se cumple cuando el Gobierno demandado se limita a comunicar a la Comisión las dificultades jurídicas, políticas o prácticas que suscita la ejecución de la decisión. Pero la Comisión insistió en que España no había pretendido en ningún momento que la ejecución de las Decisiones controvertidas resultase absolutamente imposible, sino que

---

(41) Mediante sendos autos del Presidente del Tribunal de Justicia de 22 de marzo de 2004 se declaró la inadmisibilidad de las demandas de intervención en apoyo de la parte demandante presentadas por la Comunidad Autónoma de La Rioja en los asuntos C-485/03 a C-490/03, en virtud de lo dispuesto en el art. 40.2 del Estatuto del Tribunal de Justicia.

(42) La Comisión estimaba que el plazo de dos meses establecido por las Decisiones controvertidas expiró el 13 de septiembre de 2001, sin que España hubiera adoptado ni comunicado a la Comisión las medidas adoptadas a fin de cumplir dichas Decisiones y sin que hubiera solicitado tampoco a la Comisión una prórroga de dicho plazo antes de su expiración. Además, resaltó que ninguno de sus escritos podía interpretarse como una modificación del plazo de ejecución de las Decisiones controvertidas (ya que el escrito de 3 de octubre de 2002 por el que se concedía una prolongación del plazo hasta del 8 de octubre de 2002 se refería únicamente a una solicitud en ese sentido presentada por España en respuesta al recordatorio de la Comisión en el que se le pedía información sobre las medidas adoptadas para la recuperación de las ayudas). La Comisión consideraba que, incluso a 8 de octubre de 2002, España continuaba sin adoptar ni comunicarle las medidas necesarias.

(43) Obligaciones establecidas en los arts. 2 y 3.1 de las Decisiones cuestionadas.

(44) Punto 3 de los escritos de las Diputaciones Forales, de 3 y 23 de octubre de 2001, en los que se formulaban a la Comisión dos preguntas sobre la posibilidad de aplicar la regla de minimis y, en el caso de los regímenes de crédito fiscal del 45 % de las inversiones, las Directrices comunitarias sobre Ayudas de Estado de finalidad regional (DO 1998, C 74, p. 9).

(45) Más aún, la Comisión consideraba que, en lo que respecta a dichas empresas, probablemente habría sido necesario proceder a una revisión de los actos de concesión de los beneficios fiscales.

(46) Enumeraba las cuestiones que debía conocer e ignoraba: qué tipo de acto pudo ponerse en conocimiento de las empresas que no podían continuar acogiéndose a las medidas fiscales, si las eventuales gestiones en ese sentido habían producido resultados concretos, si las empresas habían presentado recursos y si dichos recursos tenían efectos suspensivos, y la identidad de las empresas beneficiarias y el importe de las ayudas pendientes de pago.

se había limitado a invocar la complejidad derivada de diversas dificultades administrativas de orden interno, como el hecho de que el ordenamiento español no contempla un mecanismo de ejecución cuando existen actos administrativos firmes.

Como parte demandada concurría el Reino de España (recuérdese que ante la Unión Europea los Estados miembros son los únicos interlocutores válidos). En el lado del Estado se alinearon tanto las tres Diputaciones Forales como el Gobierno Vasco.

Desde el punto de vista procedimental, a la vista del paralelismo de las causas, el TJCE procedió a su acumulación (47). También decidió no aceptar la solicitud española de suspender el procedimiento en curso hasta la resolución de los asuntos pendientes ante el TPI (48). Frente al recurso por incumplimiento impuesto en su contra por la Comisión las alegaciones del Gobierno español fueron en dos líneas, una respecto a los plazos y otra sobre el inicio del cumplimiento de las Decisiones. En cuanto a los plazos, alegaba que para apreciar la existencia de un incumplimiento en los asuntos tratados el plazo a tenerse en cuenta no finalizaba el 13 de septiembre de 2001, como sostenía la Comisión, sino el 8 de octubre de 2002. Entendían los demandados que cuando la Comisión fija un nuevo plazo de información distinto del que figura en la Decisión por la que se declara la incompatibilidad de las ayudas, este nuevo plazo es el plazo pertinente. Argumentaba que hubo un intercambio de escritos entre las partes e incluso se mantuvo una reunión, el 18 de abril de 2002, que pretendía clarificar dos cuestiones planteadas en los escritos de las Diputaciones Forales sobre la posibilidad de aplicar, al ejecutar las Decisiones controvertidas, la regla de *minimis* y, en el caso de los regímenes de crédito fiscal del 45% de las inversiones, las Directrices. En esta línea opinaban que si en abril de 2002 se estaban aclarando aún cuestiones relativas a la ejecución de las Decisiones, el plazo establecido en ellas había dejado de ser pertinente, y que incluso la propia Comisión lo había entendido así cuando estableció como nuevo plazo el 8 de octubre de 2002.

Respecto al cumplimiento de las Decisiones pretendidamente incumplidas, España argüía que en el momento de presentarse el recurso no existía tal incumplimiento, ya que a esa fecha se habían iniciado ya las actuaciones necesarias para observar las Decisiones controvertidas, tal y como se lo había comunicado a la Comisión (49). Sobre las obligaciones de recuperar las ayudas (50), intereses incluidos, se estimaba que éstas

(47) Auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 22 de febrero de 2006, acordando la acumulación de los seis asuntos a efectos del procedimiento oral y de la sentencia, con arreglo al art. 43 del Reglamento de Procedimiento.

(48) Auto de 14 de marzo de 2006, del Tribunal de Justicia.

(49) Notificado a la Comisión mediante los escritos de las Diputaciones Forales y, posteriormente, mediante el escrito de 25 de octubre de 2002. España alegaba que la Comisión reconocía haber sido informada en octubre de 2001 de que en lo sucesivo no se aplicarían los regímenes de ayudas de que se trata. En cuanto a la imputación relativa a la suspensión de las ayudas concedidas con anterioridad a las Decisiones controvertidas y que todavía debían producir efectos posteriormente, el España subrayaba que las medidas fiscales calificadas de ayudas incompatibles con el mercado común no consistían en pagos efectuados por la Administración, en cuyo caso habría bastado con suspender pura y simplemente todos los pagos; y que en realidad se trataba de medidas por las que se autorizaba a las empresas a deducir la ayuda a la hora de cumplir sus obligaciones tributarias. Finalmente, en lo tocante a estas medidas, España entendía que la actuación adecuada y necesaria para dar cumplimiento a las Decisiones controvertidas consistía en comunicar inmediatamente a las empresas afectadas que ya no podrían seguir beneficiándose de las medidas fiscales a que se referían dichas Decisiones. Y que tal actuación informativa fue puesta en conocimiento de la Comisión en el punto 2 de cada uno de los escritos de las Diputaciones Forales.

(50) Obligaciones mencionadas en los arts. 2 y 3.1.º, parágrafo segundo, de cada una de las Decisiones controvertidas.

fueron respetadas, y que se planteaba una situación totalmente excepcional, debido al hecho de que en el ordenamiento jurídico interno español no se contempla ningún procedimiento para la ejecución de una decisión comunitaria que ordene la recuperación de ayudas estatales. España afirmó haber puesto remedio a esta situación al recurrir a los procedimientos nacionales de revisión de actos nulos, tal y como informó a la Comisión.

Por todo lo expuesto, España sostuvo que la Comisión no cumplió el compromiso que había asumido en la reunión de 18 de abril de 2002, en la que se trató esencialmente de la segunda pregunta formulada en los escritos de las Diputaciones Forales (aplicación de las Directrices), y donde la Comisión manifestó que, en el marco de la recuperación de las ayudas, podía tenerse en cuenta el hecho de que los proyectos de inversión cumplieran todos los requisitos de fondo establecidos en dichas Directrices, de forma que cabría la posibilidad de no recuperar de los beneficiarios todo o parte de las ayudas efectivamente recibidas. Como colofón a su argumentación para estimar que la Comisión no podía alegar la existencia de incumplimientos, España sostuvo que la Comisión se había comprometido a enviar una respuesta por escrito a esta segunda pregunta después de la reunión, sin llegar a hacerlo.

Ya hemos dicho que por decisión del Presidente del TJCE, en este caso se resolvió sin Conclusiones por parte del Abogado General. El TJCE, en sentencia de 14 de diciembre de 2006, declaró la ilegalidad de las ayudas fiscales concedidas a las empresas vascas por las respectivas administraciones forales (51). El TJCE declaraba que el Reino de España había incumplido las obligaciones derivadas de las Decisiones de la Comisión relativas a las normas en cuestión, al no haber adoptado en el plazo fijado todas las medidas necesarias para cumplir lo dispuesto en esas Decisiones ni haber comunicado esas medidas a la Comisión (52).

Art. 3 de las Decisiones: 1. España adoptará todas las medidas necesarias para obtener de sus beneficiarios la recuperación de las ayudas contempladas en el artículo 1, que han sido puestas a su disposición ilegalmente. En cuanto a las ayudas pendientes de pago, España deberá suprimir todos los pagos. 2. La recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional, siempre que éstos permitan la ejecución inmediata y efectiva de la presente Decisión. La ayuda recuperable devengará intereses [...] desde la fecha en que estuvo a disposición de los beneficiarios hasta la de su recuperación efectiva. Los intereses se calcularán sobre la base del tipo de referencia utilizado para el cálculo del equivalente de subvención de las ayudas regionales.

(51) Asuntos acumulados C-485/03 a C-490/03, que tenían por objeto sendos recursos por incumplimiento interpuestos por la Comisión (art. 88.2 TCE) el 19 de noviembre de 2003 contra el Reino de España. La vista se celebró el 11 de mayo de 2006. El Tribunal de Justicia dictó sentencia el de 14 de diciembre de 2006. la sentencia se emitió sin que hubiese Conclusiones del Abogado General (recuérdese que no son obligatorias). El contexto y hechos que acompañan a la sentencia resultan esclarecedores: «Ayudas de Estado - Régimen de ayudas - Incompatibilidad con el mercado común - Plazo de ejecución de la decisión de la Comisión -Supresión del régimen de ayudas - Suspensión de las ayudas pendientes de pago - Recuperación de las ayudas puestas a disposición de los beneficiarios - Imposibilidad absoluta de ejecución».

(52) Los art. 2 de las Decisiones exigían al Reino de España que suprimiese el régimen de ayudas denunciadas, en la medida en que siguiesen produciendo efectos.
En el art. 3 de las Decisiones se establecían que España debía adoptar todas las medidas necesarias para obtener de sus beneficiarios la recuperación de las ayudas denunciadas, y que, en cuanto a las ayudas pendientes de pago, España debía suprimir todos los pagos. Se ordenaba así mismo que la recuperación se efectuase sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional, siempre que éstos permitiesen la ejecución inmediata y efectiva de las Decisiones. También mandaba la recaudación de los intereses de dichas ayudas desde la fecha en que estuvo a disposición de los beneficiarios hasta la de su recuperación efectiva (calculados sobre la base del tipo de referencia utilizado para el cálculo del equivalente de subvención de las ayudas regionales).
Y el art. 4 de las Decisiones ordenaba a España a informar a la Comisión (en el plazo de dos meses desde la notificación de las respectivas Decisiones), de las medidas adoptadas en cumplimiento de las mismas.

El TJCE hizo varias apreciaciones. En primer lugar, respecto a los plazos, señaló que la fecha pertinente para apreciar el cumplimiento era el señalado en la Decisión cuyo cumplimiento se discute, o en su caso el señalado posteriormente por la Comisión (53). Tampoco entiende el Tribunal que la reunión entre Comisión y Estado español supusiese en si misma, sin más indicios que probasen la intención de la Comisión en ese sentido, una prórroga del plazo dado. En tercer lugar, y sobre la existencia de incumplimientos a fecha de espirar el plazo, el TJCE entendió que España no había cumplido las disposiciones de las Decisiones en cuestión. En cuarto lugar, en lo tocante a las obligaciones de suprimir en lo sucesivo los efectos de los regímenes de ayudas y de suspender las ayudas pendientes de pago, el TJCE tampoco apreció que España lo hubiese hecho (54), ni que hubiese adoptado medidas adecuadas para impedir que las resoluciones anteriores de concesión de la ayuda siguieran produciendo efectos. Incluso considera no probada la afirmación española de que se había notificado a las empresas beneficiarias de las ayudas del cese de las mismas. Finalmente, acerca de las imputaciones relativas a la obligación de recuperar las ayudas ya puestas a disposición de las empresas, el TJCE recuerda el procedimiento a seguir para ello (55) y las excusas legales para invocar su incumplimiento (56), constatando que España no incurría en ninguno de los supuestos (57). Rechazó el argumento de impo-

(53) El TJCE argumenta diciendo que el art. 88.2 TCE no prevé una fase administrativa previa, a diferencia del art. 226 TCE, y que, por consiguiente, la Comisión no emite un dictamen motivado que imponga un plazo a los Estados miembros para cumplir su decisión. Fundamenta su decisión en su propia jurisprudencia: sentencias de 3 de julio de 2001, Comisión/Bélgica, C-378/98, Rec, p. I-5107, parágrafo 26, y de 1 de abril de 2004, Comisión/Italia, C-99/02, Rec, p. I-3353, parágrafo 24. en esta línea, entiende que los escritos cruzados de la Comisión son meros recordatorios de esos plazos anteriormente establecidos y no nuevos plazos.

(54) El TJCE deducía por un lado que la concesión de la ayuda requería una decisión administrativa. En segundo lugar, que el crédito fiscal del 45 % de las inversiones, deducible de la cuota del impuesto, podía dar lugar a deducciones durante varios años, y eventualmente con posterioridad a las Decisiones controvertidas, en el caso de que no hubiera podido aplicarse anteriormente la totalidad de deducción por ser insuficiente la cuota. Y en tercer lugar, que las ayudas para las empresas de reciente creación consistían en una reducción de un 99, 75, 50 y 25 %, respectivamente, de su base imponible positiva en cuatro períodos impositivos consecutivos, a partir del primero en que hubieran obtenido bases imponibles positivas dentro de los cuatro años siguientes al inicio de su actividad empresarial. Por consiguiente, el TJCE entendió que en función del régimen de ayudas de que se trate, las resoluciones administrativas de concesión de la ayuda efectivamente adoptadas podían o debían producir efectos con posterioridad a las Decisiones controvertidas, a falta de medidas nacionales concretas para la ejecución de estas últimas.

(55) Art. 14.3 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo [88] del Tratado CE (DO L 83, p. 1): «[…] la recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional del Estado miembro interesado, siempre que permitan la ejecución inmediata y efectiva de la decisión de la Comisión. Para ello y en caso de procedimiento ante los órganos jurisdiccionales nacionales, los Estados miembros de que se trate tomarán todas las medidas necesarias previstas en sus ordenamientos jurídicos nacionales, incluidas las medidas provisionales, sin perjuicio del Derecho comunitario.»

(56) Amparándose en su propia y reiterada jurisprudencia, el TJCE entendió que el único motivo que un Estado miembro puede invocar contra un recurso por incumplimiento interpuesto por la Comisión con arreglo al art. 88.2 TCE es la imposibilidad absoluta de ejecutar correctamente la decisión en la que se ordena la recuperación. STJCE de 26 de junio de 2003, Comisión/España, C-404/00, Rec, p. I-6695, parágrafo 45; Comisión/Italia, parágrafo 16, y de 12 de mayo de 2005, Comisión/Grecia, C-415/03, Rec, p. I-3875, parágrafo 35.

(57) Porque España había invocado en primer lugar, «la complejidad de algunas cuestiones» relativas a la ejecución de las Decisiones controvertidas, complejidad que se derivaba en particular de la necesidad de revisar actos administrativos que habían adquirido firmeza con arreglo al Derecho interno, situación para la que, en su opinión, éste no había previsto solución alguna. Posteriormente alegó que la situación a la que se enfrentaba la Administración era «totalmente excepcional», puesto que el ordenamiento jurídico interno

sibilidad absoluta de ejecución porque esta condición no se cumple cuando el Gobierno demandado se limita a comunicar a la Comisión las dificultades jurídicas, políticas o prácticas que suscita la ejecución de la decisión, sin emprender actuación real alguna ante las empresas interesadas con el fin de recuperar la ayuda y sin proponer a la Comisión modalidades alternativas de ejecución de la decisión que permitan superar las dificultades (58).

Por todo ello, el TJCE (actual TJUE) consideró fundados los recursos presentados por la Comisión contra España, declaró que España había incumplido las obligaciones resultantes de las Decisiones dirimidas y lo condenó a costas.

I.5. Ejecución de la sentencia TJUE de 14 de diciembre de 2006

Para verificar que se cumplía lo ordenado por el Tribunal, mediante escritos fechados el 21 de diciembre de 2006 y el 7 de marzo de 2007, la Comisión pidió al Reino de España que le facilitara información acerca de las medidas adoptadas a tal efecto. Ante la falta de respuesta, la Comisión incoó (mediante escrito de requerimiento de 11 de julio de 2007) el procedimiento previsto en el art. 228.2.º TCE, haciendo costar que no había recibido información sobre las medidas adoptadas por el Reino de España para dar cumplimiento a la citada sentencia. El demandado Reino de España (insistimos, los entes subestatales no son parte ante las instancias europeas, por lo que de momento no se puede demandar a un este subestatal, solo al Estado del que es parte, y luego el Estado adoptará las medidas pertinentes ya que, como señala el TFUE «dicho Estado estará obligado a adoptar las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia del Tribunal» (art. 260.1 TFUE, anterior 228.1 TCE) recabó la información de las Diputaciones Forales pertinentes y transmitió a la Comisión (escrito de 11 de septiembre de 2007) la información relativa a los beneficiarios de los regímenes de ayudas condenados (o «regímenes de ayuda en cuestión», como los llama el TJUE), a los importes que habían de ser recuperados a fin de garantizar la ejecución de esa misma sentencia y a las medidas adoptadas para proceder a la recuperación de tales importes. Más aún, a petición de las administraciones tributarias forales, a través del Reino de España, el 3 de octubre de 2007 se celebró una reunión con los servicios de la Comisión para precisar el método que sería conveniente aplicar para determinar el importe de las ayudas que debían recuperarse. Posteriormente, ambas partes procedieron a un intercambio de correspondencia en relación con la ejecución de las Decisiones controvertidas y con el método aplicado para garantizar tal ejecución.

---

no contenía ninguna disposición expresa que indicara o estableciera un procedimiento concreto para la ejecución de una decisión por la que se ordenase la recuperación de ayudas incompatibles con el mercado común. En este último escrito, España precisó que finalmente se había considerado pertinente a estos efectos la revisión de oficio de los actos individuales de concesión de la ayuda. Según apreció el Tribunal, ninguna de estas excusas eran validas.

(58) Rechaza la alegación de que, en cualquier caso, en el momento de presentarse el recurso no existía incumplimiento alguno, puesto que ya se habían iniciado las actuaciones necesarias para dar cumplimiento a las Decisiones controvertidas y así se había comunicado a la Comisión mediante los escritos de las Diputaciones Forales y, posteriormente, mediante el escrito de 25 de octubre de 2002. Además, el TJCE señalaba que la existencia de incumplimiento debe apreciarse en la fecha de expiración del plazo fijado al Reino de España para cumplir las Decisiones controvertidas.

Considerando que ni aún con esas el Reino de España estaba cumpliendo lo ordenado en la STCE de 14 de diciembre de 2006, la Comisión le remitió un dictamen motivado (27 de junio de 2008) en el que estimaba que no había adoptado todas las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia. Se hacía especial hincapié en el hecho de que tan sólo se había recuperado una parte de las ayudas concedidas en el marco del régimen de ayudas en cuestión (medidas fiscales forales) y en el extremo de que la información recibida por la Comisión no permitía identificar a todos los beneficiarios de los regímenes de ayudas cuestionados, ni determinar de qué manera habían llegado las autoridades españolas (entiéndase, forales) a la conclusión de que no debía recuperarse una parte de las ayudas ilegales. Por otro lado, la Comisión conminaba al Reino de España a atenerse a lo dispuesto en el dictamen motivado dentro de un plazo de dos meses contado a partir de su notificación, adoptando las medidas necesarias para la ejecución de la citada sentencia. La respuesta de los demandantes (formalmente, Reino de España, materialmente Territorios Históricos) fue un escrito (28 de agosto de 2008) indicando que estimaban que la Comisión no había tenido en cuenta toda la información aportada con anterioridad y facilitando explicaciones acerca del método aplicado para determinar la cuantía de las ayudas ilegales que habían de ser objeto de recuperación. El resultado fue que se organizaron dos nuevas reuniones entre las autoridades españolas y la Comisión y se llevó a cabo un intercambio de correspondencia para precisar las medidas que debían adoptarse con vistas a dar ejecución a la sentencia Comisión/España. En estas circunstancias la Comisión interpuso el recurso por incumplimiento (18 de abril de 2011). Con todo, y dado que la parte demandada remitió sucesivas informaciones y diversos documentos en relación con la recuperación de las ayudas ilegales de que se trata, la Comisión consideró que se habían cumplido las obligaciones inherentes de la sentencia Comisión/España (el 30 de octubre de 2013), por lo que estimaba que ya no resultaba necesario imponer al Reino de España el pago de una multa coercitiva. No obstante, mantenía su pretensión de que se condenase al pago de una suma a tanto alzado.

La parte demandada (Reino de España, entendido como TTHH) sostuvo que debía desestimarse el recurso de la Comisión porque no especificaba los importes de las ayudas ilegales no recuperadas que corresponderían, respectivamente, a cada uno de los incumplimientos invocados, a cada una de las Decisiones controvertidas y a cada uno de los beneficiarios de los regímenes de ayudas en cuestión. La Comisión argumentaba que su recurso contenía suficientes indicaciones sobre los importes pendientes de recuperación y que el Reino de España estaba en condiciones de calcular con facilidad las correspondientes cantidades respecto a cada una de las Decisiones controvertidas.

A este respecto, el Tribunal apreció que, según la normativa aplicable en el momento de interposición de la demanda (59), la Comisión debía indicar las imputaciones específicas sobre las que el Tribunal de Justicia debía pronunciarse, así como, al menos en forma sumaria, las razones de hecho y de Derecho en que se basaban tales imputaciones (60). Hacía constar el tribunal que quedaba claro que el reproche de la

(59) Art. 21 del Estatuto del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y art. 38.1.º del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia vigentes en ese momento.

(60) *Vid.* STJUE Comisión/Dinamarca, C-52/90, parágrafo 17, y STJUE Comisión/Polonia, C-281/11, parágrafo 53.

Comisión era que no se hubiese recuperado una parte considerable de las ayudas ilegales en cuestión, y que aunque la demanda no recogiese el desglose detallado del importe de las ayudas no recuperadas, había que tener en cuenta que cuando se trata de la ejecución de decisiones relacionadas con regímenes de ayudas incumbe a las autoridades del Estado miembro de que se trate, en la fase de recuperación de las ayudas, comprobar la situación individual de cada empresa afectada (61). Y ello porque las propias autoridades son las mejor situadas para determinar los importes exactos que han de restituirse (62). De lo expuesto deducía el Tribunal que, en el curso de un procedimiento de recuperación de ayudas ilegales, la Comisión puede limitarse a insistir en el cumplimiento de la obligación de restituir el importe de las ayudas de que se trate y dejar a cargo de las autoridades nacionales competentes la tarea de calcular el importe exacto de las cantidades que deban devolverse (63). Por tanto, no es la Comisión quien deba señala los importes exactos de las ayudas que deban recuperarse en aplicación de una determinada decisión ni, *a fortiori*, el importe que haya de recuperarse de cada uno de los beneficiarios de un régimen de ayudas declarado ilegal e incompatible con el mercado interior.

Respecto al cumplimiento o no de la STJUE de 14 de diciembre de 2006, el Tribunal entendió que para determinar si el Reino de España había adoptado todas las medidas necesarias para dar cumplimiento a la sentencia procedía verificar si las empresas beneficiarias de las ayudas ilegales de que se trataba habían devuelto el importe de tales ayudas (64). Como en esa época se produjo el cambio de normativa europea en la materia (1 diciembre 2009), el tribunal entendió que si la Comisión emitió el dictamen motivado el 26 de junio de 2008, la fecha de referencia para apreciar la existencia de un incumplimiento era la del vencimiento del plazo señalado en ese dictamen motivado (a saber, el 27 de agosto de 2008). Y a todos constaba que en esa fecha las autoridades españolas no habían recuperado en su integridad las ayudas ilegales de que se trata que debieran ser objeto de restitución. Y como lo que restaba por recuperar era lo que tanto la Comisión como el propio Tribunal consideran una «parte sustancial» de las ayudas cuestionadas, la totalidad no se había recuperado en la fecha fijada por la Comisión y se había cometido el incumplimiento.

---

(61) En este sentido, STJUE Comitato «Venezia vuole vivere»» y otros/Comisión, C-71/09 P, C-73/09 P y C-76/09 P, parágrafos 63, 64 y 121, y STJUE Comisión/Italia, C-613/11, parágrafo 40.

(62) Así, STJUE Comisión/Francia, C-441/06, EU:C:2007:616, parágrafo 39

(63) *Vid.* TJUE Comisión/Grecia, C-369/07, parágrafo 49.

(64) El propio Tribunal recuerda que según reiterada jurisprudencia del TJUE relativa al art. 228.2 TCE (actual 260.2 TFUE) la fecha de referencia para apreciar la existencia de un incumplimiento con arreglo a dicha disposición se sitúa al expirar el plazo señalado en el dictamen motivado emitido en virtud de esa misma disposición, STJUE Comisión/Francia, C-304/02, parágrafo 30, y STJUE Comisión/Grecia, parágrafo 43. (STUE 13 mayo 2014, apto 34). Tras la reforma de los Tratados (DOUE 30.03.2010), en el TFUE se suprimió la fase de emisión de un dictamen motivado en el procedimiento por incumplimiento regulado en el art. 260.2 TFUE, por lo que la fecha de referencia para apreciar la existencia de un incumplimiento con arreglo al art. 260.1 TFUE es la del vencimiento del plazo fijado en el escrito de requerimiento emitido en virtud de aquella disposición (sentencias Comisión/España, C-610/10, parágrafo 67, y Comisión/Luxemburgo, C-576/11, parágrafo 29). Por tanto, para estos casos en los que el procedimiento por incumplimiento se hubiese iniciado en virtud del art. 228.2 TCE, y se hubiese emitido un dictamen motivado antes de la entrada en vigor del Tratado de Lisboa (1 de diciembre de 2009), la fecha de referencia para apreciar la existencia de un incumplimiento es la del vencimiento del plazo señalado en dicho dictamen motivado (sentencia Comisión/Bélgica, C-533/11, aparado 32).

I.6. Sentencia TJUE 13 mayo 2014

La cuestión de las (mal) llamadas «vacaciones fiscales vascas» puede darse ya por finalizada. El TJUE, en sentencia de 13 de mayo de 2014, falló condenando al Reino de España al pago de 30 millones de euros, a abonar a la Comisión (en la cuenta «Recursos propios de la Unión Europea»), como suma a tanto alzado. Además, se condena también al pago de las costas.

Se trata del último capítulo de esta serie que ya lleva muchos años de enredos. Se juzgaba la inejecución de la sentencia por incumplimiento de Estado, de la STJUE por la que se declara un incumplimiento o inejecución (art. 260.2 TFUE) en un caso de Ayudas de Estado, condenadas a su recuperación por constituir régimen de ayudas ilegal e incompatible con el mercado interior. Tratándose de ayudas individuales concedidas en el marco de dicho régimen, se establece la correspondiente sanción pecuniaria (65). La condena se produce por no haber recuperado a tiempo las ayudas ilegales concedidas a empresas en el marco de las denominadas «vacaciones fiscales vascas» (aprobadas por las diputaciones forales en los años noventa), y ello a pesar de que las haciendas de los tres Territorios Forales ya habían recuperado el 100% de estas ayudas (alrededor de 500 millones) antes de conocerse el fallo del TJUE. La sanción viene por el retraso (más de una década) en reembolsar dichas cantidades.

El asunto se conoció por el Tribunal de Justicia reunido en Gran Sala (66), en la vista celebrada el 10 de septiembre de 2013 y una vez oídas las conclusiones de la Abogado General Sra. E. Sharpston, presentadas en audiencia pública el 23 de enero de 2014.

Caben resaltar algunas cuestiones en esta sentencia, en torno al procedimiento por incumplimiento del art. 260 TFUE (antiguo 228 TCE): la individualización del grado de incumplimiento por cada una de las decisiones controvertidas y la suma a tanto alzado. Recordemos que este artículo recoge que si el TJUE declara que un Estado miembro ha incumplido una de las obligaciones que le incumben en virtud de los Tratados, dicho Estado estará obligado a adoptar las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia del Tribunal. Además, si la Comisión estima que el Estado miembro afectado no ha adoptado las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia del Tribunal, podrá someter el asunto al TJUE, después de haber ofrecido a dicho Estado la posibilidad de presentar sus observaciones. En este sentido, la Comisión debe indicar el importe de la suma a tanto alzado o de la multa coercitiva que deba ser pagada por el Estado miembro afectado y que considere adaptado a las circunstancias. Y si el Tribunal declarase que el Estado miembro afectado ha incumplido su sentencia, podrá imponerle el pago de una suma a tanto alzado o de una multa coercitiva.

(65) Asunto C-184/11, cuyo objeto era un recurso por incumplimiento interpuesto con arreglo al art. 260.2 TFUE, y por el que el 18 de abril de 2011, la Comisión Europea demandaba al Reino de España.

(66) Para la ocasión, el Tribunal estaba integrado por el Sr. V. Skouris, Presidente, el Sr. K. Lenaerts, Vicepresidente, los Sres. A. Tizzano, L. Bay Larsen (Ponente), E. Juhász, A. Borg Barthet y C.G. Fernlund, Presidentes de Sala, y los Sres. A. Rosas, A. Prechal, E. Jarašiûnas y C. Vajda, Jueces.

I.6.1. Individualización del grado de incumplimiento por cada una de las decisiones controvertidas

En el contexto del art. 260 TFUE, el demandado Reino de España sostenía que el TJUE debía precisar, respecto de cada una de las Decisiones controvertidas, las cantidades que no habían sido recuperadas todavía. Argumentaba que, en virtud de su Derecho interno, estaba obligado a repercutir sobre las entidades de ámbito territorial inferior al estatal (Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa) responsables de la infracción del Derecho de la Unión, las sanciones impuestas por el Tribunal de Justicia. Se pretendía, por tanto, que se individualizase el grado de incumplimiento por cada una de las decisiones controvertidas.

La respuesta del TJUE fue «subrayar que el reparto de competencias entre el poder central y el poder regional en el ámbito interno no afecta a la aplicación del art. 260 TFUE, en la medida en que el Estado miembro de que se trate es el único responsable, frente a la Unión Europea, del cumplimiento de las obligaciones que resultan del Derecho de la Unión» (67). El Tribunal deja claro que la declaración de incumplimiento que realiza el TJUE en el marco del procedimiento del art. 260.2 TFUE, no puede depender de las particularidades de la organización interna del Estado miembro de que se trate. E insiste en que le incumbe al Reino de España verificar la situación individual de cada una de las empresas afectadas y calcular el importe exacto de las ayudas que habrían debido recuperarse efectivamente en aplicación de las Decisiones controvertidas, teniendo en cuentas las indicaciones contenidas en tales Decisiones.

I.6.2. Suma a tanto alzado

Respecto a la suma a tanto alzado, la Comisión estimaba que el conjunto de los elementos jurídicos y fácticos que rodeaban el incumplimiento declarado constituían «un indicador de que la prevención efectiva de que en el futuro se repitan infracciones análogas del Derecho de la Unión requiere la adopción de una medida disuasoria, como la condena al pago de una suma a tanto alzado» (68). Y en tal concepto la Comisión considera que una suma a tanto alzado de 64.543.500 euros se adapta a las circunstancias del caso y es proporcionada al incumplimiento en cuestión y a la capacidad de pago del Estado miembro de que se trata (69).

---

(67) Parágrafo 43, recogiendo también jurisprudencia TJUE Comisión/España, parágrafo 132).

(68) Parágrafo 47. Más aún, basándose en su Comunicación de 13 de diciembre de 2005, titulada «Aplicación del artículo 228 del Tratado CE» [SEC(2005) 1658] (DO 2007, C 126, p. 12), en su versión actualizada por su Comunicación de 20 de julio de 2010, titulada «Aplicación del art. 260 TFUE: Actualización de datos utilizados para calcular las sumas a tanto alzado y las multas coercitivas que la Comisión propone al Tribunal de Justicia en los procedimientos de infracción» [SEC(2010) 923/3], la Comisión proponía que la cuantía de la suma a tanto alzado se calculase determinando, en un primer momento, un importe diario resultante de multiplicar un tanto alzado de base por un coeficiente de gravedad y un «factor n» que tuviese en cuenta a la vez la capacidad de pago del Estado miembro incumplidor y el número de votos de que éste dispone en el Consejo de la Unión Europea. En un segundo momento, el mencionado importe diario debía multiplicarse por el número de días de persistencia del incumplimiento, para obtener así la cuantía total de la suma a tanto alzado.

(69) Según la Comisión dicha suma se obtiene multiplicando la cantidad diaria de 25 817,40 euros (resultante de la operación de multiplicar un tanto alzado de base de 210 euros al día por un coeficiente de gravedad de 9, en una escala de 1 a 20, y por un factor «n» de 13,66) por el número de días de persistencia de la infracción, fijado en 2 500.

Respecto a la duración de la infracción, la Comisión consideraba que el incumplimiento constatado se prolongó durante 2 500 días a partir de la fecha del pronunciamiento de la sentencia Comisión/España, añadiendo que tal duración era el resultado de la voluntad del Reino de España de retrasar la recuperación de las ayudas ilegales de que se trataba, al no haberle comunicado la existencia de ciertas dificultades encontradas sino con posterioridad a la remisión del dictamen motivado, es decir, más de ocho años después de la adopción de las Decisiones controvertidas.

En cuanto a la gravedad de la infracción, la Comisión recuerda el carácter fundamental de las disposiciones del TFUE en materia de ayudas de Estado, poniendo asimismo de relieve que más de 100 empresas se beneficiaron de los regímenes de ayudas en cuestión y que la cuantía de las ayudas pendientes de recuperación (ascendientes a 569.041.135,75 euros; un 87 % del total a recuperar) revela la gravedad de la infracción comprobada. La Comisión precisaba que no se trata, por lo demás, del primer caso en que el Reino de España incumple sus obligaciones de recuperar de manera inmediata y efectiva ayudas ilegales e incompatibles con el mercado interior.

La parte demandada, el Reino de España, alegaba que el Tribunal de Justicia no está vinculado por la metodología que emplea la Comisión y elaborada por ella misma. En este sentido, el TJUE daba la razón a la parte demandada, recordando que corresponde al propio TJUE determinar en cada caso (en función de las circunstancias concretas del asunto del que conoce y del grado de persuasión y de disuasión que considere necesario) las sanciones pecuniarias que resulten apropiadas (tales como la condena al pago de una suma a tanto alzado, en particular, para evitar la repetición de infracciones análogas del Derecho de la Unión (70)).

Para el TJUE, la condena al pago de una suma a tanto alzado descansa esencialmente en la apreciación de las consecuencias que para los intereses privados y públicos tiene el incumplimiento de las obligaciones del Estado miembro de que se trate (en especial cuando el incumplimiento persiste durante un largo período de tiempo con posterioridad al pronunciamiento de la sentencia que inicialmente declaró tal incumplimiento) (71). Por tanto, la condena al pago de una suma a tanto alzado y la fijación de la cuantía eventual de dicha suma deben depender, en cada caso concreto, del conjunto de los elementos pertinentes, relativos tanto a las características del incumplimiento constatado como al comportamiento propio del Estado miembro contra el que se siga el procedimiento incoado al amparo del art. 260 TFUE. Y, a este respecto, dicho artículo confiere al Tribunal de Justicia una amplia facultad de apreciación para decidir si procede o no imponer una sanción de este tipo y, en caso afirmativo, la cuantía de ésta (72).

Así, el Tribunal considera que las propuestas de la Comisión no pueden vincular al TJUE y sólo constituyen una referencia útil. Del mismo modo, establece que directrices como las contenidas en las Comunicaciones de la Comisión no vinculan al TJUE, pero contribuyen a garantizar la transparencia, la previsibilidad y la seguridad jurídica de la actuación de la Comisión (73).

---

(70) SSTJUE Comisión/Francia, C-121/07, parágrafo 59, y Comisión/Irlanda, C-279/11, parágrafo 66.

(71) SSTJUE Comisión/Francia, parágrafo 58, y Comisión/República Checa, C-241/11, parágrafo 40.

(72) SSTJUE Comisión/España, parágrafo 141, y Comisión/Luxemburgo, C-576/11, parágrafos 58 y 59.

(73) SSTJUE Comisión/Portugal, C-70/06, parágrafo 34, y Comisión/Grecia, parágrafo 112.

I.6.3. Retraso en la recuperación de las ayudas declaradas ilegales

Como demandado, el Reino de España argumentaba además que el retraso en la recuperación de determinadas cantidades no respondía a una falta de cumplimiento de la sentencia Comisión/España, sino a una discrepancia sobre los criterios aplicables en el procedimiento de recuperación de las ayudas, cuya perpetuación en el tiempo era, en parte, responsabilidad de la Comisión.

El Tribunal tenía claro que en lo que respecta a la duración del incumplimiento constatado, el procedimiento de recuperación de las ayudas ilegales se había prolongado durante más de cinco años con posterioridad al pronunciamiento de la sentencia Comisión/España. Recordaba, así mismo, que el Estado miembro de que se trate debe obtener la recuperación efectiva de las cantidades adeudadas, ya que una recuperación tardía, posterior a los plazos señalados, incumple las exigencias del TFUE (74). Y rechazaba que el retraso producido esté justificado por la existencia de puntos de vista discrepantes con la Comisión, derivada de la falta de precedentes oportunos (75) (haciendo constar expresamente que las autoridades españolas no se pusieron en contacto con la Comisión antes de recibir el escrito de requerimiento y que sólo comenzaron a someter detalladamente a dicha institución los problemas con los que se habían encontrado unos dos años después de que se dictara la sentencia Comisión/España; y que el incumplimiento reprochado al Reino de España persistió durante un considerable período de tiempo y, en todo caso, independientemente de las dificultades relacionadas con la recuperación de las ayudas abonadas en aplicación de unos regímenes declarados ilegales e incompatibles con el mercado interior).

I.6.4. Gravedad de la infracción

También cuestionaba la gravedad de la infracción, alegando que en el presente caso la Comisión había ejercitado por primera vez sus competencias en materia de ayudas estatales en relación con medidas fiscales, lo que relativiza la importancia de las normas supuestamente infringidas en el caso, con lo que el coeficiente de gravedad debería ser igual a 1.

Más llamativo resulta el argumento (no atendido por el TJUE) de que había que tener en cuenta el hecho de que la infracción de que se trata afectaba a una única región (CAPV), que goza de una amplia autonomía y representa el 6,24 % del producto interior bruto (PIB) español, fijando el tanto alzado de base en 13 euros. Según el Reino de España, este rasgo específico implica una disminución de la gravedad del in-

(74) STJUE Comisión/Italia, C-496/09, parágrafo 86 y jurisprudencia citada.

(75) Con todo, reconoce que si bien algunos de los problemas planteados por el Reino de España en el curso del procedimiento de recuperación de las ayudas ilegales en cuestión presentaban un carácter novedoso, no lo es menos que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, un Estado miembro que, al ejecutar una decisión de la Comisión en materia de ayudas de Estado, se encuentre con dificultades imprevistas o imprevisibles o tome conciencia de consecuencias que la Comisión no había contemplado, debe someter tales problemas a la consideración de esta última institución, proponiendo las modificaciones apropiadas de la decisión de que se trate (STJUE Comisión/Grecia, C-354/10, parágrafo 70, y STJUE Comisión/Italia, C-411/12, parágrafo 38).

cumplimiento, en la medida en que limita las consecuencias de éste para los intereses generales y particulares.

En cuanto a la gravedad de la infracción, el TJUE recordaba el carácter fundamental de las disposiciones comunitarias en materia de ayudas de Estado (76). En este sentido, el Tribunal consideraba que las normas en las que se basan tanto las Decisiones controvertidas como la propia sentencia Comisión/España constituyen la expresión de una de las misiones esenciales atribuidas a la Unión en virtud del art. 2 TCE (establecimiento de un mercado común), así como en virtud del art. 3.1 letra g) TCE (la acción de la Comunidad implicará un régimen que garantice que la competencia no será falseada en el mercado interior) (77). Más aún, para el Tribunal el hecho de que, con la devolución de las ayudas de Estado declaradas ilegales e incompatibles con el mercado interior, se elimine la distorsión de la competencia causada por la ventaja competitiva proporcionada por ellas y, por efecto de esta devolución, el beneficiario pierda la ventaja de la que había disfrutado ilegalmente en el mercado respecto a sus competidores revela la importancia de las disposiciones de la Unión infringidas en una situación como la examinada en este caso (78). Redundando, el Tribunal especifica que en el caso en cuestión las ayudas ilegales de que se trata resultan particularmente perjudiciales para la competencia debido a lo elevado de su cuantía, así como al gran número de beneficiarios de las mismas, con independencia del sector económico en el que éstos ejercen sus actividades (79). Y también constataba que las partes (Comisión y Reino de España) reconocían que la cuantía de las ayudas ilegales pendientes de recuperación era elevada (80).

I.6.5. Reincidencia

Finalmente, en cuanto a la «reincidencia», la parte demandada alegaba que era inoperante la circunstancia de que el Tribunal de Justicia hubiese declarado en otros dos asuntos un incumplimiento por parte del Reino de España de las normas en materia de ayudas estatales. Por tanto, la demandada deducía que el importe diario utilizado para el cálculo de la suma a tanto alzado debería limitarse a 177,58 euros.

Sobre la reincidencia, el Tribunal señalaba como importante que el Reino de España ha sido ya objeto de varias sentencias que declaran un incumplimiento de dicho Estado miembro por no haber recuperado de una manera inmediata y efectiva

(76) STJUE Comisión/Grecia, parágrafo 118, y STJUE Comisión/España, parágrafo 125.

(77) STJUE Comisión/Grecia, parágrafo 119.

(78) STJUE Comisión/España, parágrafo 127.

(79) STJUE Comisión/Italia, parágrafo 63.

(80) Dice el Tribunal que, aun cuando al término del presente procedimiento subsisten importantes discrepancias entre las partes en lo que atañe al grado de incumplimiento de las Decisiones controvertidas en la fecha de expiración del plazo fijado en el dictamen motivado, y suponiendo incluso que se admita la alegación del Reino de España (presentada en respuesta a una pregunta formulada por el Tribunal) según la cual la suma que debía recuperarse ascendía a 179,1 millones de euros en la fecha del pronunciamiento de la sentencia España/Comisión, y a 91 millones de euros en la fecha de la interposición del recurso, consta, por un lado, que, en términos absolutos, la cuantía de las ayudas ilegales pendientes de recuperación era elevada y había sido reconocida por dicho Estado miembro, y, por otro lado, que más de la mitad de dicha cuantía no se había recuperado aún en esta última fecha.

ayudas declaradas ilegales e incompatibles con el mercado interior (81). Para el Tribunal, tal repetición de comportamientos ilícitos de un Estado miembro, en un sector específico de la acción de la Unión, puede constituir un indicador de que para prevenir efectivamente la repetición en el futuro de infracciones análogas del Derecho de la Unión es preciso adoptar una medida disuasoria, como la condena al pago de una suma a tanto alzado (82).

I.6.6. Cuantificación de la sanción

Habida cuenta de todo lo anterior, el Tribunal de Justicia consideró que, en el marco del presente procedimiento, estaba justificado condenar al Reino de España al pago de una suma a tanto alzado. Respecto a la cuantía de esa suma a tanto alzado, el TJUE considera que procede tener en cuenta, además de las consideraciones expuestas, la capacidad de pago del Reino de España (83), sin reducción posible en atención a que la infracción sólo afecta a una región autónoma y no a la totalidad de su territorio. En este sentido, para el Tribunal esta circunstancia no puede restar gravedad al incumplimiento, gravedad que resulta especialmente de la importancia de la distorsión de la competencia a que dio lugar el incumplimiento declarado (apreciada tomando en consideración la cuantía de las ayudas ilegales de que se trata, el número de beneficiarios de las mismas y el carácter multisectorial de los regímenes de ayudas en cuestión).

Sobre la base de todos los elementos mencionados, el Tribunal de Justicia consideró que una justa apreciación de las circunstancias del caso de autos llevaba a fijar en 30 millones de euros la cuantía de la suma a tanto alzado que debía pagar el Reino de España, con lo que condenaba al Reino de España a abonar a la Comisión, en la cuenta «Recursos propios de la Unión Europea», una suma a tanto alzado de 30 millones de euros.

La condena incluí las costas procesales (art. 138.1 Reglamento de Procedimiento: la parte que haya visto desestimadas sus pretensiones será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte), ya que la Comisión había solicitado la condena en costas del Reino de España.

Por tanto, la STJUE de 13 de mayo de 2014 declaraba que el Reino de España había incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del art. 260.1.º TFUE, al no haber adoptado, en la fecha en la que expiró el plazo fijado en el dictamen motivado emitido por la Comisión Europea el 26 de junio de 2008, todas las medidas necesarias para la ejecución de la sentencia Comisión/España, C-485/03 a C-490/03. Demás, condenaba al Reino de España a abonar a la Comisión, en la cuenta «Recursos propios de la Unión Europea», una suma a tanto alzado de 30 millones de euros, y condenaba en costas al Reino de España.

---

(81) Además de la declaración de la falta de cumplimiento inmediato y efectivo de las Decisiones controvertidas formulada en la sentencia Comisión/España cuya inejecución es la base del presente procedimiento, el Tribunal de Justicia había declarado en varias ocasiones el incumplimiento del Reino de España (en particular, en las STJUE Comisión/España, C-499/99,, STJUE Comisión/España, C-404/00, STJUE Comisión/España, C-177/06, STJUE Comisión/España, C-529/09.

(82) STJUE Comisión/Francia, parágrafo 69, y STJUE Comisión/Irlanda, parágrafo 70.

(83) STJUE Comisión/España, parágrafo 131.

I.7. Ejecución de la Sentencia

Con el abono de los 30 millones de la multa impuesta por la sentencia de 13 de mayo de 2014, se da ya por terminado el asunto de las mal llamadas 'vacaciones fiscales'. Con fecha de 11 de septiembre de 2014 las Haciendas vascas ingresaron el importe de la sanción en el Ministerio de Hacienda, cerrándose así el expediente. Ahora, será el Estado quien deba ingresar esas cantidades en la cuenta señalada en la Sentencia (ya que, recordemos una vez más, solo los Estados pueden interaccionar con las Instituciones europeas, no los Entes sub-estatales; y fue al Estado a quien se condenó, por esa misma razón).

Tras la sentencia, reunido el Consejo Vasco de Finanzas (23 de julio de 2014) se establecieron las cantidades a abonar por cada una de las administraciones (autonómica y forales) hasta completar la cantidad fijada en la multa: el Ejecutivo autonómico asumía el 70% (21 millones) de la sanción (porque éste es el porcentaje que la CAPV gestiona del dinero recaudado por las Haciendas Forales), y el 30% restante recaería en las tres diputaciones de acuerdo con los coeficientes establecidos por la Ley de Aportaciones (Álava 16,6% (1,4 millones), Gipuzkoa 33% (casi 2,98 millones) y Bizkaia 50% (4,5 millones).

El 30 de julio se notificó oficialmente a la Secretaría General de Coordinación Autonómica y Local la decisión de las instituciones vascas de abonar el importe de la multa, que se hizo efectivo en la Hacienda estatal se realizó con fecha de 1 de agosto de 2014. Se considera que el pago se ha realizado en plazo voluntario, sin requerimiento, cerrándose el procedimiento.

Puede decirse, por tanto, que tras 15 años de pleitos en los Tribunales de la Unión Europea, y mucha doctrina de por medio, se puede dar por zanjada y superada definitivamente este asunto.

II. La confianza legítima: STS de 20 junio 2014

Si bien con la STJUE de 13 de mayo de 2014 el litigio *ad extra* de las Haciendas Forales quedaba saldado respecto a la Unión Europea y el propio Reino de España, no así *ad intra* en cuanto a sus propios obligados tributarios, en este caso, las empresas que, habiéndose beneficiado en su día de las medidas fiscales declaradas con posterioridad ilegales, debieron devolver las cantidades beneficiadas.

Y es que, desde el punto de vista de los sujetos pasivos, dichas empresas obtuvieron el beneficio fiscal correspondiente a la aplicación de Normas Forales plenamente en vigor, confiando en su legalidad.

Por tanto, la parte recurrente es una de esas empresas que se beneficiaron de las medidas fiscales recurridas y catalogadas como ayudas de Estado ilegales, y por tanto obligadas de devolver por parte de los beneficiarios; es decir, por los obligados tributarios que, confiando en la normativa vigente actuaron convencidos de la legitimidad de las normas.

La resolución final en este caso proviene del Tribunal Supremo, última instancia interna en hacer cumplir el Derecho europeo.

II.1. Concepto de confianza legítima

Sin adentrarnos en la materia, y a modo meramente recordatorio, el principio de confianza legítima tiene su origen en la jurisprudencia constitucional alemana y está estrechamente ligado con otros dos conceptos: el de la seguridad jurídica y el de la protección de los derechos adquiridos (84). Recordemos también que el ámbito del Derecho público limita la actividad del poder público para impedir que éste destruya sin razón suficiente la confianza que su actuación haya podido crear en los ciudadanos sobre la estabilidad de una determinada situación jurídica (85).

Si bien es cierto que en el ámbito de la Unión Europea no aparece mencionado como tal en los tratados constitutivos, el TJUE lo reconoce como principio del Derecho comunitario (86) y sostiene que en el ejercicio de las facultades que les confieren las Directivas comunitarias, las instituciones comunitarias deben respetarlo, pero también los Estados miembros (87).

Respecto al tema que nos ocupa, el principio de confianza legítima tiene especial relevancia en el ámbito económico (88) y es posible invocarlo por parte de cualquier operador económico en relación con el cual una autoridad nacional haya infundido fundadas esperanzas. Y con especial rigor cuando se trata de una normativa que puede implicar consecuencias financieras, para proteger el derecho de los interesados a conocer con exactitud el alcance de las obligaciones que les impone (89). Pero no puede invocarse este principio en los casos en los que un operador económico prudente y diligente puede prever la adopción de una medida que pueda afectar a sus intereses.

Respecto a la práctica de un Estado miembro (o un ente subestatal) contraria a la normativa de la Unión, el TJUE ha considerado que no podía infundir confianza legí-

---

(84) PESCATORE, P., «Los principios Generales del Derecho como fuente del Derecho Comunitario», *Noticias de la Unión Europea*, núm. 40, p. 47. También BARCIELA PÉREZ, José Antonio, «El principio de protección de la confianza legítima en el ámbito tributario: jurisprudencia del TJUE», *Quincena Fiscal*, Aranzadi, N.º.22/2010, pp. 79-92. Para el caso concreto de las «vacaciones fiscales vascas», *vid*. MERINO JARA, Isaac, «Ayudas de estado y confianza legítima», *Quincena Fiscal*, Aranzadi, N.º 9, 2009, pp. 69-74.

(85) SANZ RUBIALES, I., «El principio de confianza legítima, limitador del poder normativo comunitario», *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, núm. 7/2000, p. 92. En el Derecho privado, en cambio, la confianza legítima se vincula al principio de buena fe. *Vid*. STJCE de 10 de septiembre de 2009, *Plantanol GMBH (* C-201/08), donde recoge que «procede recordar que los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima forman parte del ordenamiento jurídico comunitario» (parágrafo 43) y que «a este respecto, debe recordarse que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el principio de seguridad jurídica, que tiene por corolario el principio de protección de la confianza legítima, exige, por una parte, que las normas de Derecho sean claras y precisas y, por otra, que su aplicación sea previsible para los justiciables» (parágrafo 46).

(86) La primera referencia al principio de confianza legítima se recoge en la STJUE de 13 de julio, *Lemmerz-Werke GMBH*, asunto 111/63, Rec. 1965, p. 836; invocado por la parte litigante alemana. Como tal principio lo hace suyo el TJUE en STJUE de 14 de mayo de 1975, *CNTA*, as. 74/74, Rec. p. 549; STJUE de 26 de febrero de 1986 (TJCE 1986, 47), *Marshall*, C-152/84; y STJUE de 3 de marzo de 1994 (TJCE 1994, 31), *Vaneetveld*, C-316/93, Rec. p. I-763.

(87) STJUE de 3 de diciembre de 1998 (TJCE 1998, 307), *Belgocodex*, C-381/97, Rec. p. I-8153, parágrafo 26; STJUE de 26 de abril de 2005 (TJCE 2009, 359), *Goed Wonen,* C-376/02, Rec. p. I-3445, parágrafo 32, así como STJUE de 21 de febrero de 2008 (TJCE 2008, 27), *Netto Supermarkt*, C-271/06, Rec. p. I-771, parágrafo 18.

(88) *Vid*. CASTILLO BLANCO, F., La protección de confianza en el derecho administrativo, Marcial Pons, 1998, pp. 97-98.

(89) STJUE de 29 de abril de 2004 (TJCE 2004, 109), *Sudholz*, C-17/01, Rec. p. I-4243, parágrafo 34.

tima en el operador económico que resultara favorecido por la situación originada de esta manera (90). Es decir, el principio de protección de la confianza legítima no puede invocarse en contra de un precepto preciso del Derecho de la Unión, y el comportamiento de una autoridad nacional encargada de aplicarlo, que está en contradicción con este último, no puede infundir en un operador económico la confianza legítima de que se podrá beneficiar de un trato contrario a dicho Derecho (91).

II.2. Contexto

La parte recurrente es una empresa (Papresa, S.A) que recurre la Resolución 53/2007, de 16 de octubre, del Director General de Hacienda sobre ejecución relativa al régimen de ayudas de Estado ejecutado por España a favor de las empresas de Gipuzkoa en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones, así como de las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 2006. El TEAF de Gipuzkoa en Acuerdo de 29 de abril de 2010 desestimó dicha reclamación, y este Acuerdo fue recurrido ante el TSJPV que en sentencia de 29 de febrero de 2012 desestimó el recurso contencioso administrativo ordinario.

Como decíamos al señalar el conflicto *ad extra*, las Decisiones de la Comisión son obligatorias y de inmediata ejecutividad (art. 288 TFUE, ex art. 249 TCE). Por ende, en este caso ya había recaído sentencia del TJUE de 14 de diciembre de 2006, por lo que el Estado Miembro (en este caso, la Diputación Foral de Gipuzkoa, en concreto el Director General de Hacienda) dictó la Resolución 53/2007 exigiendo a la sociedad afectada la devolución de las ayudas disfrutadas en forma de crédito fiscal, previo efectuar los cálculos pertinentes. A la empresa reclamante se le pidió el ingreso respecto de los ejercicios 1997 a 2006 por el Impuesto sobre Sociedades, ascendiente a 710.193,10 €, siendo 203.994,70 € los intereses de demora (pero el recurso se limita solo al ejercicio 2001).

El TSJPV desestimó el recurso, considerando que no se daban las circunstancias que justificarían la aplicación de los principios de confianza legítima y seguridad jurídica, citando al respecto la STJCE de 9 de septiembre de 2009 (que recuerda que la Comisión, ya desde 1983, indicaba a cualquier beneficiario potencial de una ayuda declarada ilegal (sin comunicación) de su precariedad mientras la Comisión no se pronuncie) y reproduciendo parcialmente la STS de 12 de febrero de 2010.

La parte recurrente afirmaba que se había vulnerado el principio de confianza legítima que hace que no puede exigirse la recuperación de la ayuda (92). Entendía la recurrente que en la sentencia recurrida se analiza el principio de confianza legítima en cuanto a la Diputación de Gipuzkoa, pero no respecto de la recurrente, lo que supone una vulneración de los mencionados preceptos. Razones alegadas:

---

(90) STJUE de 15 de diciembre de 1982, *Maizena*, 5/82, Rec. p. 4601, parágrafo 22.

(91) STJUE de 26 de abril de 1988 (TJCE 1988, 141), Kruecken, 316/86, Rec. p. 2213, parágrafo 24.

(92) A tal efecto, se citan el art. 88.1, apartado d) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa 29/1998, por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate; también se invoca la infracción del art. 14 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo y del art.3.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

a) La totalidad de las actuaciones seguidas por la Comisión Europea para la declaración del crédito fiscal del 45% como una ayuda ilegal son posteriores a la comunicación de la aplicación del crédito del 45% por el recurrente y a la resolución del la Diputación Foral que permite su aplicación.
b) Existencia de precedentes en normas forales y estatales idénticas o similares que no se habían considerado ayudas de Estado (*i.e.* Norma Foral 11/1993, del Territorio Histórico de Gipuzkoa y la Ley 22/1993, de 29 de diciembre, de Medidas fiscales de reforma del régimen jurídico de la función pública y de la protección por desempleo).
   En cuanto la Norma Foral 6/1998, afirma la recurrente que dado que se calificó como ayuda de Estado porque excluía de la misma a determinados sectores, se generó una confianza legítima en la validez del crédito fiscal del 45% de la inversión puesto que en la misma se excluía la causa que había llevado a que se considerase ayuda de Estado una normativa prácticamente idéntica previa.
c) El hecho de que la ayuda se conceda a través de una disposición general publicada en boletín oficial, genera en el administrado una confianza legítima de validez y corrección, superior a si se concede a través de un expediente individual.
d) El requisito de la notificación de la ayuda se entiende cumplido mediante la publicación en el Boletín Oficial del Territorio de Gipuzkoa de la ayuda del crédito del 45%.

II.3. Sentencia STS de 20 junio 2014

Se trataba de una sentencia de la Sala de lo Contencioso del TS, en un recurso de casación (93) contra la sentencia dictada el 29 de febrero de 2012, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJPV (94). Dicha sentencia desestimaba el recurso en cuestión presentado por la empresa Papresa S.A. contra la Resolución de 29 de abril de 2010 del TEAF de Gipuzkoa que desestimaba la reclamación confirmada en esta sentencia, sin costas (95), que a su vez ratificaba la Resolución 53/2007 del Director General de Hacienda de Gipuzkoa, de 19 de octubre (96).

---

(93) STS 2552/2014 (Roj), Id Cendoj: 28079130022014100311. Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso, Sección 2. N.º de Recurso: 1806/2012, Procedimiento: Recurso de Casación, actuando como magistrado Ponente José Antonio Montero Fernández. Demandante: Papresa S.A. Parte recurrida: Diputacion Foral de Gipuzkoa.

(94) En el recurso contencioso administrativo núm. 888/2010. Esta sentencia fue notificada al recurrente el 28 de marzo de 2012, que en escrito de preparación del recurso de casación (16 de abril de 2012) manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad. Por Diligencia de Ordenación de 18 de abril de 2012 se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del TS y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

(95) Reclamación 2007/0646.

(96) Resolución 53/2007, de 16 de octubre, del Director General de Hacienda sobre ejecución relativa al régimen de ayudas de Estado ejecutado por España a favor de las empresas de Guipúzcoa en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones, así como de las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 2006.

En oposición al recurso, como parte recurrida la DFG argumentaba que la impugnación casacional formulada de contrario se articulaba a través de un único motivo: la vulneración del marco legal referido a la confianza legítima como argumento para defender el derecho a la recuperación de las ayudas calificadas de ayudas de Estado. Basaba su argumentación de que no existe tal vulneración del principio de confianza legítima en jurisprudencia estatal (STS de 12 de febrero 2010) y europea (STJUE de 9 septiembre 2009).

II.3.1. Fundamentos de la confianza legítima alegada

Respecto a la concurrencia de circunstancias excepcionales como el comportamiento de la propia Comisión con respecto a los regímenes de 1998 y de 1993, que podía justificar la confianza legítima en la regularidad de las ayudas otorgadas en aplicación de los regímenes fiscales controvertidos, se invocó en particular el hecho de que la Comisión no formuló ninguna objeción contra estos regímenes anteriores, que establecían medidas análogas a las que se discutían en el asunto.

La respuesta dada fue la misma que vienen usando la Comisión y el TJUE: recordar que un Estado miembro (o ente subestatal, como es el caso) cuyas autoridades hayan concedido una ayuda infringiendo las normas de procedimiento establecidas en el art. 88 TCE (hoy, art. 108 TFUE) no puede invocar, en principio, la confianza legítima de los beneficiarios para eludir su obligación de adoptar las medidas necesarias para la ejecución de la decisión de la Comisión en la que se le ordene recuperar la ayuda. Porque, si se admitiese esta posibilidad se privaría por completo de eficacia a las disposiciones de los art. 87 y 88 TCE, ya que las autoridades nacionales podrían así basarse en su propio comportamiento ilícito para dejar sin efecto las decisiones adoptadas por la Comisión en virtud de dichas disposiciones del Tratado CE (97).

Probablemente el *quid* de la cuestión sea lo que nadie cuestionó: que los regímenes fiscales controvertidos no fueron notificados a la Comisión, en contra de la obligación establecida en el art. 88.3 TCE. El TJUE entiende que la inacción de la Comisión con respecto a una ayuda estatal carece de significación en el caso de que dicha ayuda no le haya sido notificada (98), y rechaza la interpretación de confianza legítima esgrimida por la demandante (99).

El Tribunal Supremo apela a la propia STJUE de 28 de julio de 2011 para dar por resueltas el grueso de las cuestiones planteadas por la parte recurrente (100). Respecto a la recuperación, el TJUE sostiene que:

— El objetivo de la recuperación consiste en restablecer la situación que existía en el mercado antes de la concesión de la ayuda (necesario para garantizar que la competencia no será falseada en el mercado interior, art. 3, letra g), TCE).

(97) STJUE *Diputación Foral de Vizcaya y otros/Comisión* [TJCE 2011, 165], parágrafo 150 y jurisprudencia que allí se cita.

(98) STJUE Demesa y Territorio Histórico de Álava/Comisión [TJCE 2004, 326], parágrafo 5.

(99) STJUE *Demesa y Territorio Histórico de Álava/Comisión* (TJCE 2004, 326), parágrafos 50 y 51.

(100) Parágrafos 72, 75 a 79 y 100 y Fundamento de Derecho Tercero.

— La recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles no constituye una sanción (101) sino la consecuencia lógica de su ilegalidad (102). Por tanto, no puede considerarse desproporcionada en relación con los objetivos de las disposiciones del Tratado en materia de ayudas estatales (103).
— El restablecimiento de la situación anterior se logra una vez que el beneficiario devuelve la ayuda ilegal e incompatible, quien pierde así la ventaja de que había disfrutado sobre sus competidores en el mercado, y queda restablecida la situación anterior a la concesión de la ayuda (104).
— Yendo más allá de las cantidades beneficiadas, la jurisprudencia europea considera que para eliminar todas las ventajas financieras derivadas de la ayuda ilegal, se deben recuperar los intereses sobre las cantidades ilegalmente concedidas, y que dichos intereses deben ser equivalentes a las ventajas financieras resultantes de la entrega gratuita de los fondos en cuestión, durante un determinado período (105).
— Para que se ejecute plenamente una decisión de recuperación de la Comisión, las medidas adoptadas por un Estado miembro deben producir efectos concretos por lo que se refiere a la recuperación (106) y la recuperación debe ser inmediata (107).

Por tanto, para que la recuperación alcance su objetivo, es esencial que la devolución de la ayuda se lleve a cabo sin demora.

En cuanto al argumento de que la Comisión no requerirá la recuperación de la ayuda si ello es contrario a un principio general del Derecho comunitario (art. 14.1 Rgto de procedimiento; recordemos que los principios generales del Derecho comunitario más a menudo invocados en este contexto son los principios de la confianza legítima y seguridad jurídica), estos principios se interpretan restrictivamente en el contexto de la recuperación.

Apelando a su propia jurisprudencia (108) el Tribunal Supremo señala que «(...) La recuperación de las ayudas de Estado percibidas en contravención de las disposiciones comunitarias goza en todo caso de la cobertura normativa que le confiere la ejecución de los Tratados, los Reglamentos y las decisiones comunitarias aplicables en cada caso. De manera singular, el art. 14 del Reglamento (CE) 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 88 del TUE, dispone que, cuando se adopten decisiones negativas en casos de ayuda ilegal, la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas

(101) STJUE *Bélgica/Comisión*, C-75/97, [1999] REC I-03671, parágrafo 65.

(102) STJUE *Comisión/Grecia*, C-183/91, [1993] REC I- 3131, parágrafo 16.

(103) STJUE *España/Comisión*, Asuntos acumulados C-278/92, C-279/92 y C-280/92, [1994] REC I-04103, parágrafo 75.

(104) STJUE *Comisión/Italia,* Asunto C-348/93, [1995] REC I-673, parágrafo 27.

(105) STJUE *Siemens/Comisión*, Asunto-459/93, [1995] REC II-1675, parágrafo 97 a 101. Todo ello en aplicación del art. 14.2.º del Reglamento (CE) de procedimiento 659/1999, del Consejo, de 22 de marzo.

(106) STJUE *Comisión/Grecia*, Asunto C-415/03.

(107) STJUE *Comisión/Francia,* Asunto C-232/05.

(108) STS de 23 de septiembre de 2009, recurso de casación 183/2007, Fundamentos de Derecho Séptimo y Octavo, y STS de 8 de octubre de 2008, Fundamento Jurídico 4.º.

necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda. Conforme a una jurisprudencia del TJUE bien asentada, la recuperación es prácticamente una consecuencia automática de la ilicitud pues con ella se trata de restablecer las condiciones de competencia en el mercado interior, falseadas por la ayuda ilegal.

Recogiendo también la doctrina del Tribunal Constitucional (109), el Supremo recuerda que respecto al principio de confianza legítima y seguridad jurídica «ha de entenderse como la certeza sobre la regulación jurídica aplicable y los intereses jurídicamente tutelados, procurando «la claridad y no la confusión normativa» (110), de tal manera que «sólo si en el ordenamiento jurídico en que se insertan, y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma infringe el principio de seguridad jurídica».

También recuerda el TS que el TJUE excluye que los Estados puedan alegar el anormal funcionamiento de sus órganos (en ese caso los jurisdiccionales) (111). Respecto al asunto concreto de la demanda, el TS señala que «en todo caso la confianza legítima nace del dictado de una norma que establece unos determinados beneficios fiscales. Lo que no es poco, desde luego, puesto que al destinatario de la norma, no puede por menos que crearle el firme convencimiento de su licitud, así lo expresa la propia parte recurrente cuando alega «el hecho de que la ayuda se conceda a través de una disposición general, publicada en el boletín oficial, genera en el administrado una confianza legítima de validez y corrección, superior a si se concede a través de un expediente individual».

La jurisprudencia europea sobre que la devolución por aquellos que se beneficiaron de la ayuda ilegal, no es más que «la consecuencia lógica de su ilegalidad» (112) y debe abarcar a los intereses porque «el restablecimiento de la situación anterior se logra una vez que el beneficiario devuelve la ayuda ilegal e incompatible, quien pierde así la ventaja de que había disfrutado sobre sus competidores en el mercado, y queda restablecida la situación anterior a la concesión de la ayuda» (113).

Porque también tiene su arraigo en la jurisprudencia española, ya que en las numerosas ocasiones en las que se ha declarado inconstitucional una ley y los efectos producidos, la reparación de los perjuicios sufridos por aquel que se limitó al cumplimiento de la disposición declarada inconstitucional no asienta en los principios invocados de confianza legítima y seguridad jurídica (114). Prevalece el principio de legalidad sobre los de confianza legítima y seguridad jurídica, por lo que no puede pretenderse que en base a la confianza legítima de la entidad recurrente se mantenga la ilegalidad consistente en el beneficiarse de unas ventajas contrarias a las normas europeas, sin perjuicio (si procede) de que en los supuestos en los que el sometimiento a la Ley o

(109) STC 248/2007, de 14 de diciembre , FJ 5.º.

(110) STC 46/1990, de 15 de marzo, FJ 4.º.

(111) STJUE de 5 de mayo de 2011, *Comisión/Italia*, C-305/2009, parágrafo 46.

(112) STJUE *Comisión/Grecia,*Asunto C-183/91,[1993] REC I-3131, parágrafo 16.

(113) STJUE *Comisión/Italia*, Asunto C-348/93, [1995]

(114) STC de 16 de diciembre de 2010, rec.cas. 166/2007.

Norma declarada contraria a las normas europeas pudieran haber dada lugar a perjuicios susceptible de constituir una responsabilidad del Estado legislador (en este caso Diputación Foral de Gipuzkoa). Como señala el Tribunal, debe tenerse en cuenta que el «principio de protección de la confianza legítima del ciudadano» en el actuar de la Administración no se aplica a los supuestos de cualquier tipo de convicción psicológica subjetiva en el particular, sino cuando dicha «confianza» se funda en signos o hechos externos producidos por la Administración lo suficientemente concluyentes que induzcan a aquél a confiar en la «apariencia de legalidad» que la actuación administrativa a través de actos concretos revela (115).

II.3.2. Fallo STS 20 junio 2014

El TS desestimó el recurso de casación interpuesto contra la Sentencia de 29 de febrero de 2012 de la Sala lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, imponiendo las cosas a la parte recurrente (3000€).

III. A modo de conclusión

Como se ha señalado al principio, parece que ya puede darse por concluido este episodio mal conocido como «vacaciones fiscales vascas» (en referencia a determinadas medidas fiscales que abarcaba). Más o menos, todas las partes se dan por satisfechas:

Para la Comisión, se han acabado cumpliendo sus Decisiones, con los recargos y sanciones correspondientes por el retraso o falta de diligencia.

Para el TJUE, se ha cumplido la legalidad comunitaria, estableciéndose jurisprudencia sobre cuestiones que de largo eran recurrentes: ayudas de *minimis*, confianza legítima, silencio de la Comisión, recuperación de ayudas de Estado declaradas ilegales…

Para las empresas beneficiadas en su día por las medidas cuestionadas, ya se ha terminado y la recuperación de las cantidades correspondientes la han tenido que realizar con su respectiva Hacienda Foral.

Para el Reino de España: zanjada la cuestión, ya no será demandado-intermediario en un asunto que se ha alargado durante décadas. Máxime, cuando no era quien había realizado esas normas cuestionadas, y en última instancia no le correspondiese abonar las sanciones establecidas. Pero ante las Instituciones de la Unión Europea, es, hasta la fecha, el único responsable.

Para las Instituciones forales y autonómicas vascas: crearon las normas controvertidas, en el ejercicio de su competencia normativa en materia tributaria. Materialmente, no chocaban con la normativa europea, siempre que pasasen por la autorización previa de la Comisión. Y esta es precisamente la cuestión. Recordemos que en la negociación del Concierto Económico vigente el tema más controvertido (y que la parte vasca tuvo que retirar *in extremis*, para desbloquear la negociación) fue

(115) STS 15 de noviembre de 1999, STS de 4 de junio de 2001 [RJ 2002\448] y STS de 15 de abril de 2002 [RJ 2002\6495].

precisamente «la cuestión europea». Teniendo competencia cuasi-soberana en materia tributaria, equiparable a la del Estado, se reclamaba poder defender los intereses forales en aquellos foros europeos de decisión que correspondiese. Entendiendo que eso supone «relaciones exteriores» (competencia exclusiva del Estado), el Estado negaba esta posibilidad, si bien ya se estaban habilitando instrumentos para dar salida a estas cuestiones. Así que, desde fuera de los ámbitos de decisión (estatal, autonómico y foral) podemos preguntarnos si todo este periplo no ha sido más que un pulso para acabar consiguiendo lo que se pedía y era lógico que se tuviera: presencia en los foros de debate y decisión. Recordemos que en 2010 se llegó a un acuerdo para que representantes vascos participasen activamente integrando la delegación del Estado español (con 9 años de retraso), en los Grupos de Trabajo del ECOFIN (en los que se tratan cuestiones relacionadas con las competencias fiscales de los TTHH). Y desde abril 2011 parte vasca también está.

IV. Bibliografía y Jurisprudencia

IV.1. Jurisprudencia

STUE de 13 mayo 2014, *Comisión/España*, C-184/11
STJUE de 19 de diciembre de 2013, *Comisión/Polonia*, C-281/11
STJUE de 12 de diciembre de 2013, *Comisión/Italia*, C-411/12
STJUE de 28 de noviembre de 2013, *Comisión/Luxemburgo*, C-576/11
STJUE de 17 de octubre de 2013, Comisión/Bélgica, C-533/11
STJUE de 25 de junio de 2013, *Comisión/República Checa*, C-241/11
STJUE de 21 de marzo de 2013, *Comisión/Italia*, C-613/11
STJUE de 24 de enero de 2013, *Comisión/España*, C-529/09
STJUE de 19 diciembre de 2012, *Comisión/Irlanda*, C-279/11
STJUE de 11 de diciembre de 2012, *Comisión/España*, C-610/10
STJUE de 1 de marzo de 2012, *Comisión/Grecia*, C-354/10
STJUE de 17 de noviembre de 2011, *Comisión/Italia*, C-496/09
STJUE de 28 de julio de 2011, Diputación Foral de Vizcaya y otros/Comisión
STJUE de 9 de junio de 2011, *Comitato «Venezia vuole vivere» y otros/Comisión*, C-71/09 P, C-73/09 P y C-76/09 P
STJUE de 5 de mayo de 2011, *Comisión/Italia*, C-305/2009
STJCE de 10 de septiembre de 2009, *Plantanol GMBH,* C-201/08
STJUE de 7 de julio de 2009, *Comisión/Grecia*, C-369/07
STJUE de 9 de diciembre de 2008, *Comisión/Francia*, C-121/07
STJUE de 21 de febrero de 2008, *Netto Supermarkt*, C-271/06
STJUE de 10 de enero de 2008, *Comisión/Portugal*, C-70/06
STJUE de 18 de octubre de 2007, *Comisión/Francia*, C-441/06
STJUE de 20 de septiembre de 2007, *Comisión/España*, C-177/06
STJUE de 14 de diciembre de 2006
STJUE de 5 de octubre de 2006, *Comisión/Francia,* Asunto C-232/05
STJUE de 12 de julio de 2005, *Comisión/Francia*, C-304/02
STJUE de 12 de mayo de 2005, *Comisión/Grecia*, C-415/03
STJUE de 26 de abril de 2005, *Goed Wonen,* C-376/02
STJUE de 11 de noviembre de 2004, Demesa y Territorio Histórico de Álava/Comisión
STJUE de 29 de abril de 2004 (TJCE 2004, 109), *Sudholz*, C-17/01
STJUE de 1 de abril de 2004, *Comisión/Italia*, C-99/02

STJCE de 26 de junio de 2003, *Comisión/España*, C-404/00
STJUE de 2 de julio de 2002, *Comisión/España*, C-499/99
STJUE de 3 de julio de 2001, *Comisión/Bélgica*, C-378/98
STJUE de 17 de junio de 1999, *Bélgica/Comisión*, C-75/97
STJUE de 3 de diciembre de 1998, *Belgocodex*, C-381/97
STJCE de 1 de diciembre de 1998, *Ecotrade,* As. C-200/97
STJUE de 4 de abril de 1995, *Comisión/Italia,* Asunto C-348/93
STJUE de 14 de septiembre de 1994, España/Comisión, As.Ac.C-278/92, C-279/92 y C-280/92
STJCE de 15 de marzo de 1994, *Banco Exterior,* As. C-387/92
STJUE de 3 de marzo de 1994 (TJCE 1994, 31), *Vaneetveld*, C-316/93
STJUE de 10 de junio de 1993, *Comisión/Grecia*, C-183/91
STJUE de 10 de junio de 1993, *Comisión/Grecia,*Asunto C-183/91
STJUE de 31 de marzo de 1992, *Comisión/Dinamarca*, C-52/90
STJUE de 26 de abril de 1988, *Kruecken*, As. 316/86
STJUE de 26 de febrero de 1986, *Marshall*, C-152/84
STJUE de 15 de diciembre de 1982, *Maizena*, As. 5/82
STJUE de 14 de mayo de 1975, *CNTA*, as. 74/74
STJUE de 13 de julio de1963, *Lemmerz-Werke GMBH*, Asunto 111/63
STJCE de 23 de febrero de 1961, *Steenkolenmijnen/Alta Autoridad,* As. 30/59
STPI de 8 de junio de 1995, *Siemens/Comisión*, Asunto T-459/93
STC de 16 de diciembre de 2010
STC 248/2007, de 14 de diciembre
STC 46/1990, de 15 de marzo
STS 2552/2014, de 20 de junio de 2014
STS 4670/2001, de 4 de junio de 2001
STS 6043/2009, de 23 de septiembre de 2009
STS 6615/2008, de 8 de octubre de 2008
STS 2654/2002de 15 de abril de 2002
STS 7225/1999, 15 de noviembre de 1999

IV.2. Normativa

IV.2.1. CAPV

Ley n.º 12/1981, de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico

IV.2.2. Foral (Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa)

Normas forales de Incentivos Fiscales a la Inversión promulgadas por las Juntas Generales de Álava (NF 18/93, de 5 de julio), Bizkaia (NF 5/93, de 24 de junio) y Gipuzkoa (NF 11/93, de 26 de junio), relativas a medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica.

Álava, NF 22/1994, de 20 de diciembre de 1994, DA 5.ª NF 33/1995, de 20 de diciembre de 1995, DA 6.ª NF 31/1996, de 18 de diciembre de 1996, modificadas en virtud del apdo 2.11 de la DD de la NF 24/1996, de 5 de julio de 1996, sobre el Impuesto sobre Sociedades, DA 11.ª NF 33/1997, de 19 de diciembre de 1997 y DA 7.ª NF 36/1998, de 17 de diciembre de 1998.

Bizkaia: DA 4.ª NF 7/1996 de 26 de diciembre de 1996, prorrogada sin limitación en el tiempo por la disposición segunda de la NF 4/1998 de 2 de abril de 1998.

Gipuzkoa: DA 10.ª NF 7/1997 de 22 de diciembre de 1997.
Álava, art. 26 NF 24/1996 de 5 de julio.
Bizkaia, art. 26 NF 3/1996, de 26 de junio.
Gipuzkoa, art. 26 NF 7/1996 de 4 de julio de 1996
Álava, art. 26 NF 24/1996 de 5 de julio.
Bizkaia, art. 26 NF 3/1996, de 26 de junio.
Gipuzkoa, art. 26 NF 7/1996 de 4 de julio de 1996.

IV.2.3. Europea

Decisión 93/337/CEE de 10 de mayo de 1993, relativa a un sistema de ayudas fiscales a la inversión en el País Vasco (DO L 134, p. 25), dirigida al Reino de España.

Decisión 2002/820/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Álava en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2002, L 296, p. 1) (As. C-485/03).

Decisión 2002/892/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España a algunas empresas de reciente creación de Álava (DO 2002, L 314, p. 1) (As. C-488/03).

Decisión 2003/27/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Bizkaia en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2003, L 17, p. 1) (As. C-487/03)

Decisión 2002/806/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España en favor de algunas empresas de reciente creación en Bizkaia (DO 2002, L 279, p. 35) (As. C-490/03)

Decisión 2002/894/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales ejecutado por España en favor de las empresas de Gipuzkoa en forma de crédito fiscal del 45% de las inversiones (DO 2002, L 314, p. 26) (As. C-486/03)

Decisión 2002/540/CE de la Comisión, de 11 de julio de 2001, relativa al régimen de ayudas estatales aplicado por España a algunas empresas de reciente creación en Gipuzkoa (DO 2002, L 174, p. 31) (As. C-489/03).

Directrices comunitarias sobre Ayudas de Estado de finalidad regional (DO 1998, C 74, p. 9).

Reglamento (CE) n.º 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo [88] del Tratado CE (DO L 83, p. 1), (Art. 14.3)

Reglamento (CE) de procedimiento 659/1999, del Consejo, de 22 de marzo.

IV.3. Bibliografía

ALONSO ARCE, I., «Algunas reflexiones en torno a las limitaciones al poder normativo de los Territorios Forales en materia tributaria», en ALONSO ARCE, I. (Coord.) *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico vasco,* Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 154-159.

BARCIELA PÉREZ, José Antonio, «El principio de protección de la confianza legítima en el ámbito tributario: jurisprudencia del TJUE», *Quincena Fiscal*, Aranzadi, N.º.22/2010, pp. 79-92.

CASTILLO BLANCO, F., La *protección de confianza en el derecho administrativo*, Marcial Pons, 1998, pp. 97-98.

FALCÓN y TELLA, R., «Las exigencias de la libertad de establecimiento y el régimen de Concierto», en ALONSO ARCE, I. (coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico vasco*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 115-126.

MERINO JARA, Isaac, «Ayudas de estado y confianza legítima», *Quincena Fiscal*, Aranzadi, N.º 9, 2009, pp. 69-74.

MUGURUZA ARRESE, J., «Los incentivos fiscales forales ante la Jurisdicción Comunitaria qué ha pasado y qué podría llegar a pasar», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 1999, n.º julio, pp. 7-12. pp. 15-20;

PESCATORE, P., «Los principios Generales del Derecho como fuente del Derecho Comunitario», *Noticias de la Unión Europea*, núm. 40, p. 47.

SANZ RUBIALES, I., «El principio de confianza legítima, limitador del poder normativo comunitario», *Revista de Derecho Comunitario Europeo*, núm. 7/2000.

Trabajo recibido el 30 de septiembre de 2014.

Aceptado por el Consejo de Redacción el 10 de octubre de 2014.

LABURPENA: Lanak zergen arloko foru pizgarriak jorratzen ditu, «opor fiskalak» izenez (oker) izendatzen ditugunak, alegia. Zergen arloko gaitasun arautzailea erabiliz, Arabako, Bizkaiko eta Gipuzkoako lurralde historikoek hainbat neurri fiskal hartu izan dituzte lurraldeetan enpresen sarea babesteko. Baina arazo bat eragin zuten, Estatuak «baimendu ditzakeen» diru-laguntzen kategorian sartzen direlako (Europar Batasunaren Funtzionamendu Tratatuaren 107.3 artikulua, Europako Erkidegoa Eratzeko Tratatuaren 87.3 artikuluaren arabera), hau da, Kontseiluak baimendu ditzake Batzordeak proposatuta. Baimena eskatu ez zenez, automatikoki legez kontrako laguntzatzat jo ziren (baimenik ez zegoelako; hau da, arazo formal batengatik, ez funtsaren arazo batengatik. Izan ere, Batzordeak emanak zituen baimenak antzeko neurrietarako).

Horrenbestez, Estatuaren eta/edo Batzordearen errekurtsoa duten zerga arloko foru-arauak, foru-arau horien aurkako Batzordearen erabakiak eta Batzordearen erabaki horiek bete ez direla egiaztatzen duten Europako epaiak izan ditugu denboran zehar, antzeko erreklamazio eta argudioekin. Europar Batasuneko Justizia Auzitegiaren 2014ko maiatzaren 13ko epaiak *ad extra* erabaki zuen gaiaz, eta EAEko administrazioak zigortu zituen, araua ez betetzeagatik. Auzitegi Gorenaren 2014ko ekainaren 20ko epaiak gaia *ad intra* ebatzi zuen, eta zalantzan jarritako neurrien onuradunek lortutako onurak itzultzea onartu zuen.

HITZ GAKOAK: Estatuaren laguntza. «Opor fiskalak». Legez kanpoko diru-laguntzak berreskuratzea. Foru-fiskalitatea. Zergei buruzko foru-arauak.

RESUMEN: El tema en cuestión se sitúa en el ámbito de los incentivos forales en materia fiscal, las (mal) llamadas «vacaciones fiscales vascas». Haciendo uso de su capacidad normativa en materia tributaria, los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa han ido adoptando a los largo del tiempo una serie de medidas fiscales para apoyar el entramado empresarial en sus respectivos Territorios. La cuestión de fondo es que entraban en la categoría de ayudas de Estado «autorizable» (art. 107.3 TFUE, ex. 87.3 TCE), podían ser autorizadas por el Consejo a propuesta de la Comisión. Y no se solicitó esa autorización, por lo que automáticamente pasaron a ser consideradas ayudas ilegales (por falta de autorización, una cuestión meramente formal, no de fondo. De hecho, medidas aparecidas estaban siendo autorizadas por la Comisión).

Por tanto, en el tiempo se han venido cruzando normas forales fiscales recurridas por el propio Estado y/o por la Comisión, Decisiones de la Comisión contra esas normas forales y sentencias europeas constatando el incumplimiento de lo señalado en esas Decisiones de la Comisión, con similares reclamaciones y argumentos. La STJUE de 13 de mayo de 2014 zanjaba la cuestión *ad extra*, condenando a las administraciones vascas por el incumplimiento. Y la STS de 20 de junio de 2014 parece que cierra también la cuestión *ad intra*, haciendo que los beneficiados con las medidas cuestionadas devuelvan los beneficios obtenidos.

PALABRAS CLAVE: Ayudas de Estado. «Vacaciones fiscales». Recuperación ayudas ilegales. Fiscalidad foral. Normas forales tributarias.

ABSTRACT: The subject matter is placed on the field of the foral incentives in fiscal matters, the so (badly) called "basque tax holidays". Using their regulatory capacity in taxation, Historical Territories of Álava, Bizkaia and Gipuzkoa adopted tax measures over time in order to support the entrepreneurial fabric of their respective Territories. The substantive issue is that they were considered under the category of "allowable" aids of

State (Art. 107.3 TFEU, ex 87.3 TEC), they could have been allowed by the Council on a proposal of the Commision. That authorization was not applied so they were automatically considered illegal aids (because of lacking of authorisation, a merely formal question, not substantive). Indeed, similar measures were being taken by the Commission).

Thus, tax foral norms contested by the State and/or the Commission, Decisions of the Commission against those foral norms and european judgments stating the failure to comply with what was stated in those Decisions of the Commission, with similar claims and reasons have intertwined over time,. The judgment of the European Court of Justice form May 13th of 2014 settled the *ad extra* matter, condemning Basque administrations for the breach. And the judgment of the Supreme Court of 20th June of 2014 seems to close the *ad intra* issue making the beneficiaries with contested measures to return the obtained benefits.

KEYWORDS: State aids. "Tax holidays". Recovery of illegal aids. Foral taxation. Taxation Foral norms.