Roj: STSJ PV 3569/2012
Id Cendoj: 48020330012012100539
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Bilbao
Sección: 1
Nº de Recurso: 143/2010
Nº de Resolución: 530/2012
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 143/2010

DE Ordinario

SENTENCIA NUMERO 530/2012

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ

Dª. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

En BILBAO (BIZKAIA), a veintinueve de junio de dos mil doce.

La Seccion 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número **143/2010** y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna: NORMA FORAL 3/2009 DE 23 DE DICIEMBRE DE LAS JUNTAS GENERALES DE BIZKAIA PUBLICADA EN EL B.O.B. Nº 247 DE 28-12-09 DE PRESUPUESTOS GENERALES DEL TERRITORIO HISTORICO DE BIZKAIA PARA EL AÑO 2010. ***. $.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : COMUNIDAD AUTONOMA DE LA RIOJA, representada por el Procurador D. FRANCISCO RAMÓN ATELA ARANA y dirigido por la Letrada Dª. MARÍA ESTHER MARTÍNEZ AGUIRRE.

- **DEMANDADA** : JUNTAS GENERALES DE BIZKAIA, representadas por la Procuradora Dª. CONCEPCIÓN IMAZ NUERE y dirigidas por el Letrado D. JOSE LUIS AURTENETXE GOIRIENA.

-OTRA DEMANDADA: DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA representada por la Procuradora Dª. MONICA DURANGO GARCÍA y dirigida por el Letrado D. JOSÉ LUIS ETXEBERRIA MONASTERIO.

Ha sido Magistrado Ponente el Iltmo. Sr. D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA.

I.- A N T E C E D E N T E S D E H E C H O

PRIMERO.- El día 5 de febrero de 2.010 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. FRANCISCO RAMÓN ATELA ARANA actuando en nombre y representación de la COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA, interpuso recurso contencioso- administrativo contra Norma Foral vizcaína 3/2.009, de 23 de Diciembre, de Presupuestos Generales del territorio histórico, que fue publicada en el B.O.B nº 247, de 28 de Diciembre; quedando registrado dicho recurso con el número **143/2010**.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ

SEGUNDO.- En el escrito de demanda, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se estime en su integridad el recurso presentado.

TERCERO .- En los escritos de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestime la demanda formulada en adverso.

CUARTO.- Por Auto de 6 de julio de 2.011 se fijó como cuantía del presente recurso la de indeterminada.

QUINTO .- El procedimiento se recibió a prueba, practicándose con el resultado que obra en autos.

SEXTO .- En los escritos de conclusiones, las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SÉPTIMO- Por resolución de fecha 5 de marzo de 2.012 se señaló el pasado día 8 de marzo de 2.012 para la votación y fallo del presente recurso.

OCTAVO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

I I.- F U N D A M E N T O S J U R Í D I C O S

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso-administrativo la representación de la Comunidad Autónoma recurrente deduce pretensión anulatoria en contra la Norma Foral vizcaína 3/2.009, de 23 de Diciembre, de Presupuestos Generales del territorio histórico, que fue publicada en el B.O.B nº 247, de 28 de Diciembre. Cuando se formula el pedimento específico del escrito de demanda, (folio 116 de estos autos), dicha pretensión se ciñe a los artículos 47. Cuatro; 47. Nueve; Disposición Adicional Cuarta, apartados Uno y Dos, y Disposición Final de la misma.

La parte recurrente comienza por hacer relación de los diferentes procesos que ha planteado con respecto a otras diferentes normativas publicadas que a partir de 2.007 han modificado la Norma Foral del Impuesto sobre Sociedades de 1.996, con referencia igualmente al R.C- A nº 7.893/99 de esta misma Sala, culminado por la STS de Diciembre de 2.004 y, ya en la parte de fundamentación en derecho de sus pretensiones, articula separadamente los motivos que a continuación sintetizamos.

1º.- **Rango de las Normas Forales** . (Folios 94 a 97). Desde la perspectiva y tesis de que contarían con carácter reglamentario y no legal, se hacen consideraciones y citas de jurisprudencia sobre el principio de jerarquía normativa que atañe a los reglamentos, con necesario respecto a cualquier otra norma jurídica de rango superior, bajo pena de nulidad de pleno derecho del artículo 62.2 LRJ-PAC .

2º.- **Procedimiento de elaboración de la Norma Foral 3/2.009** . (Folios 97 a 112). Se concentra este alegato en la omisión de un trámite especifico, en la medida en que, por dar nueva redacción, reitera sustancialmente preceptos que incluyen medidas fiscales que, de acuerdo con la Sentencia del TS de 9 de Diciembre de 2.004 , son susceptibles de ser calificados inicialmente como Ayudas de Estado, y tales medidas han debido ser comunicadas con carácter previo a la Comisión Europea de conformidad con lo establecido por el artículo 88.3 del Tratado Constitutivo de la CEE; y, ello, tanto por la imposibilidad de desconocerse las declaraciones de la Sentencia firme del Tribunal Supremo, como desde la directa aplicación del artículo 87.1 TCE , haciéndose amplio desarrollo de dichos puntos de vista, y examen de cada uno de las medidas impugnadas. A continuación, examina los diversos aspectos que refuerzan su tesis y referidos a los criterios de autonomía fijados en las sentencias de 6 de septiembre de 2006 y 11 de septiembre de 2008, del TJUE , mostrando su discrepancia con la conclusión a la que se llega en las diferentes Sentencias dictadas por esta Sala con fecha 22 de diciembre de 2008, con relación a los Territorios Históricos y la CAPV, aportando para apoyar su tesis, el dictamen pericial suscrito el 17 de Febrero de 2009 por Don Juan José Zornoza Pérez. (Folios 155 a 253 de estos autos). Examina luego, en particular, las medidas incluidas en la NF 3/2.009.

3º.- Infracción de preceptos y principios constitucionales. Capítulo éste que abarca los folios 113 a 116 del escrito alegatorio principal del proceso, y en que las disposiciones recurridas de la N.F 3/2.009, son genéricamente confrontadas con los principios de solidaridad de los arts. 2 , 138.1 ., 156.1 y 158.2; de igualdad, de los arts. 14 , 31.1 , 139 y 149.1.11 CE ; o con los propios limites que consagra el Concierto Económico en el articulo 3, letras b) y c), respecto de las libertades de circulación y establecimiento de personas.

Las partes que actúan como codemandadas, además de la objeción de falta de jurisdicción a que enseguida se aludirá, contraponen a cada una de esas materias las precisiones que tienen por fundadas sobre

la verdadera naturaleza de las Normas Forales y su rango; sobre el pleno cumplimiento de los requisitos de autonomía requeridos por el Derecho comunitario, y sobre la ausencia de toda infracción constitucional.

SEGUNDO.- Respecto del motivo de inadmisibilidad alusivo a la ausencia de jurisdicción, que por inevitables razones de exhaustividad ha de ser formalmente reabordado en función de su planteamiento en escrito de contestación de las Juntas Generales demandadas, -folios 282 a 289 de estas actuaciones-, se va a indicar someramente ahora que la Sala ratifica plenamente los términos del Auto de Alegaciones Previas de 8 de Abril de 2.011, en cuya razón decisoria se abunda en el F.J siguiente con ocasión diferente pero convergente, y a la que no son ajenas las razones de tutela judicial efectiva puestas de relieve por el informe del Ministerio Fiscal de 9 de Julio de 2.010, (folios 372 a 374), y de elusión de anómalas soluciones, -como la de la propia invalidez sobrevenida de las actuaciones judiciales ordinarias previas a la promulgación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de Febrero, a la que la pérdida de jurisdicción automática y abrupta conduciría-, que ya fueron contempladas pro el ATC 190/2.010, de 1 de Diciembre , junto con la perspectiva que nuevamente las JJ.GG promueven.

A esa solución no es ajena tampoco la respuesta, implícita pero concluyente, que esta cuestión ha merecido por parte del Tribunal Supremo a la hora de resolver los Recursos de Casación pendientes contra sentencias de esta misma Sala en materia de enjuiciamiento de medidas tributarias establecidas por disposición con rango de Norma Foral, de las que son exponente principal las dictadas en fechas de 3 y 4 de Abril de 2.012 de las que luego se hará cita.

TERCERO.- En relación con el primer apartado impugnatorio, (rango de las NN.FF), lo primero que cabe decir es que el presente recurso no puede tener un alcance puramente discursivo o teórico sobre esa materia, a la que, en todo caso, precede ya un antiguo debate doctrinal.

El interés de la cuestión pasa, a nuestro juicio, por situar a las Normas Forales en el ámbito impugnatorio debido, y, en lo necesario, (que no parece serlo finalmente en este concreto litigio), por establecer con claridad a qué ordenamiento superior queda vinculado negativamente su contenido normativo, siempre necesariamente subordinado y reconducible a una normatividad superior.

En tal sentido, la primera de las interrogantes ha experimentado una importante mudanza, -muy escasamente después de interponerse este proceso el día 5 de Febrero de 2.010-, a la que ya nos tuvimos que referir en el Auto resolutorio de Alegaciones Previas de 8 de Abril de 2.011, (consta a los folios 434 a 436), y a la que, en tanto se reproduce como cuestión de inadmisibilidad por una de las partes codemandadas, hemos vuelto ya a referirnos.

Se trata de que las Normas Forales fiscales, en base al artículo 3.d) LJCA , en redacción dada por la L.O. 1/2000, de 19 de Febrero, no son ya objeto de conocimiento por la jurisdicción contencioso-administrativa.

Nos hemos acomodado respecto a dicho precepto excluyente, tanto a la doctrina emanada del TS y del propio Tribunal Constitucional en quien recae ahora la jurisdicción en base a la Disposición Adicional Quinta de la LORC 2/1.979, de 3 de Octubre, (Auto 190/2.010, de 1 de Diciembre), para considerar que se ha *perpetuado,* a falta de previsión legislativa y en evitación de todo vacío de fiscalización y de crisis del principio de tutela judicial efectiva, la competencia jurisdiccional para conocer de los recursos contencioso-administrativos pendientes en cualquiera de sus instancias al momento de la entrada en vigor de dicha disposición el 12 de Marzo de 2.010, aún a pesar de que el presupuesto de la jurisdicción decayese como tal en aquel momento.

No obstante, se patentiza con ello que, de *lege data,* el legislador ha conformado un régimen impugnatorio muy diferente para tales Normas Forales, (sólo para las *fiscales*), que el que incumbe en general a las disposiciones reglamentarias sometidas al control de este orden jurisdiccional. - Artículos 1.1 , 26 y 27 LJCA , en relación con artículo 106.1 CE -.

En el segundo aspecto, de la posición relativa en el ordenamiento de las NN.FF, y dando por reproducida la extensa consideración que la STS de 9 de diciembre de 2004 , referida, dedicaba a este tema en su F.J. Cuarto, el Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2.010, de 19 de Febrero ha venido a señalar que;

"La disposición adicional primera de la Constitución proclama que ésta *ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales* , y añade que *la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía* .

De acuerdo con ello, el Estatuto de Autonomía para el País Vasco reconoce en su artículo 3 a *cada uno de los territorios históricos que integran el País Vasco* la facultad de *en el seno del mismo, conservar o, en su*

caso, restablecer y actualizar su organización e instituciones privativas de autogobierno , reconocimiento que reitera el artículo 24.2 y que se traduce en una reserva expresa a los órganos forales por el propio Estatuto de un núcleo competencial exclusivo (artículo 37.2), en el que ni siquiera el Parlamento Vasco puede entrar (artículo 25.1: *El Parlamento Vasco ejerce la potestad legislativa..., sin perjuicio de las competencias de las instituciones a que se refiere el artículo 37 del presente Estatuto*).

A ese núcleo competencial exclusivo de los territorios históricos pertenecen destacadamente el sistema fiscal (artículos 37.3.f del Estatuto, y 40 y 41, a los que aquél se remite), que es propio de cada uno de ellos y se regula *mediante el sistema foral tradicional del concierto económico o convenios* , lo que supone que *las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario* (artículo 41.2.a).

De ello viene a resultar que son las Juntas Generales de cada territorio quienes tienen la competencia para establecer y regular los distintos tributos que nutren la hacienda foral, regulación que realizan mediante la aprobación de normas forales, que tienen naturaleza reglamentaria, puesto que la llamada Ley de Territorios Históricos (LTH), de 25 de noviembre de 1983, reserva al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de Ley en su artículo 6.2 .

(...) Los derechos históricos de los territorios forales, al menos en lo que concierne a su núcleo esencial, no son una cuestión de mera legalidad ordinaria, sino que entrañan, sin duda, una cuestión constitucional, tanto como las que pueda plantear cualquier otro precepto de la Constitución, lo que obliga a arbitrar una vía practicable y accesible para su defensa, que remedie el déficit de protección de la foralidad que resulta de la falta de legitimación de las instituciones forales para acudir al Tribunal Constitucional en los supuestos en que el legislador, estatal o autonómico, invada el espacio que la disposición adicional primera de la Constitución y el artículo 37 del Estatuto vasco les reserva en exclusiva.

En ese espacio exclusivo constitucionalmente garantizado, *en el que ni las Cortes Generales ni el propio Parlamento Vasco pueden entrar,* las instituciones forales han de operar, sin embargo, con normas que, al carecer de rango de Ley resultan más vulnerables y, por lo tanto, más frágiles, lo que hace consiguientemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los territorios históricos vascos que la de la Comunidad Foral de Navarra, a pesar de que en ambos casos el fundamento constitucional es el mismo: la disposición adicional primera de la norma fundamental.

Esta diferencia no tiene justificación material alguna: materialmente la regulación del impuesto sobre la renta de las personas físicas o del impuesto de sociedades es la misma cosa y debería tener, por ello, el mismo tratamiento en Navarra que en Bizkaia, Gipuzkoa y Álava. Todo se reduce a una diferencia formal, que resulta en el caso de los territorios históricos del País Vasco de la falta de reconocimiento a sus instituciones de la potestad legislativa formal, explicación ésta que dista mucho de ser satisfactoria, supuesta la identidad material ya destacada."

(....) Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos concertados, o de los recargos, arbitrios y recursos provinciales que puedan establecerse sobre ellos, *no desarrollan ni complementan, por lo tanto, Ley alguna, sino que suplen a las Leyes estatales.* Por ello, deben tener un régimen procesal de impugnación equivalente al de aquellas." (Subrayados nuestros)

Esta caracterización peculiar se completa con la previsión de la propia Disposición Adicional Quinta de la LOTC que se crea, al decir que, *" El parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley "* .

Es decir, que las Normas Foral fiscales son inválidas, y a tal objeto se juzgan, por contravenir, en su caso, *"además de los preceptos constitucionales, las Leyes que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias del Estado y las diferentes Comunidades Autónomas o para regular o armonizar el ejercicio de las competencias de estas ."* , que es lo que en doctrina común se expresa como *bloque de constitucionalidad.*

En este sentido debe ser actualmente entendido, -y en los términos estrictos de su planteamiento por la actora, plenamente rechazado-, el criterio sobre rango reglamentario y sometimiento al principio de jerarquía normativa de las Normas Forales que la parte recurrente defiende y desarrolla, aunque lo sea, como decíamos, sin una clara consecuencia práctica para el enjuiciamiento del presente litigio.

CUARTO.- En la segunda parte, -primera verdaderamente impugnatoria del presente recurso-, la representación de la C.A recurrente desarrolla sus perspectivas y planteamientos sobre el defecto procedimental en que incurriría la Norma Foral 3/2.009 al haber prescindido del trámite esencial de notificación

a la Comisión Europa en base al artículo 88.3 TCE , lo que, como se adelantaba más arriba, se deriva del examen negativo que dicha parte emprende con respecto a la observancia de los criterios de autonomía que se establecieron por las SSTJCE de 6 de Setiembre de 2.006 y 11 de Setiembre de 2.008 , que traerían como resultado la calificación de las medidas de beneficio fiscal como Ayuda de Estado.

La parte recurrente formula sus tesis mediante la incorporación a sus alegaciones de hasta diez conclusiones extraídas del dictamen *"ad hoc"* de Catedrático de Derecho Financiero y Tributario antes mencionado, y en contraposición a lo que ha examinado y considerado la serie de Sentencias de esta misma Sala que llevan fecha de 22 de Diciembre de 2.008 .

Ahora bien, la crítica de esas Sentencias no constituye en modo alguno el objeto especifico del presente proceso, y lo que es más, las premisas y conclusiones sobre las claves que en dichas resoluciones se establecieron, han dado lugar a su plena supervisión en la vía casacional de esta Jurisdicción con el resultado que es ya conocido para las partes, y por seguir ahora el modelo de la recién dictada Sentencia de esta Sala de 25 de Junio de 2.012, en el R.C-A nº 1.390/2.008 , vamos a reflejar, de entre las varias que se han dictado, las consideraciones al respecto de la STS de 3 de abril de 2012, dictada en el rec. 1048/2009 , en los siguientes términos:

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

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

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

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

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

En efecto, tras analizar los rasgos fundamentales del régimen económico-financiero de relaciones entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, afirma que no se encuentra tampoco en condiciones de identificar el flujo financiero que haya podido derivar de la vigencia de las medidas fiscales recurridas de la hipotética garantía de un servicio público mínimo o del Fondo de Compensación Interterritorial, aunqueseñala,

en relación al primer extremo, que no le consta la existencia de disposición que lo establezca, y que la experiencia pone en duda tal flujo compensatorio en el contexto de las normas tributarias enjuiciadas, dado que la Comunidad Autónoma del País Vasco se sitúa en el grupo de las Comunidades españolas de mayor renta por habitante, y que no ha estado entre 1996 y 2005, ni está actualmente, en situación que requiera la ayuda del Gobierno Central para la atención de servicios mínimos básicos ni de dotaciones a la inversión con recursos del Fondo de Compensación Interterritorial previsto por el artículo 158.2 CE y Ley 29/1990, de 26 de diciembre.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Podrá compartirse o no la regulación, pero esta cuestión es ajena al objeto del presente procedimiento, sin que en ningún momento se haya puesto de manifiesto que en la determinación del cupo incidiese de algún modo el nivel de recaudación de las Haciendas Forales, de modo que una menor recaudación de estas supusiera una menor aportación al Estado

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

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

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

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

Además, así como la financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común descansa en gran medida en transferencias del Estado a través del denominado Fondo de suficiencia, la Comunidad Autónoma Vasca no participa en el mecanismo del Fondo de suficiencia previsto en la LOFCA, que le garantiza un nivel mínimo de financiación, por lo que tiene que asumir la menor recaudación en caso de aprobación de ventajas fiscales en relación con la normativa del territorio común.

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

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

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

La posterior concreción que la parte litigante activa hace de las específicas medidas impugnadas en este proceso solo conllevan una muy remota e indirecta traslación de sus reiterados puntos de vista, jurisdiccionalmente rechazados, a una serie heterogénea de modificaciones de aplicación general de la normativa fiscal sobre el Impuesto de Sociedades, (art. 37.2; D. T. Trigésimo Tercera, (plazos de deducción), art. 45, (incremento coyuntural de 3.000 a 4.600 Euros de deducción por creación de empleo; o entrada en vigor, (cuestionada instrumentalmente por la falta de notificación previa de las medidas), desde la lógica abanderada por dicha parte de su mera discordancia con las instituciones tributarias vigentes en la normativa común estatal del tributo, y de su eventual tratamiento anulatorio por anteriores resoluciones judiciales que tomaron para ello el canon exclusivo de la falta de comunicación a la Comisión ya reconsiderado, pero, por demás, en este último caso, sin siquiera señalar la verdadera coincidencia de preceptos, (de suyo muy dispares), y relevancia a tales efectos de calificación como ayudas prohibidas.

Todo ello lleva necesariamente a la desestimación de tal fundamento de infracción de naturaleza procedimental.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

QUINTO.- La última parte del recurso, como se ha anticipado, mantiene que las disposiciones recurridas de la N.F 3/2.009, son contrarias a los principios constitucionales de solidaridad de los arts. 2 , 138.1 ., 156.1 y 158.2; de igualdad, de los arts. 14 , 31.1 , 139 y 149.1.11 CE ; o a los límites que consagra el Concierto Económico en el articulo 3, letras b) y c), respecto de las libertades de circulación y establecimiento de personas.

Una vez que se ha venido haciendo referencia a los recientísimos precedentes dotados de valor jurisprudencial que representan las SSTS recaídas en la serie de procesos de esta misma Sala culminados por las Sentencias de 22 de Diciembre de 2.008 , se tiene que empezar por aludir a la falta de toma en consideración que igualmente han obtenido en sede casacional tan generales descalificaciones desde el parámetro constitucional de validez de las disposiciones allí enjuiciadas, al decirse en la STS de 3 de Abril de 2.012 antes ya parcialmente trascrita que;

"Los dos últimos motivos pueden ser objeto de tratamiento común, por su relación, debiendo ser también rechazados, pues esta Sala tiene reconocido en Sentencias de 19 de Julio de 1991 (apelación 1148/89), 30 de Octubre de 1999 (casación 670/95), 30 de Noviembre de 1999 (casación 2283/95), 9 de Diciembre de 2004 (casación 7893/99), 28 de Mayo de 2008 (casación 7700/2002) y 22 de Enero de 2009 (casación 3472/2004), y también el Tribunal Constitucional, Sentencias 37/1981, de 16 de Noviembre , 76/1988, de 26 de Abril , 37/1987, de 20 de Marzo , 150/1990, de 4 de Octubre , y 96/2002, de 24 de Abril , que las facultades normativas reconocidas a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos por el art. 2º de la Ley del Concierto -mantener, establecer y regular su régimen tributario- hace que las excepciones y limitaciones que, asimismo, establece dicha Ley en sus arts. 3 º y 4º a tal autonomía -respeto a la solidaridad, atención a la estructura general impositiva del Estado, coordinación, armonización fiscal y colaboración con éste y entre las Instituciones de los Territorios Históricos, sometimiento a Tratados Internacionales, interpretación con criterios de la Ley General Tributaria , adecuación en terminología y conceptos a la referida Ley General, mantenimiento de presión fiscal equivalente a la del Estado, respeto a la libre circulación de personas, bienes y capitales, etc. etc.-, no pueden interpretarse como obligación de transposición mimética de tipos impositivos, exenciones o bonificaciones fiscales, pues ello convertiría al legislador tributario foral en mero copista o amanuense de los preceptos aplicables en el territorio común; y que el principio constitucional de igualdad no puede tampoco entenderse, en todos los casos, como un tratamiento legal e igual con abstracción de cualesquiera elementos diferenciados de trascendencia jurídica ni como una rigurosa y monolítica uniformidad del ordenamiento que chocaría con la realidad de la competencia legislativa de las Comunidades Autónomas y con la de que, en virtud de ella, pueda ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio nacional, siempre que quede a salvo el contenido esencial de los derechos fundamentales. Del propio modo, la impugnación de cualquier Norma Foral, por proscripción de privilegios y de variación de la presión fiscal, menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial y del libre movimiento de capitales y mano de obra yatemperación a los criterios que rigen la política económica general , exige algo más que su enunciación apodíctica.

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

Desde nuestra perspectiva menos autorizada, ya habíamos puesto de manifiesto en aquellas Sentencias la imbricación que se produce entre el eventual exceso en el ejercicio competencial por el poder tributario de las CAPV desde los márgenes constitucionales (artículo 28 LOTC), y la incursión en el ámbito de las ayudas prohibidas en derecho comunitario, cuando en el F.J Octavo de tales Sentencias señalábamos que en la doctrina del TJCE aparece igualmente la necesidad de fiscalización previa del respeto a los límites de la competencia con que los órganos e instituciones de la CAPV actúen al dictar las normas y disposiciones recurridas, pues la vulneración de esos límites supondría, tal y como es subrayado por la Sentencia prejudicial en su parte final, (puntos 142 y 143), que el marco de referencia para apreciar el carácter selectivo de la norma de general aplicación, se ampliase a todo el territorio español, con las consecuencias derivables en orden al artículo 87.1 TCE , lo que se define desde la noción de la **"autonomía material de configuración", (** tenida por nosotros, siempre respetuosamente al citarla, como gran aportación de la Abogado General Sra. Kokott), en función de los límites materiales que los Territorios Históricos del País Vasco afrontan cuando producen

regulaciones normativas tributarias y que comprende referencias, entre otros, a los principios de solidaridad de los arts. 138 y 156 CE , igualdad del artículo 31 CE , o presión fiscal efectiva global.

Ahora bien, en el presente caso, lejos de superarse en nivel de incidencia a los planteamientos sobre el real desbordamiento de esos límites materiales que en esos proceso y en su F.J. Octavo examinábamos, tan solo se hace una baldía amalgama de enunciaciones generales y de la jurisprudencia constitucional y ordinaria que ni siquiera se amolda, desciende, ni se ajusta a la configuración exacta y precisa de las medidas que ahora se combaten, sino que emite referencias a vagos esquemas regulatorios (tipos impositivos reducidos, o imprecisos beneficios o medidas de favorecimiento contenidos en la Norma Foral), que no posibilitan un examen efectivo de su incidencia dentro de ese marco, y que convierten el alegato en esencialmente retórico y formulario.

SEXTO - En consecuencia de todo lo expuesto y considerado, no se aprecian motivos de prosperidad del recurso y procede confirmar las disposiciones normativas recurridas, sin hacer especial imposición de costas.- Artículo 139.1 LJCA en redacción transitoria -.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación al caso del pleito, la Sala emite el siguiente,

F A L L O

QUE, RECHAZANDO LA EXCEPCIÓN DE FALTA DE JURIDICCIÓN OPUESTA POR PARTE CODEMANDADA, DESESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO INTERPUESTO POR EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES DON FRANCISCO RAMÓN ATELA ARANA EN REPRESENTACIÓN DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA CONTRA DETERMINADOS PRECEPTOS Y MEDIDAS TRIBUTARIAS EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES INCLUIDOS EN LA NORMA FORAL 3/2.009, DE 23 DE DICIEMBRE DE LAS JUNTAS GENERALES DE VIZCAYA, DE PRESUPUESTOS GENERALES PARA 2.010, PUBLICADA EN EL B.O.B. Nº 247, DE 28 DE DICIEMBRE, Y CONFIRMAMOS DICHAS DISPOSICIONES, SIN ESPECIAL IMPOSICIÓN DE COSTAS.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **DIEZ DÍAS** , contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que deberá manifestarse la intención de interponer el recurso, con sucinta exposición de la concurrencia de los requisitos exigidos y previa consignación en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el grupo Banesto (Banco Español de Crédito), con nº 4697 0000 93 0143 10, de un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15ª LOPJ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Iltmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el/la Secretario doy fe en BILBAO (BIZKAIA), a 29 de junio de 2012.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ