Roj:	STSJ PV 3929/2012
Id Cendoj:	48020330012012100712
Órgano:	Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede:	Bilbao
Sección:	1
Nº de Recurso:	285/2009
Nº de Resolución:	609/2012
Procedimiento:	CONTENCIOSO
Ponente:	JUAN ALBERTO FERNANDEZ FERNANDEZ
Tipo de Resolución:	Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 285/2009

DE Ordinario

SENTENCIA NUMERO 609/2012

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. JUAN ALBETO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

MAGISTRADOS:

D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ

Dª. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

En BILBAO (BIZKAIA), a veinticuatro de julio 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 **285/2009** y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna: NORMA FORAL 7/2008 DE 10 DE DICIEMBRE DE LAS JUNTAS GENERALES DE BIZKAIA POR LA QUE SE APRUEBAN MEDIDAS TRIBUTARIAS PARA 2009 PUBLICADA EN EL B.O.B. 244 DE 19-12-08. ***. $

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : COMUNIDAD AUTOMONOMA DE CASTILLA Y LEON, representada por el Procurador D. FRANCISCO RAMÓN ATELA ARANA y dirigido por la Letrada Dª. MARÍA ELENA MARTÍNEZ ÁLVAREZ.

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

-OTRA DEMANDADA: DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por la Procuradora Dª. MONTSERRAT COLINA MARTÍNEZ y dirigida por el Letrado D. JOSÉ LUIS ECHEBARRRIA MONASTERIO.

Ha sido Magistrado Ponente el Iltmo. Sr. D. JUAN ALBETO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

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

PRIMERO.- El día 18 de febrero de 2.009 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Dª ELENA MARTÍNEZ ALVAREZ actuando en nombre y representación de LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Norma Foral 7/2008 de 10 de diciembre de las Juntas Generales de Bizkaia sobre medidas tributarias para 2009, publicada en Boletín Oficial de ese Territorio de 19-12-2008; quedando registrado dicho recurso con el número **285/2009**.

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 declare la nulidad de la resolución impugnada.

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 3 de diciembre de 2.009 se fijó como cuantía del presente recurso la de indeterminada.

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

SEXTO.- Por resolución de fecha 9 de julio de 2.012 se señaló el pasado día 12 de julio de 2.012 para la votación y fallo del presente recurso.

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

II.- F U N D A M E N T O S D E D E R E C H O

PRIMERO.- El recurso se ha interpuesto contra la Norma Foral 7/2008 de 10 de diciembre de las Juntas Generales de Bizkaia sobre medidas tributarias para 2009, publicada en Boletín Oficial de ese Territorio de 19-12-2008.

El recurso interpuesto por la Comunidad Autónoma de Castilla y León contra la mencionada Norma Foral se funda, en síntesis, en los siguientes motivos:

Las medidas tributarias consistentes en la compensación de bases imponibles negativas (art. 2.tres) , plazo para aplicación de deducciones (art. 2.cuatro), bases de deducción de los gastos de investigación y desarrollo y por actividades de innovación tecnológica (art. 2.siete y ocho) y regulación del régimen de pequeña empresa (art. 2.diez) tienen carácter selectivo y , por lo tanto, constituyen ayudas de Estado a los efectos previstos por el artículo 87, apartado 1 del Tratado de la Comunidad Europea de suerte que debió comunicarse a la Comisión Europea el proyecto correspondiente, de conformidad con el artículo 88.3 del mismo Tratado.

La Norma Foral recurrida viola los principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad.

Las demandadas, Juntas Generales de Bizkaia y Diputación Foral de ese Territorio se opusieron a la estimación del recurso en sus respectivos escritos de contestación a la demanda fundándose en la consideración de que gozando las Instituciones Forales de la autonomía institucional, de procedimiento y económica que según la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea es esencial para la calificación de las medidas recurridas como de carácter general y no selectivas esas medidas no constituyen ayudas de Estado; y tampoco infringen los principios constitucionales invocados por la recurrente ya que se han dictado en el marco competencial establecido por el Concierto Económico y en compatibilidad con la unidad de mercado y la igualdad básica ante la ley tributaria.

SEGUNDO.- Las cuestiones suscitadas por las partes han sido resueltas en anteriores sentencias de la Sala como las dictadas con fecha 18-01-2008 en el recurso nº 332/2008 interpuesto también por la Comunidad Autónoma de Castilla- León, en ese proceso contra Decreto Foral-Norma 3/2007 de 30 de Diciembre de la Diputación Foral de Gipuzkoa publicado en el B.O. de ese Territorio de 31-12-07 por el que se modificó la Norma Foral 7/1996 de 4 de Julio del Impuesto sobre sociedades o más recientemente , con remisión a las anteriores, en la de 5-07-2012, Recurso 1339-2008 interpuesto contra la Norma foral 5/2008 de 30 de Junio de las Juntas Generales de Bizkaia por la que se aprobaron medidas fiscales para incentivar la actividad económica de adaptación del IS a la reforma contable y otras medidas tributarias, publicada en el B.O. de Bizkaia de 10-07-2008 y contra la Norma Foral 7/2008 de 10 de diciembre que aprobó medidas de la misma naturaleza para 2009 y que fue publicada en el Boletín Oficial del mismo Territorio de 19-12-2009.

Esas sentencias, entre otras muchas, responden a los motivos en que se fundan, respectivamente, el recurso y la oposición al mismo y sus fundamentos han sido confirmados a la luz de la doctrina del Tribunal de la Unión Europea sobre el concepto de ayudas de Estado por las recientes sentencias dictadas por el Tribunal

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

Supremo, entre otras, con fecha 28-03-2012 en los recursos de casación números 617 , 631 y 647 de 2009 y de fecha 3-04-2012 en el Recurso de casación 610/2009 .

Antes de reproducir los fundamentos de las sentencias precitadas de esta Sala en lo que viene al caso hay que señalar que en este proceso aunque se acordó el recibimiento a prueba no se practicó la propuesta por la actora para acreditar " la existencia de mecanismos compensatorios directos e indirectos por parte del Estado español que determinan que el Territorio Histórico de Vizcaya no asume las consecuencias de la merma de recaudación que se deriva de las norma tributaria impugnada" (autos de 26-01-2012 y 23-02-2012) y lo cierto es que la propuesta de prueba inadmitida apunta a transferencias o compensaciones financieras ocultas a favor de la CAPV y de sus Territorios Históricos que trascienden a la estimación del cupo más allá de su relación causal con las medidas tributarias objeto del recurso atendidos sus efectos sobre la recaudación de esas Haciendas lo que redunda en la impertinencia de las pruebas inadmitidas.

TERCERO.- En el fundamento correlativo de la precitada sentencia de 5-07-2012 (REc. 1389-2008) examinamos la naturaleza de las medidas tributarias impugnadas, esto es, si ayudas selectivas o de carácter general, en función del concepto de autonomía en los ámbitos institucional, procedimental y económico delimitado por la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Reproducimos ese fundamento jurídico :

"TERCERO.- Sobre los vicios procedimentales, negación de la autonomía institucional, procedimental y económica, la calificación del beneficio fiscal como ayuda de estado. Infracción del principio de jerarquía normativa.

Los dos grupos de motivos se van a estudiar de forma conjunta.

Comenzando por el último, se argumenta sobre la infracción del principio de jerarquía normativa en que incurrirían los preceptos impugnados, lo que abunda en lo ya desarrollado en torno a la autonomía del procedimiento. En concreto, se alega que los artículos de las Normas Forales 5/2008 examinados en el fundamento jurídico segundo de la demanda, incorporan a la NF 6/2007, unas ventajas, aplicables en exclusiva a determinadas empresas (las sometidas a la normativa de Bizkaia) e infringen diversas normas de la CE, del Estatuto de Autonomía del País Vasco y del mismo Concierto Económico, con alusión a la infracción del principio constitucional de solidaridad, igualdad y el articulo 3, letras b) y c) del Concierto Económico, aprobado por Ley 12/2002 y articulo 41 de EAPV.

Acerca de los vicios procedimentales, la calificación de ayudas de estado, y la negación de autonomía, económica, institucional y financiera, las posiciones de las partes coinciden con las ya articuladas en otros muchos recursos idénticos, a los que el Tribunal ha dado respuesta en términos que hoy debemos reiterar en fundamento de la desestimación del recurso, por exigencias del principio de unidad de doctrina, derivado de los principios de igualdad y seguridad jurídica Además el Tribunal Supremo en S.S. de fecha 3 abril de 2012, ha desestimado los recursos de casación nº 647/09 y 1048/2009 interpuestos por La Comunidad Autónoma de la Rioja frente a las Sentencias dictadas por esta Sala de fecha 22 de diciembre de 2008, en los RCA 65/2006 y 919/2005 , respectivamente, y el primero de ellos, sobre impugnación del Decreto Foral Normativo 1/2005, de 30 de Diciembre, por el que se modifica la Norma Foral 3/1996, de 26 de Junio, del Impuesto sobre Sociedades, así como del Acuerdo de convalidación de las Juntas Generales de Bizkaia de 1 de Febrero de 2006 y el segundo de ellos, sobre el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005, del Consejo de Diputados de 24 de mayo, que modifica la Norma Foral 2471996, de 5 de julio, del Impuesto de Sociedades, dando nueva redacción a los artículos 11 , 15.11 , 29.1a) y 37 así como las Disposiciones Adicionales y Finales, en la medida en que se refieran y afecten a dichos preceptos e igualmente se solicita la nulidad del Acuerdo de Convalidación de las Juntas Generales de 13 de junio de 2005.

Nos remitimos ahora a uno de dichos precedentes, Sentencia de fecha 22 de diciembre de 2008 (R.C.A. nº 65/2006).

Las conclusiones alcanzadas por la Sala, en la Sentencia transcrita, se han visto confirmadas por la STS de 3 de abril de 2012, dictada en el rec. 1048/2009 , que parcialmente se transcribe, 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, aunque señala, en relación al primer extremo, que no le consta la existencia de disposición que lo establezca, y que la experiencia pone en duda tal flujo compensatorio en el contexto de las normas tributarias enjuiciadas, dado que la Comunidad Autónoma del País Vasco se sitúa en el grupo de las Comunidades españolas de mayor renta por habitante, y que no ha estado entre 1996 y 2005, ni está actualmente, en situación que requiera la ayuda del Gobierno Central para la atención de servicios mínimos básicos ni de dotaciones a la inversión con recursos del Fondo de Compensación Interterritorial previsto por el 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"

Por último, la STS de 3 de abril de 2012 , antes citada, desestima los motivos del recurso de casación, referidos a la transgresión por la Sentencia impugnada de los principios de igualdad y de unidad de mercado, en el fundamento de derecho séptimo."

CUARTO.- En contestación a la alegación de vulneración de los principios (igualdad, unidad económica y solidaridad) que limitan el ejercicios de las potestades tributarias de los Territorios Históricos del País Vasco reproducimos en lo que concierne a tal alegación la fundamentación jurídica de la sentencia dictada con fecha 18-01-2010 en el Rec. 332/2008 :

".....Para el presente caso, la Comunidad de Castilla y León que es parte recurrente hace mera enunciación en los Fundamentos Jurídicos de su escrito principal, de infracciones de principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad, citando y transcribiendo parcialmente fundamentaciones extraídas de la Sentencia del Tribunal Supremo, que declaran que:

"La compatibilidad con la igualdad encuentra una primera referencia en la autonomía financiera (art. 156 CE), en relación con la que la jurisprudencia constitucional ha entendido que la igualdad de los ciudadanos españoles no significa que sea imprescindible una total uniformidad fiscal en todo el territorio nacional, lo que sería incompatible con la autonomía financiera, y aún más con el específico sistema foral. Lo que impone el principio de que se trata es que se asegure la igualdad de posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en relación con los deberes tributarios, que evite ciertamente la configuración de sistemas tributarios verdaderamente privilegiados en el territorio nacional. En este sentido la STC 150/1990 , señala: "la autonomía significa precisamente la capacidad de cada nacionalidad o región de decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias, en el marco de la Constitución y del Estatuto. Y si, como es lógico, de dicho ejercicio derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas no por ello resultan necesariamente infringidos los artículos 1 , 9.2 , 14 , 139 , 149.1.1 de la Constitución [ni los artículos 31.1, 38 y 149.1.13, cabe añadir] ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería frontalmente incompatible con la autonomía, sino a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales se reviere, una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales".

Por tanto, salvaguardada la identidad básica de derechos y deberes de los españoles, las cargas fiscales que deban soportar, pueden ser en alguna medida diferentes.

Se confirma así que el deber básico de contribuir a los gastos públicos establecido en el artículo 31.1 CE puede tener un tratamiento diferenciado en los Territorios Históricos, siempre que quede a salvo la igualdad básica de todos los españoles y ello no suponga un trato fiscal realmente privilegiado." -F.J. Décimo-.

Pero tal cita, lejos de ponerla en duda, trae causa y refleja la doctrina del Tribunal Constitucional, por ejemplo en su Sentencia 319/1.993, de 30 de Noviembre , acerca de que preceptos como el del articulo 139.1

CE , "aseguran una determinada uniformidad normativa en todo el territorio nacional y preservan también, de este modo, una posición igual o común de todos los españoles, más allá de las diferencias de régimen jurídico que resultan, inexcusablemente, del legitimo ejercicio de la autonomía", (...) "Pero ni la igualdad así procurada por la Constitución, -igualdad integradora de la autonomía-, puede identificarse con la afirmada por el articulo 14 , (precepto que no es medida de validez, por razón de competencia, de las normas autonómicas), ni cabe tampoco sostener que esta ultima resulte menoscabada a resultas de cualquier conculcación autonómica del orden, constitucional y estatutario, de articulación y distribución de competencias. Como ya dijimos en la STC. 76/1.986 , la divergencia entre normas que emanan de poderes legislativos distintos no puede dar lugar a una pretensión de igualdad, (aunque sí, claro está, a otro tipo de controversia constitucional)".

También la citada STC. 37/1.987, de 26 de Marzo , como más tarde las SSTC. 186/1.993, de 7 de Junio , 225/1.993, de 8 de Julio , ó 337/1.994, de 23 de Diciembre , se han centrado en este problema, recalcando que, "el principio constitucional de igualdad no impone que todas las Comunidades Autónomas ostenten las mismas competencias, ni menos aún, que tengan que ejercerlas de una manera o con un contenido y unos resultados idénticos o semejantes". (...) Y si como es lógico, de ese ejercicio derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas, no por ello resultan necesariamente infringidos los artículos 1 , 9.2 , 14 , 139.1 y 149.1.1º de la CE , ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias, (...) sino, a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y al cumplimiento de los deberes constitucionales se refiere, una igualdad de las posiciones jurídicas fundamentales, (...)."

Todo lo que se acaba de exponer excluye asimismo que el tipo impositivo autónomamente adoptado, pueda ser entendido como un privilegio que pues, esa idea, que constitucionalmente estaría mucho más asentada en el principio de generalidad tributaria del articulo 31 que en el articulo 138.2 CE , podría derivarse como conclusión final de que el tratamiento fiscal hubiese de calificarse, por exceso competencial, como ayuda de Estado, que es una noción que corre paralela al régimen de privilegio, pero que no se acomoda a la situación en que, para su propio ámbito, una entidad o región dotada de autonomía constitucionalmente reconocida, tome decisiones sobre la regulación tributaria material general.

Más tarde se mencionan igualmente los principios de libre competencia y libertad de establecimiento, con invocación del F.J Duodécimo de dicha Sentencia, según la cual, "el Tribunal Constitucional ha señalado que la unidad de mercado descansa sobre dos principios: la libre circulación de bienes y personas por todo el territorio español, que ninguna autoridad podrá obstaculizar directa o indirectamente y la igualdad de las condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica, sin los cuales no es posible alcanzar en el mercado nacional el grado de integración que su carácter unitario impone. Y la defensa de la libre competencia condiciona, desde luego, el ejercicio de las potestades tributarias de los Territorios Históricos. Así el artículo 4.11 del anterior señalaba que las NN.FF. no podrán implicar menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra. Pero resulta, precisamente, que esos mismos principios de libre competencia y libertad de establecimiento que resultan centrales en la Unión Europea, son los que servirán, de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea y el criterio de las propias instituciones europeas, para diferenciar de modo individualizado los preceptos de las NN.FF. que, al ser encuadrables en el concepto de "Ayudas de Estado", son susceptibles de incidir en las libertades de competencia y establecimiento".

Ahora bien, en torno a este aspecto, según entendemos y deducimos de la doctrina del TJCE que antes hemos resumido, si la calificación de una medida como Ayuda de Estado no puede erigirse en un apriorismo que excluya toda necesidad de juicio sobre la acomodación de la misma a los parámetros del derecho interno en el aspecto de los límites competenciales, podemos añadir ahora a esa observación que, en la trayectoria jurisprudencial posterior a la vigente Constitución, no nos constan precedentes en los que medidas como las enjuiciadas en este proceso, -tipo impositivo del 32,5% frente al común del 35%, deducción del 10%-, etc..., hayan sido consideradas en sí mismas, y al margen de otras consideraciones sobre la aplicabilidad del Tratado CEE, como violentadoras de los principios de unidad de mercado, libre competencia e igualdad de establecimiento constitucionalmente consagrados y dentro de los márgenes racionales de diversidad que el ordenamiento jurídico contempla.

Aún más, la Abogada General J.Kokott dedica el apartado 93 de sus conclusiones a glosar que si bien esa diferencia de tipos y deducciones pueden influir en el contribuyente a la hora de decidir donde desea establecerse, el Tribunal de Justicia, dada la disparidad de las legislaciones de los miembros, ha declarado que el Tratado no garantiza a aquellos la neutralidad fiscal del traslado de sus actividades, -se cita la STJCE de 29 de Abril de 2.004, (C-387/01)-, y que ese principio puede aplicarse a la situación de España en la

medida en que la normativa tributaria pueda ser considerada autónoma frente al sistema del Estado central, como sin duda hemos concluido que lo es.

En ese sentido, si bien la jurisprudencia interna abre tales posibilidades, y como dice el F.J Undécimo de la STS de 9 de Diciembre de 2.004 , "resulta posible una cierta competitividad fiscal entre Comunidades Autónomas, con diferentes ofertas de incentivos", en modo alguno entendemos que en el derecho interno concurran unas potencialidades ilimitadas de competencia fiscal entre las diversas Comunidades Autónomas, -apartado 90 de las Conclusiones-, equiparables a las que se puedan dar entre los Estados miembros de la UE, en función de sus legislaciones no armonizadas hasta la fecha en materia de imposición directa, pues, con la jurisprudencia constitucional que hemos mencionado más arriba, así como con los límites que el Concierto Económico establece en su articulo 3.c), queda reafirmado el principio de unidad de mercado y una sola soberanía en materia tributaria - art. 133 CE -

No parece acogible la idea de que los limites del articulo 3.c) del Concierto Económico se sitúen en las mismas claves, reconduzcan a la unidad del mercado europeo y satisfagan las mismas finalidades que los de Derecho comunitario, ya que mediando la indiscutible autonomía reguladora fiscal del País Vasco las posibilidades de apreciar cualquier vulneración de tales limites por parte de las disposiciones enjuiciadas sería prácticamente inexistente, pues, en dirección contraria a lo que lo dice el Abogado General en el apartado 102 de sus Conclusiones, nos encontraríamos ante un cierto circulo vicioso, ya que la realidad comunitaria de muy dispares regímenes de imposición directa no permitiría, hoy por hoy, achacar a cada uno de ellos la infracción de tales libertades de circulación, y establecimiento, sin perjuicio de una futura armonización europea basada en el articulo 94 TCE , y reflejada también por el art. 2. Uno del Concierto Económico. En ese particular sentido entendemos que cobraría toda su dimensión lo que apunta el referido apartado 93.

Como conclusión consideramos que no hay un punto de partida idéntico entre ambas proposiciones sobre unidad de mercado, interno y comunitario. En el ámbito de la CEE, la necesidad armonizadora surge actualmente, -una vez ya superada la fase de desarme aduanero y de desaparición de las barreras fiscales entre los Estados miembros-, de la conclusión de que los sistemas fiscales múltiples entorpecen el ejercicio de las cuatro libertades que deben poderse ejercer por cualquier nacional de los Estados miembros desde que nació el mercado interior en base al Acta Única. Esto ocurre no solo porque los sistemas fiscales son instrumentos protectores de los intereses nacionales y del desarrollo de las propias fuerzas económicas, (proteccionismo y captación de inversiones), sino porque, aunque no se pretenda incidir con ellos en la voluntad de los agentes económicos, las simples divergencias de regulación conllevan una restricción objetiva de esas libertades. Es decir, se está ante un mercado único inacabado. En cambio, en el ámbito del Estado miembro que, como España, admite en su interior una variedad de regímenes fiscales en base al principio de autonomía de nacionalidades y regiones, - articulo 2 CE - y del especial reconocimiento de los Derechos Históricos de algunas de ellas, - Disposición Adicional Primera CE -, el punto de partida de la unidad de mercado es una premisa del sistema de Estados nacionales ya alcanzada al que reconducen finalmente la variedad de normativas internas. Es muy posible que la condición de subsistencia de estas últimas sea el retraso en la armonización fiscal en la UE, pero sin que tal condición suponga que no sea el derecho interno quien las reconozca y regule.

Por ello la cuestión de validez competencial de las disposiciones forales puede ser analizada casuísticamente desde tal perspectiva, sin perjuicio de que como hemos adelantado y examinado, no concurran para el presente caso argumentos y razones sólidas de la parte recurrente, que, reiteramos, no han trascendido en lo esencial de cuestionar, como contraria a dicha unidad de mercado, la simple manifestación de la autonomía reguladora de régimen foral, sin hacer llegar al Tribunal, ni descubrir éste, elementos específicos de análisis y juicio que den soporte a la extralimitación ".

QUINTO.- No hay motivos que justifiquen la imposición de costas (artículo 139-1 LJCA)-

F A L L O

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Procurador DON FRANCISCO RAMON ATELA ARANA en representación de la COMUNIDAD AUTONOMA DE CASTILLA Y LEON contra la Norma Foral 7/2008 de 10 de diciembre de las Juntas Generales de Bizkaia sobre medidas tributarias para 2009, publicada en Boletín Oficial de ese Territorio de 19-12-2008.

No se efectúa especial imposición de las costas procesales originadas en esta instancia.

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 0285 09, 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 Secretario doy fe en BILBAO (BIZKAIA), a 24 de julio de 2012.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ