Roj:	STS 5622/2013
Id Cendoj:	28079130022013100996
Órgano:	Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede:	Madrid
Sección:	2
Nº de Recurso:	3933/2012
Nº de Resolución:	
Procedimiento:	RECURSO CASACIÓN
Ponente:	MANUEL VICENTE GARZON HERRERO
Tipo de Resolución:	Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veintisiete de Noviembre de dos mil trece.

VISTO por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el presente Recurso de Casación número **3933/2012** interpuesto por **la Comunidad Autónoma de Castilla y León** , contra la sentencia dictada, con fecha 24 de julio de 2012, por la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el Recurso Contencioso-Administrativo número 285/2009 , seguido contra la Norma Foral 7/2008 de 10 de diciembre, de las Juntas Generales de Bizkaia, de Medidas Tributarias para el año 2009, por la que se modifica el artículo 2 y la Disposición Adicional 5ª de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades (publicada en el B.O.B. de 19 de diciembre de 2008).

Han sido partes recurridas las **Juntas Generales de Bizkaia** y la **Diputación Foral de Bizkaia** .

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, con fecha 24 de julio de 2012, y en el recurso antes referenciado, dictó sentencia con la siguiente parte dispositiva: **"FALLAMOS:** Que debemos desestimar y desestimamos el Recurso Contencioso-Administrativo interpuesto por el Procurador D. Francisco Ramón Atela Arana, en nombre y representación de la Comunidad Autónoma de Castilla y León contra la Norma Foral 7/2008, de 10 de diciembre, de las Juntas Generales de Bizkaia sobre medidas tributarias para 2009, publicada en el Boletín Oficial de ese Territorio de 19 de diciembre de 2008. No se efectúa especial imposición de las costas procesales en esta instancia. **".**

SEGUNDO.- Contra la anterior sentencia, por la Letrada de los Servicios Jurídicos de la Comunidad Autónoma de Castilla y León se interpone Recurso de Casación al amparo de los siguientes motivos: Primero.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la Ley Jurisdiccional , por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas que rigen los actos y garantías procesales, que ha producido indefensión a esta parte, al haberse dictado sentencia con omisión absoluta de la valoración de la prueba practicada a instancia de esta representación. Segundo.- El rechazo de los medios de prueba ha impedido probar aquellos extremos que resultan absolutamente relevantes para determinar que estamos ante Ayudas de Estado, y tal prueba se configuraba como necesaria por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en su sentencia de 11 de septiembre de 2008 en los asuntos prejudiciales acumulados C-428/06 a C-434/06. Tercero.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia aplicable para resolver las cuestiones objeto de debate, y en concreto, por inaplicación del artículo 62.1 e) de la Ley 30/1992 , de la LRJPAC, en relación con los artículos 87 y 88 del Tratado CE . Se argumenta señalando que a juicio de esta representación, los incentivos fiscales contenidos en el Decreto Foral Norma 3/2007 constituyen ayudas en el sentido del artículo 87 del Tratado CE y de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en concreto de la sentencia de 6 de septiembre de 2006 y de la de 11 de septiembre de 2008 . Cuarto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , en cuanto a la apreciación de la existencia de autonomía institucional de la entidad autora de la Norma Foral, toda vez que la sentencia impugnada considera que partiendo de la sentencia del TJCE de 11 de septiembre, se cumple con tal criterio, lo que a su juicio de esta representación supone la vulneración del artículo 37 del Estatuto de Autonomía

de la Comunidad del País Vasco, aprobado por Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre , que determina el Régimen Jurídico de las Instituciones de los Territorios Históricos. En la concreta materia tributaria, se vulnera el artículo 41 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad del País Vasco. Quinto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , en cuanto a la apreciación de autonomía económica de la entidad autoria de la Norma Foral, la sentencia vulnera los artículos 7 , 9 , 49 , 52 a 60 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco , así como el artículo 7 de las respectivas Leyes quinquenales que aprueban la metodología de determinación del cupo, esto es, Leyes 44/1988, 7/1993, 37/1997, 13/2002 y 29/2007. Termina suplicando de la Sala se case y revoque la sentencia recurrida, anulando la Norma Foral impugnada, y ordenando la retroacción de las actuaciones para la práctica de la prueba propuesta.

TERCERO.- Acordado señalar día para el fallo en la presente casación cuando por turno correspondiera, fue fijado a tal fin el día 13 de junio de 2013, en cuya fecha tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- ANTECEDENTES

Se impugna, mediante este Recurso de Casación, interpuesto por la Comunidad Autónoma de Castilla y León, la sentencia de 24 de julio de 2012, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao, del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco por la que se desestimó el Recurso Contencioso-Administrativo número 285/2009 de los que se encontraban pendientes ante dicho órgano jurisdiccional.

El citado recurso había sido iniciado por quien hoy es recurrente en casación contra la 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 de diciembre de 2008.

La sentencia de instancia desestimó el recurso y no conforme con ella la entidad demandante interpone el Recurso de Casación que decidimos.

SEGUNDO.- MOTIVOS DE CASACIÓN

Primero.- Al amparo del artículo 88.1 c) de la Ley Jurisdiccional , por quebrantamiento de las formas esenciales del juicio por infracción de las normas que rigen los actos y garantías procesales, que ha producido indefensión a esta parte, al haberse dictado sentencia con omisión absoluta de la valoración de la prueba practicada a instancia de esta representación.

Segundo.- El rechazo de los medios de prueba ha impedido probar aquellos extremos que resultan absolutamente relevantes para determinar que estamos ante Ayudas de Estado, y tal prueba se configuraba como necesaria por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en su sentencia de 11 de septiembre de 2008 en los asuntos prejudiciales acumulados C-428/06 a C-434/06.

Tercero.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia aplicable para resolver las cuestiones objeto de debate, y en concreto, por inaplicación del artículo 62.1 e) de la Ley 30/1992 , de la LRJPAC, en relación con los artículos 87 y 88 del Tratado CE . Se argumenta señalando que a juicio de esta representación, los incentivos fiscales contenidos en el Decreto Foral Norma 3/2007 constituyen ayudas en el sentido del artículo 87 del Tratado CE y de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en concreto de la sentencia de 6 de septiembre de 2006 y de la de 11 de septiembre de 2008 .

Cuarto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , en cuanto a la apreciación de la existencia de autonomía institucional de la entidad autora de la Norma Foral, toda vez que la sentencia impugnada considera que partiendo de la sentencia del TJCE de 11 de septiembre, se cumple con tal criterio, lo que a su juicio de esta representación supone la vulneración del artículo 37 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad del País Vasco, aprobado por Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre , que determina el Régimen Jurídico de las Instituciones de los Territorios Históricos. En la concreta materia tributaria, se vulnera el artículo 41 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad del País Vasco.

Quinto.- Al amparo del artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional , en cuanto a la apreciación de autonomía económica de la entidad autoria de la Norma Foral, la sentencia vulnera los artículos 7 , 9 , 49 , 52 a 60 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco , así

como el artículo 7 de las respectivas Leyes quinquenales que aprueban la metodología de determinación del cupo, esto es, Leyes 44/1988, 7/1993, 37/1997, 13/2002 y 29/2007.

TERCERO.- DELIMITACIÓN DEL DEBATE

Es manifiesto que esta Sala ha resuelto asuntos sustancialmente idénticos al que ahora decidimos por lo que en virtud del principio de unidad de doctrina hemos de estar a lo en ellas declarado. En este sentido, en nuestra sentencia de 3 de abril de 2012 declarábamos:

"F. J. Segundo.- El primer motivo no puede ser aceptado por las siguientes razones:

En primer lugar, aunque es cierto que la recurrente no pudo solicitar el recibimiento a prueba a los efectos de acreditar los hechos determinantes de las tres autonomías a que hace referencia la sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 (caso de Azores), al haberse tramitado con anterioridad a la misma, no lo es menos que, no obstante mantener la pretensión de nulidad de la Norma impugnada por considerar que las medidas fiscales que establecía tenían el carácter de ayudas de Estado, dejó pasar el periodo probatorio sin proponer prueba de ningún tipo en defensa de su derecho.

Además, planteada por el Tribunal de instancia cuestión prejudicial, la parte tuvo la oportunidad de efectuar las observaciones que estimó oportunas ante el Tribunal de Justicia.

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

Por otra parte, no existe precepto de Derecho interno, que obligara al Tribunal remitente a abrir un periodo probatorio tras la resolución de la cuestión prejudicial de interpretación.

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

Finalmente, aunque también es cierto que el artículo 61.1 de la Ley de esta Jurisdicción dispone que <<El Juez o Tribunal podrá acordar de oficio el recibimiento a prueba y disponer la práctica de cuantas estimen pertinentes para la más acertada decisión del asunto>>, también lo es que según la jurisprudencia de este Tribunal, las tradicionalmente diligencias para mejor proveer no pueden utilizarse para suplir las omisiones de las partes, pues no constituyen un derecho de ellas, sino una facultad del Tribunal de manera que su previsión legal no puede servir para desplazar al Tribunal la carga de la prueba (ssts 22 de febrero de 1994 , 16 de septiembre de 1997 y 13 de octubre de 1999 , 28 de junio de 2004 , entre otras muchas). En este sentido, en la Sentencia de esta Sala (Sección Tercera) de 27 de noviembre de 2007 (Recurso de Casación número 786/2005), se ha declarado: << Cabe recordar que esta Sala ha declarado reiteradamente que la autorización de la práctica de pruebas como diligencia para mejor proveer constituye, según se desprende del artículo 61 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio , reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, una facultad del Tribunal que no puede servir para desplazar al órgano judicial la carga de la prueba, ni puede utilizarse para suplir las omisiones de las partes, porque su finalidad está enderezada a completar el material probatorio para la más acertada decisión del proceso.>>

F. J. Tercero.- En los motivos segundo, tercero y cuarto la Comunidad recurrente niega que los Territorios Históricos tengan autonomía institucional, de procedimiento y económica, requisitos imprescindibles para que las normas fiscales vascas no puedan considerarse como selectivas desde el punto de vista territorial., ante la reciente doctrina sentada por el Tribunal de la Unión en los asuntos Azores y Territorios Históricos del País Vasco, que supera la postura tradicional de la Comisión Europea.

Estos motivos van seguidos de un quinto, que, en realidad representa la conclusión de la Comunidad Autónoma recurrente de que, por lo anteriormente expuesto, los incentivos fiscales controvertidos constituyen ayudas en el sentido del artículo 87 de la CE , que debieron haberse comunicado a la Comisión a tenor de lo dispuesto en el artículo 88 .4.

Debemos despejar, ante todo, sin embargo, la inadmisibilidad que postula la Diputación Foral, al amparo de lo dispuesto en el art. 93.2.b) de la Ley Jurisdiccional , en cuanto aduce, por un lado, que los motivos

segundo a cuarto contienen una crítica a la resolución del TJUE, que nada tiene que ver con la infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto de debate, a que se refiere el artículo 88.1 d) de la Ley Jurisdiccional y, por otro, la falta de invocación de la infracción en la instancia como fundamento de la pretensión de la Comunidad recurrente.

Esta doble objeción debe rechazarse, no sólo porque en los motivos se viene a denunciar la infracción de la normativa comunitaria por parte de la sentencia recurrida, en relación con la normativa interna, sino también porque el Tribunal de Justicia se remite al órgano judicial interno para la determinación y examen de las cuestiones que exceden de la interpretación del derecho comunitario.

F. J. Cuarto.- El motivo segundo cuestiona la llamada autonomía institucional, esto es, que el ente territorial cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno Central.

La recurrente afirma que los órganos forales gozan de una autonomía limitada en materia tributaria en cuanto han de someterse, en el ejercicio de las atribuciones conferidas, <<a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma>>, como señala el artículo 41 del Estatuto de Autonomía, negando, además, la existencia de dicha autonomía por el hecho de la distribución de competencias entre los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma Vasca, al no asumir los Territorios Históricos competencias efectivas respecto a los gastos o al menos en relación a aquellos que resultan de importancia nuclear para la identificación y satisfacción de las necesidades públicas, en el marco de un régimen politico-constitucional propio.

La primera parte de su argumentación tiene más relación con la autonomía de procedimiento, que es objeto de consideración en el siguiente motivo.

En todo caso, y como señaló el Tribunal de Justicia, lo esencial es que el legislador territorial pueda decidir libremente sobre la configuración de las disposiciones tributarias, sin que el hecho de que los Territorios Históricos deban respetar limites legales o constitucionales al adoptar sus normas tributarias permita cuestionar la autonomía.

Respecto a la segunda alegación, hay que reconocer que viene a rebatir la afirmación del Tribunal de Justicia de que hay que tomar como referencia al propio tiempo a los Territorios Históricos y a la Comunidad Autónoma del País Vasco, para determinar si la entidad infraestatal constituida tanto por estos Territorios Históricos como por la referida Comunidad tiene suficiente autonomía como para constituir el marco de referencia a la luz del cual hay que apreciar la selectividad de una medida adoptada por uno de esos Territorios Históricos (apartado 75), matizando de esta forma la doctrina sentada en el caso de las Azores.

Pues bien, desde el momento que la Sala de lo Contencioso sigue en este punto la interpretación sentada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, que vincula a los órganos jurisdiccionales internos, incluyendo al Tribunal Supremo, el motivo no puede prosperar.

En definitiva y como declara el Tribunal de Justicia en el apartado 87 <<del examen de la Constitución, del Estatuto de Autonomía y del Concierto Económico se desprende que entidades infraestatales como los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco, al poseer un estatuto político y administrativo distinto al del Gobierno Central, cumplen el criterio de la autonomía institucional>>.

F. J. Quinto.- En el siguiente motivo (tercero), la recurrente parte de que el criterio esencial para determinar la autonomía de procedimiento es la posibilidad de que la entidad infraestatal adopte, en virtud de sus competencias, una decisión de manera independiente, es decir, sin que el Gobierno Central pueda intervenir directamente en su contenido, como afirma el Tribunal de Justicia.

Asimismo, admite la puntualización que realizó el Tribunal de Justicia de que esta autonomía no se ve reducida porque tenga lugar un procedimiento de conciliación para prevenir los conflictos, siempre que la decisión final tomada al término de dicho procedimiento sea adoptada por la entidad infraestatal y no por el gobierno central.

Sin embargo, cuestiona que no tenga relevancia el control jurisdiccional sobre las normas forales, dada la compleja naturaleza jurídica de las normas dictadas por las Diputaciones Forales, olvidando de nuevo que sobre esta cuestión el Tribunal de Justicia, en el apartado 79, se pronunció expresamente señalando << .... En efecto, lo relevante para verificar la existencia de autonomía no es el control del juez sino el criterio que ese juez siga a la hora de realizar su control>>, y en el apartado 80 que <<El control de legalidad tiene como función hacer que se respeten los limites preestablecidos de las competencias de diferentes poderes, órganos

o entidades del Estado, pero no determinar esos limites. Como adujo el Gobierno español en la vista, la existencia de un control jurisdiccional es inherente a la existencia de un Estado de Derecho>>.

Asimismo, la recurrente discrepa sobre la función que los principios constitucionales y estatutarios cumplen en el reparto del poder tributario entre los distintos niveles de gobierno que la Constitución reconoce, a pesar de que el Tribunal de Justicia entiende que <<no puede concluirse que aquéllos menoscaban la autonomía de decisión de los Territorios Históricos, sino más bien que definen los límites de ésta (apartado 101 de la sentencia), agregando, en cuanto al principio de solidaridad (definido en el articulo 138 de la Constitución) que <<..... no parece que menoscabe la autonomía en materia de procedimiento de los Territorios Históricos (apartado 102), y en el apartado 103 <<En efecto, exigir a una entidad infraestatal que tome en consideración el equilibrio económico de las diversas partes del territorio nacional a la hora de adoptar una norma tributaria define el limite de las competencias de dicha entidad, aún cuando los conceptos utilizados para definir esos límites, como el concepto de equilibrio económico, sean desarrollados eventualmente en el marco de la interpretación correspondiente al orden jurisdiccional>>; y respecto al principio de armonización fiscal enunciado en el artículo 3 del Concierto Económico que <<si bien parece desprenderse de dicho principio que los Territorios Históricos no están dotados de una competencia de gran amplitud por lo que se refiere a la presión fiscal global que puede establecerse mediante las normas forales, ya que ésta debe ser equivalente a la que existe en el resto del Estado español, las partes están de acuerdo, sin embargo, en que la presión fiscal global es tan sólo uno de los elementos que han de tomarse en consideración a la hora de adoptar una norma tributaria. Así pues, siempre y cuando respeten ese principio, los Territorios Históricos están facultados para adoptar disposiciones tributarias que difieran en diversos aspectos de las disposiciones aplicables en el resto del referido Estado>> (apartado 106).

En definitiva, el Tribunal de Justicia no considera como esencial para determinar la existencia de autonomía en materia de procedimiento la amplitud de la competencia reconocida a la entidad infraestatal, reconociendo, a la vista de los artículos 63 y 64 del Concierto Económico, que el Gobierno Central no puede intervenir directamente en el proceso de adopción de una norma foral para imponer la observancia de tales principios u otros establecidos.

Ante estas afirmaciones, resulta correcta la conclusión a que llega la Sala de instancia en este extremo, pues se atiene estrictamente a la interpretación dada por el Tribunal de la Unión Europea.

F. J. Sexto.- En relación con la autonomía económica, la Sala de instancia llegó a la conclusión de que la menor carga impositiva como consecuencia de las modificaciones tributarias aprobadas no se veía compensada por transferencias de fondos desde el Gobierno Central.

Frente a esta conclusión, se invoca por la recurrente la vulneración de diversos artículos de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, así como del artículo 7 , de las respectivas leyes que aprueban la metodología de determinación del cupo, alegando, con citas doctrinales que cuestionan la aplicación que se ha hecho de la ley del Concierto, que la contribución del País Vasco al sostenimiento de las cargas del Estado que no asume la Comunidad Autónoma se encuentra infravalorada y, por consecuencia, recibe transferencias o compensaciones ocultas que permiten negar la existencia de autonomía económica a los efectos del régimen comunitario de las ayudas de Estado.

En esta línea, se mantuvo también la propia Comisión Europea, en sus observaciones al Tribunal de Justicia en los asuntos prejudiciales, al aducir que el coeficiente de imputación estaba infravalorado, por lo que los Territorios Históricos contribuían 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 por parte del Gobierno Central de un servicio público mínimo, o del propio funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial.

Pues bien, el Tribunal de Justicia, tras analizar el régimen de la determinación del cupo, y constatar que el coeficiente de imputación se fija partiendo de datos económicos en el marco de negociaciones políticas, en las que participa el Estado español y en las que éste defiende tanto el interés nacional como el de las demás regiones del Reino de España, llegó a la conclusión de que la concesión de beneficios fiscales por el ente territorial no conlleva necesariamente una reducción del coeficiente de imputación; y respecto a la posibilidad de que dicho coeficiente estuviese infravalorado indica que <<una infravaloración de dicho coeficiente tan solo puede constituir un indicio de una falta de autonomía económica de los Territorios Históricos . Ahora bien, debe existir una compensación, es decir, una relación de causa a efecto entre una medida tributaria adoptada por las autoridades forales y los importes puestos a cargo del Estado español>> (apart. 129). En definitiva,

para el Tribunal lo decisivo no es el nivel en que se sitúa el cupo, sino si dicho nivel se ve o no afectado por una reducción de impuestos en las Haciendas locales.

No obstante, dicho Tribunal dejó al órgano judicial interno la última decisión de determinar si el cálculo del cupo tiene por objeto permitir al Gobierno Central compensar el coste de una subvención o de una medida tributaria favorable adoptada por los Territorios Históricos.

Asimismo, respecto a las restantes observaciones de la Comisión relativas a la existencia de otras muchas transferencias financieras que compensan las medidas fiscales de reducción de impuestos, aunque acepta lo señalado por el Abogado General de que no puede negarse la autonomía económica de las entidades infraestatales por el mero hecho de que exista una transferencia de fondos desde el Estado Central a las entidades territoriales, ya que tales transferencias pueden explicarse por motivos que no tengan relación alguna con las medidas fiscales, deja también al órgano interno la decisión de verificar 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.

F. . Séptimo.- 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 (Fundamento Sexto), 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.

F. J. Octavo.- 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 artículo 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 cuarto también se impone.

F. J. Noveno.- La desestimación de los motivos segundo, tercero y cuarto comporta, a su vez, el rechazo del quinto, quedando por resolver el último motivo, en el que se denuncia la vulneración de preceptos constitucionales, y que tampoco resulta estimable, pues esta Sala tiene reconocido en sentencias de 19 de julio de 1991 (Recurso de Apelación 1148/89), 30 de octubre de 1999 (Recurso de Casación 670/95), 30 de noviembre de 1999 (Recurso de Casación 2283/95), 9 de diciembre de 2004 (Recurso de Casación 7893/99), 28 de mayo de 2008 (Recurso de Casación 7700/2002) y 22 de enero de 2009 (Recurso de Casación 3372/2004) 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 artículo 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.-, no pueden interpretarse como obligación de transposición mimética de tipos impositivos, exenciones o bonificaciones fiscales, pues ello convertiría al legislador tributario foral en mero copista o amanuense de los preceptos aplicables en el territorio común, y que el principio constitucional de igualdad no puede tampoco entenderse, en todos los casos, como un tratamiento legal e igual con abstracción de cualesquiera elementos diferenciados de trascendencia jurídica ni como una rigurosa y monolítica uniformidad del ordenamiento que chocaría con la realidad de la competencia legislativa de las Comunidades Autónomas y con la de que, en virtud de ella, pueda ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio nacional, siempre que quede a salvo el contenido esencial de los derechos fundamentales. Del propio modo, la impugnación de cualquier Norma Foral por proscripción de privilegios y de variación de la presión fiscal, menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial y del libre movimiento de capitales y mano de obra y atemperación a los criterios que rigen la política económica general- exige algo más que su enunciación apodíctica.

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

CUARTO.- COSTAS

Todo lo razonado comporta la desestimación del Recurso de Casación con expresa imposición de las costas causadas a la entidad recurrente que no podrán exceder de 6.000 euros, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

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

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el Recurso de Casación interpuesto por la **Comunidad Autónoma de Castilla y León** contra la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo de Bilbao del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, de 24 de julio de 2012, dictada en el Recurso Contencioso-Administrativo número 285/2009 con la preceptiva condena en costas a la parte recurrente, si bien con la limitación expresada en el último de los Fundamentos de Derecho.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos D. Rafael Fernandez Montalvo D. Manuel Vicente Garzon Herrero D. Emilio Frias Ponce D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco D. Jose Antonio Montero Fernandez D. Manuel Martin Timon D. Juan Gonzalo Martinez Mico

Voto Particular

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL EXCMO. SR. D. Manuel Vicente Garzon Herrero EN LA SENTENCIA RECAÍDA EN EL RECURSO DE CASACIÓN NÚMERO 3933/2012

Reitero el contenido del voto particular formulado en la sentencia de 2 de julio de 2013.

D. Manuel Vicente Garzon Herrero

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, estando constituida la Sala en audiencia pública, de lo que, como Secretaria de la misma **CERTIFICO.**

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ