

II

(Actos cuya publicación no es una condición para su aplicabilidad)

COMISIÓN

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 20 de diciembre de 2001

relativa a un régimen de ayudas ejecutado por España en 1993 en favor de algunas empresas de reciente creación en Guipúzcoa (España)

[notificada con el número C(2001) 4448]

(El texto en lengua española es el único auténtico)

(Texto pertinente a efectos del EEE)

(2003/192/CE)

LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS,

Visto el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea, y, en particular, el primer párrafo del apartado 2 de su artículo 88,

Visto el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo, y, en particular, la letra a) del apartado 1 de su artículo 62,

Después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, de conformidad con los citados artículos ⁽¹⁾, y teniendo en cuenta dichas observaciones,

Considerando lo siguiente:

1. PROCEDIMIENTO

(1) Como consecuencia de una denuncia presentada por determinadas organizaciones de la frontera Comunidad Autónoma de La Rioja contra las medidas fiscales de carácter urgente y transitorio adoptadas en 1993 por las tres Diputaciones Forales vascas, la Comisión tuvo la confirmación de la existencia de ayudas fiscales en Guipúzcoa en forma de exención del impuesto de sociedades para las empresas de reciente creación. Además, la Comisión recibió otra denuncia de una empresa competidora contra la exención fiscal de diez años del impuesto de sociedades de la que disfrutaba la empresa Depósitos Tubos Reunidos Lentz TR Lentz, SA (en lo sucesivo, «Detursa») implantada en Lantarón (Álava).

(2) Por carta de 28 de noviembre de 2000, SG(2000) D/108 806, la Comisión informó a España de su decisión de incoar el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado con respecto a esta ayuda.

(3) Por carta de su Representación Permanente (en lo sucesivo «RP») de 14 de diciembre de 2000, registrada el 19 de diciembre de 2000, las autoridades españolas solicitaron una prórroga del plazo concedido para presentar sus observaciones. Por carta de su RP de 5 de febrero de 2001, registrada el 8 de febrero de 2001, las autoridades españolas presentaron sus observaciones (formuladas por la Diputación Foral de Guipúzcoa) en el marco del procedimiento mencionado.

(4) La decisión de la Comisión de incoar el procedimiento se publicó en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* ⁽²⁾. La Comisión invitó a los interesados a presentar sus observaciones sobre la ayuda en cuestión en el plazo de un mes a partir de la fecha de publicación de dicha Decisión.

(5) La Comisión recibió observaciones al respecto por parte del Gobierno de La Rioja, el 1 de marzo de 2001; de la Confederación Empresarial Vasca — Euskal Entrepresarien Konfederakuntza (en lo sucesivo, «Confebask») el 2 de marzo de 2001; de la Unión General de Trabajadores de La Rioja, el 2 de marzo de 2001, mediante carta D/52 703 de 2 de julio de 2001, la Comisión transmitió dichas observaciones a España dándole la posibilidad de

⁽¹⁾ DO C 37 de 3.2.2001, p. 38.

⁽²⁾ Véase la nota 1 a pie de página.

comentarlas. Por carta de su RP de 26 de julio de 2001, las autoridades españolas solicitaron una prórroga del plazo concedido para presentar sus observaciones. Por carta de su RP de 17 de septiembre de 2001, las autoridades españolas presentaron sus comentarios (formulados por la Diputación Foral de Guipúzcoa) a las observaciones de los terceros interesados en el marco del procedimiento mencionado.

2. DESCRIPCIÓN DETALLADA DE LA AYUDA

(6) La Comisión observa que este régimen de ayudas fiscales fue instituido por el artículo 14 de la Norma Foral 11/1993 de 26 de junio, de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica ⁽³⁾. El texto de dicho artículo es el siguiente ⁽⁴⁾:

«1. Estarán exentas de Impuesto sobre Sociedades durante un período de 10 ejercicios fiscales computados desde el ejercicio en que se constituyan, éste inclusive, las sociedades que se creen entre la entrada en vigor de esta Norma Foral y el 31 de diciembre de 1994, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en el apartado siguiente.

2. Serán requisitos para poder gozar de la exención prevista en este artículo:

a) Que se constituyan con un capital mínimo de 20 millones de pesetas, totalmente desembolsado.

[...]

f) Que realicen inversiones entre la fecha de la constitución de la sociedad y el 31 de diciembre de 1995 por un importe mínimo de 80 millones de pesetas, debiendo realizarse todas las inversiones en bienes afectos a la actividad que no sean objeto de arrendamiento o cesión a terceros para su uso.

g) Que impliquen la creación de un mínimo de 10 puestos de trabajo dentro de los 6 meses siguientes a su constitución y mantengan en ese número el promedio anual de plantilla durante el período de la exención.

[...]

i) Que dispongan de un Plan de Actuación Empresarial que abarque un período mínimo de 5 años. [...]

[...]

6. Lo dispuesto en este artículo es incompatible con cualquier otro beneficio tributario.

7. El régimen de exención transitorio será solicitado al Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral [...], el cual, tras la verificación del cumplimiento de los requisitos inicialmente exigidos, comunicará a la sociedad solicitante, en su caso, su autorización provisional, que deberá ser adoptada por Acuerdo del Consejo de Diputados.»

(7) La Comisión observa que, de acuerdo con el preámbulo de dicha Norma Foral, el objetivo de la ayuda en cuestión consistiría en impulsar la actividad económica mediante incentivos a la iniciativa y la inversión de las empresas.

(8) La Comisión observa asimismo que el objeto de las ayudas fiscales en cuestión es la base imponible positiva del impuesto de sociedades, derivada del ejercicio de actividades económicas, previa a la compensación correspondiente a las bases imponibles negativas de ejercicios anteriores. En este caso los beneficiarios son las sociedades que, por un lado, hayan iniciado sus actividades comerciales con posterioridad a la fecha de entrada en vigor de las citadas normas forales y, por otro, hayan invertido en activos fijos materiales por un importe mínimo de 80 millones de pesetas españolas (480 810 euros) y hayan generado un mínimo de diez puestos de trabajo. Además, la Comisión observa que las empresas beneficiarias deben tener una estrategia empresarial por un período mínimo de cinco años y haber iniciado sus actividades con un capital mínimo desembolsado de 20 millones de pesetas españolas (120 202 euros).

(9) La Comisión resalta que la ayuda consiste en una exención del impuesto de sociedades durante un período de diez ejercicios fiscales computados desde el ejercicio en que se constituyan, éste inclusive.

(10) La Comisión observa que la ayuda fiscal no va destinada a empresas dedicadas a determinadas actividades concretas o que operen en determinados sectores, puesto que puede acogerse a dicha ayuda cualquier empresa de cualquier sector. Tampoco va destinada a una determinada categoría de empresas como, por ejemplo, las PYME porque, si satisface las condiciones anteriormente mencionadas, cualquier empresa puede beneficiarse de ella.

(11) En cuanto a la acumulación con otras ayudas, la Comisión observa que es cierto que las ayudas fiscales en

⁽³⁾ Boletín Oficial del Territorio Histórico de Guipúzcoa n° 128 de 8.7.1993.

⁽⁴⁾ Solamente se citan aquí las partes pertinentes para la evaluación de la ayuda.

cuestión no pueden acumularse con otras ventajas fiscales que puedan concederse por realizar una inversión mínima o crear un mínimo de puestos de trabajo. No se excluye, no obstante, la acumulación de dicha ayuda fiscal con otras de carácter no fiscal tales como subvenciones, bonificaciones, garantías, participaciones, etc., en favor de las mismas inversiones. Tampoco se excluye su posible acumulación con otras ayudas fiscales cuyo hecho generador, es decir, la circunstancia que dé lugar a la concesión de cada una de las ventajas, sea diferente. Ése sería el caso, por ejemplo, de las ayudas fiscales consistentes en créditos fiscales ⁽⁵⁾.

- (12) En su decisión de incoar el procedimiento la Comisión recordaba que, para la aplicación de la normativa comunitaria en materia de ayudas estatales, no era pertinente el carácter fiscal de las mismas dado que el artículo 87 del Tratado se aplica a ayudas «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión aclaró, en esa fase, que para que puedan ser consideradas ayudas las medidas en cuestión deben satisfacer todos y cada uno de los cuatro criterios que se especifican en el artículo 87 y que se exponen a continuación.
- (13) En primer lugar, observó, en esa fase, que la mencionada exención del impuesto de sociedades brinda a sus beneficiarios una ventaja que reduce las cargas que normalmente recaen sobre su presupuesto.
- (14) En segundo lugar, la Comisión estimó, en esa fase, que el crédito fiscal mencionado implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por tanto, a un consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales.
- (15) En tercer lugar, la Comisión consideró, en esa fase, que la exención del impuesto de sociedades afecta a la competencia y a los intercambios comerciales entre Estados miembros. Efectivamente, dado que los beneficiarios ejercen actividades económicas que pueden dar lugar a intercambios comerciales entre Estados miembros, la ayuda mejora la posición de las empresas beneficiarias frente a la de sus competidoras en los intercambios intracomunitarios. Queda claro pues que dichas ayudas repercuten en los intercambios comerciales. Además, las empresas beneficiarias ven mejorada su rentabilidad por el aumento de su resultado neto (beneficios después de impuestos). De esta manera, se encuentran en una situación más ventajosa para competir con las empresas excluidas del beneficio de las ayudas.
- (16) Por último, la Comisión opinó, en esa fase, que la exención del impuesto de sociedades en cuestión es específi-

ca, o selectiva, en el sentido de que favorece a determinadas empresas. Efectivamente, los requisitos para poder optar a la ayuda excluyen expresamente a toda empresa creada antes de la fecha de entrada en vigor de la citada Norma Foral (a mediados de 1993), que haya creado menos de diez puestos de trabajo, cuyas inversiones sean inferiores a 80 millones de pesetas españolas (480 810 euros) y cuyo capital desembolsado no supere 20 millones de pesetas españolas (120 202 euros). Además, la Comisión consideró, provisionalmente, que esa ayuda fiscal no se ve justificada por la naturaleza o la economía del sistema.

- (17) En conclusión, la Comisión consideró, en esa fase, que la exención del impuesto de sociedades mencionada constituye una ayuda estatal a efectos del apartado 1 del artículo 87 del Tratado, porque responde a todos los criterios pertinentes: genera una ventaja comparativa, es concedida por un Estado mediante fondos estatales, afecta a los intercambios comerciales intracomunitarios y falsea la competencia al favorecer únicamente a determinadas empresas.
- (18) Teniendo en cuenta que el importe máximo de las ayudas fiscales en cuestión no está sujeto, en especial, a la condición de que se respete el límite máximo fijado en las normas *de minimis* ⁽⁶⁾, la Comisión consideró, en esa fase, que estas ayudas no pueden considerarse ayudas *de minimis* ⁽⁷⁾.
- (19) La Comisión indicó, en esa fase, que las ayudas estatales que no se rigen por la norma *de minimis* están sujetas a la obligación de notificación previa establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado. Sin embargo, las autoridades españolas no respetaron esa obligación. Por esa razón la Comisión estimó provisionalmente que dichas ayudas pueden considerarse ilegales.
- (20) La Comisión señaló también, en esa fase, que, por mucho que la concesión de las ayudas en cuestión se supedita a la realización de una inversión mínima y a la creación de un mínimo de puestos de trabajo, los regímenes fiscales en cuestión no garantizan el respeto de la normativa comunitaria en materia de ayudas estatales de finalidad regional. Por esa razón la Comisión consideró provisionalmente que dichas ayudas no tienen carácter de ayuda a la inversión o a la creación de empleo.

⁽⁵⁾ Véase al respecto la Decisión 1999/718/CE de la Comisión, de 24 de febrero de 1999, relativa a la ayuda estatal concedida por España en favor de Daewoo Electronics Manufacturing España SA (Demesa) (DO L 292 de 13.11.1999, p. 1).

⁽⁶⁾ Véase el punto 3.2 de las Directrices comunitarias de ayudas a las PYME (DO C 213 de 19.8.1992, p. 2) y la Comunicación de la Comisión relativa a las ayudas *de minimis* (DO C 68 de 6.3.1996, p. 9), así como el Reglamento (CE) n° 69/2001 de la Comisión, de 12 de enero de 2001, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas *de minimis* (DO L 10 de 13.1.2001, p. 30).

⁽⁷⁾ Véase el punto 3.2 de las Directrices comunitarias de ayudas a las PYME (véase la nota 6) y la Comunicación de la Comisión relativa a las ayudas *de minimis* (véase la nota 6).

- (21) Por el contrario, la Comisión consideró, en esa fase, que las ayudas fiscales tienen carácter de ayudas de funcionamiento, ya que su objeto es liberar a una empresa del coste que entraña su normal actividad o su gestión corriente.
- (22) La Comisión recordó que en principio están prohibidas las ayudas de funcionamiento de finalidad regional. Ello no obstante, pueden concederse con carácter excepcional en regiones que cumplan determinadas condiciones. Pero éste no es el caso de estas ayudas. Por consiguiente, la Comisión opinó provisionalmente que la compatibilidad de las ayudas fiscales en cuestión suscitaba dudas a la luz de las normas en materia de ayudas estatales de finalidad regional.
- (23) La reducción de la base imponible en cuestión, que no se limita a un único sector, puede concederse a empresas sujetas a normativas comunitarias concretas de carácter sectorial. Por consiguiente, la Comisión, en esa fase, expresó sus dudas sobre la compatibilidad de dicha ayuda cuando el beneficiario pertenece a un sector sujeto a las normas especiales comunitarias.
- (24) Por lo demás, la Comisión dudaba, en esa fase, de la compatibilidad de dicha ayuda fiscal con el mercado común en virtud de las excepciones establecidas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado. En efecto, esta ayuda no puede considerarse una ayuda de carácter social según lo dispuesto en la letra a) del apartado 2 del artículo 87, no está destinada a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional según lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 87 y no está sujeta a las disposiciones de la letra c) del apartado 2 del artículo 87 relativas a determinadas regiones de la República Federal de Alemania. En cuanto a las excepciones del apartado 3 del artículo 87 distintas de las de las letras a) y c) ya citadas, la Comisión consideró, en esa fase, que la ayuda no tiene por objeto fomentar la realización de un proyecto importante de interés europeo común ni subsanar una grave perturbación en la economía de un Estado miembro con arreglo a lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 87. No entra en el ámbito de aplicación de las disposiciones de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 relativas a las «ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades[...]», ya que no tienen especificidad alguna en cuanto a las actividades de las empresas beneficiarias. Por último, tampoco están destinadas a promover la cultura o la conservación del patrimonio tal como establece la letra d) del apartado 3 del artículo 87.
- (25) Además de recabar sus observaciones en el marco del procedimiento del apartado 2 del artículo 88 del Trata-

do, la Comisión solicitó asimismo de las autoridades españolas toda la información necesaria para poder evaluar las ayudas fiscales consistentes en una exención del impuesto de sociedades de determinadas empresas de reciente creación de Guipúzcoa.

3. OBSERVACIONES DE LAS AUTORIDADES ESPAÑOLAS

- (26) Mediante carta de su RP de 5 de febrero de 2001, las autoridades españolas presentaron sus observaciones (formuladas por la Diputación Foral de Guipúzcoa). Las autoridades españolas consideran, en esencia, que la decisión de incoar el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado contra la exención del impuesto de sociedades en cuestión es nulo de pleno derecho ya que, al basarse en una calificación errónea de hecho de la Norma Foral 11/1993 como nueva ayuda en vez de ayuda existente, se adoptó en infracción del procedimiento legalmente previsto en el Tratado a este respecto.
- (27) En primer lugar, las autoridades españolas ponen de relieve que la medida fiscal en cuestión no constituía una ayuda en el momento de su entrada en vigor. En apoyo de esta afirmación, alegan que la Comisión conoce desde hace varios años la existencia de la citada Norma Foral ya que, por carta de 25 de mayo de 1994, informó a la RP española del contenido de una denuncia referida a dicha Norma. Afirman que se desprende claramente de dicha carta que la Comisión no consideraba en absoluto que la medida aplicada fuera una ayuda estatal, ni consideraba oportuno incoar el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 93 del Tratado (actualmente, apartado 2 del artículo 88 del Tratado). Por carta de 30 de septiembre de 1994 de su RP, las autoridades españolas informaron a la Comisión de que, en su opinión, las medidas fiscales en cuestión no constituían ayudas estatales prohibidas por el artículo 92 del Tratado puesto que eran medidas de carácter general. Además, mediante carta de 19 de enero de 1996 dirigida a la RP, la Comisión recabó información detallada sobre los posibles beneficiarios de las medidas en cuestión. Más tarde, por carta de 6 de febrero de 1996, el Órgano de coordinación fiscal ⁽⁸⁾ reiteró a la Comisión que: «las disposiciones vascas en materia fiscal tienen un carácter general y no entran en el concepto de ayudas estatales». Por lo demás, las autoridades españolas indican que si la Comisión hubiera albergado la más mínima sospecha de

⁽⁸⁾ Como supuesta prueba de dicha carta, la Diputación Foral de Guipúzcoa adjuntó a las observaciones presentadas la copia de un documento con membrete del Departamento de Hacienda y Administración pública del Gobierno vasco y no del Órgano de coordinación fiscal y que, además no estaba fechado ni firmado. Este documento nunca fue registrado en la Comisión.

que la Norma Foral en cuestión constituía una ayuda estatal, según lo dispuesto en el artículo 87 del Tratado, se habría visto obligada a incoar inmediatamente [de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ⁽⁹⁾] el procedimiento previsto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado.

- (28) En segundo lugar, las autoridades españolas consideran que el hecho de que la Comisión calificara, en noviembre de 2000, la Norma Foral 18/1993 de ayuda estatal se debe (como indica también la decisión de incoar el procedimiento tomando como base de examen la Comunicación) a una evolución de la Comunidad en relación con la política de ayudas estatales. En efecto, al adoptar, el 1 de diciembre de 1997, una Resolución relativa a un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas ⁽¹⁰⁾ (en lo sucesivo «el Código de conducta fiscal»), el Consejo admitió el cambio de criterio que puede producirse posteriormente en la Comisión al examinar los regímenes fiscales vigentes —y no solamente los regímenes existentes— en el marco de la aplicación de las normas comunitarias en materia de ayudas estatales. Por su parte, en su «Primer informe anual sobre la aplicación del código de conducta en materia de fiscalidad de las empresas y ayudas estatales de carácter fiscal» ⁽¹¹⁾, la Comisión reconoce expresamente que el objeto de su acción es «clarificar la aplicación de las normas relativas a las ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas» ⁽¹²⁾. Posteriormente, la Comisión adoptó la Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas ⁽¹³⁾. Según se indica en la decisión de incoar el procedimiento, la Comisión examina los regímenes de ayudas fiscales, entre éstos la Norma Foral 18/1993, sobre la base de las orientaciones definidas en el punto 37 de dicha Comunicación. Además, según el punto 36 de la Comunicación: «En virtud de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 93, la Comisión examinará permanentemente junto con los Estados miembros los regímenes de ayuda existentes en dichos Estados». De la propia Comunicación se desprende, por lo tanto, que todos los regímenes fiscales vigentes en los Estados miembros y anteriores, como mínimo, a la fecha de la Comunicación, solamente pueden ser objeto de examen por la Comisión con arreglo al procedimiento previsto en el apartado 1 del artículo 88 del Tratado («examen permanente»), lo cual impide, por otra parte, considerar ilegales las «ayudas». Se trata pues de medidas fiscales aplicadas en los Estados miembros —de ahí el

término «vigentes»— que, hasta esa fecha (diciembre de 1997), no se habían considerado ayudas estatales.

- (29) En tercer lugar, las autoridades españolas aducen que la Norma Foral 18/1993 nunca fue modificada. Cumple de esta forma la condición de no modificación que exige el Reglamento (CE) n° 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado ⁽¹⁴⁾ para que una medida se considere una ayuda existente.
- (30) En resumen, las autoridades españolas consideran que, aunque según la Comisión, la Norma Foral 18/1993 deba calificarse de ayuda estatal, se trata de un régimen de ayudas existente. En efecto, se ha demostrado que la Comisión tuvo conocimiento, en 1994 o antes incluso, de la aplicación de la Norma Foral 18/1993, y que no consideró que fuera una ayuda estatal; que se ha producido una evolución de la política relativa a las ayudas estatales por lo que se refiere a las medidas fiscales vigentes en los Estados miembros; que dicha Norma no ha sufrido ninguna modificación desde su entrada en vigor. Ahora bien, el apartado 1 del artículo 88 del Tratado establece de manera imperativa el procedimiento que debe seguirse en el caso de las ayudas existentes: examen permanente con los Estados miembros, y no el procedimiento previsto en el apartado 2 de dicho artículo. El Reglamento prescribe del mismo modo el procedimiento que debe seguirse en el caso de los regímenes de ayudas existentes: cooperación con arreglo al apartado 1 del artículo 93 (actualmente, apartado 1 del artículo 88 del Tratado) y propuesta de medidas apropiadas. Por esta razón la Comisión debe dejar sin efecto su decisión de incoar el procedimiento y en caso de que considere, tras proceder a un examen preliminar, que la Norma Foral constituye una ayuda estatal a efectos del artículo 87 del Tratado, debe proponer al Estado miembro en cuestión las medidas apropiadas que exija en ese caso el desarrollo progresivo o el funcionamiento del mercado común.
- (31) En cuanto al carácter de las medidas en cuestión, las autoridades españolas consideran que, al no cumplir el criterio de selectividad establecido en el apartado 1 del artículo 87, no pueden considerarse ayudas estatales. No son selectivas, especialmente porque se aplican independientemente del sector económico en el que operen las empresas, y porque su objetivo, consistente en favorecer el conjunto de la economía, carece del carácter selectivo que le atribuye la Comisión, puesto que los criterios objetivos y no discriminatorios de aplicación que prevé no hace que las empresas que los cumplen sean «determinadas empresas», a efectos del artículo 87 del Tratado. En apoyo de su conclusión, las autoridades españolas insisten especialmente en que las medidas en cuestión, al tener por objeto, como su propio nombre indica, el «impulso de la actividad económica», sólo persiguen un objetivo legítimo de política económica por medio de todos los instrumentos de que dispone un Estado. Además, consideran que la no aplicación de las ventajas fiscales en cuestión, tanto a las empresas existentes como

⁽⁹⁾ Considerando 12 de la sentencia del Tribunal de Justicia de 20 de marzo de 1984 en el asunto C-84/82: *Alemania contra Comisión* (Recopilación: edición especial española 1984, p. 457).

⁽¹⁰⁾ Anexo I de las Conclusiones del Consejo de Economía y Finanzas de 1 de diciembre de 1997, publicado en el DO C 2 de 6.1.1998, p. 1.

⁽¹¹⁾ Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo, COM(1998) 595 final de 25 de noviembre de 1998.

⁽¹²⁾ Punto 14 de la Comunicación mencionada en la nota anterior.

⁽¹³⁾ Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (DO C 384 de 10.12.1998, p. 3).

⁽¹⁴⁾ DO L 83 de 27.3.1999, p. 1.

a las nuevas empresas creadas después del 31 de diciembre de 1994, no implica una selectividad ya que, por una parte, el objetivo es fomentar nuevas actividades y, por otra parte, las empresas creadas después de esa fecha no parten con una desventaja con respecto a las empresas beneficiarias de las ayudas. En cuanto a las condiciones cuantitativas de inversión, creación de empleo y fondos propios, las autoridades españolas consideran que no implican que las medidas sean selectivas, puesto que las condiciones, al ser de carácter horizontal y objetivo, no son discriminatorias. Dado que no se cumple la condición de selectividad, las autoridades españolas afirman en conclusión que las medidas en cuestión no pueden considerarse ayudas estatales sino medidas de carácter general.

- (32) Por lo demás, las autoridades españolas consideran que, al no falsear la competencia y no afectar a los intercambios entre los Estados miembros, las medidas fiscales en cuestión tampoco pueden considerarse ayudas estatales. A este respecto, las autoridades españolas recuerdan que, en el marco del Código de conducta citado, la Norma Foral 18/1993 ya fue objeto de un examen⁽¹⁵⁾ en el que se declaró que no incidía en absoluto en la localización de las actividades económicas en la Comunidad. Además, la Norma Foral 18/1993 no refuerza, ni podría reforzar, la posición de empresa alguna. En efecto, como las empresas que acaban de constituirse ni siquiera ocupan una posición muy definida en el mercado, difícilmente podría ésta reforzarse.
- (33) Por lo demás, las autoridades españolas rechazan la calificación de ayudas de funcionamiento de las medidas fiscales instituidas por la Norma Foral 18/1993, alegando que este calificativo, por definición, sólo puede atribuirse a empresas ya existentes pero nunca a empresas nuevas. Consideran, en cambio, que, habida cuenta de la inversión mínima y la creación mínima de empleo necesaria para optar a ellas, estas medidas tienen carácter de medidas en favor de la inversión inicial, tal como se define en la Comunicación de la Comisión sobre los regímenes de ayudas de finalidad regional⁽¹⁶⁾. A este respecto, aclaran que cuando, en las Directrices sobre ayudas estatales de finalidad regional⁽¹⁷⁾, se dice que las ayudas fis-

cales «pueden» considerarse ayudas a la inversión cuando ésta constituye su base imponible, ello no significa que solamente en ese caso «deben» considerarse ayudas a la inversión.

4. OTROS COMENTARIOS RECIBIDOS POR LA COMISIÓN

- (34) La Comisión subraya que los comentarios que figuran a continuación no prejuzgan la cuestión de si las partes que los han presentado pueden ser consideradas partes interesadas a efectos de lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 88 del Tratado.

4.1. Comentarios del Gobierno de La Rioja

- (35) El Gobierno de La Rioja afirma que las medidas fiscales en cuestión constituyen ayudas estatales dado que satisfacen con carácter acumulativo los cuatro criterios establecidos en el artículo 87 del Tratado. En apoyo de esta afirmación, aduce que el término «Estado» del artículo 87 del Tratado incluye todo órgano público con independencia de la extensión de su ámbito territorial, por lo que incluye, entre otros, a los gobiernos provinciales. Además indica que la calificación de ayuda es independiente de la forma de la medida en cuestión. A este respecto, especifica que el concepto de ayuda del artículo 87 es más amplio que el concepto de subvención y que puede por lo tanto incluir las medidas fiscales. Además, señala que las medidas fiscales en cuestión confieren una ventaja a los beneficiarios, ya que la exención del impuesto de sociedades durante diez ejercicios consecutivos tiene como objeto y efecto liberar al beneficiario de una parte de la carga tributaria que habría gravado sus beneficios. Por otra parte, en la medida en que las empresas beneficiarias ejercen actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros, estas medidas fiscales falsean la competencia y afectan a dichos intercambios. Además de la especificidad material debida al capital social mínimo de 20 millones de pesetas españolas (120 202 euros), de la inversión mínima de 80 millones de pesetas españolas (480 810 euros) y la creación mínima de diez puestos de trabajo, el Gobierno de La Rioja señala que el carácter específico de la medida fiscal en cuestión se deriva también, por un lado, de la exclusión del beneficio de las ayudas de las empresas existentes y, por otra, de la restricción de ese beneficio a las empresas de determinadas regiones del Estado miembro.
- (36) Por otra parte, el Gobierno de La Rioja recuerda que, según el apartado 3 del artículo 88 del Tratado, las ayudas estatales deben notificarse a la Comisión. Además, estas ayudas no pueden ejecutarse antes de que la Comisión se pronuncie sobre su compatibilidad con el mercado común.

⁽¹⁵⁾ Informe del grupo «Código de conducta» presentado al Consejo de Economía y Finanzas el 29 de noviembre de 1999, apartado D009: «País Vasco — Desgravaciones en fase de lanzamiento».

⁽¹⁶⁾ DO C 31 de 3.2.1979, p. 9. Según esta Comunicación, se entiende por «ayudas vinculadas a la inversión inicial» las ayudas fijadas directamente en función de ésta o vinculadas a la creación de empleo y fijadas directamente en función los empleos creados.

⁽¹⁷⁾ DO C 74 de 10.3.1998, p. 9. Véase en dichas Directrices la nota 46 a pie de página del anexo I: «Las ayudas fiscales pueden considerarse ayudas a la inversión cuando ésta constituye su base imponible».

- (37) Por lo demás, el Gobierno de La Rioja considera que, al no cumplir las condiciones establecidas en las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional ⁽¹⁸⁾, las medidas fiscales en cuestión no pueden considerarse ayudas a la inversión. A este respecto, apunta que, pese al requisito de inversión mínima y de creación mínima de puestos de trabajo, las ayudas en cuestión no dependen del importe de la inversión ni del número de empleos creados. En cambio, el Gobierno de La Rioja considera que estas medidas fiscales revisten el carácter de ayudas de funcionamiento porque tienen por efecto liberar al beneficiario de una parte de los gastos que habría tenido que soportar en el marco de su gestión corriente. Por lo demás, estas ayudas de funcionamiento no pueden acogerse a ninguna de las excepciones previstas en los apartados 2 y 3 del artículo 87 del Tratado.
- (38) El Gobierno de La Rioja considera que la medida fiscal en cuestión no puede justificarse por la existencia en España de cinco sistemas fiscales. Recuerda al respecto que el Abogado General Saggio ⁽¹⁹⁾ consideró que el carácter de autoridades titulares de competencias en materia fiscal en un territorio no justifica discriminación alguna en favor de las empresas establecidas en el mismo. Además, dichas medidas tampoco se justifican ni por la naturaleza ni por la economía del sistema fiscal de Guipúzcoa dado que se proponen mejorar la competitividad de las empresas beneficiarias. Por añadidura, el Gobierno de La Rioja recuerda que el Tribunal Supremo español consideró ⁽²⁰⁾ que otras medidas fiscales similares a las medidas en cuestión falseaban la competencia y afectaban a la libre circulación de capitales y de la mano de obra. El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ⁽²¹⁾ también ha seguido esta doctrina.
- (39) Por lo tanto, el Gobierno de La Rioja opina que las medidas fiscales en cuestión deben ser consideradas ayudas estatales y, por no haberse respetado el procedimiento de notificación previsto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado, ilegales e incompatibles con el mercado común.

4.2. Comentarios de la Confederación Empresarial Vasca – Euskal Entrepresarien Konfederakuntza («Confebask»)

- (40) En primer lugar, Confebask menciona las raíces históricas de la actual competencia fiscal autónoma de Guipúzcoa.
- (41) En cuanto a la supuesta reducción de la deuda fiscal, Confebask considera que la Comisión está en un error al

considerar que existe una deuda fiscal cuya reducción conlleva una pérdida de ingresos tributarios. Si ese razonamiento fuera correcto, toda deducción aplicable al impuesto implicaría siempre una pérdida de ingresos tributarios en relación con el importe inicialmente debido. Confebask solicita pues que la Comisión reconsidere su posición dado que no hacerlo equivaldría a realizar una irregular armonización de la presión fiscal fijando un importe referencial para determinar las posibles pérdidas de ingresos tributarios.

- (42) Por lo que se refiere a la repercusión en los intercambios comerciales, Confebask indica que, en opinión de la Comisión, las medidas fiscales en cuestión generan una distorsión en los intercambios comerciales en la medida en que los beneficiarios participan en los mismos. Ahora bien, todo intercambio comercial siempre se ve afectado por las divergencias existentes entre los distintos sistemas fiscales. Para verificar pues si las medidas fiscales en cuestión repercuten en los intercambios comerciales, la Comisión debería analizar todo el sistema fiscal en su conjunto y no disposiciones concretas del mismo. A este respecto, Confebask hace hincapié en que, según un estudio, la presión fiscal en el País Vasco es superior a la del resto de España. La Comisión debería explicar por qué estas medidas concretas sí afectan a los intercambios comerciales y otras no. En todo caso, aunque se diera esa repercusión, la vía para suprimirla sería la de la armonización y no la de las ayudas estatales.
- (43) Respecto al carácter selectivo de las medidas fiscales en cuestión, Confebask señala que la Comisión considera que se trata de normas de concesión directa de ayudas. A este respecto recuerda que, según los puntos 17, 19 y 20 de la citada Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, una medida fiscal puede ser específica y, por tanto, una ayuda estatal, cuando va dirigida exclusivamente a empresas públicas, a algunas formas de empresas o a empresas de una determinada región. Sin embargo, las medidas fiscales en cuestión carecen de todas estas especificidades, incluida la territorial, dado que se destinan a todo el territorio sobre el que tienen competencias las autoridades forales que las han instituido. En cuanto a la especificidad de los umbrales, a saber, los 20 millones de pesetas españolas de capital, los 80 millones de pesetas españolas de inversión y los diez puestos de trabajo creados, Confebask considera que la utilización de umbrales es una práctica habitual en toda normativa tributaria, nacional o comunitaria. Además, Confebask señala, basándose en varias sentencias del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y Decisiones de la Comisión, que hasta la fecha jamás se ha considerado que la existencia de umbrales constituyera una especificidad. Además, la propia Comisión reconoce en el punto 14 de la citada Comunicación que el efecto de favorecer

⁽¹⁸⁾ Véase la nota anterior.

⁽¹⁹⁾ Conclusiones en los asuntos acumulados C-400/97, C-401/97 y C-402/97 (petición de decisión prejudicial: Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Autónoma del País Vasco).

⁽²⁰⁾ Véase la sentencia de 7 de febrero de 1998.

⁽²¹⁾ Véanse las sentencias de 30 de septiembre de 1999 y de 7 de octubre de 1999 relativas a las «vacaciones fiscales» en forma de reducciones de la base imponible del 99 %, el 75 %, el 50 % y el 25 %.

a determinados sectores no implica automáticamente una especificidad.

(44) Por lo que se refiere a la especificidad que, según la Comisión, se deriva de que las medidas fiscales en cuestión solamente se aplican a una parte del territorio de un Estado miembro, Confebask recuerda que la Ley de acompañamiento del presupuesto de 1994 ⁽²²⁾ instauró medidas idénticas en el resto del territorio. Estas medidas consistían en una reducción del 95 % de la cuota del impuesto de sociedades para los ejercicios de 1994, 1995 y 1996 en favor de las empresas de reciente creación, que invirtieran al menos 15 millones de pesetas españolas (90 152 euros) y con una plantilla de entre tres y veinte trabajadores. Además, estas medidas tenían por objeto fomentar la creación de nuevas empresas. Por consiguiente, el efecto en la competencia de la exención del impuesto de sociedades de Guipúzcoa queda neutralizado, dado que los territorios colindantes de los Territorios Históricos vascos ofrecen también ventajas fiscales a las empresas de nueva creación. Además, si las medidas fiscales en cuestión repercutieran en la competencia, ello se derivaría de las citadas medidas de la administración central española dado que el número de beneficiarios de las mismas podría ser mayor.

(45) Por lo demás, Confebask resalta que existen medidas similares en otros Estados miembros sin que la Comisión haya iniciado procedimiento alguno en su contra y sin que el grupo Primarolo las haya tachado de perjudiciales. A este respecto, Confebask señala que en Francia las empresas de nueva creación se vienen beneficiando desde 1994 de una exención y reducción del impuesto de sociedades de cinco años de duración o de diez en el caso de algunas regiones. Y Córcega goza de un régimen todavía más favorable. En Luxemburgo se aplica una reducción del impuesto de sociedades del 25 % durante ocho años. En el sur de Italia la exención fiscal de los impuestos IRPEG e ILOR es de diez años. Por último en Portugal existe una reducción del 25 % del impuesto de sociedades de entre siete y diez años de duración. Todo indica, por consiguiente, que la exención del impuesto de sociedades de Guipúzcoa no es un sistema excepcional del que se derive especificidad alguna. Antes bien, se trata de un sistema ampliamente utilizado en los Estados miembros. Habida cuenta de todas estas consideraciones, Confebask llega a la conclusión de que las medidas fiscales en cuestión no tienen carácter de ayudas estatales sino de medidas generales.

(46) Confebask alega que la calificación por la Comisión de ayuda ilegal de la reducción fiscal en cuestión pone en tela de juicio los principios de confianza legítima, de

prohibición de las decisiones arbitrarias de las instituciones, y de seguridad jurídica y proporcionalidad. En efecto, la Comisión ya consideró el régimen fiscal vasco conforme al Derecho comunitario en su Decisión 93/337/CEE ⁽²³⁾. En todo caso, la Comisión podría modificar su posición, en el marco del «examen permanente», con respecto a los casos futuros, pero no con respecto al pasado.

(47) Según Confebask, al gozar de la confianza legítima derivada, en particular, de la carta n° 4555 de 22 de mayo de 1994, que la Comisión remitió a la RP española con el fin de recabar información, las medidas fiscales en cuestión no pueden ser objeto de reembolso. En efecto, la citada carta demuestra, por una parte, que la Comisión ya conocía esas medidas desde 1994 y, por otra parte, que el denunciante las calificaba de ayudas estatales. Sin embargo, la Comisión no incoó un procedimiento al respecto, pues al parecer se conformó con la respuesta de las autoridades españolas que refutaban el carácter de ayudas estatales de las medidas en cuestión. La situación expuesta recuerda el precedente examinado por el Tribunal de Justicia en su sentencia en el asunto RSV ⁽²⁴⁾. En este asunto, el Tribunal consideró que el plazo de 26 meses entre la decisión de incoar el procedimiento y la decisión final había originado en el beneficiario una confianza legítima suficiente para impedir que la Comisión requiriera a las autoridades neerlandesas para que ordenaran la restitución de la ayuda. Confebask considera que si un plazo de 26 meses entre la incoación del procedimiento y su conclusión origina una confianza legítima que impide que se ordene la restitución de la ayuda, resulta mucho más obvia una situación en la que la Comisión ni siquiera inicia, en seis años y seis meses, procedimiento alguno, de modo que no se ha adoptado ninguna postura respecto a la posible existencia de ayudas incompatibles con el mercado común. En definitiva, las empresas y las administraciones informadas de las preguntas planteadas por la Comisión, que no reaccionó a la respuesta facilitada por las autoridades españolas, podían considerar legítimamente que el mecanismo de reducción de la base imponible no presentaba ningún motivo de queja en relación con la normativa en materia de ayudas estatales. Por lo demás, Confebask recuerda también otros factores que impedían a un operador económico avezado advertir irregularidad alguna en su aceptación de las ventajas fiscales en cuestión. A este respecto, conviene recordar que la legislación fiscal común (la legislación aplicable en el resto de España) prevé, al menos desde 1993, mecanismos de reducción de la base imponible para las empresas de reciente creación. En lo esencial, las características de estos mecanismos no difieren de las de la legislación vasca a que se refieren las presentes alegaciones. En estas circunstancias, ninguna empresa beneficiaria podía pre-

⁽²²⁾ «Ley 22/1993, de 29 de diciembre de 1993, de medidas fiscales, de reforma del régimen jurídico de la función pública y de protección por desempleo».

⁽²³⁾ DO L 134 de 3.6.1993, p. 25.

⁽²⁴⁾ Sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de noviembre de 1987 en el asunto C-223/85: RSV contra Comisión (Recopilación 1987, p. 4617).

ver que varios años después de haber tenido conocimiento de estas normas, similares a las vigentes en el resto del territorio común, la Comisión, invocando el Derecho comunitario, exigiría la restitución de la ayuda. Como ya se ha indicado, esta restitución supondría volver a calcular la deuda fiscal correspondiente a ejercicios cerrados hace años, y esto sería un atentado manifiesto a la seguridad jurídica.

- (48) Por lo que se refiere a la valoración de la compatibilidad con el mercado común, Confebask recuerda que, según la jurisprudencia del Tribunal ⁽²⁵⁾, cuando incoa el procedimiento, la Comisión debe tener serias dudas respecto de la compatibilidad de las ayudas. Al no haberse producido ninguna reacción en varios años, cabe deducir que la Comisión no albergaba dudas.
- (49) Por otro lado, si las medidas fiscales se consideran normas de concesión directa de las ayudas, Confebask opina que la práctica de la Comisión y el Tribunal de Justicia exigen que las medidas tengan una especificidad sectorial para poder apreciar la compatibilidad de la ayuda. Además, sería necesario establecer la presión fiscal global que sufren las empresas y la presión fiscal de referencia. Por último, este planteamiento llevaría a la conclusión absurda de que toda presión fiscal inferior a la presión fiscal más elevada de todos los Estados miembros constituiría una ayuda estatal. Por otra parte, Confebask contesta también el argumento de la Comisión según el cual las medidas fiscales son incompatibles con el mercado común puesto que no contienen disposiciones específicas para las ayudas sectoriales, regionales, grandes inversiones, etc., porque las normas fiscales no pueden ni deben contener este tipo de precisiones. Según el Tribunal de Justicia ⁽²⁶⁾, la Comisión debe concretar en sus decisiones los efectos negativos sobre la competencia determinando el verdadero efecto de las medidas examinadas. La incompatibilidad no puede pues determinarse en situaciones abstractas propias de un sistema fiscal porque, en ese caso, todas las diferencias entre los sistemas fiscales se convertirían necesariamente en ayudas. Todo ello lleva a Confebask a reiterar una vez más la ausencia de deuda fiscal normal reducida debido a las medidas fiscales en cuestión.
- (50) Por lo tanto, Confebask pide que la Comisión cierre definitivamente el procedimiento y que declare que las medidas fiscales en cuestión se ajustan al Derecho comunitario.

⁽²⁵⁾ Sentencia del Tribunal de Justicia de 19 de mayo de 1993 en el Asunto C-198/1991: *William Cook PLC* contra *Comisión* (Recopilación 1993, p. I-2487).

⁽²⁶⁾ Sentencias del Tribunal de Justicia de 14 de septiembre de 1994 en los asuntos acumulados C-278/92, C-279/92 y C-280/92: *España* contra *Comisión* (Recopilación 1994, p. I-4103).

4.3. Comentarios de la Unión General de Trabajadores de La Rioja (en lo sucesivo «UGT»)

- (51) A título preliminar, la UGT manifiesta que los trabajadores de La Rioja sufren los efectos de las ayudas fiscales en cuestión, por la deslocalización de empresas que implican. Esa repercusión en los trabajadores de esta región se ve incrementada por el hecho de que La Rioja es una región fronteriza con el País Vasco.
- (52) La medida de Guipúzcoa en cuestión, al ser idéntica a las medidas instauradas en los otros dos Territorios Históricos vascos, pretende que el País Vasco se convierta en un paraíso fiscal para captar actividades económicas procedentes de toda la Comunidad y más concretamente de la región fronteriza de La Rioja. De este modo, dichas medidas falsean la competencia, ya que la decisión de localización de una empresa no es el resultado del libre juego de las fuerzas del mercado, sino de las ventajas fiscales que establece una política fiscal con objetivos ajenos al sistema fiscal. Además, suponen un obstáculo a la deseable armonización fiscal de la Comunidad.
- (53) Por añadidura, la UGT considera que estas medidas fiscales revisten el carácter de ayudas estatales. A este respecto, recuerda que la Comisión ⁽²⁷⁾ ya ha considerado como ayudas estatales incompatibles con el mercado común otras medidas fiscales de los Territorios Históricos vascos. Recuerda por otro lado que el Abogado General Saggio, en sus conclusiones de 1 de julio de 1999, en el marco de las cuestiones prejudiciales referidas a medidas fiscales similares a las de los Territorios Históricos vascos también consideró que dichas medidas constituían ayudas estatales contrarias al Tratado.
- (54) Por lo demás, la UGT apoya la valoración de la Comisión consistente en considerar que estas medidas son ayudas estatales, ilegales e incompatibles. Por lo tanto, la UGT opina que las medidas fiscales en cuestión deben ser consideradas ayudas estatales y, por no haberse ajustado al procedimiento de notificación previsto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado, ilegales e incompatibles con el mercado común. Además, la Comisión debe exigir a los beneficiarios el reembolso de las ayudas estatales indebidamente percibidas.

5. COMENTARIOS DE ESPAÑA A LAS OBSERVACIONES DE OTROS INTERESADOS

- (55) Por carta de 17 de septiembre de 2001, de su RP, las autoridades españolas remitieron comentarios (formula-

⁽²⁷⁾ Decisión de 10 de mayo de 1993 relativa a las Normas Forales 28/88 de Álava, 8/88 de Vizcaya y 6/88 de Guipúzcoa; Decisión 1999/718/CE (Daewoo) (véase la nota 5) y Decisión 2000/795/CE (Ramondín SA y Ramondín Cápsulas SA) (DO L 318 de 16.12.2000, p. 36).

dos por la Diputación Foral de Guipúzcoa) a las observaciones presentadas por otros interesados, que se les habían transmitido con arreglo al apartado 2 del artículo 6 del Reglamento (CE) n° 659/1999. En esencia, la Diputación Foral de Guipúzcoa considera que ninguno de los comentarios pone en tela de juicio las observaciones que presentó en su día ⁽²⁸⁾. La Diputación Foral de Guipúzcoa indica que la Comisión no encontrará ningún elemento en estos comentarios que le ayude a determinar si la medida en cuestión es una ayuda existente o una nueva ayuda.

- (56) Por otra parte, la Diputación Foral de Guipúzcoa aprovecha la respuesta a las observaciones de otros interesados para presentar observaciones complementarias a las que había presentado el 5 de febrero de 2001 mediante la citada carta de la RP española, con arreglo al apartado 1 del artículo 6 del citado Reglamento (CE) n° 659/1999. Ahora bien, el plazo de un mes a partir de la fecha de 28 de noviembre de 2000 de la carta por la que la Comisión, por una parte, comunicó a las autoridades españolas su decisión de incoar el procedimiento y, por otra parte, les invitó a presentar observaciones con arreglo al mencionado artículo expiró el 29 de diciembre de 2001. Por este motivo no procede tener en cuenta las observaciones complementarias. A este respecto, la Comisión señala que la posibilidad dada a las autoridades del Estado miembro en cuestión de presentar comentarios a las observaciones de otros interesados, conforme al apartado 2 del artículo 6, no implica en absoluto que se pueda disponer de un plazo adicional para presentar observaciones con arreglo al mencionado apartado 1 del artículo 6.

6. EVALUACIÓN DE LA AYUDA

6.1. El carácter de ayuda estatal

- (57) La Comisión recuerda que, para la aplicación de las normas comunitarias en materia de ayudas estatales, el carácter fiscal de las medidas en cuestión es indiferente puesto que el artículo 87 se aplica a las medidas de ayuda «bajo cualquier forma». No obstante, la Comisión pone de relieve que para ser calificadas de ayuda, las medidas en cuestión deben satisfacer los cuatro criterios que define el artículo 87 y que se exponen a continuación.
- (58) En primer lugar, la medida debe brindar a sus beneficiarios una ventaja que reduzca las cargas que normalmente recaen sobre su presupuesto. Esta ventaja puede obtenerse mediante distintas formas de reducción de la carga tributaria de la empresa. La exención del impuesto de sociedades satisface este criterio en la medida en que

elimina dicha carga fiscal para las empresas beneficiarias. Efectivamente, en ausencia de exención, la empresa beneficiaria debería abonar el 100 % del impuesto de sociedades durante diez años. La exención del impuesto de sociedades supone pues una excepción al sistema fiscal común aplicable.

- (59) En segundo lugar, la Comisión estima que la exención del impuesto de sociedades implica una pérdida de ingresos fiscales y equivale, por tanto, al consumo de recursos públicos en forma de gastos fiscales. Este criterio se aplica igualmente a las ayudas concedidas por entidades regionales y locales de los Estados miembros ⁽²⁹⁾. Por otra parte, la intervención del Estado puede efectuarse tanto mediante disposiciones fiscales de naturaleza legal, reglamentaria o administrativa, como mediante prácticas de la administración fiscal. En el presente caso, la intervención del Estado la realiza la entidad foral de Guipúzcoa por medio de una disposición legislativa.
- (60) Según el argumento antes citado de algunos comentarios de terceros, la Comisión está en un error al considerar que la exención del impuesto de sociedades conlleva una pérdida de ingresos tributarios. En efecto, según este argumento, para determinar la cuantía de la pérdida de ingresos, es necesario que la Comisión fije un nivel o importe tributario normal. Sin embargo, hay que señalar a este respecto que el nivel normal del impuesto se deriva del sistema fiscal de que se trate y no de una Decisión de la Comisión. Además, cabe recordar que, según el segundo guión del primer párrafo del punto 9 de la citada Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, para poder ser calificada de ayuda estatal: «En primer lugar, la medida debe ofrecer a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que, por regla general, gravan su presupuesto. Esta ventaja puede obtenerse mediante distintas formas de reducción de la carga tributaria de la empresa y, concretamente, “[...] mediante una reducción total o parcial de la carga tributaria (exoneración, crédito fiscal, etc.)”. Conviene recordar al respecto que, según la jurisprudencia ⁽³⁰⁾ del Tribunal de Justicia “una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una exención tributaria que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales, coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda

⁽²⁸⁾ Véase el título III, «Observaciones de las autoridades españolas».

⁽²⁹⁾ Sentencia del Tribunal de Justicia, de 14 de octubre de 1987, en el asunto C-248/84: *Alemania* contra Comisión (Recopilación 1987, p. 4013).

⁽³⁰⁾ Véase el apartado 14 de la sentencia del Tribunal de Justicia, de 15 de marzo de 1994, en el asunto C-387/92: *Banco de Crédito Industrial*, hoy *Banco Exterior de España SA* contra *Ayuntamiento de Valencia*, petición de decisión prejudicial: Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, España (Recopilación 1994, p. I-877).

de Estado a efectos del apartado 1 del artículo 92 del Tratado». Y este es el caso de la ventaja fiscal que concede una exención del impuesto de sociedades. De modo que este comentario no se sostiene.

(61) En tercer lugar, la medida debe afectar a la competencia y a los intercambios entre los Estados miembros. Conviene subrayar al respecto que, según un informe ⁽³¹⁾ sobre la dependencia exterior de la economía vasca durante el período 1990-1995, las exportaciones no sólo habían aumentado ⁽³²⁾ en términos absolutos, sino también en términos relativos en detrimento de las ventas realizadas en el resto del país. El mercado exterior ha sustituido pues parcialmente al mercado español. Además, según otro informe estadístico ⁽³³⁾ sobre el comercio exterior del País Vasco, la «propensión a la exportación» (relación entre las exportaciones y el producto interior bruto PIB) de la economía vasca, que se sitúa en el 28,9 %, sobrepasa la de Alemania y la de los demás países europeos cuya propensión a la exportación está en torno al 20 %. Según dicho informe, durante el período 1993-1998 la balanza comercial vasca fue netamente excedentaria. Concretamente, en 1998 por cada 100 pesetas españolas importadas se exportaron 144. En resumidas cuentas, la economía vasca es pues una economía muy abierta al exterior y con una enorme tendencia a la exportación de su producción. De estas características de la economía vasca se desprende que las empresas beneficiarias ejercen actividades económicas que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros. Por consiguiente, la ayuda refuerza la posición de las empresas beneficiarias frente a la de sus competidoras comunitarias. Queda claro pues que dichas ayudas repercuten en los intercambios comerciales. Además, las empresas beneficiarias ven mejorada su rentabilidad por el aumento de su resultado neto (beneficios después de impuestos). De esta manera, están en condiciones de competir con las empresas excluidas del beneficio de dichas ayudas fiscales.

(62) Dado que las normas fiscales objeto de examen tienen carácter general y abstracto, la Comisión señala que el análisis de su repercusión no puede hacerse sino a nivel más general y abstracto y que no se puede verificar su incidencia en un mercado, sector o producto concreto, tal como pretenden algunos terceros en sus comentarios.

⁽³¹⁾ «La dependencia exterior vasca en el período 1990-1995» por Patxi Garrido Espinosa y M^a Victoria García Olea publicado por Eustat.

⁽³²⁾ En 1990 las exportaciones representaron el 28,5 % del total de las ventas, incluidas pues las realizadas en el resto de España, y sólo cinco años más tarde el 40,8 %.

⁽³³⁾ «Estadística de Comercio Exterior para la Comunidad Autónoma de Euskadi en el año 1998» elaborado por Eustat (Euskal Estatistika-Erakundea/Instituto Vasco de Estadística).

Esta posición ha sido ratificada por una jurisprudencia reiterada ⁽³⁴⁾ del Tribunal de Justicia. Además, la Comisión hace hincapié en que, en su decisión de incoar el procedimiento, recabó de las autoridades españolas toda la información pertinente para poder evaluar las ayudas fiscales en cuestión. Evidentemente, esta solicitud tenía por objeto que la Comisión pudiera hacerse una idea general de los verdaderos efectos del régimen y no pretendía recabar datos suficientes como para realizar análisis individuales. Sin embargo las autoridades españolas no facilitaron ninguna información ⁽³⁵⁾ sobre los casos de aplicación de las vacaciones fiscales en cuestión. Por ello resulta contradictorio reprochar a la Comisión, como lo han hecho algunos comentarios de terceros, la falta de precisión de su valoración negándose a la vez a proporcionar siquiera la información solicitada.

(63) Por lo que se refiere al argumento de las autoridades españolas según el cual las medidas fiscales en cuestión no falsean la competencia ni afectan a los intercambios entre los Estados miembros, puesto que el informe del grupo «Código de conducta» concluyó que no incidían en la localización de las actividades económicas en la Comunidad, la Comisión considera que el análisis basado en el Código de conducta no puede sustituirse a la evaluación realizada a la luz de las normas en materia de ayudas estatales. En efecto, los criterios establecidos en la letra B ⁽³⁶⁾ del Código de conducta para determi-

⁽³⁴⁾ Véanse los apartados 48 y 51 de la sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de junio de 1999 en el asunto C-75/97: *Bélgica contra Comisión* («Maribel») (Recopilación 1999, p. I-3691); los apartados 80, 81 y 82 de la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 15 de junio de 2000, en los asuntos acumulados T-298/97, T-312/97, T-313/97, T-315/97, T-600/97 a T-607/97, T-1/98, T-3/98 a T-6/98 y T-23/98: *Alzetta Mauro y otros*, (Recopilación 2000, p. II-2319); los apartados 54 y 55 de las conclusiones del Abogado General Ruíz-Jarabo, de 17 de mayo de 2001, en el asunto C-310/99: *República italiana contra Comisión*, y el apartado 31 de las conclusiones del Abogado General Saggio, de 27 de enero de 2000, en el asunto C-156/98: *Alemania contra Comisión*: «Es necesario destacar a este respecto que, en el marco de un régimen general de ayudas, para poder determinar la incidencia de ese régimen en los intercambios, basta que, mediante una apreciación *ex ante*, pueda razonablemente considerarse que dicha incidencia puede concretarse. Si la posición de una empresa (o, como en el caso presente, un número indeterminado de empresas) se ve reforzada por un régimen de ayudas, este trato de favor puede en principio afectar a la competencia entre los Estados miembros».

⁽³⁵⁾ En el marco de la denuncia presentada por Schütz Ibérica SA, las autoridades españolas informaron a la Comisión de que no se habían pagado ayudas a Detursa en aquella fecha.

⁽³⁶⁾ Código de conducta fiscal citado, letra B: «[...] En la evaluación del carácter pernicioso de dichas medidas, se tendrá en cuenta, entre otros aspectos, 1) si las ventajas se otorgan sólo a no residentes, o sólo con respecto a las operaciones realizadas con no residentes, o 2) si las ventajas están totalmente aisladas de la economía nacional, de manera que no afectan a la base fiscal nacional, o 3) si las ventajas se otorgan aun cuando no exista ninguna actividad económica real ni presencia económica sustancial dentro del Estado miembro que ofrezca dichas ventajas fiscales, o 4) si las normas para determinar los beneficios derivados de las actividades internas de los grupos de empresas multinacionales no se ajustan a los principios internacionalmente reconocidos, concretamente a las normas acordadas por la OCDE, o 5) si las medidas fiscales carecen de transparencia y, en particular, si las disposiciones legales se aplican a nivel administrativo con menos rigor y sin transparencia».

nar el carácter «pernicioso» de una medida fiscal son diferentes de los criterios utilizados para determinar si una medida falsea la competencia o afecta a los intercambios. Por tanto, es posible que una medida no se considere perniciosa porque no cumpla los criterios de dicha letra B, aunque falsee y afecte a los intercambios. En este caso concreto, las vacaciones fiscales en cuestión no cumplen los criterios de la letra B ya que, en particular, no se conceden exclusivamente a no residentes o con respecto a operaciones realizadas con no residentes; no están totalmente aisladas de la economía nacional; no se otorgan aun cuando no exista ninguna actividad económica real ni presencia económica sustancial dentro del Territorio; no se aplican a los beneficios derivados de las actividades internas de un grupo multinacional sin ajustarse a los principios internacionalmente reconocidos y no carecen de transparencia. En cambio, como ya se ha expuesto en otros considerandos, falsean la competencia y afectan a los intercambios.

(64) Por lo que se refiere al comentario de terceros según el cual la incidencia en los intercambios comerciales debería ser examinada por la Comisión comparando todos los sistemas fiscales, esta Institución recuerda que el objeto del procedimiento incoado en virtud de los artículos 87 y 88 del Tratado son las distorsiones de la competencia que se puedan derivar de una norma que favorece sólo a determinadas empresas del Estado miembro (en el caso que nos ocupa determinadas empresas de reciente creación) y no las que se deriven de las divergencias entre los sistemas fiscales de los Estados miembros, que entrarían, en todo caso, en el ámbito de aplicación de los artículos 93 a 97 del Tratado.

(65) En cuanto al carácter específico que deben revestir las ayudas estatales, la Comisión opina que esta exención del impuesto de sociedades es específica, o bien selectiva, en el sentido de que favorece a determinadas empresas. Efectivamente, las condiciones para la concesión de la ayuda excluyen concretamente de la misma a toda empresa creada antes de la fecha de entrada en vigor, a mediados de 1996, de la citada Norma Foral, que haya generado menos de diez puestos de trabajo, cuyas inversiones sean inferiores a 80 millones de pesetas españolas (480 810 euros) y cuyo capital no supere 20 millones de pesetas españolas (120 202 euros). A este respecto, la Comisión recuerda que, según el cuarto informe sobre las empresas en Europa ⁽³⁷⁾, en 1992 el número de empresas en la Comunidad Europea con menos de diez trabajadores o sin ninguno ascendía a 14,629 millones, es decir, al 92,72 % del total ⁽³⁸⁾. En el caso de España ese porcentaje era todavía más elevado en 1991, en

torno al 95,11 % ⁽³⁹⁾. Además, según el quinto informe sobre las empresas en Europa ⁽⁴⁰⁾, en 1995 el número de empresas en la Comunidad Europea con menos de diez trabajadores o sin ninguno ascendía a 16,767 millones, es decir, al 92,89 % ⁽⁴¹⁾ del total. En el caso de España ese porcentaje era todavía más elevado, en torno al 95 % ⁽⁴²⁾. Es probable que dichos porcentajes sean todavía más elevados en el caso de las empresas de nueva creación puesto que normalmente toda empresa echa a andar con poco personal y éste va aumentando a medida que la empresa se va consolidando y alcanzando su velocidad de crucero. Ése es el caso de España, donde en 1995 ese porcentaje era todavía más elevado, en torno al 98 % ⁽⁴³⁾. En principio, todo indica pues que una de las condiciones para poderse beneficiar de las ayudas excluye por sí sola a la mayoría de las empresas.

(66) Por otra parte, la Comisión indica que la especificidad material identificada en la exención fiscal en cuestión no excluye la existencia de otras características que confieran especificidad a las medidas fiscales en cuestión como, por ejemplo, su especificidad regional. Ahora bien, una vez demostrado que la exención fiscal favorece a determinadas empresas de resultas de dicha especificidad material, la Comisión considera que no es imprescindible realizar un análisis exhaustivo de todas las demás especificidades de las medidas en cuestión. Por ello, en este caso concreto, no procede a analizar su posible especificidad regional.

(67) Por lo demás, el carácter objetivo de los umbrales indicados no impide, tal como pretenden algunos comentarios de terceros, que éstos sean selectivos al excluir a las empresas que no reúnen las condiciones estipuladas. A este respecto, conviene recordar que según la jurisprudencia ⁽⁴⁴⁾, «el hecho de que la ayuda no se refiera a uno o varios beneficiarios particulares previamente definidos, sino que esté sujeta a una serie de criterios objetivos con arreglo a los cuales podrá concederse, [...] no puede bastar para desechar el carácter selectivo de la medida y, por tanto, su calificación de ayuda de Estado a efectos del apartado 1, del artículo 92, del Tratado. [...] No excluye, por el contrario, que esta intervención pública deba considerarse un régimen de ayuda constitutivo de una medida selectiva y, por tanto, específica, si, como consecuencia de sus criterios de aplicación, pro-

⁽³⁹⁾ Datos del cuadro de la página 152 del cuarto informe citado.

⁽⁴⁰⁾ Enterprises in Europe, Fifth Report, Eurostat.

⁽⁴¹⁾ Datos del cuadro de la página 31 del quinto informe citado.

⁽⁴²⁾ Datos del cuadro de la página 224 del quinto informe citado.

⁽⁴³⁾ Datos del cuadro de la página 73 del quinto informe citado.

⁽⁴⁴⁾ Véase el apartado 40 de la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 29 de septiembre de 2000, en el asunto T-55/99: Confederación Española de Transporte de Mercancías (CETM) contra Comisión, (Recopilación 2000, p. II-3207).

⁽³⁷⁾ Enterprises in Europe, Fourth Report, Eurostat.

⁽³⁸⁾ Datos del cuadro de la página 27 del cuarto informe citado.

porciona una ventaja a determinadas empresas o producciones, con exclusión de otras».

(68) Por lo que se refiere a la posible justificación de la exención del impuesto de sociedades por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, la Comisión hace hincapié en que la cuestión consiste en saber si las medidas fiscales responden a los objetivos inherentes al propio sistema fiscal o si, por el contrario, contemplan otros objetivos, incluso legítimos, pero externos a dicho sistema fiscal. Además, es al Estado miembro interesado a quien corresponde determinar la lógica interna del sistema fiscal a la que obedecen las medidas fiscales ⁽⁴⁵⁾. En este caso concreto, las autoridades españolas no han facilitado información alguna sobre la lógica interna del sistema fiscal a la que supuestamente obedecerían las medidas fiscales contempladas. En cambio, la Comisión observa que, según la Norma Foral que establece las vacaciones fiscales en cuestión, el objetivo declarado es el de reactivar la economía de Guipúzcoa, que atravesaba entonces por una grave crisis económica. El objetivo no se deriva pues de las exigencias fiscales primarias sino de la política económica externa al sistema fiscal en cuestión. Ese carácter externo al sistema fiscal se ve reforzado por el carácter transitorio de las medidas fiscales consideradas. Por lo que se refiere al posible carácter legítimo de los objetivos perseguidos, la Comisión no lo cuestiona, aunque señala que no basta para que una medida de Estado escape al control de las ayudas estatales ya que, como indica la jurisprudencia ⁽⁴⁶⁾: «De seguirse esta tesis, bastaría con que las autoridades públicas invocasen la legitimidad de los objetivos perseguidos mediante la adopción de una medida de ayuda para que ésta pudiera considerarse una medida general, que eludiría la aplicación del apartado 1, artículo 92, del Tratado. Pues bien, esta disposición no establece una distinción según las causas o los objetivos de las intervenciones estatales, sino que las define en función de sus efectos».

(69) En cuanto a la existencia en otros Estados miembros de medidas fiscales consistentes en una exención del impuesto de sociedades y al hecho de que la Comisión no las haya considerado ayudas estatales por ir dirigidas a empresas de nueva creación, extremo que según algunos comentarios de terceros daría lugar al principio de confianza legítima respecto de las ayudas fiscales en favor de las empresas de nueva creación, la Comisión tiene a bien señalar que los resultados preliminares de la investigación iniciada sobre esta cuestión ponen en duda esos comentarios. En efecto, las vacaciones fiscales de estos Estados miembros se consideraron regímenes de

ayudas estatales ⁽⁴⁷⁾, notificados con arreglo al apartado 3 del artículo 88 del Tratado y compatibles con el mercado común. Es más, incluso en el supuesto de que la Comisión no hubiera reaccionado, no sería legítimo invocar una política errónea en relación con el caso que nos ocupa. A este respecto, conviene recordar que, según la jurisprudencia del Tribunal de Justicia «el posible incumplimiento por parte de un Estado miembro de una obligación que le incumbe en virtud del Tratado, en relación con la prohibición del artículo 92, no puede justificarse por el hecho de que otros Estados miembros incumplan igualmente dicha obligación. El efecto de varias distorsiones de la competencia sobre los intercambios entre los Estados miembros no puede neutralizarse recíprocamente, sino que, al contrario, es de naturaleza acumulativa, lo cual aumenta sus consecuencias perjudiciales para el mercado común» ⁽⁴⁸⁾.

(70) Por lo que se refiere a los comentarios de terceros sobre la existencia en España de otras medidas fiscales que la Comisión no ha considerado ayudas estatales por estar destinadas a las nuevas empresas, conviene subrayar que las características de las medidas mencionadas son muy diferentes de las de las vacaciones fiscales en cuestión. En efecto, no puede compararse el que para acogerse a las ayudas sea necesario crear tres puestos de trabajo con tener que crear diez, ni el que la ayuda consista en una reducción de la base imponible del 95 % durante tres años con una exención de diez años. Por lo demás, la Comisión considera que las decisiones adoptadas en relación con dichas vacaciones fiscales no pueden prejuzgar las decisiones que, llegado el caso, tenga que adoptar en relación con las otras medidas fiscales citadas.

⁽⁴⁷⁾ Véase Francia: régimen de ayudas fiscales de las «zones d'entreprises» N 155/86, aprobado por la Decisión de la Comisión, de 21 de enero de 1987, punto 245 del XVII Informe sobre la política de competencia; régimen de ayudas «Loi pour l'orientation de l'aménagement du territoire» N 493/95, aprobado por la Decisión de la Comisión, de 29 de noviembre de 1995, comunicación en el DO C 53 de 22.2.1996; Italia: régimen de ayudas relativas a la Ley n° 64, de 1 de marzo de 1986, que regula la intervención extraordinaria en favor del Mezzogiorno, aprobado por la Decisión de la Comisión de 2 de marzo de 1988, publicada en el DO L 143 de 10.6.1988; Luxemburgo: régimen de ayudas «Loi de développement économique» N 607/92, aprobado por la Decisión de la Comisión de 9 de diciembre de 1992, comunicación en el DO C 39 de 13.2.1993; régimen de ayudas «carte régionale» N 72/96, aprobado por la Decisión de la Comisión, de 20 de septiembre de 1996, comunicación en el DO C 51 de 21.2.1997; régimen de ayudas con finalidad regional para el desarrollo económico N 793/B/99, aprobado por la Decisión de la Comisión, de 19 de julio de 2000, comunicación en el DO C 278 de 30.9.2000.

⁽⁴⁸⁾ Véase el apartado 24 de la sentencia del Tribunal de Justicia, de 22 de marzo de 1977, en el asunto C-78/76: *Steinike & Weinlig contra Alemania*, (Recopilación: edición especial española 1977, p. 141). Por otro lado, en el apartado 45 de la sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de marzo de 1993 en el asunto C-313/90: *Comité international de la rayonne et des fibres synthétiques y otros contra Comisión*, (Recopilación 1993, p. I-1125), se declara que «ni el principio de igualdad de trato ni el de la protección de la confianza legítima pueden ser invocados para justificar la repetición de una interpretación incorrecta de un acto».

⁽⁴⁵⁾ Véase al respecto el apartado 27 de las conclusiones del Abogado General Ruiz-Jarabo en el asunto C-6/97.

⁽⁴⁶⁾ Véase el apartado 53 de la sentencia citada en la nota 44.

- (71) En cuanto al argumento de la existencia de una presión fiscal global superior en el País Vasco mencionado en algunos comentarios de terceros, la Comisión reitera que no es pertinente en este caso concreto ya que el procedimiento se incoó contra una medida específica y no contra el conjunto del sistema fiscal de cada uno de los tres Territorios Históricos vascos.
- (72) En conclusión, la Comisión considera que la exención del impuesto de sociedades tiene carácter de ayuda estatal según lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 87 del Tratado dado que confiere una ventaja comparativa, es concedida por el Estado mediante fondos estatales, afecta a los intercambios comerciales intracomunitarios y falsea la competencia al favorecer a determinadas empresas.

6.2. El carácter de ayuda nueva de la reducción de la base imponible

- (73) La Comisión considera que dichas ayudas tampoco son ayudas existentes ya que no cumplen las condiciones establecidas en la letra b) del artículo 1 del citado Reglamento (CE) n.º 659/1999. En efecto, no cumplen los criterios de los incisos i) a iv) ⁽⁴⁹⁾ porque no se establecieron con anterioridad a la adhesión de España, el 1 de enero de 1986; nunca fueron autorizadas por la Comisión o por el Consejo; no puede considerarse que han sido autorizadas al no haber sido notificadas nunca; se concedieron hace menos de diez años.
- (74) En cuanto a las condiciones del inciso v) ⁽⁵⁰⁾ de la letra b) de dicho artículo 1, la Comisión considera que la

⁽⁴⁹⁾ El texto de los incisos i) a iv) de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 antes citado es el siguiente:

«b) "ayuda existente":

- i) sin perjuicio de lo dispuesto en los artículos 144 y 172 del Acta de adhesión de Austria, de Finlandia y de Suecia, toda ayuda que existiese antes de la entrada en vigor del Tratado en el Estado miembro respectivo, es decir, los regímenes de ayuda que fueran aplicables y las ayudas individuales que se hayan llevado a efecto con anterioridad a la entrada en vigor del Tratado y que sigan siendo aplicables con posterioridad a la misma,
- ii) la ayuda autorizada, es decir, los regímenes de ayudas y ayudas individuales autorizados por la Comisión o por el Consejo,
- iii) la ayuda que deba considerarse que ha sido autorizada con arreglo al apartado 6 del artículo 4 del presente Reglamento o con anterioridad al presente Reglamento pero de conformidad con este procedimiento,
- iv) la ayuda considerada como ayuda existente con arreglo al artículo 15.»

⁽⁵⁰⁾ El texto del inciso v) de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) n.º 659/1999 antes citado es el siguiente:

«b) "ayuda existente":

[...]

- v) la ayuda considerada como ayuda existente al poder acreditarse que en el momento en que se llevó a efecto no constituía una ayuda, y que posteriormente pasó a ser una ayuda debido a la evolución del mercado común y sin haber sido modificada por el Estado miembro. Cuando determinadas medidas pasen a ser ayudas tras la liberalización de una determinada actividad por la legislación comunitaria, dichas medidas no se considerarán como ayudas existentes tras la fecha fijada para la liberalización.»

exención fiscal en cuestión no puede cumplirlas. En efecto, la Comisión recuerda que ni en su correspondencia, ni en ningún otro documento ha indicado nunca directa o indirectamente que considerase que las vacaciones fiscales en cuestión no fueran ayudas. En cambio, en su Decisión 98/C 103/03 de 18 de noviembre de 1997 ⁽⁵¹⁾, consideró que las nuevas vacaciones fiscales que Álava estableció en 1996 y de las que disfrutaba, además de otras ayudas, la empresa Demesa, podían contener elementos de ayudas posiblemente incompatibles. Más tarde, en su citada Decisión 1999/718/CE de conclusión del procedimiento, la Comisión consideró que las vacaciones fiscales de 1996 eran ayudas estatales incompatibles con el mercado común. La Comisión ha seguido ese mismo enfoque de considerar las vacaciones fiscales como ayudas estatales con respecto a otras medidas fiscales establecidas por otros Estados miembros como Francia (Decisión de 21 de enero de 1987, sobre el régimen N 155/86 y de 29 de noviembre de 1995 sobre el régimen N 493/95), Italia (Decisión de 2 de marzo de 1988) y Luxemburgo (Decisión de 9 de diciembre de 1992, sobre el régimen N 607/92 y de 20 de septiembre de 1996, sobre el régimen N 72/96). Teniendo en cuenta que todas estas Decisiones, excepto la Decisión 1999/718/CEE, fueron adoptadas no sólo antes del 10 de diciembre de 1998, fecha de publicación de la citada Comunicación relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, sino incluso antes del 1 de diciembre de 1997, fecha de la Resolución relativa a un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, la Comisión quiere resaltar que la decisión de considerar las vacaciones fiscales instauradas en 1993 como ayudas estatales no se debe, como pretende la Diputación Foral de Guipúzcoa en sus comentarios, a un cambio de criterio de la Comisión a la hora de examinar los regímenes fiscales vigentes a raíz de dicha Comunicación o del mencionado Código de conducta fiscal.

- (75) Por lo demás, por lo que se refiere al argumento esgrimido por las autoridades españolas de que si la Comisión consideraba que dichas vacaciones fiscales eran ayudas estatales tenía que haber incoado inmediatamente el procedimiento, sobre la base del apartado 12 de la sentencia en el asunto C-84/82 citada en la nota 9, la Comisión recuerda que esa jurisprudencia no hace al caso, porque sólo es aplicable a las ayudas notificadas. A este respecto, la Comisión recuerda que, de acuerdo con el apartado 2 del artículo 13 del Reglamento (CE) n.º 659/1999, en el caso de las ayudas ilegales, no esta sujeta a los plazos aplicables a las ayudas notificadas. Además, recuerda que mediante carta, de 19 de enero de 1996 dirigida a la RP española, la Comisión recabó información detallada sobre los posibles beneficiarios de

⁽⁵¹⁾ Decisión de incoar el procedimiento formal de investigación del apartado 2 del artículo 93 contra determinadas ayudas concedidas a la empresa Demesa, implantada en Álava (DO C 103 de 4.4.1998, p. 3).

las medidas en cuestión. Por fax de 16 de febrero de 1996, confirmado mediante carta, de 19 de febrero de 1996, la RP española solicitó una prórroga de 15 días del plazo para responder. Mediante carta, de 21 de marzo de 1996, la RP española solicitó una nueva prórroga de 30 días. Pese a haber solicitado dichas prórrogas, que inducían a pensar en la posibilidad de una respuesta, las autoridades españolas no contestaron a esa solicitud de la Comisión. Por otra parte, la Comisión recuerda que incoó un procedimiento contra otras medidas similares de ayudas fiscales en forma de reducción de la base imponible de determinadas empresas nuevas de Guipúzcoa (C 50/99) el 29 de septiembre de 1999. En su Decisión final, de 12 de julio de 2001, consideró que dichas ayudas eran incompatibles.

- (76) En resumen, puesto que no cumplen las condiciones de la letra b) del artículo 1 del Reglamento (CE) n° 659/1999, las medidas fiscales en cuestión no pueden considerarse ayudas existentes. La Comisión considera en cambio que pueden considerarse nuevas ayudas, a efectos de la letra c) del artículo 1 del mismo Reglamento ⁽⁵²⁾ ⁽⁵³⁾.

6.3. El carácter ilegal de la reducción de la base imponible

- (77) Teniendo en cuenta que el régimen en cuestión no prevé el compromiso de las autoridades españolas de conceder las ayudas respetando las condiciones ⁽⁵⁴⁾ relativas a las ayudas *de minimis*, la Comisión considera que estas ayudas no pueden considerarse ayudas sujetas a la norma *de minimis*. A este respecto, conviene subrayar que las autoridades españolas nunca han alegado, en el marco del procedimiento, que las ayudas en cuestión tuvieran total o parcialmente carácter de ayudas *de minimis*. Además, las ayudas en cuestión tampoco pueden ajustarse a las normas *de minimis* porque no hay garantías de que no se supere el umbral *de minimis*.

- (78) En relación con las ayudas estatales que no se rigen por la norma *de minimis*, la Comisión indica que están suje-

tas a la obligación de notificación previa establecida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado. Sin embargo, las autoridades españolas no han respetado esta obligación. Por esta razón la Comisión estima que dichas ayudas deben considerarse ilegales.

- (79) En cuanto al argumento de algunos comentarios de terceros según el cual las medidas fiscales no pueden ser calificadas de ilegales por la confianza legítima originada por la aprobación del sistema fiscal vasco por la Comisión, ésta no puede por menos de rechazarlo, ya que, en primer lugar, según la letra f) del artículo 1 del Reglamento (CE) n° 659/1999, una ayuda es ilegal cuando, como en el caso presente, no ha sido notificada con arreglo al apartado 3 del artículo 88 del Tratado. Pues bien, al no haber sido notificada, la Comisión no ha podido tomar nunca una Decisión sobre su compatibilidad con el mercado común ⁽⁵⁵⁾. En cuanto a la supuesta aprobación por la Comisión del «sistema fiscal vasco» que, según los comentarios de los terceros interesados se deriva de la citada Decisión 93/337/CEE, la Comisión recuerda, por una parte, que esa Decisión no se refería a «sistema fiscal vasco» alguno, sino a una serie de medidas fiscales ⁽⁵⁶⁾ concretas instituidas respectivamente por Álava, Guipúzcoa y Vizcaya en 1988 y que, por otra parte, dicha Decisión las consideró ayudas estatales. En el apartado 4 de su artículo 1 ⁽⁵⁷⁾, la Decisión dispuso además que la concesión de las ayudas debía someterse a una serie de condiciones, como el respeto de los límites máximos de las ayudas regionales, las normas aplicables a las PYME, los sectores sensibles y a las disposiciones sobre acumulación de ayudas. Por consiguiente, no se trataba de una aprobación del sistema fiscal vasco, sino de calificar de ayudas estatales determinadas medidas fiscales e imponer condiciones para la concesión de estas ayudas. En consecuencia, dicha Decisión no prejuzgaba en absoluto una posible Decisión positiva de la Comisión con respecto a cualquier otra nueva medida fiscal que se estableciera en el País Vasco. En resumen, y

⁽⁵⁵⁾ Apartado 300 de la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 15 de diciembre de 1999, en los asuntos acumulados T-132/96 y T-143/96: *Freistaat Sachsen y otros contra Comisión* (Recopilación 1999, p. II-3663).

⁽⁵⁶⁾ Las medidas consistían fundamentalmente en una bonificación del 95 % del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, un crédito fiscal del 20 % de las inversiones, la libertad total de amortización de los bienes que constituyeran nuevas inversiones, un incremento del crédito fiscal hasta el 5 % de las inversiones en función del empleo creado por éstas y un incremento del crédito fiscal del 20 % de las inversiones para la realización de inversiones de especial interés tecnológico.

⁽⁵⁷⁾ Véase el apartado 4 del artículo 1 de la Decisión 93/337/CEE: «En un plazo de dos meses a partir de la notificación de la presente Decisión, las autoridades españolas velarán por que las ayudas se concedan dentro de las zonas y límites máximos de las ayudas regionales nacionales o de las condiciones previstas en las directrices comunitarias sobre ayudas a las PYME, dentro del respeto de las disposiciones comunitarias sobre acumulación de ayudas con finalidades diferentes, así como de los límites establecidos en determinados sectores de actividad de la industria, la agricultura y la pesca.»

⁽⁵²⁾ El texto de la letra c) del artículo 1 del Reglamento (CE) n° 659/1999 es el siguiente: «c) «nueva ayuda»: toda ayuda, es decir, los regímenes de ayudas y ayudas individuales, que no sea ayuda existente, incluidas las modificaciones de ayudas existentes».

⁽⁵³⁾ Carta a la RP española D/10 687 de 19 de enero de 1996.

⁽⁵⁴⁾ El resultado de la apreciación de las ayudas en cuestión es el mismo basándose en las Directrices comunitarias de ayudas a las PYME, en la Comunicación de la Comisión relativa a las ayudas *de minimis*, o en el Reglamento (CE) n° 69/2001 de la Comisión, de 12 de enero de 2001 relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas *de minimis* (véase la nota 6).

contrariamente a lo que pretenden los citados comentarios, nunca ha existido Decisión de la Comisión alguna que aprobara en abstracto el «sistema fiscal vasco» y, por ende, cualquier medida fiscal nueva como la exención fiscal en cuestión, o que por lo menos la despojara de su carácter ilegal ⁽⁵⁸⁾.

6.4. Valoración de la compatibilidad con el mercado común

(80) A título preliminar, la Comisión desea reiterar el carácter de régimen de ayudas de la exención del impuesto de sociedades. Habida cuenta del carácter general y abstracto de los regímenes de ayudas, la Comisión no tiene la obligación de analizar individualmente la situación de cada una de las empresas potencialmente beneficiarias. En cualquier caso, la Comisión desconoce las circunstancias de las empresas que ya han sido beneficiarias o que está previsto que lo sean y, por lo tanto, en principio no puede examinar las repercusiones en la competencia de empresas concretas. Basta con establecer que unas empresas potencialmente beneficiarias podrían optar a ayudas que no se ajustan a las directivas, directrices y marcos comunitarios aplicables en esta materia. Además, la Comisión reitera que, en su decisión de incoar el procedimiento, recabó de las autoridades españolas toda la información pertinente para poder evaluar las ayudas fiscales contempladas. Evidentemente, esta solicitud tenía por objeto que la Comisión pudiera hacerse una idea general de los verdaderos efectos del régimen y no pretendía recabar datos suficientes como para realizar análisis individuales. Sin embargo las autoridades españolas no facilitaron ninguna información sobre los casos de aplicación de las vacaciones fiscales en cuestión. Por ello resulta contradictorio reprochar a la Comisión, como lo han hecho algunos comentarios de terceros, la falta de precisión de su valoración negándose a la vez a proporcionar siquiera la información solicitada.

(81) Dado que el régimen en cuestión únicamente abarca la NUTS III ⁽⁵⁹⁾ de Guipúzcoa, hay que examinar si las ayudas de este Territorio Histórico pueden beneficiarse de las excepciones de carácter regional que se establecen en las letras a) o c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. A este respecto, la Comisión recuerda que Guipúzcoa no ha podido acogerse nunca a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 porque el PIB per cápita ⁽⁶⁰⁾ de la NUTS II del País Vasco del que forma parte siempre fue superior al 75 % de la media

comunitaria. En efecto, según las normas regionales ⁽⁶¹⁾ ⁽⁶²⁾, las condiciones para poder acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado solamente se cumplen si la región, al nivel de la NUTS II, tiene un PIB por habitante que no supera el 75 % de la media comunitaria. En cambio, la Comisión recuerda que, según el mapa de ayudas regionales ⁽⁶³⁾, Guipúzcoa era una región en la que las ayudas estatales podían considerarse parcialmente compatibles con el mercado común, al amparo de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado.

(82) Las ayudas estatales en forma de exención del impuesto de sociedades fomentan la creación de nuevas empresas en Guipúzcoa cuya inversión inicial y número de empleados superen determinados umbrales. Sin embargo, a pesar de esa inversión mínima y de la creación de un mínimo de puestos de trabajo, las ayudas fiscales en cuestión no tienen carácter de ayuda a la inversión o a la creación de empleo. Efectivamente, la base de dichas ayudas no es el importe de la inversión ni el número de puestos de trabajo, ni su correspondiente coste salarial, sino la base imponible. Además, el importe de dichas ayudas no está en función de un porcentaje máximo de la inversión o del número de puestos de trabajo o de su correspondiente coste salarial, sino de la base imponible. A este respecto, la Comisión recuerda que, según el anexo I de las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional, «las ayudas fiscales pueden considerarse ayudas a la inversión cuando ésta constituye su base imponible. Además, cualquier ayuda fiscal puede entrar en esta categoría si su importe máximo se expresa en porcentaje de la inversión». De ello se deduce que las ayudas que, como en el caso que nos ocupa, no se ajustan a esos criterios no pueden considerarse ayudas a la inversión.

(83) Antes bien, esas ayudas, al reducir parcialmente el impuesto sobre los beneficios a las empresas beneficiarias, tienen carácter de ayudas de funcionamiento. Efectivamente, el impuesto de sociedades es una carga tributaria que debe ser necesaria y periódicamente abonada por las empresas en el marco de su gestión corriente.

⁽⁵⁸⁾ Véase la nota 23.

⁽⁵⁹⁾ Nomenclatura de las unidades territoriales estadísticas.

⁽⁶⁰⁾ Producto interior bruto (PIB) per cápita medido en estándar de poder adquisitivo (EPA).

⁽⁶¹⁾ Las referencias a las normas regionales se limitan, en los siguientes considerandos, a las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional (véase la nota 17). En el caso de las ayudas concedidas antes de la entrada en vigor de estas Directrices, la valoración de la Comisión se basa en las normas vigentes en el momento en que fueron concedidas. No obstante, dado que las partes pertinentes de dichas normas no han variado, en este caso puede bastar la referencia al texto más reciente.

⁽⁶²⁾ Véase el punto 3.5 de las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional (véase la nota 17).

⁽⁶³⁾ Los sucesivos mapas de ayudas de finalidad regional vigentes desde la adhesión de España han sido el mapa adoptado en 1988, mediante la Decisión 88/C 351/04 de la Comisión, el mapa modificado (véase la Comunicación 96/C 25/03) mediante Decisión de 26 de julio de 1995 y el mapa 2000-2006 adoptado mediante Decisión de 11 de abril de 2000.

Procede pues examinar las ayudas fiscales consideradas a la luz de las eventuales excepciones aplicables a las ayudas de funcionamiento en cuestión.

- (84) La Comisión tiene a bien señalar al respecto que, de conformidad con las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional, en principio están prohibidas las ayudas de finalidad regional que tengan carácter de ayudas de funcionamiento. Con carácter excepcional, sin embargo, pueden concederse bien en regiones acogidas a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, en condiciones específicas establecidas en los puntos 4.15 a 4.17 de dichas Directrices regionales, o bien en las regiones ultraperiféricas o de baja densidad de población cuando tengan por objeto compensar el coste excesivo del transporte. Ahora bien, la NUTS III de Guipúzcoa no puede acogerse a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado y, por otra parte, la concesión de las ayudas de funcionamiento mencionadas no está supeditada a dichas condiciones. Además la NUTS III de Guipúzcoa no tiene carácter de región ultraperiférica⁽⁶⁴⁾ ni de región de baja densidad de población⁽⁶⁵⁾. Por ello están prohibidos los elementos de ayuda de funcionamiento contenidos en la exención del impuesto de sociedades, especialmente porque no se conceden en una región acogida a la excepción de la letra a) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, ni en una región ultraperiférica, ni en una región con baja densidad de población. En el caso que nos ocupa, estas ayudas son por lo tanto incompatibles.
- (85) Por consiguiente, la Comisión considera que el régimen de ayudas fiscales en cuestión no puede considerarse compatible con el mercado común en virtud de las excepciones contempladas en las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, toda vez que no se ajusta a las citadas normas sobre ayudas estatales de finalidad regional.
- (86) Además de la aplicación de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado relativa al desarrollo de determinadas actividades en los casos anteriores, conviene examinar la posible aplicación de esta excepción en relación con otros fines. Cabe observar al respecto que esta exención del impuesto de sociedades no tiene por objeto el desarrollo de una actividad económica a efectos de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, a saber, la creación de medidas en favor de las pequeñas y medianas empresas, la investigación y el desarrollo, la protección del medio ambiente, la creación de empleo o la formación con arreglo a la normativa comunitaria correspondiente. En este caso, dichas ayudas fiscales no pueden acogerse a la excepción referente al desarrollo de determinadas actividades contem-

plada en la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado al amparo de los objetivos mencionados.

- (87) Además, la exención del impuesto de sociedades en cuestión, que no está sujeta a ninguna restricción sectorial, puede concederse sin ninguna limitación a empresas de los sectores sensibles sujetos a normas comunitarias específicas como las aplicables a las actividades de producción, transformación y comercialización de los productos agrícolas del anexo I del Tratado, la pesca, la industria del carbón, la siderurgia, la construcción naval, las fibras sintéticas y la industria del automóvil⁽⁶⁶⁾. Por consiguiente, la Comisión considera que las ayudas fiscales consistentes en la exención del impuesto de sociedades pueden no respetar dichas normas sectoriales. En este caso, la exención del impuesto de sociedades no cumple la condición de no potenciar nuevas capacidades de producción con el fin de no agravar el problema de exceso de capacidad que afecta tradicionalmente a estos sectores. Por consiguiente, en caso de que el beneficiario pertenezca a los sectores mencionados, la Comisión considera que, al no estar sometidas a las mencionadas normas sectoriales, estas ayudas son incompatibles en virtud de la excepción de la letra c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado relativa al fomento de determinadas actividades.
- (88) Las ayudas examinadas, que no pueden acogerse a las excepciones previstas en las letras a) y c) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado, tampoco pueden acogerse a otras excepciones contempladas en los apartados 2 y 3 del artículo 87, ya que estas ayudas no pueden considerarse ayudas de carácter social, previstas en la letra a) del apartado 2 del artículo 87, ni están destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional, de conformidad con lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del citado artículo. Tampoco tienen por objeto promover la realización de un proyecto importante de interés europeo común o poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro, según lo dispuesto en la letra b) del apartado 3 del artículo 87 del Tratado. Por lo demás, no pueden acogerse a la excepción prevista en la letra d) del apartado 3 del artículo 87, por cuanto no están destinadas a promover la cultura ni la conservación del patrimonio. Por consiguiente, dichas ayudas son incompatibles con el mercado común.
- (89) Habida cuenta de que la exención del impuesto de sociedades se extiende a varios ejercicios, podría quedar pendiente de pago una parte de dichas ayudas pero, como dichas ayudas son ilegales e incompatibles, las autoridades

⁽⁶⁴⁾ No figura en la lista de regiones ultraperiféricas del artículo 299 del Tratado.

⁽⁶⁵⁾ De acuerdo con el punto 3.10.4 de las Directrices sobre las ayudas de estado de finalidad regional (véase la nota 17).

⁽⁶⁶⁾ Sobre las normas sectoriales actualmente vigentes, véase además del *Diario Oficial de la Unión Europea*, las páginas en Internet de la Dirección General de Competencia: (http://europa.eu.int/comm/competition/state_aid/legislation/).

des españolas deben cancelar el pago del posible saldo de la exención del impuesto de sociedades al que podría seguir teniendo derecho alguno de los beneficiarios.

6.5. Recuperación de las ayudas ya abonadas

- (90) Según algunos de los comentarios de Confebask mencionados anteriormente, las ayudas en cuestión no deberían reembolsarse debido a la confianza legítima originada, por una parte, por el hecho de que durante un largo período de varios años la Comisión no ha calificado de ayudas estatales las medidas en cuestión y, por otra parte, por la existencia de otras vacaciones fiscales en el resto del territorio del Estado miembro que no han sido cuestionadas por la Comisión.
- (91) A título preliminar, conviene observar que Confebask no afirma que las empresas vascas que representa no se hayan percatado de que la exención del impuesto de sociedades concedido bajo determinadas condiciones a las empresas recién creadas no implicara una ventaja. Cabe considerar, por lo tanto, que estas empresas podían ser conscientes de la ventaja que implicaba dicha exención.
- (92) Además, conviene recordar que la exención fiscal en cuestión no se aplicó respetando el procedimiento previsto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado. Ahora bien, según una jurisprudencia constante ⁽⁶⁷⁾, las empresas beneficiarias sólo pueden, en principio, depositar una confianza legítima en la validez de la ayuda que han recibido cuando ésta se conceda con observancia del procedimiento que prevé dicho artículo. En efecto, un operador económico diligente debe normalmente poder cerciorarse de que se ha respetado este procedimiento. En el presente caso, Confebask, al adjuntar a sus comentarios copias de la correspondencia mantenida entre la Comisión y las autoridades españolas, no puede pretender que desconocía el carácter ilegal de las medidas en cuestión.
- (93) La jurisprudencia ⁽⁶⁸⁾ no descarta ciertamente la posibilidad de que los beneficiarios de una ayuda ilegal invo-

quen circunstancias excepcionales, que hayan podido legítimamente sustentar su confianza legítima en la validez de esta ayuda, para oponerse al reembolso, sin embargo, en este caso no puede tenerse en cuenta ninguna de las circunstancias aducidas en los comentarios de los terceros interesados. En efecto, por lo que se refiere a la posible confianza legítima originada porque la Comisión, durante un período muy largo, no haya calificado de ayudas estatales las medidas en cuestión, la Comisión recuerda, a título preliminar que, según el apartado 2 del artículo 13 del Reglamento (CE) n° 659/1999, en el caso de las ayudas ilegales, no esta sujeta a los plazos aplicables a las ayudas notificadas. De manera que no está obligada a adoptar decisiones sobre ayudas ilegales, como en el caso presente, en un plazo de dos meses ⁽⁶⁹⁾ (de acuerdo con el apartado 5 del artículo 4), ni en un plazo de 18 meses ⁽⁷⁰⁾ (con arreglo al apartado 6 del artículo 7). También conviene recordar que, en la carta, de 25 de mayo de 1994, de la Comisión a la RP española, adjunta a los comentarios de Confebask, la Comisión llamaba la atención del Gobierno español sobre la carta enviada el 3 de noviembre de 1983 a todos los Estados miembros, en relación con las obligaciones dimanantes del apartado 3 del artículo 93 del Tratado y de la Comunicación publicada en el DO C 318 de 24.11.1983, y en la que se reiteraba que toda ayuda concedida ilegalmente podía ser objeto de una solicitud de reembolso. Por consiguiente, en la primera carta que envió a la RP española después de la denuncia presentada en 1994, la Comisión advirtió a las autoridades españolas no sólo del posible carácter de ayuda, sino también del posible carácter de ayuda ilegal de la exención fiscal en cuestión, así como de la posibilidad, llegado el caso, de que se exigiera su reembolso. Además, en la correspondencia que mantuvo con las autoridades españolas desde 1994, la Comisión nunca calificó la exención fiscal en cuestión de compatible con el mercado común, ni directa ni indirectamente.

- (94) En cuanto a la confianza legítima derivada de la existencia de otras vacaciones fiscales en el resto del territorio del Estado miembro, conviene reiterar, como ya se ha expuesto en otro considerando, las características muy distintas de las medidas en cuestión. En estas condiciones es difícil justificar una similitud de tratamiento de medidas muy diferentes. Por otra parte, conviene recordar que en el caso de las otras vacaciones fiscales, bien por falta de notificación, bien por no haber sido denunciadas, la Comisión no ha podido pronunciarse sobre su compatibilidad. Tampoco se ha pronunciado nunca directa ni indirectamente sobre estas medidas.

- (95) En cuanto al precedente de la sentencia RSV ⁽⁷¹⁾, citada por terceros en apoyo de la existencia de una confianza

⁽⁶⁷⁾ Véanse el apartado 14 de la sentencia del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 1990 en el asunto C-5/89: *Comisión contra Alemania* (Recopilación 1990, p. I 3437); el apartado 51 de la sentencia del Tribunal de Justicia, de 20 de marzo de 1997, en el asunto C-169/95: *España contra Comisión* (Recopilación 1997, p. I-135); y el apartado 25 de la sentencia de 20 de marzo de 1997 en el asunto C-24/95: *Land Rheinland-Pfalz contra Alcan Deutschland GmbH*, Petición de decisión prejudicial: *Bundesverwaltungsgericht, Alemania* (Recopilación 1997, p. I-1591).

⁽⁶⁸⁾ Véase el apartado 16 de la sentencia de 20 de septiembre de 1990 citada en la nota 77 a pie de página y el apartado 18 de la sentencia de 10 de junio de 1993 del Tribunal de Justicia en el asunto C-183/91: *Comisión contra Grecia* (Recopilación 1993, p. I-3131).

⁽⁶⁹⁾ Decisión de no formular objeciones y de incoar el procedimiento de investigación formal.

⁽⁷⁰⁾ Decisión por la que se concluye el procedimiento de investigación formal.

⁽⁷¹⁾ Véase la nota 24.

legítima originada por el largo plazo transcurrido entre la primera carta de 25 de mayo de 1994 de la Comisión y la decisión de incoar el procedimiento en relación con la exención fiscal en cuestión, es importante recordar las circunstancias particulares de ese asunto. En el caso RSV, la ayuda fue notificada formalmente a la Comisión, aunque con retraso. Por lo demás, estaba relacionada con una serie de costes adicionales vinculados a una operación que ya había sido objeto de ayudas autorizadas por la Comisión. Se refería a un sector que venía recibiendo ayudas autorizadas por la Comisión desde hacía años. Por ello, no era preciso una investigación exhaustiva para determinar si la ayuda era compatible. En cambio, en el caso que nos ocupa, la ayuda no ha sido notificada, ni está vinculada a ayudas autorizadas por la Comisión, ni se refiere a un sector que haya recibido ayudas anteriormente. Por consiguiente, la Comisión considera que la aplicación de la jurisprudencia de la sentencia RSV en este caso no procede.

- (96) Por otra parte, conviene señalar que la duración del plazo transcurrido se debe en gran parte a la falta de colaboración de las autoridades españolas. En efecto, mediante carta de 19 de enero de 1996, dirigida a la RP, la Comisión recabó información detallada sobre los posibles beneficiarios de las medidas en cuestión. Por fax de 16 de febrero de 1996, confirmado mediante carta de 19 de febrero de 1996, la RP española solicitó una prórroga de 15 días del plazo para responder. Mediante carta, de 21 de marzo de 1996, la RP española solicitó una nueva prórroga de 30 días. Pese a haber solicitado dichas prórrogas, lo que induciría a pensar en la posibilidad de una respuesta, las autoridades españolas no contestaron a esa solicitud de la Comisión. Por otra parte, la Comisión señala que durante ese período las autoridades españolas fueron informadas de los procedimientos incoados por la misma a raíz de las denuncias presentadas en 1996 respecto a las ayudas en favor de Demesa ⁽⁷²⁾ y, en 1997, a las ayudas en favor de Ramondín ⁽⁷³⁾, en relación con las vacaciones fiscales ⁽⁷⁴⁾ establecidas en Álava en 1996 y de las que disfrutaban, además de otras ayudas, estas empresas. Como ambos expedientes concluyeron con la calificación de ayudas estatales ilegales e incompatibles de las vacaciones fiscales de 1996, la información que recibieron las autoridades españolas a este respecto, lejos de suscitar confianza legítima alguna sobre la compatibilidad de la exención fiscal, dejaba vislumbrar su posible incompatibilidad.

⁽⁷²⁾ Expediente de ayuda estatal relativa a la ayuda en favor de Demesa (véase la nota 51 a pie de página); Decisión final 1999/718/CEE (véase la nota 5 a pie de página).

⁽⁷³⁾ Expediente de ayuda estatal relativa a la ayuda en favor de Ramondín: Decisión de incoar el procedimiento de 30.3.1999 (DO C 194 de 10.7.1999, p. 18); Decisión final 2000/795/CE (véase la nota 27 a pie de página).

⁽⁷⁴⁾ Expedientes de ayudas C-49/99, C-50/99 y C-52/99 correspondientes respectivamente a los regímenes de ayudas fiscales en forma de vacaciones fiscales instituidas por los respectivos artículos 26 de cada una de las siguientes normas forales: Norma Foral 24/1996 de 5 de julio de Álava; Norma Foral 7/1996 de 4 de julio de Guipúzcoa y Norma Foral 3/1996 de 26 de junio de Vizcaya.

- (97) En estas circunstancias, la Comisión considera que no dio ninguna esperanza fundada de una posible compatibilidad de la exención fiscal en cuestión. De modo que los beneficiarios no pueden alegar confianza legítima ni seguridad jurídica algunas en relación con la exención en cuestión. A este respecto, cabe recordar que «según jurisprudencia reiterada, el derecho a reclamar la protección de la confianza legítima se extiende a todo particular que se encuentre en una situación de la que se desprenda que la administración comunitaria le ha hecho concebir esperanzas fundadas [...]. Por el contrario, nadie puede invocar una violación del principio de protección de la confianza legítima si la administración no le ha dado unas garantías concretas» ⁽⁷⁵⁾.

- (98) En resumen, habida cuenta de los argumentos aquí expuestos, la Comisión considera que los beneficiarios no pueden invocar los principios generales del Derecho comunitario, tales como la confianza legítima o la seguridad jurídica con respecto a las ayudas incompatibles ya abonadas. Nada se opone pues a la aplicación del apartado 1 del artículo 14 del citado Reglamento (CE) n° 659/1999, en virtud del cual «Cuando se adopten decisiones negativas en casos de ayuda ilegal, la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda». Por ello, en el caso que nos ocupa, las autoridades españolas deberán adoptar todas las medidas necesarias para recuperar las ayudas ya pagadas con el fin de restablecer la situación económica en la que se encontrarían las empresas beneficiarias de no haberse concedido ilegalmente dichas ayudas. La recuperación de las ayudas deberá efectuarse de conformidad con los procedimientos previstos y las disposiciones establecidas por la legislación española, e incluir la totalidad de los intereses devengados calculados desde la fecha de concesión de la ayuda hasta la fecha efectiva de reembolso de la misma, sobre la base del tipo de referencia utilizado en dicha fecha para calcular el equivalente neto de subvención de las ayudas regionales en España ⁽⁷⁶⁾.

- (99) La presente Decisión se refiere al régimen y debe ser objeto de una ejecución inmediata, incluida la recuperación de cualquier ayuda individual concedida en el marco del mencionado régimen. La Comisión recuerda igualmente que, como siempre, la presente Decisión no prejuzga la posibilidad de que ayudas individuales puedan ser consideradas, total o parcialmente, compatibles con el mercado común en función de sus propias características, ya sea en el marco de una Decisión posterior de la Comisión o en aplicación de los reglamentos de exención.

⁽⁷⁵⁾ Apartado 300 de la sentencia citada en la nota 55.

⁽⁷⁶⁾ Carta de la Comisión a los Estados miembros SG(91) D/4577, de 4 de marzo de 1991. Véase asimismo la sentencia del Tribunal de Justicia, de 21 de marzo de 1990, en el asunto C-142/87: *Bélgica contra Comisión*, (Recopilación 1990, p. I-959).

7. CONCLUSIONES

(100) Habida cuenta de cuanto precede, la Comisión concluye lo siguiente:

- a) España ha ejecutado ilegalmente en Guipúzcoa una exención del impuesto de sociedades de determinadas empresas de reciente creación, en infracción de lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado;
- b) la exención del impuesto de sociedades en cuestión es incompatible con el mercado común;
- c) las autoridades españolas deben cancelar el pago del saldo de la ayuda al que pudiera seguir teniendo derecho alguno de los beneficiarios. Por lo que se refiere a las ayudas incompatibles ya pagadas, las autoridades españolas deberán adoptar todas las medidas necesarias para recuperarlas con el fin de restablecer la situación económica en la que se encontrarían las empresas beneficiarias de no haberse concedido ilegalmente dichas ayudas.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

La ayuda estatal en forma de reducción de la base imponible, ilegalmente ejecutada por España en el Territorio Histórico de Guipúzcoa, en infracción del apartado 3 del artículo 88 del Tratado, por medio del artículo 14 de la Norma Foral 18/1993 de 5 de julio, es incompatible con el mercado común.

Artículo 2

España suprimirá el régimen de ayudas contemplado en el artículo 1 siempre que el mismo siga vigente.

Artículo 3

1. España adoptará todas las medidas necesarias para obtener de sus beneficiarios la recuperación de las ayudas contempladas en el artículo 1, que han sido puestas a su disposición ilegalmente. En cuanto a las ayudas pendientes de pago, España deberá cancelar todos los pagos.

2. La recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional, siempre que éstos permitan la ejecución inmediata y efectiva de la presente Decisión. La ayuda recuperable devengará intereses desde la fecha en que estuvo a disposición de los beneficiarios hasta la de su recuperación efectiva. Los intereses se calcularán sobre la base del tipo de referencia utilizado para el cálculo del equivalente de subvención de las ayudas regionales.

Artículo 4

España informará a la Comisión, en un plazo de dos meses a partir de la fecha de notificación de la presente Decisión, de las medidas adoptadas en cumplimiento de la misma.

Artículo 5

El destinatario de la presente Decisión será el Reino de España.

Hecho en Bruselas, el 20 de diciembre de 2001.

Por la Comisión

Mario MONTI

Miembro de la Comisión