II

(Actos no legislativos)

DECISIONES

DECISIÓN DE LA COMISIÓN

de 15 de diciembre de 2009

relativa a las medidas de apoyo al sector agrícola aplicadas por España tras la subida del coste del combustible

[notificada con el número C(2009) 9971]

(El texto en lengua española es el único auténtico)

(2010/473/UE)

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea («TFUE») [1] y, en particular, su artículo 108, apartado 2, párrafo primero,

Después de haber emplazado a los interesados para que presentaran sus observaciones, de conformidad con el artículo 108, apartado 2, párrafo primero, del TFUE, y vistas dichas observaciones,

Considerando lo siguiente:

I. PROCEDIMIENTO

(1) Por carta de 29 de septiembre de 2000, las autoridades españolas notificaron a la Comisión Europea, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 108, apartado 3, del TFUE, determinadas medidas de apoyo al sector agrícola aplicadas por España tras la subida del coste del combustible. Por fax de 20 de noviembre de 2000, la Comisión solicitó información adicional. Dicha información le fue enviada en sendas cartas de 9 de enero de 2001 y 13 de marzo de 2001.

(2) Una gran parte de las medidas incluidas en la notificación se transfirió al registro de las ayudas no notificadas (ayuda NN 19/2001). Otra parte se inscribió en el registro de las ayudas notificadas (N 681/A/2000).

(3) Por carta de 11 de abril de 2001, notificada el 25 de abril de 2001, la Comisión informó a España de su decisión de incoar el procedimiento previsto en el artículo 108, apartado 2, del TFUE con respecto a algunas de las medidas, y de considerar que algunas otras no cumplían los requisitos para entrar dentro del ámbito de aplicación del artículo 107 del TFUE.

(4) La Decisión de la Comisión de incoar el procedimiento se publicó en el *Diario Oficial de la Unión Europea* [2]. La Comisión invitó a los interesados a presentar sus observaciones sobre las medidas en cuestión.

(5) Mediante cartas de 6 de junio de 2001 y de 20 de diciembre de 2001, España transmitió una serie de observaciones. La Comisión también recibió observaciones de los interesados. Estas últimas se remitieron a España, que tuvo oportunidad de comentarlas. Sus comentarios llegaron a la Comisión mediante cartas de 1 y de 30 de octubre de 2001.

(6) La Comisión concluyó el procedimiento adoptando el 11 de diciembre de 2002 la Decisión 2003/293/CE [3], de carácter parcialmente negativo.

(7) El 15 de abril de 2003, la Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid y la Federación Catalana de Estaciones de Servicio interpusieron ante el Tribunal General un recurso contra la Comisión [4]. Las demandantes pedían la anulación parcial de la Decisión 2003/293/CE.

(8) Mediante sentencia de 12 de diciembre de 2006 [5], el Tribunal General anuló el artículo 1 de la Decisión 2003/293/CE por estimar este que las medidas de ayuda a las cooperativas agrarias previstas por el Real Decreto-ley 10/2000, de 6 de octubre de 2000, de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte [6], no constituían una ayuda a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

---

[1] A partir del 1 de diciembre de 2009, los artículos 87 y 88 del Tratado CE se sustituyen, respectivamente, por los artículos 107 y 108 del TFUE. Los artículos 87 y 88 del Tratado CE y los artículos 107 y 108 del TFUE son en esencia idénticos. A efectos de la presente Decisión las referencias hechas a los artículos 107 y 108 del TFUE se interpretarán como referencias a los artículos 87 y 88 del Tratado CE, cuando proceda.

[2] DO C 172 de 16.6.2001, p. 2.

[3] DO L 111 de 6.5.2003, p. 24.

[4] DO C 171 de 19.7.2003, p. 34.

[5] Asociación de Estaciones de Servicio de Madrid y Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Comisión, asunto T-146/03 (Rec.2003, p. II-98).

[6] *Boletín Oficial del Estado* (BOE) 241 de 7.10.2000, p. 34614.

(9) A raíz de la anulación parcial de la Decisión 2003/293/CE por el Tribunal General, en particular de su artículo 1, la Comisión debe adoptar la presente Decisión a fin de resolver la situación de determinadas medidas contempladas en dicho artículo.

(10) Las medidas contempladas en el artículo 1 de la Decisión 2003/209/CE que no han sido objeto de anulación por el Tribunal General [7] y que siguen estando, pues, plenamente en vigor, no se ven afectadas por la presente Decisión. Ninguna otra referencia se hará, pues, a estas medidas posteriormente.

(11) Las medidas contempladas en el artículo 2 de la Decisión 2003/293/CE [8], así como los artículos 3 y 4 siguientes, tampoco son objeto de la presente Decisión, por lo que estos artículos siguen estando plenamente en vigor. Ninguna otra referencia se hará, pues, a estas medidas posteriormente.

II. **DESCRIPCIÓN**

1. **Medidas de apoyo a las cooperativas agrarias**

(12) Las medidas de apoyo a las cooperativas agrarias notificadas se establecen en el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000 de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte [9], el cual introduce algunas modificaciones en la Ley 27/1999, de 16 de julio de 1999, de cooperativas [10], así como en la Ley 20/1990, de 19 de diciembre de 1990, sobre régimen fiscal de las cooperativas [11].

(13) Por una parte, el límite máximo del 50 % del volumen de negocios impuesto a las cooperativas para la realización de operaciones con terceros no socios sin pérdida del privilegio fiscal, establecido en la Ley 20/1990 (artículo 13, apartado 10), se suprime para las cooperativas agrarias cuando estas realicen operaciones de entrega de gasóleo B a terceros no socios.

(14) Por otra parte, la Ley 34/1998, de 7 de octubre de 1998, del sector de hidrocarburos [12], se modifica suprimiendo, para las cooperativas agrarias, el requisito de constituir una entidad con personalidad jurídica propia, sometida al régimen fiscal general, cuando realizan operaciones de distribución de gasóleo B a terceros no socios.

(15) El objetivo principal de estas medidas era, según las autoridades españolas, neutralizar el alza del coste del combustible que afectaba gravemente al sector agrícola en la época en que se adoptaron las medidas. Así pues, en la motivación del Real Decreto-ley 10/2000, se explica que «el gasóleo de uso agrícola, pesquero y del transporte, al igual que los carburantes para otros usos, viene sufriendo un alza de precio como consecuencia de la subida del petróleo y la importante apreciación del dólar frente al euro». El Gobierno español, «sensible a la realidad de esta crisis producida por factores externos, ha analizado con las organizaciones más representativas de los sectores afectados la magnitud del impacto económico en los ámbitos agrario y pesquero, logrando un amplio consenso sobre la adopción de un paquete de medidas tendentes a paliar la negativa incidencia del aumento del precio del crudo y a profundizar en la liberalización de los sectores».

(16) Por lo que se refiere al alcance de las leyes modificadas por la medida notificada, es necesario hacer una descripción más detallada.

(17) La Ley 27/1999 de cooperativas es el instrumento que regula la actividad cooperativa en España. Define el concepto de sociedad cooperativa y sus clases y regula su constitución. Tiene también por objetivo la promoción y el desarrollo de las sociedades cooperativas y delimita sus formas de asociación, facilitando la creación de estas agrupaciones, con el fin de estimular el movimiento cooperativo. Su artículo 93 está dedicado a las cooperativas agrarias, en particular, su objeto y las actividades que pueden desarrollar.

(18) El artículo 16, apartado 5, el artículo 18, apartado 2, y los artículos 33 y 34 de la Ley 20/1990 prevén, por su parte, normas relativas a la base imponible y el régimen fiscal de las cooperativas españolas, incluidas las agrarias. La Ley hace una distinción entre «cooperativas protegidas» y «cooperativas especialmente protegidas». Las «cooperativas protegidas» son las que cumplen los principios y disposiciones que se derivan de la Ley general de cooperativas o de las leyes de la Comunidad Autónoma. Las «cooperativas especialmente protegidas» son las cooperativas de trabajo asociado, las cooperativas agrarias, las cooperativas de explotación comunitaria de la tierra, las cooperativas del mar y las cooperativas de consumidores y usuarios. Según la Ley, el nivel de protección, más elevado en favor de estas últimas, se debe a la naturaleza de los sectores en cuestión, a la capacidad económica de sus socios y a su mayor aproximación al principio mutualista.

[7] Se trata de las medidas relativas a la modificación de la Ley 37/1992 prevista por el Real Decreto-ley 10/2000, así como de las medidas fiscales establecidas mediante el Decreto de 29 de noviembre de 2000 del Ministerio de Hacienda acerca de la aplicación a algunas actividades ganaderas sujetas al régimen de estimación objetiva de un índice corrector para los alimentos para el ganado comprados a terceros. También se trata de la reducción del rendimiento neto en el régimen de estimación objetiva del impuesto sobre la renta de las personas físicas para las actividades agrícolas y ganaderas; de la reducción del porcentaje que sirve para determinar los pagos trimestrales en el marco del régimen simplificado del impuesto sobre el valor añadido para determinadas actividades agrícolas, y de la medida fiscal que consiste en el aumento del porcentaje de los gastos difíciles de justificar en el marco del impuesto sobre la renta de las personas físicas. La Comisión había considerado en su Decisión que estas medidas no constituían ayudas estatales.

[8] Se trata de ayudas estatales concedidas por España en favor de los titulares de explotaciones agrícolas en forma de bonificación de préstamos y garantías que figuran en una Resolución del Ministerio de Agricultura de 15 de noviembre de 2000, por la que se dispone la publicación de un Acuerdo del Consejo de Ministros de 10 de noviembre de 2000, y la medida de prórroga a los años 2000 y 2001 de los beneficios fiscales aplicables en el impuesto sobre la renta de las personas físicas a la transmisión de determinadas fincas rústicas y explotaciones que figura en la disposición transitoria séptima de la Ley 14/2000. En su Decisión, la Comisión había declarado que estas medidas eran incompatibles con el TFUE.

[9] BOE 241 de 7.10.2000, p. 34614.

[10] BOE 170 de 17.7.1999, p. 27027.

[11] BOE 304 de 20.12.1990, p. 37970.

[12] BOE 241 de 8.10.1998, p. 33517.

(19) Para la composición de la base imponible de las cooperativas, los resultados de las actuaciones cooperativas (realizadas con sus socios) y los de las acciones extracooperativas (realizadas con no socios) se consideran de manera separada. Ello tiene como consecuencia que solamente la renta derivada de las actuaciones cooperativas puede beneficiarse de algunas ventajas fiscales. Por tanto, la cooperativa debe llevar una contabilidad separada de los dos tipos de actuaciones.

(20) El régimen fiscal de las cooperativas agrarias en su calidad de «cooperativas especialmente protegidas» es idéntico al de las cooperativas protegidas salvo en los casos siguientes:

— *impuesto sobre sociedades:* este impuesto grava la renta de las sociedades y demás entidades jurídicas. A la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos (operaciones con los socios) se le aplica un tipo reducido del 20 %, mientras que la base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos (operaciones con no socios o terceros) está sometida al tipo general del 35 % (artículo 33, apartado 2). Además, existe una deducción del 50 % de las dotaciones destinadas al fondo de reserva obligatorio (artículo 16, apartado 5) ([13]) y una deducción del 100 % de los importes destinados al fondo de educación y promoción (artículo 18, apartado 2) ([14]). Por último, existe una bonificación del 50 % de la cuota íntegra (se trata de la suma de los importes resultantes de la aplicación de los tipos de imposición correspondientes a las dos bases imponibles, cooperativa y extracooperativa) (artículo 34, apartado 2). También se benefician de una libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo amortizable adquirido en los tres primeros años a partir de la inscripción en el registro de cooperativas,

— *impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados:* este impuesto indirecto grava distintos actos jurídicos, como las transmisiones patrimoniales onerosas, los actos jurídicos documentados y algunas operaciones societarias (como los actos de financiación de la empresa: por ejemplo, la ampliación de capital de una sociedad mercantil). Están previstas una exención en caso de constitución, de aumento del capital, fusión y escisión; en caso de concesión y anulación de préstamos, incluso los representados por obligaciones; en caso de compra de bienes y derechos pagados al fondo para la educación y la promoción para el cumplimiento de sus fines; y una exención en favor de las operaciones de adquisición de los bienes y derechos destinados directamente a la realización de sus objetivos sociales y estatutarios (artículo 33, apartado 1, y artículo 34, apartado 1),

— *impuesto sobre actividades económicas:* este impuesto local grava de forma directa la realización de cualquier tipo de actividad económica, empresarial, profesional o artística por parte de personas físicas y jurídicas en el territorio español. Está prevista una bonificación del 95 % sobre este impuesto [(artículo 33, apartado 4, letra a)],

— *impuesto sobre bienes inmuebles:* este impuesto local pretende gravar el valor de la titularidad dominical y otros derechos reales que recaigan sobre un bien inmueble. Está prevista una bonificación del 95 % sobre este impuesto correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra [artículo 33, apartado 4, letra b)].

(21) Por último, el artículo 13 de la Ley 20/1999 establece que ninguna cooperativa, cualquiera que sea su clase, podrá efectuar un volumen de operaciones con terceros no socios superior al 50 % del total de operaciones de la cooperativa sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

(22) El presupuesto de las medidas en favor de las cooperativas agrarias es desconocido a causa de su naturaleza. Su duración es indeterminada.

2. **Argumentos aducidos por la Comisión con motivo de la incoación del procedimiento de examen**

(23) La Comisión basó la incoación del procedimiento en los argumentos que se recogen en los considerandos 24 a 32.

(24) La aprobación del Real Decreto-ley 10/2000 supuso, según la incoación del procedimiento, la concesión de ventajas fiscales a las cooperativas agrarias, de las cuales no gozaban antes de la aprobación del mismo.

(25) La primera ventaja reside en la supresión del requisito de tener que constituir una entidad con personalidad jurídica propia a la que es aplicable el régimen fiscal general (es decir, un régimen tributario menos gravoso) para la distribución de gasóleo B a terceros no socios, gracias a la cual las cooperativas pagarían menos impuestos que antes por tal distribución. Es decir, antes de la modificación de la Ley 27/1999, para poder distribuir gasóleo B a los no socios, las cooperativas agrarias debían constituir una entidad con personalidad jurídica propia. Desde la modificación de la Ley 27/1999, ya no están obligadas a constituir tal entidad y esas operaciones estarían sujetas a una tributación ventajosa.

([13]) La obligación de que las cooperativas constituyan este fondo de reserva se recoge en el artículo 55 de la Ley 27/1999. El fondo está constituido, en primer lugar, por los excedentes cooperativos y beneficios extracooperativos. Una obligación similar existe para las sociedades de capitales, las cuales, con arreglo al artículo 214 de la Ley española de Sociedades Anónimas 1564/1989, deben destinar una cifra igual al 10 % del beneficio del ejercicio a una reserva legal hasta que esta alcance, al menos, un 20 % del capital social (BOE de 27.12.1989).

([14]) La obligación de que las cooperativas constituyan este fondo de reserva se recoge en el artículo 56 de la Ley 27/1999.

(26) La segunda ventaja reside en la supresión del límite máximo del 50 %, actualmente impuesto a las cooperativas agrarias para realizar operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida. Es decir, antes de la modificación de la Ley 27/1999, las cooperativas agrarias tenían limitado al 50 % del volumen de negocios las operaciones de suministro a terceros no socios si no querían perder el privilegio fiscal. Desde de la modificación de la Ley, pueden sobrepasar ese límite sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

(27) Se trataría de una medida específica aplicable únicamente a las cooperativas agrarias, que va acompañada de una ventaja fiscal, concedida como consecuencia de la subida del coste del combustible, que consistiría en el pago de un impuesto reducido con relación al impuesto normal pagado antes de la modificación de la Ley 27/1999.

(28) Según la información disponible en su momento, la Comisión consideró que estas medidas parecían otorgar a las cooperativas agrarias una ventaja que reducía las cargas que gravaban su presupuesto. Una disminución de los ingresos fiscales equivale al consumo de fondos estatales en forma de gastos fiscales [punto 10 de la 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 ([15])]. Por lo tanto, esta medida debía considerarse una medida fiscal selectiva que afectaba a los recursos del Estado.

(29) La Comisión consideró en la fase de incoación del procedimiento, de conformidad con la información entonces disponible, que estas medidas debían considerarse medidas fiscales imputables al Estado que se referían a ingresos estatales, concedían una ventaja selectiva y no parecían estar justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, es decir, debían considerarse ayudas selectivas concedidas por el Estado.

(30) La información facilitada por las autoridades españolas, según la cual entre 1999 y 2000 se produjo una subida del precio de los carburantes del 47 % que provocó alteraciones del orden público, huelgas y desabastecimiento de productos energéticos y de alimentos, no permitía considerar en esa fase del procedimiento que se tratase de un acontecimiento de carácter excepcional a tenor del artículo 107, apartado 2, letra b), del TFUE.

(31) Siempre según la información disponible, las medidas de apoyo a las cooperativas agrarias podían asimilarse a ayudas estatales destinadas a mejorar la situación financiera de los productores que no contribuyen de manera alguna al desarrollo del sector. Por consiguiente, estas ayudas debían considerarse ayudas de funcionamiento incompatibles con el mercado interior.

(32) Atendiendo a ello, la Comisión consideró que no parecía que las medidas en cuestión, en su condición de ayudas estatales, pudieran acogerse a ninguna de las excepciones previstas en el artículo 107, apartados 2 y 3, del TFUE y, por consiguiente, decidió incoar con respecto a ellas el procedimiento establecido en el artículo 108, apartado 2, párrafo primero, del TFUE.

([15]) DO C 384 de 10.12.1998, p. 3.

III. OBSERVACIONES PRESENTADAS POR TERCERAS PARTES INTERESADAS

1. Observaciones de la Asociación de Gestores de Estaciones de Servicio

(33) La Asociación de Gestores de Estaciones de Servicio considera que el Real Decreto-ley 10/2000 supone la concesión de ventajas fiscales a las cooperativas agrarias.

(34) En primer lugar, la supresión del requisito de tener que constituir una entidad con personalidad jurídica propia a la que sea aplicable el régimen fiscal general para la distribución de gasóleo B a terceros no socios supone una ventaja fiscal gracias a la cual las cooperativas pagarán menos impuestos que antes por la distribución de gasóleo B a no socios al estar sujetas esas operaciones a una tributación ventajosa.

(35) En segundo lugar, supone otra ventaja fiscal la supresión del limite máximo del 50 % actualmente impuesto a las cooperativas agrarias para realizar operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida.

(36) El Real Decreto-ley 10/2000 favorece, según dicha asociación, la creación de una red paralela, al margen del mercado, en favor de las cooperativas, que son entidades «ayudadas» por el sector público, el cual les exime, por añadidura, de respetar los requisitos legales impuestos a sus competidores. La finalidad de toda esta operación es conceder una reducción del precio resultante de los mecanismos normales del mercado sin prever la menor indemnización para los titulares de las instalaciones de venta al público (distribución al por menor), que quedarán excluidos del mercado en una proporción elevada.

2. Observaciones de la Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid, de la Federación Catalana de Estaciones de Servicio y de la Confederación Española de Estaciones de Servicio

(37) La Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid, la Federación Catalana de Estaciones de Servicio y la Confederación Española de Estaciones de Servicio, que representan a la práctica totalidad del sector de estaciones de servicio en España, consideran que el Real Decreto-ley 10/2000 contiene medidas dirigidas a liberar a las cooperativas agrarias de diversas cargas fiscales en la distribución a terceros no socios de gasóleo B, sometiendo esta actividad a un régimen fiscal especialmente protegido cuando venden combustible a terceros.

(38) Según estas asociaciones, las cooperativas agrarias, a partir de la entrada en vigor del Real Decreto-ley 10/2000, obtienen los beneficios fiscales que se mencionan en los considerandos 34 a 42 en la distribución de gasóleo B cuando venden combustible a terceros.

(39) Con relación al impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, las cooperativas están exentas de su pago en caso de constitución, ampliación de capital, fusión y escisión, constitución y cancelación de préstamos, incluso los representados por obligaciones, adquisiciones de bienes y derechos que se integren en el fondo de educación y promoción para el cumplimiento de sus fines, y operaciones de adquisición de bienes y derechos destinados directamente al cumplimiento de sus fines sociales y estatutarios.

(40) En el impuesto sobre sociedades, habida cuenta de que el Real Decreto-ley 10/2000 considera la venta de gasóleo B a terceros no socios como resultado económico de la actividad cooperativa, dicha actividad tributará al tipo del 20 % y dispondrá, asimismo, de total libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo amortizable, adquiridos en el plazo de tres años a partir de la fecha de su inscripción en el Registro de Cooperativas; asimismo, las cooperativas gozarán de una bonificación del 50 % de la cuota íntegra del impuesto.

(41) En el impuesto de actividades económicas, se otorga a las cooperativas una bonificación del 95 % de la cuota.

(42) En el impuesto sobre bienes inmuebles, se benefician de una bonificación del 95 % de la cuota.

3. **Observaciones de la Confederación de Cooperativas Agrarias de España**

(43) La Confederación de Cooperativas Agrarias de España integra a la mayoría de las cooperativas agrarias de España.

(44) Las cooperativas agrarias iniciaron su actividad en la distribución de productos petrolíferos a partir de la entrada en vigor de la Orden de 31 de julio de 1986 ([16]) del Ministerio de Economía y Hacienda, por la que se modificó el Reglamento de 5 de marzo de 1970 para el suministro y la venta de carburantes y combustibles líquidos, objeto del monopolio de petróleos ([17]). La Ley 34/1992, de 22 de diciembre de 1992, de ordenación del sector petrolero ([18]), instrumenta un nuevo sistema de distribución de productos petrolíferos.

(45) La situación normativa anterior se interrumpió bruscamente para las cooperativas agrarias con la publicación de la Ley 34/1998 y, específicamente, con su disposición adicional decimoquinta, que prohíbe a las cooperativas la distribución de productos petrolíferos a terceros, tanto gasóleos como gasolina, salvo que se constituya al efecto una entidad con personalidad jurídica propia a la que sea aplicable el régimen fiscal general.

(46) El Real Decreto-ley 10/2000 no hizo sino solventar, según esta confederación, y solo de forma parcial, la restricción a la libre competencia que supuso la prohibición introducida en la Ley 34/1998 por su disposición adicional decimoquinta.

(47) Los beneficios fiscales de las sociedades cooperativas han de considerarse en conjunción con las normas de ajuste técnico y las obligaciones que estas últimas producen en la cooperativa.

(48) Las cooperativas, para la determinación de la base imponible del impuesto sobre sociedades, deben diferenciar claramente los dos grupos de operaciones que realizan: las operaciones con socios, y las operaciones con no socios o terceros. La norma de ajuste técnico, recogida en el artículo 16 de la Ley 20/1990, consiste en que para la determinación de la base imponible se consideran separadamente los resultados cooperativos, derivados de las operaciones realizadas con los socios, y los extracooperativos, provenientes de las operaciones realizadas por la cooperativa con no socios o terceros.

(49) El artículo 33 de la Ley 20/1990 especifica que en el impuesto sobre sociedades de las entidades cooperativas se diferencia el tipo de gravamen, de forma que se aplique el 20 % a la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos, y el tipo general del impuesto, 35 %, a la base imponible correspondiente a los resultados extracooperativos, que son, entre otros, los obtenidos por las cooperativas agrarias en sus operaciones con terceros. Por tanto, en los rendimientos que obtenga una cooperativa agraria en sus operaciones con terceros no socios no se produce ninguna bonificación.

(50) Con respecto al impuesto sobre sociedades que es de aplicación a las cooperativas, el artículo 23 de la Ley 20/1990 define la cuota tributaria del impuesto como la suma algebraica de las cantidades resultantes de aplicar a las bases imponibles, positivas o negativas, los tipos de gravamen correspondientes, teniendo la consideración de cuota íntegra cuando resulte positiva. Aquí, la regla de beneficio consiste, según el artículo 34 de la Ley 20/1990 referido a las cooperativas especialmente protegidas, como es en principio el caso de las cooperativas agrarias, en el disfrute de una bonificación del 50 % de la cuota íntegra definida por el artículo 23.

([16]) BOE 188 de 7.8.1986, p. 27907.
([17]) BOE 58 de 9.3.1970, p. 3820.
([18]) BOE 308 de 24.12.1992, p. 43867.

(51) Esta bonificación no puede apreciarse independientemente del tratamiento fiscal de los excedentes netos distribuidos a los asociados cooperativistas en virtud del impuesto sobre las personas físicas (en lo sucesivo, «el IRPF»). El beneficio empresarial de una cooperativa se reparte entre los socios en función de la actividad realizada en la cooperativa por los mismos durante el ejercicio, no en función del capital aportado; es lo que se denomina retorno cooperativo y tiene unas características completamente distintas al dividendo en una empresa de capitales.

(52) Teniendo en cuenta estas especificidades, en relación con la regla de beneficio sobre la minoración de la cuota íntegra del impuesto sobre sociedades en un 50 %, que se aplica a las cooperativas especialmente protegidas, hay que hacer mención a la doble imposición de los dividendos/retornos como consecuencia de gravar primero el beneficio por el impuesto sobre sociedades y, posteriormente, por el IRPF. La atenuación en la doble imposición efectuada en la relación sociedad de capitales-socio (dividendo empresarial) no tiene contrapartida en la relación sociedad cooperativa-socio cooperativista (retorno cooperativo), por lo cual el retorno tiene una mayor carga fiscal que el dividendo.

(53) Esta distinción se ve reflejada en el artículo 23 de la Ley 40/1998, de 9 de diciembre de 1998, del impuesto sobre la renta de las personas físicas y otras normas tributarias ([19]), donde se ratifica el tratamiento desigual de los dividendos (propios de las empresas de capitales sujetas al régimen general fiscal) en relación con los retornos (propios, a su vez, de las entidades cooperativas de régimen fiscal especial).

(54) Por otra parte, las deducciones de la cuota del IRPF, tal y como se recoge en el artículo 66 de la Ley 40/1998, también son distintas según sea el tipo de sociedad; en el caso de obtener dividendos, la deducción será del 40 % en la cuota, y en el caso de los retornos remite al artículo 32 de la Ley 20/1990, donde se recoge que la deducción por doble imposición será del 10 % o el 5 %, dependiendo de si proceden de una cooperativa protegida o especialmente protegida.

(55) Las cooperativas, además, están sujetas a unas obligaciones específicas, a las que no están sometidas las empresas sujetas al régimen fiscal general, consistentes en determinadas obligaciones financieras, promovidas por la Ley 27/1999, que inmovilizan recursos y los convierten en indivisibles, como es la constitución de fondos sociales obligatorios.

(56) En primer lugar, el fondo de reserva obligatorio, que está destinado específicamente a la consolidación, desarrollo y garantía de las cooperativas y no puede repartirse entre los socios, según se cita en el artículo 55 de la Ley 27/1999. Forma parte del patrimonio social indivisible y, en el caso de disolución de la cooperativa, pasaría a disposición del Tesoro Público con la finalidad de destinarlo a la constitución de un Fondo para la Promoción del Cooperativismo. Según la Ley 27/1999, se dota con un mínimo del 20 % de los resultados cooperativos, y con un mínimo del 50 % de los resultados extracooperativos (caso de los procedentes de las operaciones de la cooperativa con terceros), además de con las cuotas de ingreso de los socios o de las deducciones sobre las aportaciones obligatorias al capital social derivados de la baja de los socios. Esto significa que parte de lo que cada socio aporta a la empresa nunca lo va a recuperar, y que parte de los excedentes empresariales quedan inmovilizados.

(57) En segundo lugar, el Fondo de Educación y Promoción, regulado en el artículo 56 de la Ley 27/1999, tiene como finalidad la formación y educación de los socios y trabajadores de la cooperativa, la difusión del cooperativismo y la promoción de las relaciones intercooperativas y la promoción cultural, profesional y asistencial del entorno local o de la comunidad en general. Siguiendo la Ley 27/1999, se dota con un mínimo del 5 % de los resultados cooperativos. Al igual que el fondo de reserva obligatorio, el de educación y promoción no puede repartirse entre los socios, incluso en el caso de liquidación de la cooperativa.

(58) Por consiguiente, el excedente máximo distribuible en las cooperativas es inferior al que se genera en otro tipo de sociedades de capitales, donde la disponibilidad de los beneficios por parte de los accionistas es mayor, al no tener la obligación de dotar estos fondos obligatorios con una parte del beneficio obtenido en el ejercicio.

(59) El beneficio fiscal que pudiera obtener la cooperativa por la deducción en la cuota del impuesto sobre sociedades queda corregido por la doble imposición con respecto al IRPF que se aplica al socio de la cooperativa y su incremento de tributación por esta vía.

(60) El carácter global del régimen fiscal de las cooperativas, poniendo en conjunción los beneficios y las obligaciones, se explica de forma descriptiva con los supuestos prácticos contemplados en los considerandos 61 a 64.

(61) En el primer supuesto, se analiza la disponibilidad neta de fondos que tiene el socio de la cooperativa con relación al accionista de una sociedad sujeta al régimen general fiscal en España, partiendo de unos mismos resultados iniciales; 150 unidades monetarias (en lo sucesivo, «u.m.»).

([19]) BOE 295 de 10.12.1998, p. 40730.

Hipótesis: resultados cooperativos (50 %) y resultados extracooperativos (50 %), sobre la base de la ley 27/1999; pago íntegro del beneficio disponible al socio. Tipo marginal IRPF: 48 %

	Sociedad cooperativa	Sociedad de capitales
Resultados	Resultado cooperativo (RC): 75 (50 %) Resultado extracooperativo (RE): 75 (50 %) Total: 150	150
Dotación de los fondos sociales	Fondo de educación y promoción: 5 % RC = 3,75 Fondo de reserva obligatoria: 20 % RC = 15 50 % RE = 37,5 Total: 56,25	0
Resultados después de la dotación de los fondos	RC: 56,25 RE: 37,5 Total: 93,75	150
Impuesto sobre sociedades	RC: (75 – 11,25) × 20 % = 12,75 RE: (75 – 18,75) × 35 % = 19,687 Total: 32,437	150 × 35 % = 52,5
Beneficio disponible	93,75 – 32,437 = 61,313	150 – 52,5 = 97,5
Impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF)	Base imponible (BI): 61,313 × 100 % = 61,313 Importe que pagar (tipo pleno): 61,313 × 48 % = 29,430 Reducción: 61,313 × 10 % = 6,131 Importe que debe pagarse después de la reducción: 9,430 – 6,131 = 23,299	BI = 97,5 × 140 % = 136,5 Importe que pagar (tipo pleno): 136,5 × 48 % = 65,52 Reducción: 97,5 × 40 % = 39 Importe que debe pagarse después de la reducción: 65,52 – 39 = 26,52
Renta neta percibida por el accionista	61,313 – 23,299 = 38,014	97,5 – 26,52 = 70,98

(62) Habida cuenta del tipo marginal de imposición previsto en el marco del IRPF, se puede afirmar que, para un mismo resultado inicial de 150 u.m., la renta neta percibida por un socio cooperativista sería de 38 u.m., mientras que la percibida por un accionista de una sociedad sometida al régimen fiscal general sería de 71 u.m. Además, tal y como se explica arriba, conviene recordar que la doble imposición que supone el impuesto de sociedades y el IRPF cancela el efecto inicial de la reducción concedida en virtud del impuesto sobre sociedades.

(63) En el segundo ejemplo, en el que las operaciones de las cooperativas con los socios y con los no socios, es decir, los resultados cooperativos y extracooperativos, están sometidas a tipos diferentes, se puede comprobar que, cuando el peso específico de los resultados extracooperativos aumentan con relación a los resultados cooperativos, los recursos que deben pagarse a los fondos obligatorios, así como el impuesto sobre la renta, aumentan proporcionalmente, mientras que el porcentaje del beneficio disponible disminuye; por tanto, la renta neta percibida por cada socio decae cuando los resultados extracooperativos son superiores.

Análisis de distintas hipótesis de desglose entre resultados cooperativos y extracooperativos

	Sociedad cooperativa protegida				Sociedad de capitales
Hipótesis	RC: 75 % RE: 25 %	RC: 66,66 RE: 33,33 %	RC: 50 % RE: 50 %	RC: 25 % RE: 75 %	
Resultados	150	150	150	150	150
Dotación de los fondos sociales	46,875	50	56,25	65,625	0
Resultados después de la dotación de los fondos	103,125	100	93,75	84,375	150
Impuesto sobre sociedades	28,97	30,125	32,437	35,906	52,5

	Sociedad cooperativa protegida				Sociedad de capitales
Beneficio disponible	74,155	69,875	61,313	48,469	97,5
IRPF	28,179	26,55	23,299	18,418	26,52
Renta neta percibida	45,976	43,325	38,014	30,051	70,98

(64) En conclusión, la Confederación de Cooperativas Agrarias de España considera que la legislación sobre la fiscalidad de las cooperativas agrarias en España debe analizarse en su conjunto. Dicha fiscalidad responde a elementos diferenciadores en cuanto a su estructura y contiene elementos beneficiosos, a la par que obligaciones específicas (dotaciones a fondos obligatorios, tratamiento del capital, doble imposición).

IV. **OBSERVACIONES PRESENTADAS POR ESPAÑA**

(65) Por carta de 11 de junio de 2001, España arguyó los elementos contemplados en los considerandos 66 a 85.

(66) España sostiene que la consideración como ayuda estatal de las medidas de apoyo a las cooperativas agrarias, fundamentada en que las cooperativas pagarán menos impuestos que antes de la modificación introducida, no cabe por los motivos que se exponen a continuación.

(67) Las medidas introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 responden a medidas de carácter liberalizador del sector de suministro de gasóleo B, al levantar barreras que las cooperativas agrarias tenían para suministrar a terceros dicho combustible, sin que ello implique una ventaja fiscal para estas entidades que suponga un trato favorable para las mismas.

(68) El régimen fiscal de las cooperativas agrarias establece una distinción entre las actividades realizadas con los socios en el marco de la cooperativa y las actividades realizadas con los no socios; estos últimos resultados se denominan extracooperativos. Por tanto, el régimen fiscal en materia de impuesto sobre sociedades aplicable a dichos resultados corresponde al régimen general al cual se somete cualquier otra entidad que se dedica a la misma actividad.

(69) El régimen fiscal de las cooperativas se encuentra regulado en la Ley 20/1990, cuyo artículo 21 considera rendimientos extracooperativos los procedentes del ejercicio de la actividad cooperativizada con terceros no socios, de tal modo que tales resultados extracooperativos tributan al tipo general del impuesto sobre sociedades, según establece el artículo 26, apartado 3, de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre de 1995, del impuesto sobre sociedades ([20]). Por otra parte, la disposición adicional sexta de la Ley 27/1999 de cooperativas, de 16 de julio de 1999, obliga a estas entidades a llevar una contabilidad separada de las operaciones realizadas con terceros no socios.

(70) Las medidas incorporadas por el mencionado Real Decreto-ley 10/2000 tienen por objeto liberalizar el sector de suministro de gasóleo B, permitiendo a las cooperativas agrarias suministrar dicho combustible, sea cual sea la relación en que se encuentren estas operaciones respecto del total de las operaciones realizadas por la cooperativa, sin que ello suponga la pérdida de su régimen fiscal para las actividades cooperativizadas. Lo que se pretende es que la cooperativa pueda desarrollar esta actividad sin que sea necesario constituir otra entidad diferenciada, resultando la tributación por el impuesto sobre sociedades igual en las dos situaciones, por cuanto los resultados del suministro de gasóleo B a terceros están sometidos al régimen general del impuesto de sociedades.

(71) En conclusión, según España, las medidas introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 no suponen una ayuda estatal por cuanto no inciden ni afectan a la competencia en la actividad de distribución de gasóleo B, dado que todas las empresas que desarrollan esta actividad, incluidas las cooperativas agrarias, están sometidas a la misma tributación por el impuesto de sociedades.

(72) España completó sus comentarios enviados por carta de 6 de junio de 2001, respecto de esta medida, con sus comentarios a las observaciones de los interesados por cartas de 1 y 30 de octubre de 2001. En su carta de 1 de octubre de 2001, España añadió los comentarios que se recogen a continuación.

(73) Tanto el incremento del precio del crudo como la depreciación del euro frente al dólar supusieron acontecimientos que modificaron de forma sustancial las condiciones normales en las que se desenvuelve la actividad agraria y provocaron en el sector una crisis que afectó a las explotaciones agrícolas, deteriorando sus resultados económicos y amenazando, de persistir la tendencia, la propia supervivencia de muchas explotaciones.

(74) El Gobierno español, ante tal situación, decidió la puesta en marcha no solo de medidas coyunturales sino también de medidas estructurales, como la profundización en la liberalización de distribución de combustibles, que posibilitasen a las explotaciones agrícolas y ganaderas su sostenimiento futuro y el mantenimiento de la necesaria competitividad.

(75) Las medidas de apoyo del Real Decreto-ley 10/2000 forman parte del objetivo de avanzar en la liberalización del sector de los combustibles. En concreto, suprimen ciertas restricciones que la legislación española contenía para las cooperativas agrarias, lo que supone, ciertamente, la apertura del mercado en la distribución del gasóleo B en España.

(76) Así se explica la exención para las cooperativas de la obligatoriedad de limitar las operaciones de distribución de gasóleo B a terceros no socios a un 50 % de las realizadas con sus socios, y la supresión del requisito por el cual las cooperativas solamente podían realizar actividades de distribución al por menor de productos petrolíferos con terceros no socios si previamente constituían una entidad con personalidad jurídica propia, distinta de la cooperativa. Este requisito limitaba el campo de acción de las cooperativas agrarias y en cierto modo resultaba contradictorio con lo dispuesto en la Ley 27/1999, en la que se afirmaba que las sociedades creadas al amparo de ella podían organizar y desarrollar cualquier actividad económica.

([20]) BOE 310 de 28.12.1995, p. 37072.

(77) La modificación consistente en que las cooperativas no pierdan su condición de especialmente protegidas cuando distribuyan gasóleo B a terceros, no socios, se ha de interpretar como una medida despenalizadora que, empero, no comporta una fiscalidad especial y más ventajosa en la distribución de carburante agrícola a terceros.

(78) La aseveración recogida en las observaciones de las asociaciones de estaciones de servicio según la cual la liberalización de la distribución de gasóleo por parte de las cooperativas a terceros no socios supone que estas operaciones tributan al tipo del 20 % en el impuesto de sociedades es incorrecta según España. Todas las operaciones que las cooperativas realizan con terceros no socios tributan al tipo general del 35 %.

(79) En su carta de 30 de octubre de 2001, que completa los comentarios de España transmitidos por carta de 1 de octubre de 2001 a las observaciones de las terceras partes interesadas, España añadió los comentarios contemplados en los considerandos 78 a 84 procedentes del Ministerio de Hacienda.

(80) En las observaciones de las asociaciones de estaciones de servicio se hace una interpretación errónea de los efectos que el Real Decreto-ley 10/2000 tiene en el régimen fiscal de las cooperativas protegidas. Los resultados extracooperativos tributan al tipo general del 35 %, incluyendo entre estos los resultados obtenidos de la distribución de gasóleo B a terceros, no socios de la cooperativa.

(81) Las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 pretenden únicamente liberalizar el sector de la distribución de gasóleo B, al permitir a las cooperativas agrarias suministrar dicho combustible sea cual sea la relación en que se encuentren estas operaciones respecto del total de las operaciones realizadas por la cooperativa, sin que ello suponga la pérdida de su régimen fiscal para las actividades cooperativizadas.

(82) En cualquier caso, no se ha producido ninguna alteración en el régimen fiscal aplicable a las operaciones de suministro de gasóleo B por parte de las cooperativas, por lo que cabe concluir que no existe ninguna medida que pueda tener la consideración de ayuda estatal a efectos del artículo 107 del TFUE.

(83) En cuanto al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en las observaciones de las asociaciones de estaciones de servicio se señala que estos beneficios son anteriores al Real Decreto-ley 10/2000 y no puede decirse que las cooperativas gocen de ellos como consecuencia del mismo, sino que responden al objetivo de potenciar este tipo de sociedades y el movimiento cooperativista en España.

(84) Por último, en relación con los tributos locales, las observaciones de las asociaciones de estaciones de servicio no se dirigen tanto contra los vigentes beneficios fiscales aplicables a las cooperativas especialmente protegidas, en sí mismos considerados, como contra la modificación llevada a cabo por el Real Decreto-ley 10/2000, consistente en variar las condiciones que deben cumplir las cooperativas agrarias para ser consideradas especialmente protegidas, en concreto, el hecho de permitir a tal efecto que dichas cooperativas puedan distribuir gasóleo B a terceros no socios, sin limitación.

(85) España considera que ninguna de las medidas adoptadas por el Gobierno español en apoyo al sector agrícola merece ser calificada como «ayuda estatal» por ser plenamente compatibles con lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del TFUE.

V. **DECISIÓN 2003/293/CE**

(86) En su Decisión 2003/293/CE, la Comisión llegó a las conclusiones que se exponen en los considerandos 86 a 95.

(87) Las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000, en la Ley 27/1999 y en la Ley 20/1999 solo restablecen la situación normativa existente para la distribución de productos petrolíferos por las cooperativas agrarias hasta la adopción de la Ley 34/1998.

(88) España ha aclarado en sus comentarios que, de conformidad con la Ley 20/1990, las cooperativas agrarias tributan en los rendimientos que obtengan en sus operaciones con terceros no socios al tipo general del impuesto sobre sociedades, por lo que no se produce ningún tipo de bonificación en estas operaciones y las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 no han causado ninguna alteración en el régimen fiscal aplicable a las operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios por las cooperativas.

(89) Las cooperativas agrarias, gracias a las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000, pueden realizar esta actividad sin estar obligadas a constituir una nueva entidad jurídica para la distribución de gasóleo B a terceros no socios y pueden sobrepasar el límite del 50 % del volumen de negocios para las operaciones de suministro a terceros no socios sin perder la condición de fiscalmente protegidas.

(90) Es cierto que las cooperativas agrarias tributan en los rendimientos que obtengan en sus operaciones con terceros no socios igual que el resto de las sociedades, al tipo general del impuesto sobre sociedades, pero también es cierto que las cooperativas, después de las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000, pueden distribuir gasóleo B a terceros no socios sin ningún límite en el volumen de negocios y sin estar obligadas a constituir una nueva entidad jurídica, disfrutando al mismo tiempo del tratamiento fiscal diferenciado del que se benefician las cooperativas.

(91) Las cooperativas disfrutaban, con anterioridad al Real Decreto-ley 10/2000, de beneficios fiscales en el impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en el impuesto de actividades económicas, en el impuesto de bienes inmuebles y en el impuesto de sociedades. En este último impuesto, las operaciones con socios tributan a un tipo reducido y, además, las cooperativas especialmente protegidas, como es en principio el caso de las cooperativas agrarias, se benefician de una bonificación del 50 % de la cuota íntegra en el impuesto sobre sociedades.

(92) No obstante, la Comisión consideró que procedía examinar los beneficios fiscales de los que disfrutan las sociedades cooperativas en conjunción con las obligaciones que las normas de ajuste técnico producen en las cooperativas. La Comisión afirma en su Decisión que, como señala la Confederación de Cooperativas Agrarias de España en sus observaciones, este beneficio fiscal no puede considerarse separadamente del coste fiscal de los retornos en la renta del socio cooperativista en el IRPF, que tiene unas características completamente distintas del dividendo en una empresa de capitales. La atenuación en la doble imposición efectuada en la relación sociedad de capitales-socio (dividendo empresarial) no tiene contrapartida en la relación sociedad cooperativa-socio cooperativista (retorno cooperativo), por lo cual el retorno tiene una mayor carga fiscal que el dividendo. El beneficio que pudiera obtener la cooperativa por la deducción en la cuota del impuesto sobre sociedades queda corregido por la doble imposición con respecto al IRPF que se aplica al socio de la cooperativa y su incremento de tributación por esta vía.

(93) La Comisión consideró en su Decisión que la fiscalidad de las cooperativas agrarias en España debía analizarse en su conjunto. Esta fiscalidad establece diferenciaciones en cuanto a su estructura y contiene elementos ventajosos, compensados por obligaciones específicas (dotaciones de fondos obligatorias, tratamiento del capital, doble imposición).

(94) Por consiguiente, a la vista de las informaciones que habían sido facilitadas por España y por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España, la Comisión consideró que las modificaciones introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 en la legislación de las cooperativas agrarias no ofrecían a estas una ventaja que aligerase las cargas que gravan su presupuesto y no constituían una medida fiscal selectiva que afectase a los recursos del Estado.

(95) La Comisión concluye en su Decisión que, sobre la base de la información proporcionada por España, las medidas de apoyo a las cooperativas agrarias deben considerarse como medidas fiscales justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, y no entran, pues, en los criterios de aplicación del artículo 107, apartado 1, del TFUE, es decir, que las medidas no constituyen ayudas estatales.

VI. **SENTENCIA DEL TRIBUNAL GENERAL EN EL ASUNTO T-146/03**

(96) En el recurso interpuesto contra la Decisión 2003/293/CE, la Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad de Madrid y la Federación Catalana de Estaciones de Servicio sostuvieron, esencialmente, que la Comisión incumplió el artículo 107, apartado 1, del TFUE, ya que, en la Decisión impugnada, afirma que las medidas recurridas no constituyen una ayuda, ya que no conceden ventaja alguna a las cooperativas agrarias y se ajustan a la naturaleza y a la economía del sistema tributario aplicable a las cooperativas.

(97) En su examen, el Tribunal General indica que, como primer submotivo, las demandantes sostienen que la Comisión llegó a la conclusión errónea de que no existía ninguna ventaja debido a una valoración equivocada del régimen fiscal español. Como segundo submotivo, las demandantes alegan que la Comisión concluyó incorrectamente que las medidas recurridas no tenían un carácter selectivo debido a una valoración errónea de la conformidad de las medidas recurridas con la naturaleza y la economía del sistema fiscal español.

1. **Primer submotivo: error de apreciación del régimen fiscal español que afecta a la consideración de que las medidas recurridas no confieren ventajas a las cooperativas agrarias**

(98) Las demandantes alegan que la Comisión no tuvo en cuenta el estatuto fiscal ventajoso de las cooperativas agrarias en materia de impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, de impuesto de actividades económicas y de impuesto de bienes inmuebles.

(99) El Tribunal General dice no estar en condiciones de ejercer su control sobre el fundamento de la Decisión impugnada en este punto. Según el Tribunal General, la Decisión impugnada no indica de manera clara e inequívoca las razones por las que el régimen fiscal aplicable a las cooperativas agrarias en lo que atañe al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, al impuesto de actividades económicas y al impuesto sobre bienes inmuebles no constituye una ventaja a tenor del artículo 107 apartado 1, del TFUE. Así, por un lado, el considerando 145 de la Decisión impugnada indica explícitamente que, además de en el impuesto sobre sociedades, las cooperativas disfrutan de beneficios fiscales en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, en el impuesto de actividades económicas y en el impuesto sobre bienes inmuebles. Por otro lado, el considerando 148 de la Decisión impugnada indica que las medidas recurridas no constituyen una ventaja y, por tanto, no son una ayuda estatal en el sentido del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(100) Aunque en la vista la Comisión sostuvo que el razonamiento expuesto en los considerandos 146 y 147 de la Decisión impugnada se aplicaba no solo al impuesto sobre sociedades, sino también a los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles, el Tribunal General considera que tal motivación resulta incomprensible.

(101) En primer lugar, el Tribunal General afirma que el considerando 146 indica que el beneficio que pudiera obtener la cooperativa por la deducción del 50 % en la cuota del impuesto sobre sociedades queda corregido por la doble imposición con respecto al impuesto sobre la renta de las personas físicas. Dado que la Comisión, siempre según el Tribunal General, no ofrece razón alguna por la cual los beneficios resultantes de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles habrían de quedar corregidos igualmente por la doble imposición en cuanto al impuesto sobre la renta de las personas físicas, el considerando 146 solo puede entenderse en el sentido de que se refiere a una corrección de la deducción del 50 % de la cuota del impuesto sobre sociedades.

(102) En segundo lugar, prosigue el Tribunal General, el considerando 147 se limita a mencionar que la fiscalidad de las cooperativas agrarias, analizada en su conjunto, responde a elementos diferenciadores en cuanto a su estructura y contiene elementos beneficiosos compensados con obligaciones específicas (dotaciones a fondos obligatorios, tratamiento del capital, doble imposición). Este considerando nada dice en cuanto a las razones por las que las obligaciones específicas que menciona, además de la deducción del 50 % del impuesto sobre sociedades, compensan también las ventajas resultantes de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles. Según el Tribunal General, la falta de estas razones es tanto más flagrante en el presente caso cuanto que las obligaciones específicas expresamente mencionadas deben considerarse, según resulta de la lectura de la Decisión impugnada, relativas al impuesto sobre sociedades. En efecto, además de su mención en el considerando 147, tales obligaciones específicas se evocan también en los considerandos 83 a 95 de la Decisión impugnada, que se refieren únicamente al impuesto sobre sociedades.

(103) Por lo que respecta, en primer lugar, a la alegación según la cual las medidas vinculadas al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, al impuesto de actividades económicas y al impuesto sobre bienes inmuebles no fueron modificadas por el Real Decreto-ley, por lo que, en principio, no son objeto de apreciación en la Decisión impugnada, el Tribunal General afirma que es preciso señalar que dicho argumento es inexacto, puesto que el considerando 145 pone de manifiesto que la Comisión tomó en consideración la existencia de beneficios fiscales a favor de las cooperativas derivados de dichos impuestos.

(104) Por otra parte, el Tribunal General opina que, contrariamente a lo que afirma la Comisión, la situación fiscal de las cooperativas a efectos de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles sí fue modificada por las medidas recurridas. En efecto, antes de la adopción de estas medidas, el régimen fiscal de las cooperativas no se aplicaba a la actividad de distribución de combustible, ya que esta actividad debía ser efectuada por una entidad jurídica distinta que no se beneficiaba de este régimen fiscal privilegiado. A partir de la entrada en vigor de las medidas recurridas, el ámbito de aplicación de este régimen fiscal privilegiado se extendió a las actividades de distribución de combustible. Por tanto, el Tribunal General considera que la situación fiscal de las cooperativas agrarias quedó modificada por las medidas recurridas.

(105) Asimismo, por lo que respecta a la alegación según la cual el régimen fiscal a efectos de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles podría constituir una ayuda existente, en la medida en que dicho régimen no parece haber sido modificado desde la adhesión de España, el Tribunal General señala que no ofrece ninguna aclaración que permita comprender las razones por las que la Comisión llega a la conclusión de que no existe una ventaja en el considerando 148 de la Decisión impugnada. En efecto, en la medida en que la Comisión sostiene que el régimen fiscal privilegiado constituye una ayuda existente, admite necesariamente que dicho régimen fiscal constituye una ayuda y, por tanto, que confiere efectivamente una ventaja a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(106) Por último, en lo que atañe a la alegación según la cual la ventaja resultante de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles es de escasa entidad en comparación con el impuesto sobre sociedades, el Tribunal General constata que tampoco permite dotar de sentido a la Decisión impugnada. En efecto, el Tribunal General afirma que admitir la escasa entidad de una ventaja supone necesariamente admitir su realidad. Por otra parte, el Tribunal General recuerda que la Comisión precisó en la vista que no era su intención afirmar, mediante esta alegación, que la ventaja derivada de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles fuera inferior al umbral de la regla *de minimis*. En consecuencia, la alegación formulada no permite al Tribunal General comprender las razones por las que el régimen fiscal a efectos de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles no constituye una ventaja.

(107) El Tribunal General concluye de cuanto antecede que la Decisión impugnada adolece, efectivamente, de un defecto de motivación que le impide analizar el fundamento de la apreciación de la Comisión según la cual no se deriva ninguna ventaja del régimen aplicable a las cooperativas a efectos de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, actividades económicas y bienes inmuebles.

(108) No obstante, el Tribunal General recuerda que esta falta de motivación solo puede acarrear la anulación de la Decisión impugnada si esta carece de motivación suficiente en apoyo de su conclusión de que las medidas recurridas no constituyen una ayuda estatal en el sentido del artículo 107, apartado 1, del TFUE. A este respecto, el Tribunal General señala que, en la Decisión impugnada, la Comisión afirma, por un lado, que las medidas recurridas no constituyen una ventaja y, por otro lado, que si dichas medidas constituyen una ventaja, esta no es selectiva, por ajustarse a la naturaleza y la economía del sistema.

2. **Segundo submotivo: error de apreciación de la conformidad de las medidas recurridas con la naturaleza y la economía del sistema fiscal español que afecta a la consideración de que estas medidas no tienen carácter selectivo**

(109) Según el Tribunal General, la Decisión impugnada no menciona ningún elemento que permita comprender el razonamiento seguido por la Comisión para llegar a la conclusión de que las medidas recurridas no son selectivas (considerando 148), por estar justificadas por la naturaleza y la economía del sistema (considerando 167).

(110) El Tribunal General afirma que, ciertamente, el considerando 148 de la Decisión impugnada indica que la Comisión considera que las medidas recurridas no son selectivas a la vista de la información facilitada por el Reino de España y por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España.

(111) Ahora bien, el Tribunal General afirma que, por lo que respecta a la información comunicada por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España, tal como se recoge en la Decisión impugnada, es preciso señalar que se refieren a la inexistencia de ventajas y no a la inexistencia de carácter selectivo. Esta información no contiene, por tanto, elementos que apoyen un razonamiento en cuanto a la inexistencia de carácter selectivo de las ventajas derivadas de las medidas recurridas. Asimismo, en lo que atañe a la información comunicada por España, procede señalar que dicha información, según se refleja en los considerandos 103 a 120 de la Decisión impugnada, tiene por objeto esencialmente justificar las medidas recurridas en función de una política de liberalización del sector de la distribución de combustible. Pues bien, tal explicación no permite comprender las razones por las cuales las medidas recurridas están justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal. En efecto, el Tribunal General afirma que, salvo que se ofrezcan aclaraciones detalladas que no concurren en el presente caso, una consideración basada en la política de liberalización del mercado del combustible seguida por España no atañe necesariamente a la naturaleza o a la economía del sistema fiscal español.

(112) Por otra parte, el Tribunal General dice que la circunstancia señalada en el considerando 119 de la Decisión impugnada, según la cual los beneficios relacionados con el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados son anteriores a las medidas recurridas y responden al objetivo de potenciar las sociedades cooperativas y el movimiento cooperativista en España, tampoco atañe necesariamente a la naturaleza y a la economía del sistema fiscal.

(113) En cualquier caso, prosigue el Tribunal General, aun admitiendo, pese a la inexistencia absoluta de explicación detallada al respecto en la Decisión impugnada, que la Comisión considerase que la promoción del movimiento cooperativista formaba parte de la naturaleza y de la economía del sistema fiscal español, es preciso observar que el considerando 119 de la Decisión impugnada únicamente menciona esta justificación respecto a la ventaja derivada del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y nada dice sobre las ventajas derivadas del régimen de los impuestos sobre bienes inmuebles, por un lado, y de actividades económicas, por otro.

(114) Por consiguiente, de lo anterior se desprende para el Tribunal General que la Decisión impugnada adolece de un defecto de motivación que le impide analizar el fundamento de la apreciación de la Comisión según la cual, aun suponiendo que las medidas recurridas constituyan una ventaja, dicha ventaja no es selectiva, por estar justificada por la naturaleza y la economía del sistema.

(115) Por tanto, el Tribunal General señala que, de la constatación de la falta de motivación efectuada en el considerando 90 y de la expuesta en el apartado precedente se desprende que la Decisión impugnada no está suficientemente motivada por lo que respecta a la apreciación según la cual las medidas recurridas no constituyen ayudas estatales a efectos del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(116) El Tribunal General concluye que procede anular la Decisión impugnada por cuanto la Comisión incumplió la obligación de motivación que le impone el artículo 296 del TFUE. Así, el Tribunal General declara y sentencia que se anula el artículo 1 de la Decisión 2003/293/CE de la Comisión en la medida en que declara que las medidas de apoyo a las cooperativas agrarias que figuran en el Real Decreto-ley 10/2000 de medidas urgentes de apoyo a los sectores agrario, pesquero y del transporte, no constituyen una ayuda a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

VII. **APRECIACIÓN**

(117) Los artículos 107 y 108 del TFUE se aplican a todos los productos agrícolas del anexo I que están sujetos a una organización común de mercado (todos los productos agrícolas, salvo las patatas distintas de las patatas de fécula, la carne equina, la miel, el café, el alcohol de origen agrícola, el vinagre derivado de alcohol y el corcho), de conformidad con los distintos Reglamentos que regulan las correspondientes organizaciones comunes de mercado.

1. **Artículo 107, apartado 1, del TFUE**

(118) Según lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del TFUE, son incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

(119) Las medidas que nos ocupan adoptan la forma de un tratamiento tributario diferenciado a favor de las cooperativas agrarias.

(120) La 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 ([21]) establece que son contrarias a las normas de la competencia y están sometidas a la aplicación del artículo 107 las ayudas estatales relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas, cuando:

— la ventaja la concede el Estado o se concede por medio de recursos del Estado,

— la medida afecta a la competencia y a los intercambios entre Estados miembros,

— la medida es específica o selectiva en el sentido de que favorece a algunas empresas o a algunas producciones, es decir, falsea o amenaza con falsear la competencia,

— la medida concede a sus beneficiarios una ventaja que reduce las cargas que suelen gravar su presupuesto.

(121) En primer lugar, es necesario tener en cuenta que, tal como se recuerda en el punto 3.2.7 de la Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones, sobre fomento de las cooperativas en Europa ([22]), las cooperativas que ejercen una actividad económica, incluidas las cooperativas agrarias, se consideran «empresas» con arreglo al TFUE y, por tanto, están sujetas a la normativa europea sobre competencia y ayudas estatales y, también, a las diversas excepciones, límites y normas *de minimis*.

(122) El análisis que nos ocupa debe centrarse en las medidas concretas notificadas a favor de las cooperativas agrarias tomadas a raíz del alza del precio del combustible (artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000), teniendo en cuenta, primeramente, los cuatro criterios arriba mencionados.

(123) Dado que las medidas notificadas permiten ampliar el ámbito de aplicación del régimen fiscal privilegiado de las cooperativas a su actividad de suministro de gasóleo B a terceros no socios, debe calificarse dicho régimen fiscal privilegiado según el artículo 107 del TFUE.

1.1. *El criterio de «recursos del Estado»*

(124) De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, para que una ventaja pueda calificarse de ayuda estatal, es necesario, en primer lugar, que se conceda, directa o indirectamente, con recursos del Estado, y, en segundo lugar, que sea imputable al Estado ([23]).

(125) El punto 10 de la 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 explica que una pérdida de ingresos fiscales equivale al consumo de recursos del Estado en forma de gastos fiscales. 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.

(126) Mediante el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, el Estado español introdujo modificaciones en la Ley 27/1999 de cooperativas, así como en la Ley 20/1990 sobre régimen fiscal de las cooperativas. Por un lado, en las operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios, se suprime el límite máximo del 50 % del volumen de negocios de las operaciones realizadas por cooperativas agrarias con terceros no socios sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida establecida en la Ley 20/1990. Por otro lado, la Ley 34/1998 del sector de hidrocarburos se modifica suprimiendo, para la distribución de gasóleo B a los no socios por parte de las cooperativas agrarias, la exigencia de constituir una entidad dotada de personalidad jurídica propia sometida al régimen fiscal general.

(127) Debe recordarse que, como se ha descrito en el considerando 20 de la presente Decisión, se conceden varias ventajas a las cooperativas agrícolas en el marco de varios impuestos. El Estado español, al ampliar el volumen de operaciones de suministro de gasóleo B por parte de las cooperativas agrarias a terceros no socios más allá del 50 % permitido por la ley, sin pérdida del privilegio fiscal, está renunciando claramente a ingresos fiscales y, por lo tanto, consume recursos del Estado en forma de gastos fiscales. Además, al suprimir para la distribución de gasóleo B a los no socios la exigencia de que las cooperativas constituyan una entidad dotada de personalidad jurídica propia sometida al régimen fiscal general, el Estado español está renunciando a todo posible ingreso fiscal vinculado a dicho estatuto y, por lo tanto, consume recursos del Estado en forma de gastos fiscales.

(128) En su sentencia de 27 de enero de 1998, el Tribunal General reconoció que el criterio de utilización de recursos públicos puede interpretarse también en sentido negativo, cuando la intervención lleva consigo una pérdida de ingresos que habrían debido revertir en el presupuesto del Estado, bajo la forma, por ejemplo, de una exención fiscal, tal como sucede en el presente caso ([24]).

(129) Por consiguiente, en el presente asunto nos encontramos ante ventajas imputables al Estado y concedidas directamente mediante recursos del Estado.

([21]) DO C 384 de 10.12.1998, p. 3. Véase, asimismo, la sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de julio de 2003 en el asunto C-280/00, *Altmark* (Rec. 2003, p. I-7747).

([22]) COM(2004) 18 final, de 23.2.2004.

([23]) Sentencias del Tribunal de Justicia de 21 de marzo de 1991 en el asunto C-303/88, Italia/Comisión, considerando 11 (Rec. 1991, p. I-1433); de 16 de mayo de 2002 en el asunto C-482/99, Francia/Comisión, considerando 24 (Rec. 2002, p. I-4397), y de 20 de noviembre de 2003 en el asunto C-126/01, *GEMO*, considerando 24 (Rec. 2003, p. I-13769).

([24]) Sentencia del Tribunal General de 27 de enero de 1998 en el asunto T-67/94, Ladbroke Racing/Comisión (Rec. 1998, p. II-1); véase, asimismo, la Sentencia del Tribunal de Justicia de 29 de abril de 2004 en el asunto C-159/01, Países Bajos/Comisión, (Rec. 2004, p. I-4461).

1.2. *El criterio de «alteración de los intercambios»*

(130) Para que entren dentro del ámbito de aplicación del artículo 107, apartado 1, del TFUE, las ayudas deben afectar, además, a la competencia y a los intercambios entre Estados miembros. Este criterio implica que el beneficiario de la ayuda ejerce una actividad económica.

(131) Según la jurisprudencia reiterada sobre dicha disposición, se considera que los intercambios comerciales se ven afectados cuando la empresa beneficiaria ejerce una actividad económica objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros. El Tribunal de Justicia ha comprobado que, cuando una ventaja concedida por un Estado miembro potencia la posición de una categoría de empresas con relación a otras empresas competidoras en los intercambios intracomunitarios, debe considerarse que tal ventaja influye en estos últimos ([25]).

(132) En el presente caso, las cooperativas agrarias ejercen una actividad económica que es objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros. Los intercambios comerciales de productos agrícolas entre la Unión Europea y España son, en efecto, muy importantes. Por ejemplo, en 1999 España exportó productos agrícolas con destino a la Comunidad Europea por valor de 11 329 millones EUR e importó productos de este tipo por valor de 7 382 millones EUR. En 2007, el importe de las exportaciones de productos agrícolas de España con destino a los países de la Unión Europea alcanzó 33 120 millones EUR y el de las importaciones, 27 140 millones EUR ([26]).

(133) De forma particular en el presente asunto, las empresas beneficiarias operan en sectores expuestos a la competencia, como la distribución de carburante. Resulta obligado señalar que existe una competencia intensa entre los productores de los Estados miembros cuyos productos son objeto de intercambios intracomunitarios. Los productores españoles participan plenamente en esta competencia. Además, el número considerable de beneficiarios de estas medidas aumentará la incidencia de estas en los intercambios.

(134) Todo indica que estas medidas podrían afectar a los intercambios de los productos en cuestión entre los Estados miembros, lo cual se produce cuando dichas medidas favorecen a operadores activos en un Estado miembro en detrimento de los otros Estados miembros. Las dos medidas en cuestión tienen una repercusión directa e inmediata en los costes de producción de los productos de que se trata en España. Por tanto, afectan a la competencia y a los intercambios entre Estados miembros.

([25]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 17 de septiembre de 1980 en el asunto 730/79, considerando 11, Philip Morris Holland BV/Comisión (Rec. 1980, p. 2671).

([26]) *Fuente:* Eurostat.

1.3. *El criterio de «ventaja»*

(135) Según una jurisprudencia reiterada, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, dado que incluye no solo prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones del Estado que, bajo distintas formas, reducen las cargas que suelen gravar el presupuesto de una empresa y que, sin ser subvenciones en el sentido estricto de la palabra, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos ([27]).

(136) Por lo tanto, según el Tribunal de Justicia, una medida por la cual las autoridades públicas conceden a algunas empresas una exención fiscal que, si bien no conlleva una transferencia de fondos estatales, coloca a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que la de los demás contribuyentes, constituye una ayuda estatal con arreglo a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(137) A tenor de lo dispuesto en la Comunicación sobre la fiscalidad directa de las empresas, tal ventaja puede concederse mediante una reducción de la carga fiscal de la empresa de distintas formas, concretamente: mediante la reducción de la base imponible (deducciones especiales, amortización extraordinaria o acelerada, inscripción de reservas en el balance, etc.); mediante la reducción total o parcial de la cuantía del impuesto (exención, crédito fiscal, etc.), o mediante el aplazamiento, la anulación o, incluso, el reescalonamiento excepcional de la deuda fiscal.

(138) El régimen fiscal de las sociedades cooperativas con relación a las sociedades no cooperativas que existe en España se describe en el considerando 20 de la presente Decisión. Se trata, de hecho, de las ventajas de las que gozan todas las cooperativas protegidas, entre las que se encuentran las cooperativas agrarias, y que normalmente no son aplicables a las sociedades no cooperativas. Asimismo, conviene precisar que no se incluye entre los privilegios fiscales de dichas cooperativas el tipo reducido de 20 % aplicado sobre la base imponible correspondiente a los resultados cooperativos (porque están relacionados con las actividades llevadas a cabo con sus miembros).

(139) Las modificaciones que aporta el Real Decreto ley 10/2000 pueden permitir a las cooperativas agrarias dedicar la mayor parte de su actividad, o incluso la totalidad de ella, a la distribución de gasóleo B, sin someterse pese a ello al mismo trato fiscal que las empresas no cooperativas.

([27]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 15 de junio de 2006 en los asuntos acumulados C-393/04 y C-41/05, *Air Liquide Industries Belgium* (Rec. 2006, p. I-5293).

(140) Tal y como indica el Tribunal General en el asunto T-146/03 ([28]), antes de la aprobación de estas medidas, el estatuto fiscal de las cooperativas no se aplicaba a la actividad de distribución de combustible por cuanto esta actividad debía ser realizada por una entidad jurídica distinta que no se beneficiara de este régimen fiscal privilegiado. A partir de la entrada en vigor de las medidas recurridas, el ámbito de aplicación de este régimen fiscal privilegiado se extendió a las actividades de distribución de combustible. Por tanto, el Tribunal General considera que la situación fiscal de las cooperativas agrarias, en cuanto a la distribución de gasóleo B a terceros no miembros, se vio modificada por las medidas recurridas.

(141) La Comisión constata, en efecto, que, con estas medidas, las cooperativas agrarias, que pueden en adelante realizar intercambios con terceros no socios de manera ilimitada, conservando, al mismo tiempo, un régimen jurídico diferente al de las empresas no cooperativas, o incluso de cooperativas no agrarias, que distribuyen gasóleo B, se colocan, en cuanto a la distribución de gasóleo B a terceros no miembros, en una situación de ventaja con relación a las empresas no cooperativas, puesto que mantienen su tratamiento fiscal.

(142) En efecto, debe recordarse que, para establecer la base imponible de las cooperativas, los resultados de las acciones cooperativas (llevadas a cabo por sus miembros) y los de las acciones extracooperativas (llevadas a cabo por los no asociados) deben considerarse de modo separado y no pueden estar sujetas a la misma imposición. Sin embargo, pese a la separación de las contabilidades, dado que la cooperativa agrícola continúa siendo una única entidad, seguirá disfrutando de otras ventajas fiscales que no están directamente vinculadas a la imposición de los beneficios mediante un tipo reducido, como es el caso de otras ventajas relativas al impuesto de sociedades, al impuesto sobre transmisiones patrimoniales y otros actos jurídicos documentados, el impuesto sobre las actividades económicas (que es totalmente independiente de los resultados de la sociedad) y el impuesto sobre bienes inmuebles. Las cooperativas conservan entonces su régimen fiscal especial, aunque aumentan el volumen de las operaciones de entrega de gasóleo B a terceros no miembros por encima del 50 %, creando una excepción a la ley nacional sobre las cooperativas, sin tener que constituir une entidad distinta con personalidad jurídica propia sometida al régimen fiscal general.

(143) Por tanto, las cooperativas agrarias se encuentran en una situación financiera más favorable que el resto ([29]) de los contribuyentes, puesto que mantienen las ventajas vinculadas, en particular, al impuesto de sociedades y todas las ventajas vinculadas a otros impuestos.

([28]) Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 12 de diciembre de 2006 en el asunto T-146/03, Asociación de Empresarios de Estaciones de Servicio de la Comunidad Autónoma de Madrid y Federación Catalana de Estaciones de Servicio/Comisión (Rec. 2006, p. II-98) (publicación sumaria).

([29]) Debe tenerse en cuenta, no obstante, que las ventajas mencionadas en el considerando 20 de la presente Decisión, correspondientes al impuesto de sociedades, excepto el tipo reducido de 20 %, no se aplican a las operaciones con los miembros de la cooperativa y, en consecuencia, no forman parte del ámbito de aplicación de esta Decisión.

(144) En lo que atañe a los argumentos formulados por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España en el caso concreto del impuesto de sociedades, la Comisión recuerda, tal como hizo en su Decisión 2003/293/CE, que las cooperativas especialmente protegidas, como es el caso de las cooperativas agrarias, se benefician de una bonificación del 50 % de la cuota íntegra en el impuesto de sociedades. Además, existe una deducción del 50 % de las dotaciones destinadas al fondo de reserva obligatorio y una deducción del 100 % de los importes destinados al fondo de educación y promoción. Por último, existe la libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo amortizable adquirido en los tres primeros años a partir de la inscripción en el registro de cooperativas.

(145) La Comisión admite que procede examinar los beneficios fiscales de los que disfrutan las sociedades cooperativas teniendo en cuenta las obligaciones fiscales impuestas a estas en contraposición a las sociedades no cooperativas.

(146) Según las observaciones de la Confederación de Cooperativas Agrarias de España, este beneficio fiscal no puede considerarse de forma desconectada del coste fiscal de los retornos en la renta del socio cooperativista en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que tiene unas características completamente distintas del dividendo en una empresa de capitales. En su opinión, la atenuación en la doble imposición efectuada en la relación sociedad de capitales-socio (dividendo empresarial) no tiene contrapartida en la relación sociedad cooperativa-socio cooperativista (retorno cooperativo), por lo cual el retorno tendría una mayor carga fiscal que el dividendo. El beneficio que pudiera obtener la cooperativa por la ventaja fiscal en el impuesto de sociedades quedaría corregido por la doble imposición a que está sujeto el socio de la cooperativa en virtud del IRPF así como la cooperativa en virtud del impuesto de sociedades, y por tanto por el incremento de tributación por esta vía.

(147) Ahora bien, según destaca el Tribunal General en su sentencia, este argumento debe entenderse referido únicamente a una corrección de la disminución del 50 % en el impuesto de sociedades, es decir, a la bonificación del 50 % con cargo a este impuesto. De hecho, la Comisión confirma que el argumento formulado por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España se centra en esta medida.

(148) La Comisión considera que la ventaja debe examinarse a nivel de la cooperativa y no de sus miembros, pues la cooperativa sigue siendo el sujeto relevante en este análisis. Por consiguiente, las cifras aportadas por la Confederación de Cooperativas Agrarias de España, sobre el tipo de imposición con cargo al impuesto de sociedades, no son probatorias. Además, estas cifras se refieren únicamente a la disponibilidad neta de fondos en favor del socio cooperativista tras la aplicación del impuesto. Así, como ejemplo, la Comisión considera que la situación económica de la cooperativa no se ve necesariamente debilitada por el aporte de capital a los fondos obligatorios, ya que los conserva y utiliza en casos muy concretos.

(149) La Comisión considera, a la vista de las explicaciones facilitadas, que la fiscalidad de las cooperativas agrarias en España con cargo al impuesto de sociedades sí contiene elementos ventajosos. Además, el diferente trato fiscal con respecto a dicho impuesto no debe encontrar su lógica en algunas dificultades consustanciales a la actividad cooperativa, en particular, la doble imposición. Asimismo, cuando una cooperativa lleva a cabo operaciones con non miembros, actúa en el mercado de la misma manera que cualquiera otra empresa y no existen justificaciones para tratarla de manera diferente en comparación con las demás empresas. Así, la renta de las cooperativas procedente de las operaciones con los non miembros se grava al nivel de la cooperativa como si la actividad estaba realizada por una sociedad de capitales y los importes distribuidos a los miembros se tienen que gravar de la misma manera que los dividendos recibidos por los accionistas de una sociedad de capitales.

(150) La Comisión constata, por último, que no se ha aportado ningún argumento sobre la libertad de amortización de los elementos del activo fijo nuevo amortizable adquirido en los tres primeros años a partir de la inscripción en el registro de cooperativas, ni en cuanto a las otras ventajas vinculadas al impuesto de sociedades.

(151) Asimismo, la Comisión recuerda que la ventaja no resulta tan solo del impuesto de sociedades sino también de otros impuestos, tal como se describe en el apartado 20 de la presente Decisión (impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, impuesto sobre actividades económicas e impuesto sobre bienes inmuebles). En el caso de estos impuestos no cabe compensación alguna por doble imposición.

(152) Las cooperativas agrarias mantienen entonces sus privilegios fiscales incluso al aumentar el volumen de operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios por encima del 50 %, que constituye una excepción a la Ley nacional de cooperativas, sin tener que constituir una entidad distinta con personal jurídica propia sujeta al régimen fiscal general.

(153) Según España, las medidas introducidas por el Real Decreto-ley 10/2000 no suponen una ayuda estatal por cuanto no inciden en las empresas competidoras que desarrollan la misma actividad, ya que todas las empresas del sector, incluidas las cooperativas agrarias, están sometidas a la misma tributación por el impuesto de sociedades (35 %). No obstante, como ya se ha mencionado anteriormente, las modificaciones que aporta el Real Decreto-ley 10/2000 pueden permitir a las cooperativas agrarias dedicar la mayor parte de su actividad, o incluso la totalidad de ella, a la distribución de gasóleo B, sin someterse pese a ello al mismo trato fiscal que las empresas no cooperativas, y por tanto sin perder su tratamiento fiscal ventajoso resultante de otras ventajas en el marco del impuesto sobre sociedades, el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el impuesto sobre actividades económicas (gravamen totalmente independiente de los resultados de una sociedad) y del impuesto sobre bienes inmuebles.

(154) Así pues, la Comisión considera que, por lo que se refiere a las medidas adoptadas mediante el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, se cumple el criterio de «ventaja».

1.4. *El criterio de «selectividad»*

(155) Para que una medida constituya una ayuda estatal a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE, debe conferir una ventaja selectiva en beneficio exclusivo de determinadas empresas o determinados sectores de actividad. Este artículo contempla, en efecto, las ayudas que falsean o amenazan con falsear la competencia favoreciendo a determinadas empresas o producciones ([30]).

(156) Al analizar el carácter selectivo de una medida, la Comisión debe examinar si la diferenciación entre empresas introducida por la medida en cuestión en lo que se refiere a ventajas o cargas es consecuencia de la naturaleza o la economía del sistema general aplicable. Según la jurisprudencia, a una medida fiscal específica que está justificada por la lógica interna del sistema tributario no debe aplicarse el artículo 107, apartado 1, del TFUE ([31]). Si esta diferenciación se basa en otras finalidades que las perseguidas por el sistema general, en principio se considera que la medida en cuestión cumple la condición de selectividad prevista en el artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(157) Por lo que se refiere a las medidas de fiscalidad diferenciada, el punto 20 de la Comunicación de la Comisión sobre la aplicación de las normas relativas a las ayudas estatales a las medidas que dependen de los impuestos directos de las empresas recuerda que algunas ventajas fiscales se circunscriben, en ocasiones, a determinadas formas de empresa, determinadas funciones o determinados tipos de producción. Al favorecer a determinadas empresas o producciones, pueden ser constitutivas de ayudas estatales, en aplicación del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

1.4.1. ¿Favorecen las medidas a algunas empresas o producciones?

(158) Procede determinar si, en el marco del régimen jurídico español, la medida en cuestión puede favorecer a algunas empresas o producciones en relación con otras que puedan encontrarse, respecto al objetivo perseguido por dicho régimen, en una situación fáctica y jurídica comparable ([32]).

([30]) Sentencia del Tribunal General de 13 de septiembre de 2006 en el asunto T-210/02, *British Aggregates* (Rec. 2006, p. II-2789).

([31]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de enero de 2006 en el asunto C-222/04, *Cassa di Risparmio di Firenze* (Rec. 2006, p. I-289).

([32]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 en el asunto C-88/03, Portugal/Comisión, considerando 54 (Rec. 2006, p. I-7115), y sentencia del Tribunal de Justicia de 29 de abril de 2004 en el asunto C-308/01, *GIL Insurance e.a.*, considerando 68 (Rec. 2004, p. I-4777).

(159) La Comunicación de la Comisión sobre la promoción de las sociedades cooperativas en Europa reconoce que las cooperativas se gestionan en interés de sus socios, que son al mismo tiempo usuarios, y no en el de inversores externos. Los beneficios se distribuyen a los socios en proporción a sus operaciones con la cooperativa, mientras que las reservas y los activos de esta son comunes, no distribuibles y se dedican a los intereses comunes de sus socios. Dado que, en principio, los lazos personales entre los socios son fuertes, es necesario aprobar la entrada de nuevos socios, y los derechos de voto no son necesariamente proporcionales a su participación en la empresa. La renuncia de un socio le da derecho a un reembolso de participaciones e implica una reducción del capital.

(160) Esta circunstancia lleva a definir el «modelo cooperativo mutualista puro», que puede utilizarse para evaluar si las cooperativas se encuentran en la misma situación fáctica y jurídica que las sociedades de capitales en el caso del sistema fiscal español.

(161) En primer lugar, la cooperativa mutualista pura se caracteriza por una relación específica con sus miembros. Cada miembro es un socio con una voz en la administración de la cooperativa, en la que cada miembro dispone de un único voto, las decisiones se adoptan por mayoría y una dirección elegida es responsable ante sus miembros. Hay numerosas interacciones entre la cooperativa y sus miembros, que van más allá de simples relaciones comerciales.

(162) Además, en la cooperativa mutualista pura se exige un reparto equitativo y justo de los resultados económicos, y cualquier excedente debe finalmente revertir en los miembros. Este hecho corresponde al principio de mutualidad, gracias al cual las cooperativas actúan en interés de sus miembros. Los miembros de una cooperativa de distribución o consumo reciben al final del ejercicio presupuestario beneficios económicos basados en el valor total de sus operaciones con la cooperativa (beneficios o bonificaciones personalizados). Pueden decidir, no obstante, que la cooperativa pueda retener una parte de estas bonificaciones o excedentes en favor de las distintas reservas. Por tanto, puede considerarse que las cooperativas mutualistas puras realizan intercambios comerciales exclusivamente con sus miembros, aunque eso no impida a los miembros de la cooperativa implicarse también en la producción.

(163) Así es como, en lo que atañe, en particular, al impuesto de sociedades, en las cooperativas mutualistas puras, la cooperativa no obtiene beneficio, puesto que solo funciona en beneficio de sus miembros. Por esta razón, la Comisión considera que las cooperativas mutualistas puras y las sociedades lucrativas no se encuentran en una situación jurídica y fáctica comparable respecto a la tributación de los beneficios. En tal situación, la deducción del ingreso imponible a las cooperativas mutualistas puras no constituiría, pues, una ayuda estatal.

(164) No obstante, la Comisión también reconoce que el Real Decreto-ley 10/2000 suscita elementos que alteran el modelo cooperativo mutualista puro, en particular por la posible supresión del límite máximo del 50 % impuesto a las cooperativas agrarias para suministrar gasóleo B a terceros no socios sin perder la condición de cooperativa fiscalmente protegida, es decir, pone en cuestión el principio del exclusivismo en favor de las cooperativas agrarias. En efecto, el simple hecho de que las cooperativas puedan sobrepasar el límite de 50 % lacra el carácter «mutualista puro» de estas últimas puesto que una gran parte del volumen de negocios podrá generarse a través de no miembros de la cooperativa. La actividad de la cooperativa agrícola también podrá verse alterada profundamente y procede plantearse si los principios que caracterizan una cooperativa mutualista pura (como, por ejemplo, la participación activa de los miembros de la cooperativa en la gestión, en la toma de decisiones o incluso en su organización, o los principios de exclusivismo, altruismo, democracia) pueden mantenerse aun cuando los servicios de la cooperativa se abran ilimitadamente a los no miembros. Por lo demás, no puede ignorarse que la modificación de la naturaleza de los ingresos obtenidos por las operaciones realizadas con terceros no asociados se aleja de la naturaleza cooperativista.

(165) Por consiguiente, en el caso que nos ocupa, todo indica que el carácter mutualista puro de las cooperativas del sector agrario afectadas por la medida es, ante todo, puesto en entredicho por el Real Decreto-ley 10/2000 y que este carácter resulta, en efecto, dudoso. Por estas razones, y de acuerdo con la normativa española vigente, la Comisión no está en condiciones de constatar, de forma innegable, el carácter mutualista puro de las cooperativas agrarias españolas en cuestión. Estas últimas deben someterse a comparación, por tanto, con las sociedades de capitales.

(166) Procede, no obstante, determinar el régimen jurídico en el cual las medidas deben evaluarse, es decir, el marco de referencia. A este respecto, cabe señalar que, en el caso de las ventajas fiscales concedidas a las cooperativas agrarias españolas, las medidas que nos ocupan constituyen excepciones particulares previstas por la Ley 20/1990 sobre régimen fiscal de las cooperativas. En sus artículos 16.5, 18.2, 33.1 a 33.4, y 34.1 a 34.2, la Ley contempla toda una serie de medidas favorables a las cooperativas especialmente protegidas, incluidas las cooperativas agrarias, en materia de impuesto de sociedades, de impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, de impuesto de actividades económicas y de impuesto de bienes inmuebles (los detalles de las ventajas se describen en el considerando 20).

(167) Por tanto, procede determinar el objetivo perseguido por cada uno de estos cuatro impuestos. A este respecto cabe señalar que el objetivo del impuesto de sociedades es la fiscalidad sobre los beneficios de las empresas. El objetivo de cada uno de los demás impuestos es, respectivamente, la tributación por la transmisión patrimonial y la firma de un acto jurídico documentado, la tributación por el ejercicio de una actividad económica y la imposición sobre el derecho que se tenga sobre un bien inmueble.

(168) Por último, y tal como ya se ha mencionado, es necesario determinar si las cooperativas y las sociedades de capitales se encuentran en una situación fáctica y jurídica comparable con respecto a estos objetivos y a estos cuatro impuestos.

(169) En primer lugar, por lo que atañe al impuesto de sociedades, dado que la Comisión no puede confirmar el carácter mutualista puro de las cooperativas agrarias españolas en cuestión, las cuales, por definición, no obtendrían beneficios, no puede, pues, descartar tampoco que las cooperativas y las sociedades de capitales se encuentren, en lo que respecta a las ventajas vinculadas al impuesto, en una situación fáctica o jurídica comparable.

(170) Cuando una cooperativa lleva a cabo operaciones con no miembros, actúa en el mercado de la misma manera que cualquier otra empresa y se encuentra en una situación fáctica y jurídica comparable respecto al objetivo del impuesto de sociedades. Además, por lo que se refiere a las medidas fiscales destinadas a las reservas indivisibles de las cooperativas, la Comisión considera que, desde el punto de vista de la aplicación del impuesto de sociedades, tales reservas son comparables a las reservas de las sociedades de capitales. Desde el punto de vista de la cooperativa, la asignación de beneficios a las reservas indivisibles sería esencialmente comparable al caso de las sociedades de capitales que conservan sus beneficios, porque las reservas indivisibles se utilizan a lo largo de las actividades de la cooperativa de manera similar a los beneficios reservados por las sociedades de capitales. La comparación debe efectuarse desde el punto de vista de la empresa y no desde el punto de vista de los accionistas o miembros de la cooperativa. Ni siquiera el carácter obligatorio de las reservas indivisibles de las cooperativas podría modificar el carácter de ayuda de la medida, puesto que las sociedades de capitales tienen también reservas legales obligatorias que, sin embargo, se gravan. La Comisión opina, pues, que las reservas indivisibles serían económicamente comparables a cualquier otra reserva de cualquier otra empresa.

(171) Así pues, toda medida en materia de impuesto de sociedades que dé lugar a un tratamiento diferenciado y más ventajoso de los beneficios, en general, y de los beneficios destinados a las reservas indivisibles, en particular, puede proporcionar una ventaja económica en favor de estas últimas con respecto a las sociedades de capital, que no pueden beneficiarse de ello aunque se encontraran en una situación comparable.

(172) La Comisión considera que de ello se desprende que, por lo que se refiere a las ventajas vinculadas al impuesto de sociedades, las sociedades de capitales están en la misma situación que las sociedades cooperativas y, por esta razón, se puede afirmar que las sociedades cooperativas disfrutan de una ventaja con respecto a las sociedades de capitales.

(173) Por lo que se refiere al impuesto de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, debe recordarse que este impuesto indirecto grava distintos actos jurídicos, como las transmisiones patrimoniales onerosas, los actos jurídicos documentados y algunas operaciones societarias (como los actos de financiación de la empresa, por ejemplo, la ampliación de capital de una sociedad mercantil). Por tanto, una sociedad de capital se verá gravada al llevar a cabo estos diferentes actos. Por el contrario, como se expone en el considerando 20 de la presente Decisión, las sociedades cooperativas disfrutan de una exención sobre los mismos hechos imponibles [constitución, ampliación de capital, concesión y anulación de préstamos, etc. ([33])]. Por tanto, las sociedades cooperativas disfrutan de una ventaja con respecto a las sociedades de capitales.

(174) Por su parte, el impuesto sobre actividades económicas persigue gravar de forma directa la realización de cualquier tipo de actividad económica, empresarial, profesional o artística por parte de personas físicas y jurídicas en el territorio español ([34]). Por tanto, una sociedad de capital con un importe neto del volumen de negocios superior a 1 millón EUR estará sujeta a este impuesto según la actividad económica que ejerza. Como se menciona en el considerando 20 de la presente Decisión, la sociedades cooperativas disfrutan de una bonificación del 95 % sobre este impuesto ([35]). Por tanto, las sociedades cooperativas contempladas disfrutan de una ventaja con respecto a dichas sociedades de capital, que están plenamente sujetas a este impuesto.

(175) Por último, por lo que respecta al impuesto sobre bienes inmuebles, debe recordarse que se trata de un impuesto local que pretende gravar el valor de la titularidad dominical y otros derechos reales que recaigan sobre un bien inmueble. Las sociedades de capital están plenamente sujetas a este impuesto, a diferencia de las sociedades cooperativas que, tal como se describe en el apartado 20 de la presente Decisión, disfrutan de una bonificación del 95 % sobre el impuesto correspondiente a los bienes de naturaleza rústica de las cooperativas agrarias y de explotación comunitaria de la tierra ([36]). Por tanto, para las zonas no urbanas, las sociedades cooperativas disfrutan de una ventaja con respecto a las sociedades de capital, que están plenamente sujetas a este impuesto.

(176) La Comisión considera que las sociedades de capital se hallan en el mismo plano y están en la misma situación que las sociedades cooperativas, y sin embargo puede afirmar que quedan excluidas de dichas ventajas ([37]). Por consiguiente las ventajas sí son selectivas, dado que se otorgan únicamente a las sociedades cooperativas.

([33]) Véase el considerando 20 de la presente Decisión, así como los artículos 33.1 y 34.1 de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre de 1990, sobre el régimen fiscal de las cooperativas.
([34]) Véase el considerando 20 de la presente Decisión.
([35]) Artículo 33.4 a de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre de 1990, sobre el régimen fiscal de las cooperativas.
([36]) Artículo 33.4 b de la Ley 20/1990, de 19 de diciembre de 1990, sobre el régimen fiscal de las cooperativas.
([37]) Véanse los considerandos 135 a 154 de la presente Decisión respecto a la concesión de las ventajas previstas.

(177) Por tanto, la Comisión debe considerar que las medidas establecidas en el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000 conceden una ventaja ([38]) selectiva a las cooperativas agrarias.

1.4.2. ¿Están las medidas justificadas por la naturaleza o la economía del régimen?

(178) Conviene a continuación discernir si las medidas fiscales en cuestión pueden estar justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal, circunstancia que incumbe demostrar al Estado miembro en cuestión. Una medida que establece una excepción a la aplicación del régimen fiscal general puede estar justificada por la naturaleza y la economía general del sistema fiscal si dicho Estado miembro puede demostrar que esa medida se deriva directamente de los principios fundadores o directivos de su sistema fiscal ([39]).

(179) Una justificación extraída de la naturaleza o de la economía del sistema fiscal en cuestión constituye una excepción al principio de prohibición de las ayudas estatales y, por lo tanto, debe interpretarse de manera estricta ([40]). Corresponde al Estado miembro demostrar la diferenciación en cuestión está justificada por la naturaleza y la economía de su sistema fiscal y que no constituye, por tanto, una ayuda en el sentido del artículo 107 del TFUE. A este respecto, debe distinguirse entre los objetivos perseguidos por un régimen fiscal particular y que le son externos, por un lado, y los mecanismos inherentes al propio sistema fiscal, que son necesarios para la consecución de dichos objetivos, por otro ([41]).

(180) En este caso, la Confederación de Cooperativas Agrarias de España considera que la disminución del 50 % del impuesto de sociedades concedido a las cooperativas está destinada a compensar la doble imposición de los excedentes con cargo al impuesto de sociedades y al impuesto sobre la renta de las personas físicas. Basándose en los argumentos formulados, la Comisión no está en condiciones de pronunciarse sobre la exactitud de esta afirmación. Constata, no obstante, que España no hace esta afirmación para demostrar que la medida se deriva directamente de los principios fundadores o directivos de su sistema fiscal. España considera que el objetivo perseguido es el de permitir que la cooperativa realice esta actividad, sin necesidad de constituir una entidad diferenciada, dado que la sujeción al impuesto sobre sociedades es la misma en ambos casos, de modo que los beneficios obtenidos mediante el suministro de gasóleo B a terceros están sujetos al régimen general del impuesto sobre sociedades. El objetivo de ambas medidas consiste en permitir a las explotaciones agrícolas y ganaderas su sostenimiento futuro y el mantenimiento de la necesaria competitividad para poder hacer frente a una situación de dificultad económica desproporcionada debido al incremento del precio del crudo y a la depreciación del euro frente al dólar ([42]). Por lo que respecta al resto de los impuestos, España considera que las ventajas fiscales son anteriores al Real Decreto Ley 10/2000, de modo que las cooperativas no se beneficiaron de ellas a partir de la entrada en vigor de dicho Decreto.

(181) Sin embargo, la Comisión considera que el simple hecho de que las ventajas fiscales vinculadas a los distintos impuestos y generadas por las dos medidas en cuestión hayan sido creadas para garantizar la corrección de una situación de dificultad económica no permite concluir que todas las ventajas fiscales concedidas por las autoridades españolas de que se trata en la presente Decisión estén justificadas por la naturaleza y la economía del sistema fiscal nacional ([43]).

(182) La Comisión debe considerar, por lo tanto, que, por lo que se refiere a las medidas adoptadas mediante el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, se cumple el criterio de «selectividad».

1.5. *Conclusiones sobre el carácter de «ayuda», a tenor del artículo 107, apartado 1, del TFUE*

(183) A la vista de lo expuesto en los considerandos 117 a 182, la Comisión debe considerar que las medidas en favor de las cooperativas agrarias recogidas en el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, adoptadas como consecuencia del alza del precio del combustible, suponen una ventaja que se concede a dichas cooperativas de la cual no pueden beneficiarse otros operadores, que falsea o que amenaza con falsear la competencia al favorecer a determinadas empresas y determinadas producciones, en cuanto que puede afectar al comercio entre Estados miembros. Por consiguiente, la Comisión debe concluir que dichas medidas entran en el ámbito de aplicación del artículo 107, apartado 1, del TFUE.

(184) En lo que atañe a la naturaleza nueva o existente de las ayudas en cuestión, conviene recordar que estas medidas, adoptadas en 2000, remiten directamente a las ventajas concedidas por el régimen general fiscal de las cooperativas tal como prevé la Ley 20/1990. Ahora bien, esta ley prevé ventajas fiscales que deberían, en principio, considerarse nuevas ayudas, puesto que se adoptaron después de 1986, año de la adhesión de España a la CEE.

(185) No obstante, la Comisión es consciente de que los regímenes de imposición de las cooperativas en Europa tienen generalmente raíces muy antiguas y que algunas disposiciones nuevas no hacen más que retomar las ventajas ya existentes antes de la adhesión de España a la CEE.

([38]) Sobre el concepto de ventaja, véanse los considerandos 135 a 154 de la presente Decisión.

([39]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 en el asunto C-88/03, Portugal/Comisión, considerandos 80 y 81 (Rec. 2006, p. I-7115).

([40]) Sentencia del Tribunal General de 6 de marzo de 2002 en los asuntos acumulados T-127/99, T-129/99 y T-148/99, Diputación Foral de Álava y otros/Comisión, considerando 250 (Rec. 2002, p. II-1275).

([41]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2006 en el asunto C-88/03, Portugal/Comisión (Rec. 2006, p. I-7115).

([42]) Véanse los considerandos 65 a 85 de la presente Decisión.

([43]) Véase la nota 41.

(186) Ahora bien, en este caso, las autoridades españolas o terceras partes interesadas no enviaron información alguna a la Comisión que permitiera establecer, de manera incuestionable, que las medidas adoptadas por la Ley 20/1990, y recogidas posteriormente por el Decreto de 2000, son una continuación de otras medidas idénticas ya existentes antes de 1986.

(187) La Comisión debe, pues, concluir que las medidas que se destinan específicamente al sector de los combustibles son ayudas nuevas que deberían haber sido notificadas a la Comisión antes de su ejecución.

2. **Ilegalidad de las ayudas**

(188) La Comisión debe subrayar que las autoridades españolas concedieron las ayudas en cuestión infringiendo las disposiciones del artículo 108, apartado 3, del TFUE. El artículo 1, letra f), del Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE ([44]), define la ayuda ilegal como cualquier nueva ayuda que se lleve a efecto contraviniendo lo dispuesto en el artículo 108, apartado 3, del TFUE (artículo 93 del Tratado CE). Su concesión fue ilegal, puesto que se aplicó antes de que la Comisión se pronunciase sobre su compatibilidad con el mercado interior.

(189) Dado que las medidas aplicadas por España contienen elementos de ayuda estatal, se trata de ayudas ilegales a tenor del TFUE.

(190) Según la Comunicación de la Comisión sobre la determinación de las normas aplicables a la evaluación de las ayudas estatales ilegales ([45]), toda ayuda ilegal a tenor del artículo 1, letra f), del Reglamento (CE) nº 659/1999 debe evaluarse de acuerdo con las normas y directrices en vigor en el momento en que se concede la ayuda.

3. **Examen de la compatibilidad de las ayudas**

(191) En el artículo 107 del TFUE se contemplan excepciones al principio general de la incompatibilidad de las ayudas estatales con el TFUE.

(192) En el artículo 107, apartado 2, letra b), del TFUE se establece que son compatibles con el mercado interior las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional. España ha justificado estas ayudas aduciendo que estaban destinadas a reparar los perjuicios causados por un acontecimiento de carácter excepcional.

(193) Según España, el alza desproporcionada del coste del gasóleo causó alteraciones del orden público, huelgas, desabastecimiento de productos energéticos y de alimentos y dificultades de libre tránsito de las mercancías por el territorio de la Comunidad, lo que debería considerarse un acontecimiento de carácter excepcional a efectos del artículo 107, apartado 2, letra b), del TFUE.

(194) En lo que atañe a las excepciones al principio general de incompatibilidad de las ayudas estatales con el mercado interior, establecido en el artículo 107, apartado 1, del TFUE, la Comisión considera que debe hacerse una interpretación estricta del concepto de «acontecimiento de carácter excepcional» que contempla el artículo 107, apartado 2, letra b), del TFUE. Hasta ahora, la Comisión ha aceptado como acontecimientos de carácter excepcional las guerras, los desórdenes interiores o las huelgas y, con reservas y en función de su alcance, los accidentes nucleares o industriales graves o los incendios que hayan originado grandes pérdidas. Dadas las dificultades inherentes a las previsiones en la materia, la Comisión determina la compatibilidad de las ayudas procediendo a un análisis de cada caso, teniendo en cuenta su actuación previa en el ámbito en cuestión. Este razonamiento se recoge actualmente en los puntos 120 a 123 de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario y forestal 2007-2013 ([46]).

(195) En el presente caso, el motivo de la concesión de las ayudas es el alza del precio de los carburantes y no las alteraciones del orden público, las huelgas ([47]) ni el desabastecimiento de productos energéticos y de alimentos ([48]). Estas circunstancias no fueron la causa de la concesión de las ayudas, sino que se produjeron como consecuencia del incremento del precio de los carburantes.

(196) La Comisión considera, en cualquier caso, que el aumento del precio de los combustibles no constituye un acontecimiento extraordinario, y que, por consiguiente, estas ayudas no pueden acogerse a la excepción prevista en el artículo 107, apartado 2, letra b), del TFUE en calidad de ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por un acontecimiento de carácter excepcional. Además, debe añadirse que en la Comunicación de 9 de marzo de 2006 ([49]) relativa al sector de la pesca, la Comisión consideró que no podría aceptar ayuda alguna que permita una intervención pública dirigida a compensar un aumento repentino de los precios del combustible, a fin de evitar falseamientos de la competencia.

(197) Por lo demás, la Comisión considera que no se ha aportado una relación directa entre los daños causados y el acontecimiento de carácter excepcional, tal como exige la jurisprudencia del Tribunal de Justicia ([50]).

([44]) La noción de «nueva ayuda» se aplica a todas las ayudas, es decir, a los regímenes de ayudas y ayudas individuales, que no sean ayudas ya existentes, incluidas las modificaciones de ayudas existentes (DO L 83 de 27.3.1999).

([45]) DO C 119 de 22.5.2002, p. 22.

([46]) DO C 319 de 27.12.2006, p. 1.

([47]) Decisión de la Comisión 96/148/CE de 26 de julio de 1995 (DO L 34 de 13.2.1996, p. 38).

([48]) Decisión de la Comisión de 29 de julio de 1999 [SG(99) D/5879].

([49]) COM(2006) 103 final, de 9 de marzo de 2006, punto 3.1.2, y COM(2008) 384 final, de 13 de junio de 2008, punto 6.3.

([50]) Sentencia del Tribunal General de 25 de junio de 2008 en el asunto T-268/06, Olympiaki Ypriresies AE/Comisión, considerandos 51 y 52 (Rec. 2008, p. II-1091).

(198) Por su parte, las excepciones previstas en el artículo 107, apartado 3, del TFUE deben interpretarse estrictamente al examinar cualquier programa de ayuda con finalidad regional o sectorial, o cualquier caso individual de aplicación de regímenes de ayudas generales. Las excepciones solo pueden aprobarse, en concreto, cuando la Comisión compruebe que la ayuda es necesaria para la consecución de alguno de los objetivos indicados. Conceder el beneficio de las excepciones mencionadas a ayudas que no representen una contrapartida de esta naturaleza equivaldría a permitir alterar los intercambios comerciales entre Estados miembros y falsear la competencia sin justificación alguna desde el punto de vista del interés comunitario y, por ende, a permitir ventajas indebidas a los agentes económicos de determinados Estados miembros.

(199) La Comisión considera que las ayudas en cuestión no están destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo en la acepción del artículo 107, apartado 3, letra a). Tampoco están destinadas a fomentar la realización de un proyecto importante de interés común europeo o a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro a tenor del artículo 107, apartado 3, letra b). Las ayudas tampoco están destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio en la acepción del artículo 107, apartado 3, letra d).

(200) El artículo 107, apartado 3, letra c), prevé, no obstante, que pueden considerarse compatibles con el mercado interior las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios comerciales en forma contraria al interés común. Para que puedan ser objeto de la excepción contemplada en dicho artículo, las ayudas deben contribuir al desarrollo del sector en cuestión.

(201) Por lo que se refiere a las medidas contempladas en el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, estas existen desde 2000. Nunca han existido a nivel comunitario directrices o normas concretas sobre la concesión de ayudas estatales a las cooperativas agrarias; en principio, estas sociedades reciben el mismo trato que cualquier otra empresa ([51]).

(202) Ahora bien, conviene subrayar la naturaleza jurídica y económica de las cooperativas agrarias y en paralelo el marco normativo europeo del sector agrícola.

(203) Según la Alianza Cooperativa Internacional, una cooperativa es una asociación autónoma de personas agrupadas voluntariamente para responder a sus necesidades y aspiraciones económicas, sociales y culturales comunes por medio de una empresa cuya propiedad es colectiva y el poder, democrático ([52]). Varios principios definen a una cooperativa, confiriéndole un «carácter mutualista o cooperativo» ([53]) como, por ejemplo, el principio de «una persona, un voto» o el principio de exclusividad. Asimismo, existen diferentes limitaciones que caracterizan a las cooperativas, en particular en materia de gestión financiera y remuneración de los socios.

(204) El punto 3.2.6 de la Comunicación de la Comisión sobre la promoción de las sociedades cooperativas en Europa precisa que algunos Estados miembros consideran que las restricciones inherentes a la naturaleza específica del capital de la cooperativa pueden requerir un tratamiento fiscal específico. No obstante, hay que respetar el principio según el cual la protección o las ventajas concedidas a un tipo de entidad concreto deben ser proporcionales a las dificultades jurídicas, al valor añadido social o a las limitaciones inherentes a esta forma, y no deberían conducir a la competencia desleal.

(205) Tal como ha destacado la Comisión anteriormente, el artículo 107, apartado 3, letra c), dispone que pueden considerarse compatibles con el mercado interior las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común.

(206) Asimismo, la Comisión observa que el análisis de la compatibilidad conforme al artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE esta basado en una búsqueda del equilibrio entre los beneficios de la ayuda con el fin de alcanzar un objetivo de interés común frente a las distorsiones de la competencia y del comercio. La Comisión, por tanto, deber analizar en primer lugar si la ayuda tiende a contemplar situaciones donde el mercado no conduce a resultados económicos eficaces o a perseguir otros objetivos sociales o de equidad. A continuación, la Comisión debe determinar si la ayuda constituye una medida apropiada para remediar una carencia en el mercado. Finalmente, la Comisión debe establecer si la ayuda es proporcional respecto a la realización del objetivo propuesto.

([51]) Salvo por lo que respecta a la referencia a la constitución de grupos de productores contenida en las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario y forestal 2007-2013 (DO C 319 de 27.12.2006) y en el artículo 9 del Reglamento (CE) nº 1857/2006 de la Comisión, de 15 de diciembre de 2006, sobre la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas estatales para las pequeñas y medianas empresas dedicadas a la producción de productos agrícolas y por el que se modifica el Reglamento (CE) nº 70/2001 (DO L 358 de 16.12.2006), relativo asimismo a la constitución de grupos de productores.

([52]) Asociación independiente y no gubernamental que agrupa, representa y ayuda a las cooperativas del mundo entero. Fundada en Londres, en 1895, la ACI tiene 224 miembros en 87 países y en todos los sectores de la economía (http://www.ica.coop).

([53]) *Las cooperativas en la Europa empresarial*, documento de consulta de la Comisión de 7 de diciembre de 2001.

(207) Por lo que se refiere al sector agrícola, el principio relativo al desarrollo económico se recoge en el artículo 42 del TFUE, el cual establece que las disposiciones del capítulo relativo a las normas sobre la competencia serán aplicables a la producción y al comercio de los productos agrícolas solo en la medida determinada por el Consejo, teniendo en cuenta los objetivos enunciados en el artículo 39 del TFUE.

(208) El artículo 39 del TFUE establece, por su parte, que la política agrícola común tiene por objetivo, entre otros, incrementar la productividad agrícola, fomentando el progreso técnico y asegurando el desarrollo racional de la producción agrícola, así como el empleo óptimo de los factores de producción, y garantizar así un nivel de vida equitativo a la población agrícola. Además, precisa que en la elaboración de la política agrícola común se deben tener en cuenta las características especiales de la actividad agrícola que resultan de la estructura social de la agricultura y de las desigualdades estructurales y naturales entre las distintas regiones agrícolas, la necesidad de efectuar gradualmente las oportunas adaptaciones y el hecho de que, en los Estados miembros, la agricultura constituye un sector estrechamente vinculado al conjunto de la economía.

(209) De los artículos contemplados puede afirmarse que la política de competencia debe tener en cuenta estos objetivos del TFUE. Estos objetivos, de carácter claramente social y económico, quedan garantizados, en buena medida, por las cooperativas agrarias, que desempeñan un papel clave en la economía, en general, y en el mundo rural, en particular, para la creación de empleo y el desarrollo del tejido económico de las regiones en las que se establecen ([54]).

(210) Por tanto, la Comisión admite que las cooperativas agrarias cumplen los objetivos contemplados en el artículo 39 del TFUE y que, por consiguiente, facilitan el desarrollo de la actividad agrícola. Además, dado que la agricultura constituye un sector estrechamente vinculado al conjunto de la economía, tal como se establece en el artículo 39, apartado 2, letra c), del TFUE, es necesario también concluir que las cooperativas agrarias facilitan el desarrollo de las regiones económicas donde se establecen y que sus actividades y su continuidad son, pues, de interés general.

(211) Ahora bien, para que las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o determinadas regiones económicas puedan considerarse compatibles con el mercado interior, no deben alterar las condiciones de los intercambios de forma contraria al interés común.

(212) El interés común está directamente vinculado con la proporcionalidad de las medidas con relación al objetivo buscado, tal y como se indica en el punto 33 de la 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.

(213) En el caso que nos ocupa, el elemento de proporcionalidad con relación al objetivo contemplado debe buscarse tanto en las características consustanciales a las cooperativas que definen su especificidad y conforman su naturaleza particular, es decir, en los principios mutualistas, como en la repercusión que pueden tener en la competencia, debido sobre todo al tamaño de las cooperativas.

(214) Así pues, toda posible excepción en materia de política de ayudas estatales destinada a las cooperativas agrarias debe favorecer las actuaciones y medidas directamente vinculadas a sus principios mutualistas. Además, debe circunscribirse a las actuaciones de la cooperativa con sus socios, es decir, allí donde los principios mutualistas cobran todo su sentido. En caso de que no se cumplan estas condiciones, tales medidas deber tener un efecto limitado sobre la competencia.

(215) Las ayudas contempladas en el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000 prevén el mantenimiento excepcional del estatuto de cooperativa especialmente protegida en favor de las cooperativas agrarias incluso cuando aumenten el volumen de operaciones de suministro de gasóleo B a terceros no socios por encima del 50 %, así como la exención de constituir una entidad dotada de personalidad jurídica propia para la distribución de gasóleo B a los no socios, sometida al régimen fiscal general. Estas ayudas van contra las características de las cooperativas especialmente protegidas, tal como las definen las autoridades españolas.

(216) Se trata, pues, de medidas que se refieren únicamente a transacciones extracooperativas y están destinadas a actividades no directamente vinculadas con los principios mutualistas y no circunscritas a las actuaciones de la cooperativa con sus socios. A la luz de las consideraciones anteriores, la Comisión no puede concluir que la ayuda tiende a contemplar situaciones donde el mercado no conduce a resultados económicos eficaces o a contemplar otros objetivos sociales o de equidad.

(217) Al tratarse de medidas que se refieren únicamente a transacciones extracooperativas y están destinadas a actividades no directamente vinculadas con los principios mutualistas y no circunscritas a las actuaciones de la cooperativa con sus socios, la Comisión considera que las ayudas no responden a los criterios de compatibilidad expresados anteriormente.

([54]) El principal papel de las cooperativas en el sector agrario es recordado en el punto 4 de la Comunicación de la Comisión sobre el fomento de las cooperativas en Europa [COM(2004) 18 final], según el cual «las numerosas ventajas de las cooperativas para la economía europea las convierten en un elemento imprescindible para alcanzar los objetivos de Lisboa. De hecho, las cooperativas constituyen un ejemplo excelente de un tipo de empresa que responde simultáneamente a objetivos empresariales y sociales, de forma que estos se refuercen mutuamente. Además de en el ámbito de la política de empresa, las cooperativas desempeñan una función importante en la economía agrícola, para el desarrollo de regiones con dificultades económicas, en las que la estructura cooperativa resulta ideal para fomentar el empleo y la cohesión social».

(218) La presente Decisión afecta a los dos regímenes de ayudas a examen y debe ser ejecutada sin demora, especialmente por lo que se refiere a la recuperación de todas las ayudas individuales concedidas en virtud de los mismos. La Comisión recuerda, por otra parte, que una decisión relativa a los regímenes de ayuda no prejuzga la posibilidad de que las ayudas individuales sean consideradas, total o parcialmente, compatibles con el mercado común por razones inherentes al caso específico (por ejemplo, porque la concesión individual de ayuda entre en el ámbito de las normas *de minimis*, o en el contexto de una decisión futura de la Comisión o en virtud de un reglamento de exención).

4. **Conclusión según las disposiciones existentes**

(219) Las ayudas estatales en favor de las cooperativas agrarias en forma de ventajas fiscales deben considerarse, en principio, ayudas de funcionamiento, prohibidas según lo dispuesto en el punto 32 de la 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 y prohibidas por las normas comunitarias.

(220) El concepto de ayuda de funcionamiento ya se aplicaba en la práctica al sector agrícola de la Comisión antes del año 2000 y posteriormente se incorporó al punto 3.5 de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario ([55]) y, más tarde, en el punto 15 de las Directrices comunitarias sobre ayudas estatales al sector agrario y forestal 2007-2013. Según estas normas, para ser consideradas compatibles con el mercado interior, las ayudas deben constituir un incentivo o exigir alguna contrapartida al beneficiario.

(221) Las ayudas que nos ocupan consisten en una reducción de las cargas, desprovista de elementos de incentivación y de contrapartidas por parte de los beneficiarios, cuya compatibilidad con las normas de competencia no ha quedado demostrada. Por tanto, la excepción al principio de prohibición de las ayudas contemplada en el artículo 107, apartado 3, letra c), no es de aplicación en este caso, de lo que debe concluirse que se trata de ayudas incompatibles con el TFUE.

VIII. **RECUPERACIÓN**

(222) Las ayudas estatales en favor de las cooperativas agrarias aplicadas por España mediante el artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000 no pueden acogerse a la excepción al principio de prohibición de ayudas establecido en el artículo 107, apartado 3, letra c), y, por lo tanto, se trata de ayudas estatales incompatibles con el TFUE.

(223) En caso de incompatibilidad de las ayudas ilegales con el mercado interior, el artículo 14, apartado 1, del Reglamento (CE) nº 659/1999 establece que la Comisión decidirá que el Estado miembro interesado tome todas las medidas necesarias para obtener del beneficiario la recuperación de la ayuda. Dicho reembolso es necesario con el fin de restablecer la situación anterior mediante la supresión de todas las ventajas financieras de que haya gozado indebidamente el beneficiario de la ayuda concedida ilegalmente desde la fecha de concesión de dicha ayuda.

(224) Sin embargo, el artículo 14, apartado 1, del Reglamento (CE) nº 659/1999 establece que «la Comisión no exigirá la recuperación de la ayuda si ello fuera contrario a un principio general de Derecho comunitario». Hay que examinar si, en este caso, un principio general de Derecho comunitario, como por ejemplo el principio de confianza legitima, podría ser de aplicación para excluir la recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles del beneficiario. De conformidad con una jurisprudencia muy asentada, el principio de protección de la confianza legítima tiene como objetivo garantizar la previsibilidad de situaciones y relaciones jurídicas que dependen únicamente del Derecho comunitario.

(225) Sin embargo, de conformidad con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, solo puede aducirse dicho principio contra una norma comunitaria el respeto de la confianza legítima si la propia Unión ha creado previamente una situación que pueda engendrar confianza legítima ([56]). El Tribunal de Justicia ha señalado reiteradamente que el derecho a invocar el principio de protección de la confianza legítima se extiende a todo justiciable al que una institución comunitaria haya hecho albergar esperanzas fundadas a partir de garantías precisas que le haya dado. Además, nadie puede invocar una violación de dicho principio sin tener la certeza precisa anticipada por la administración ([57]).

(226) En el presente caso, no hay ningún elemento que permita considerar que ha engendrado en los beneficiarios de las ayudas en conflicto la seguridad de que estas eran legales. En efecto, debe precisarse en primer lugar que las ayudas han sido aplicadas sin esperar la decisión final de la Comisión en cuestión a tenor del artículo 108, apartado 3, del TFUE. Además, el Tribunal de Justicia ([58]) ha señalado en distintas ocasiones que «habida cuenta del carácter imperativo del control de las ayudas estatales que

([55]) DO C 28 de 1.2.2000, p. 2.

([56]) Sentencia del Tribunal General de 12 de septiembre de 2007 en el asunto T-348/03, *Koninklijke Friesland Foods NV* (Rec. 2007, p. II-101).

([57]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 24 de noviembre de 2005 en el asunto C-506/03, Alemania/Comisión, p. 58 (pendiente de publicación en la Recopilación), y de 22 de junio de 2006 en los asuntos acumulados C-182/03 y 217/03, Belgium and Forum 187 ASBL/Comisión (Rec. 2006, p. I-5479).

([58]) Sentencias del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 1990 en el asunto C-5/89, Comisión/Alemania (Rec. 1990, p. I-3437); de 14 de enero de 1997 en el asunto C-169/95, España/Comisión (Rec. 1997, p. I-135); de 20 de marzo de 1997 en el asunto C-24/95, *Alcan Deutschland* (Rec. 1997, p. I-1591), y de 11 de noviembre de 2004 en los asuntos acumulados C-183/02 y C-187/02, Daewoo Electronics Manufacturing España y Territorio Histórico de Álava, Diputación Foral de Álava/Comisión (Rec. 2004, p. I-10609).

efectúa la Comisión con arreglo al nuevo artículo 108 del TFUE, las empresas beneficiarias de una ayuda solo pueden, en principio, depositar una confianza legítima en la validez de la ayuda cuando esta se haya concedido observando el procedimiento que prevé dicho artículo» y, por otro lado, que «en circunstancias normales, todo agente económico diligente debe poder comprobar si ha sido observado dicho procedimiento». En este sentido, el Tribunal de Justicia también ha precisado que «aquel Estado miembro cuyas autoridades hayan concedido una ayuda infringiendo las normas de procedimiento previstas en el artículo 88 del Tratado CE [artículo 108 del TFUE] no podrá invocar la confianza legítima de los beneficiarios para eludir la obligación de adoptar las medidas necesarias con objeto de ejecutar la decisión de la Comisión por la que se le ordena recuperar la citada ayuda. Admitir semejante posibilidad equivaldría, en efecto, a privar de efecto útil a lo dispuesto en los artículos 87 y 88 del Tratado CE [artículos 107 y 108 del TFUE], en la medida en que, de ese modo, las autoridades nacionales podrían basarse en su propio comportamiento ilegal para desvirtuar la eficacia de las decisiones adoptadas por la Comisión con arreglo a las referidas disposiciones del Tratado» ([59]).

(227) Además, el hecho de que la Comisión haya adoptado una decisión precisando que las ayudas en conflicto no constituían ayudas estatales ([60]) susceptible de recurso y, por tanto, aún no definitivas, dado que cabe la anulación de dicha decisión por parte del Tribunal General, no puede generar confianza legítima en los beneficiarios. En efecto, conforme a una jurisprudencia constante, el Tribunal de Justicia ha declarado en varias sentencias que el hecho de que la Comisión decidiera inicialmente no plantear objeciones a ayudas objeto de recurso no puede considerarse que haya podido originar en la empresa beneficiaria una confianza legítima, ya que esta decisión se impugnó dentro de los plazos señalados para la interposición de un recurso contencioso y fue posteriormente anulada por el Tribunal de Justicia ([61]). Por consiguiente, «hasta que la Comisión adopte una decisión de aprobación, e incluso hasta que venza el plazo señalado para interponer un recurso contra dicha decisión, el beneficiario no tiene certeza alguna acerca de la legalidad de la ayuda prevista, que es la única que puede originar en él una confianza legítima» ([62]). En este caso, la Decisión 2003/293/CE de la Comisión, que considera que las medidas no constituyen ayudas estatales, ha sido objeto de un recurso en el plazo previsto y, según la jurisprudencia contemplada, no sería una decisión definitiva susceptible de crear una confianza legítima en el seno de los destinatarios de la presente Decisión.

(228) Por consiguiente, a falta de circunstancias que puedan haber generado una confianza legítima, la Comisión solicita la recuperación de las ayudas de que se trata.

(229) La presente Decisión se refiere a las medidas de ayuda examinadas y estas deben ser aplicadas inmediatamente, en particular en lo que se refiere a la recuperación de todas las ayudas individuales concedidas a título de dichos regímenes, con la excepción de las otorgadas a proyectos específicos que, en el momento de la concesión de las ayudas, reunían todas las condiciones fijadas en el Reglamento *de minimis* ([63]) o de exención aplicable o en un régimen de ayuda aprobado por la Comisión.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DECISIÓN:

Artículo 1

Las ayudas estatales en favor de las cooperativas agrarias aplicadas por España en virtud del artículo 1 del Real Decreto-ley 10/2000, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2, constituyen ayudas estatales incompatibles con el mercado interior en virtud del artículo 107, apartado 3, letra c), del TFUE.

Artículo 2

Las medidas contempladas en el artículo 1 no se considerarán ayudas estatales si reúnen los requisitos establecidos en el Reglamento (CE) nº 1998/2006 de la Comisión, de 15 de diciembre de 2006, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas *de minimis*.

Artículo 3

1. España adoptará las medidas necesarias para recuperar de sus beneficiarios las ayudas incompatibles contempladas en el artículo 1, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 2.

2. Las ayudas que deberán recuperarse incluyen los intereses devengados a partir de la fecha en que dichas ayudas se pusieron a disposición de los beneficiarios hasta la fecha de su recuperación.

3. Los intereses se calcularán aplicando el tipo de interés para la recuperación de ayudas ilegales establecido en el Reglamento (CE) nº 794/2004 ([64]).

4. La recuperación se ejecutará sin plazos, de conformidad con los procedimientos del derecho nacional, siempre que estos permitan la ejecución inmediata y efectiva de la presente Decisión.

([59]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 1 de abril de 2004 en el asunto C-99/02, Comisión/Italia, considerando 21 (Rec. 2004, p. I-3353), haciendo referencia en particular a la sentencia del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 1990, anteriormente citada.

([60]) Decisión 2003/293/CE de la Comisión, anteriormente citada.

([61]) Véase la nota 58.

([62]) Sentencia del Tribunal de Justicia de 29 de abril de 2004 en el asunto C-91/01, Comisión/Italia (Rec.2004, p. I-4355).

([63]) Reglamento (CE) nº 1998/2006 de la Comisión, de 15 de diciembre de 2006, relativo a la aplicación de los artículos 87 y 88 del Tratado a las ayudas *de minimis* (DO L 379 de 28.12.2006, p. 5).

([64]) Reglamento (CE) nº 794/2004 de la Comisión, de 21 de abril de 2004, por el que se establecen disposiciones de aplicación del Reglamento (CE) nº 659/1999 del Consejo, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE (DO L 140 de 30.4.2004, p. 1).

Artículo 4

1. La recuperación de la ayuda contemplada en el artículo 1 será inmediata y efectiva.

2. España velará por que la presente Decisión se aplique dentro de un plazo de cuatro meses a partir de la fecha de su notificación.

Artículo 5

1. Dentro de un plazo de dos meses a partir de la notificación de la presente Decisión, España comunicará a la Comisión las informaciones siguientes:

a) la lista de beneficiarios del régimen contemplado en el artículo 1 y el importe de la ayuda recibida por cada uno de ellos;

b) el importe total, principal de la deuda más los intereses de recuperación, que deberá recuperarse de los beneficiarios;

c) una descripción detallada de las medidas que se hayan adoptado o previsto para ajustarse a la presente Decisión;

d) documentos en los que se demuestre que se ha ordenado a los beneficiarios la devolución de la ayuda.

2. España informará a la Comisión de los avances realizados tras la adopción de las medidas nacionales para la aplicación de la presente Decisión y de forma continuada hasta que la recuperación de la ayuda contemplada en el artículo 1 sea completa.

Una vez trascurrido el período de dos meses contemplado en el apartado 1, España someterá, cuando la Comisión se lo solicite, un informe sobre las medidas que se hayan adoptado o previsto para ajustarse a la presente Decisión. Dicho informe incluirá, asimismo, informaciones detalladas sobre los importes de las ayudas y de los intereses de recuperación que ya se hayan recuperado de los beneficiarios.

Artículo 6

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

Hecho en Bruselas, el 15 de diciembre de 2009.

Por la Comisión

Mariann FISCHER BOEL

Miembro de la Comisión