

**«LA OBLIGACIÓN DE PLANTEAR CUESTIÓN PREJUDICIAL  
ANTE EL T.J.C.E.»: COMENTARIO AL A.T.C. 62/2007,  
DE 26 DE FEBRERO DE 2007**

Por D.<sup>a</sup> M.<sup>a</sup> ELENA MANZANO SILVA<sup>1</sup>  
*Becaria. Universidad de Extremadura*

**Resumen**

La adopción por parte de las Diputaciones Forales vascas de determinadas medidas normativas en relación con el Impuesto sobre Sociedades puede colisionar con régimen comunitario de ayudas de Estado. El objeto de este trabajo es el estudio del carácter potestativo u obligatorio de la interposición de cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea en casos en los que, como el descrito, se cuestiona la adecuación de una norma al ordenamiento comunitario.

**Abstract**

The adoption on the part of the Basque Leasehold Delegations of determined normative measures in relation to the Tax on Societies can collide with communitarian regime of aids of State. The object of this work is the study of the potestativo or obligatory character of the interposition of prejudicial question before the Court of Justice of the European Community in cases in which, like the described one, the adjustment of a norm to the communitarian ordering is questioned.

---

<sup>1</sup> Este trabajo se incardina en el marco de un Proyecto de Investigación titulado «Retos actuales y perspectivas de futuro de la financiación autonómica en España. Régimen especial vasco», referencia SEJ2005-09257-C03-03.

## SUMARIO

- I. INTRODUCCIÓN
- II. CARÁCTER FACULTATIVO U OBLIGATORIO DEL PLANTEAMIENTO DE LA CUESTIÓN PREJUDICIAL
- III. CONCLUSIONES

## I. INTRODUCCIÓN

Las Diputaciones Forales del País Vasco, Guipúzcoa, Álava y Vizcaya, junto a la Comunidad Foral de Navarra, se rigen por un sistema de financiación peculiar que las distingue del resto de Comunidades Autónomas y Ciudades con Estatuto de Autonomía<sup>2</sup>.

Los modelos instaurados en los territorios forales del País Vasco y en la Diputación Foral de Navarra, son los regímenes de Concierto y de Convenio Económico respectivamente<sup>3</sup>.

El régimen de Concierto Económico otorga a las Diputaciones Forales plena potestad para mantener, establecer y, en definitiva, regular, en su demarcación territorial, su propio régimen tributario, resultando de este modo competentes para la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos<sup>4</sup>.

En el ejercicio de las competencias que les han sido conferidas, las Diputaciones Forales pueden concretar los aspectos que estimen oportunos de las

---

<sup>2</sup> Las 15 autonomías restantes, así como las dos Ciudades con Estatuto de Autonomía, Ceuta y Melilla, disponen de un sistema de financiación similar para todas ellas, llamado régimen común, cuya normativa básica en materia de financiación se integra por, como es lógico, las disposiciones constitucionales dictadas al respecto, lo establecido en sus respectivos Estatutos de Autonomía y el contenido de la Ley 8/1980 de 22 de septiembre, Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (L.O.F.C.A.). Junto a las indicadas las leyes de cesión de impuestos de titularidad estatal han ido marcando, hasta el momento, el alcance y las condiciones de la disposición de estos recursos por parte de las Autonomías.

<sup>3</sup> El primer Concierto Económico acordado entre el Estado y la Comunidad Foral del País Vasco tuvo lugar el 28 de febrero de 1878. A éste le sucedieron seis más acordados con anterioridad a la entrada en vigor de la Constitución. El Estatuto de Autonomía del País Vasco, fue aprobado el 18 de diciembre de 1979 por la Ley Orgánica 3/1979, con posterioridad a su promulgación, dos han sido los Concierdos Económicos que han detallado el marco de relaciones entre el Estado y la Comunidad Foral vasca: el Concierto Económico aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo y el Concierto Económico vigente por la Ley 12/2002 de 23 de mayo. Si efectuamos una comparativa entre ambos, nos percatamos fácilmente del aumento progresivo en el grado de autonomía que ha tenido lugar a lo largo de estos años.

En el caso de Navarra, debemos remontarnos hasta el 16 de agosto de 1841, fecha en la que se aprueba la Ley Paccionada entre el Estado y el Reino de Navarra por la que pasan a regularse, entre otros aspectos, sus relaciones económicas. Le siguen cuatro Convenios económicos hasta la aprobación, el 10 de agosto de 1982, de la Ley Orgánica 13/1982 sobre la Reintegración y Mejoramiento del régimen foral. El Convenio Económico vigente es el regulado por la Ley 28/1990 de 26 de diciembre, objeto de varias modificaciones, la última por la Ley 25/2003 de 15 de julio.

<sup>4</sup> Así lo dispone el art. 1.º de la Ley 12/2002 de 23 de mayo por la que se aprueba el régimen de Concierto Económico vigente.

figuras tributarias de las que son titulares<sup>5</sup>, siempre y cuando sean respetados los principios generales en los que se inspira el propio régimen de Concierto.

El Impuesto sobre Sociedades es, por lo tanto, uno de los tributos sobre los que las Diputaciones Forales pueden ejercitar su competencia y adoptar las modificaciones en su regulación que crean necesarias. Así lo hicieron a través de las Normas Forales de las Juntas Generales de Guipúzcoa 7/1996, de 4 de julio, Vizcaya 3/1996, de 26 de junio, y Álava 24/1996, de 5 de julio, reguladoras de este impuesto en sus respectivos territorios.

Estas Normas fueron objeto de recurso ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (T.S.P.V.), y después ante el Tribunal Supremo (T.S.). En Sentencia de 9 de diciembre de 2004, el T.S. se pronunció acerca de la adecuación de las mismas al ordenamiento jurídico, en especial al régimen comunitario de ayudas de Estado. La decisión del T.S. de adoptar una resolución concreta en la que invalidar varias de las medidas reguladas en dichas Normas al considerarlas incompatibles con el régimen comunitario de ayudas de Estado sin la interposición de una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea (T.J.C.E.) fundamentó la interposición de un recurso de amparo por parte del gobierno vasco ante el Tribunal Constitucional (T.C.) al entender vulnerado su derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión.

La parte recurrente argumentaba que la no presentación de cuestión prejudicial ante el T.J.C.E. vulneraba la obligación que para el T.S. se consagra en el art. 234 T.C.E. atentando así contra su derecho a un proceso judicial con todas las garantías. Este recurso resultó inadmitido a trámite por el T.C. mediante Auto de 26 de febrero de 2007. Las líneas que siguen se dedican a su análisis.

## II. CARÁCTER FACULTATIVO U OBLIGATORIO DEL PLANTEAMIENTO DE LA CUESTIÓN PREJUDICIAL

El sistema judicial de la Unión Europea desde los inicios del proceso de construcción comunitaria promovido por los seis países fundadores en los años cincuenta con los llamados Tratados fundacionales, se constituye sobre tres pilares fundamentales que sirven de principal garantía al mismo:

- «1. *La existencia de un órgano judicial común a los países integrantes, el T.J.C.E.*
2. *La consideración de que, los diversos órganos judiciales propios de los diversos Estados miembros, son los jueces de Derecho comunitario, no creándose por tanto una estructura judicial propia.*

---

<sup>5</sup> Son titulares de todos los impuestos estatales a excepción de los derechos de importación y los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido, como se detrae de lo establecido en el art. 5 del Concierto Económico en vigor al enunciar las competencias exclusivas del Estado.

3. *Finalmente, en una relación de colaboración entre los jueces nacionales y el T.J.C.E., ante la inexistencia de un mecanismo de casación europea centralizada, el establecimiento de un sistema basado en la atribución exclusiva de la competencia al T.J.C.E. para decidir sobre la interpretación o sobre la validez del derecho comunitario, a través de la llamada cuestión prejudicial, a interponer por parte de los órganos judiciales de los Estados miembros, que quedan vinculados por la decisión del órgano comunitario»<sup>6</sup>.*

La cuestión prejudicial se configura como un verdadero mecanismo de diálogo y de colaboración judicial entre los Tribunales nacionales de todos y cada uno de los Estados miembros, y el T.J.C.E., mediante la que se asegura una aplicación uniforme del Derecho comunitario.

El art. 234 T.C.E.<sup>7</sup> determina que el T.J.C.E. resultará competente para conocer, con carácter prejudicial, las cuestiones suscitadas sobre las siguientes materias:

- a) *sobre la interpretación del Tratado;*
- b) *sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones de la Comunidad y por el BCE;*
- c) *sobre la interpretación de los estatutos de los organismos creados por un acto del Consejo, cuando dichos estatutos así lo prevean».*

La necesidad de plantear o no la cuestión prejudicial queda aparentemente zanjada en el último párrafo del citado precepto, al disponer que *«cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional, cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, dicho órgano estará obligado a someter la cuestión al Tribunal de Justicia».*

Es decir, en aquellos casos en que puedan plantearse dudas acerca de la aplicación o interpretación del Derecho comunitario en el marco de un proceso instado ante un órgano jurisdiccional situado en la cúspide de la jurisdicción nacional, como en nuestro sistema jurídico, el T.S., éste se encuentra obligado a interponer una cuestión prejudicial ante el T.J.C.E.<sup>8</sup>.

<sup>6</sup> J. Rentero Jover, P. Aramendi Sánchez y J. F. Lousada Arochena, «La cuestión prejudicial y los órganos judiciales sociales. Introducción a la cuestión prejudicial comunitaria», en *Aranzadi Social*, n.º 1/2006, Pamplona, 2006, pág. 60.

<sup>7</sup> En versión consolidada del Tratado constitutivo de la Comunidad Europea publicada en el *Diario Oficial de la Unión Europea* (D.O.U.E.) el 29 de diciembre de 2006.

<sup>8</sup> *A sensu contrario* para el resto de Tribunales la presentación de la cuestión prejudicial ante el T.J.C.E. tiene carácter potestativo.

La consideración de los Tribunales Económico-Administrativos como órganos jurisdiccionales nacionales facultados para interponer cuestiones prejudiciales ante el T.J.C.E. es cuestionada a la luz de las últimas resoluciones del T.J.C.E. tendentes a la elaboración de un concepto más restrictivo de órgano jurisdiccional nacional y los cambios realizados con la Ley General Tributaria 58/2003 de 17 de diciembre, como pone de relieve F. Carrasco Durán en «El planteamiento de las cuestiones prejudiciales al T.J.C.E. por los Tribunales Económico-Administrativos. Necesidad de un nuevo examen», en *Revista española de Derecho financiero*, n.º 132, octubre/diciembre, 2006, págs. 807-824.

*Vid.* C. Checa González, «Legitimación de los Tribunales Económico-Administrativos para plantear cuestión prejudicial y deducción del I.V.A. soportado por las actividades previas a la realización

La rotundidad de lo afirmado deriva de una interpretación meramente literal del artículo referido, interpretación que ha sido matizada por la doctrina y la jurisprudencia del propio T.J.C.E. y de los Tribunales nacionales.

En un principio, el precepto comenzó a ser interpretado en sus más estrictos términos llegando a afirmarse que su contenido «*obliga, sin restricción alguna*»<sup>9</sup> a la interposición de toda cuestión de interpretación del Derecho comunitario que se eleve ante la jurisdicción nacional en la que se agote toda vía de recurso. Únicamente podía salvarse la interposición de la cuestión prejudicial en aquellos casos en que su contenido fuese materialmente idéntico al de anteriores cuestiones ya resueltas por el propio Tribunal.

Esta rigidez inicial fue suavizada con la aplicación de la doctrina de *l'acte clair*<sup>10</sup>. Esta doctrina importada del Derecho francés aplicada al art. 234 T.C.E. implica que «*los Tribunales superiores no tendrán la obligación de plantear cuestión prejudicial cuando no exista duda razonable sobre la interpretación del texto comunitario aplicable al litigio*»<sup>11</sup>.

Su aceptación y rechazo ha girado en torno a dos importantes consideraciones, por un lado, a la tradicional argumentación fundada en el interés en evitar un exceso de cargas al T.J.C.E. y la repetición de cuestiones semejantes. Además, de este modo se restringe el cauce que permite la introducción de maniobras dilatorias protagonizadas por las partes del proceso principal. En contra del uso de esta doctrina suelen erigirse también argumentos de peso, tales como la necesidad de la uniformidad en la aplicación de la legislación comunitaria y su correcta interpretación, o la propia especialidad del Derecho comunitario, como ordenamiento jurídico distinto del nacional respectivo, para cuya interpretación y apreciación de validez es exclusivamente competente el T.J.C.E.<sup>12</sup>.

---

regular de operaciones económicas: Análisis de la Sentencia de 21 de marzo de 2000», en *Noticias de la Unión Europea*, n.º 192, 2001, págs. 47 y ss.

<sup>9</sup> Así lo dispone el T.J.C.E. en su Sentencia *Da Costa* de 27 de marzo de 1963. En la misma línea la Sentencia del Tribunal de Justicia *Franovich y Bonifaci*, de 19 de noviembre de 1991.

<sup>10</sup> Como indica M. Jimeno Bulnes, «*en la literatura francesa recibe tal denominación –a partir del Tratado de LAFERRIERE– la exclusión por parte del juez a quo del deber de acudir al Ministerio de Asuntos Exteriores para la interpretación de los Convenios internacionales cuando sea necesaria su aplicación al caso concreto*». La remisión se realizaba ante el Ministro de Asuntos Exteriores, de ahí la desconfianza que en los jueces franceses producía acudir al ejecutivo para que se posicionase sobre un asunto concreto, temiendo como es lógico la injerencia de éste en los asuntos judiciales. *La cuestión prejudicial del art. 177 T.C.E.*, Bosh, Zaragoza, 1996, pág. 289.

<sup>11</sup> R. Alonso García y J. M. Baño León, «El recurso de amparo frente a la negativa a plantear la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea», en *Revista española de Derecho Constitucional*, n.º 29, 1990, pág. 198.

<sup>12</sup> Como posición contraria a la doctrina del acto claro, surge la doctrina del «reenvío automático», que se fundamenta en la competencia exclusiva del T.J.C.E. para interpretar el Derecho comunitario, de la que carece la jurisdicción ordinaria. Por ello, resulta imprescindible «*acudir siempre y en todo momento al Tribunal de Justicia absteniéndose el juez estatal de realizar la apreciación por sí mismo de la claridad u oscuridad de la disposición comunitaria de que se trate*». M. Jimeno Bulnes, «La cuestión prejudicial...», *op. cit.*, pág. 304.

A pesar de lo expuesto en último lugar, el propio T.J.C.E. se ha servido de esta teoría en resoluciones tan relevantes como la Sentencia CILFIT de 6 de octubre de 1982 en la que se afirma que *«no es necesario plantear cuestión prejudicial cuando el problema, aún no siendo claro, ha sido aclarado ya por aquél»*.

Es decir, no es necesaria la presentación de cuestión prejudicial cuando se trate de un acto claro, del que se deriva fácilmente la aplicación e interpretación que hay que darle a la norma en cuestión, o cuando se trate de un acto que no siendo claro, haya sido aclarado por el propio T.J.C.E. en cuestiones prejudiciales planteadas con anterioridad u objeto de enjuiciamiento en cualquier procedimiento.

En línea con lo acordado por el T.J.C.E., se han establecido determinadas excepciones a la necesidad de interponer cuestión prejudicial, son recogidas por Carro Marina en el siguiente sentido:

1. *Cuando no sea necesario el planteamiento de la cuestión prejudicial, en el sentido de que no proceda, porque el fallo no dependa de lo que pueda resolver el Tribunal de Justicia (Fundamento Jurídico Décimo).*
2. *Cuando el problema de la interpretación que se suscite haya sido previamente resuelto por el Tribunal de Justicia, ya sea a título prejudicial o en el seno de otro procedimiento cualquiera.*
3. *Cuando la aplicación correcta del Derecho comunitario resulte tan evidente que no deje lugar a ninguna duda razonable sobre la manera de resolver la cuestión planteada»<sup>13</sup>.*

Si se dan estos supuestos, en los casos en que se trate de decidir sobre una posible contradicción entre una norma de Derecho comunitario y otra de Derecho nacional *«sería el órgano judicial el competente para decidir autónomamente, bien a favor de la aplicación de la norma nacional sometida a contraste con normas de derecho comunitario, bien en el sentido de no aplicar dicha norma nacional, dependiendo de cual sea el resultado de dicho juicio de contraste y compatibilidad entre las normas de uno y otro ordenamiento»<sup>14</sup>.*

Es decir, si concurren las circunstancias descritas, el Tribunal nacional aún siendo la última instancia a nivel interno, no se verá obligado a plantear la cuestión prejudicial ante el T.J.C.E., únicamente deberá fundamentar y motivar lo suficientemente en su Sentencia su decisión y justificar la omisión efectuada con la manifestación de la postura del Tribunal en similares circunstancias.

La flexibilidad establecida en relación con interposición de la cuestión prejudicial al tratarse de la interpretación del Derecho comunitario, quedó eliminada

---

<sup>13</sup> «El alcance del deber de los Tribunales internos de plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad», en *Revista española de Derecho Administrativo*, n.º 66, 1990, pág. 306.

<sup>14</sup> M. Carrasco Durán, «La obligación de los órganos judiciales de presentar la cuestión prejudicial antes de decidir no aplicar una ley por su contradicción con las normas de derecho comunitario», en *Revista Vasca de Administración Pública*, n.º 72, mayo-agosto, 2005, pág. 383.

al cuestionarse la nulidad de una norma comunitaria inmersa en algún vicio de invalidez, y, en ese sentido, la Sentencia *Foto-Frost*, de 22 de octubre de 1987 determinó que el T.J.C.E. tenía *competencia exclusiva para declarar la invalidez de la normativa comunitaria*, es decir los Tribunales nacionales en ningún caso podrán resolver acerca de la validez o invalidez de las decisiones comunitarias sin la previa presentación de una cuestión prejudicial.

Las matizaciones introducidas por el propio T.J.C.E. a la determinación que derivaba de la literalidad del art. 234 han sido utilizadas por el T.S. para justificar la falta de presentación de cuestiones prejudiciales en varias ocasiones. Tal es el caso del Auto del T.S. de 27 de enero de 1990, en el que se trataba de dilucidar el alcance de la expresión «*monopolio nacional de carácter comercial*» contenida en el entonces art. 37 del Tratado C.E.E. Las consideraciones establecidas por el T.J.C.E. en la resolución indicada permitieron al T.S. concluir que no tenía el deber de plantear cuestión prejudicial al enjuiciarse un acto lo suficientemente claro.

Del mismo modo se posiciona el T.C. en la Sentencia 58/2004 de 19 de abril, al indicar lo siguiente:

*«Ahora bien, esta obligación de plantear la cuestión prejudicial desaparece, aun tratándose de decisiones de órganos jurisdiccionales nacionales que no son susceptibles de un recurso judicial conforme al Derecho interno, tanto cuando la cuestión planteada fuese materialmente idéntica a otra que haya sido objeto de una decisión prejudicial en caso análogo (S.S.T.J.C.E. de 27 de marzo de 1963, asuntos Da Costa y acumulados, 28 a 30/62; y de 19 de noviembre de 1991, asunto Francovich y Bonifaci, C-6 y 9/90), como cuando la correcta aplicación del Derecho comunitario puede imponerse con tal evidencia que no deje lugar a ninguna duda razonable sobre la solución de la cuestión planteada (S.T.J.C.E. de 6 de octubre de 1982, asunto Cilfit, 283/81)».*

En el caso que nos ocupa, el T.S. en Sentencia de 9 de diciembre de 2004, establece un paralelismo entre el contenido de las Normas Forales objeto del proceso y las que fueron revisadas y declaradas contrarias al ordenamiento Comunitario por la Comisión europea, en la Decisión 93/337/C.E.E., de 10 de mayo<sup>15</sup>. En esta línea estimó, que resultaba lo suficientemente clara y evidente

<sup>15</sup> La controversia acerca de la vulneración del régimen comunitario de ayudas de Estado por la aplicación de ciertas medidas fiscales surge en 1988 a raíz de las Normas Forales n.º 28/1988, 8/1988 y 6/1988, aprobadas por las Diputaciones de Guipúzcoa, Álava y Vizcaya, respectivamente. En ellas se contemplaban ciertas medidas que incluían beneficios fiscales de los que podían disfrutar las empresas y las personas físicas sujetas al régimen fiscal de estos territorios, ventajas de las que no se beneficiaban las empresas y las personas físicas sujetas al régimen común.

La Comisión, mediante Decisión 93/337/C.E.E. de 10 de mayo de 1993, dirigida al Reino de España, consideró que las ayudas fiscales a la inversión, eran, en lo que respecta a las medidas relativas al Impuesto de Sociedades y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, incompatibles con el mercado común de conformidad con el apartado 1 del art. 92 del Tratado C.E. (actualmente, tras su modificación, art. 87 C.E.).

Se solicitaba a España que modificase el sistema fiscal establecido con el fin de eliminar las distorsiones con respecto al art. 43 del Tratado a más tardar el 31 de diciembre de 1993. En cumplimiento de la Decisión, el Reino de España introdujo la Disposición Adicional Octava en la Ley



la interpretación que a la normativa sobre ayudas de Estado hay que otorgarle en relación con las medidas adoptadas por las Diputaciones Forales vascas en el marco del Impuesto sobre Sociedades, incluyéndolas en el supuesto previsto en el art. 87 T.C.E.

El art. 87 del Tratado declara incompatibles con el mercado interior en la medida en que afectan a los intercambios comerciales intracomunitarios, las ayudas concedidas por los Estados miembros o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen con falsear la competencia favoreciendo a determinadas empresas o producciones.

De la definición legal, así como de la jurisprudencia y la práctica administrativa de la Comisión han sido acuñados los criterios individualizadores que han de concurrir en una medida para que pueda ser catalogada como ayuda de Estado:

1. Que se produzca una ventaja económica.
2. Que sea de procedencia estatal.
3. Que sea selectiva, cumpliendo el llamado criterio de la especificidad.
4. Que haya un falseamiento de la competencia y del comercio intracomunitario.

El criterio de la selectividad cobra una especial importancia en el marco de las ayudas de Estado con fines fiscales, como indica Moreno González, *«para determinar la selectividad de una concreta medida (fiscal) no debería bastar con que establezca un beneficio o ventaja económicos a favor de determinadas empresas o producciones, sino que ha de tener, al mismo tiempo, un carácter discriminatorio, puesto que el principio de igualdad no prohíbe cualquier desigualdad de trato fiscal, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas, por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables, y por no ser adecuadas y proporcionadas para la consecución del objetivo buscado.*

*De ello resulta que una medida tributaria de carácter general, abierta a todos los agentes económicos que actúan en el territorio de un Estado miembro, aunque implique una pérdida de recursos para el Estado y una ventaja para las empresas, no constituye una ayuda estatal. En cambio, una medida tributaria será selectiva cuando, en el marco de un ordenamiento jurídico determinado, favorezca a una o varias empresas en relación con otras que se encuentran, desde la perspectiva del objetivo perseguido por dicho régimen, en una situación comparable de facto y de iure»<sup>16</sup>.*

---

42/1994, de 30 de diciembre Como consecuencia de la adopción de la referida Disposición, la Comisión estimó, en escrito de 3 de febrero de 1995 enviado a la Representación Permanente de España ante la Unión Europea, que el régimen fiscal vasco ya no entrañaba discriminación alguna en el sentido del art. 43 del Tratado C.E.

<sup>16</sup> S. Moreno González, «Tendencias recientes de la jurisprudencia comunitaria en materia de ayudas de estado de naturaleza tributaria», en *Civitas. Revista Española de Derecho Financiero*, n.º 132, 2006, págs. 842-843.

La consideración de determinadas medidas normativas en un territorio concreto habilitado constitucionalmente para ello como ayudas de Estado no es una cuestión cerrada. Si bien, como indica la profesora Soler Roch, *«la protección constitucional de regímenes fiscales especiales ha sido expresamente rechazada por el T.J.C.E. como excepción que pueda justificar M.F.S. (siglas utilizadas por la autora para identificar a las medidas fiscales selectivas). Éste fue el caso, como es sabido, de los incentivos fiscales que pretendieron justificarse en el marco de los regímenes forales de los Territorios Históricos amparados por la Constitución española. En este caso, el T.J.C.E. entendió que este tipo de protección no prevalece sobre la aplicación de lo dispuesto en el art. 87.1.º T.C.E., rechazando además el argumento esgrimido por las instituciones forales según el cual la Comisión europea habría vulnerado la autonomía normativa de dichas instituciones incurriendo en desviación de poder por la vía de la armonización indirecta»*.

Por el contrario, el T.J.C.E. (en primera instancia) entendió que *«la Comisión no ha cometido desviación de poder entendida como una decisión tomada con la finalidad exclusiva o, al menos, determinante, de alcanzar fines distintos a los declarados»*. Posteriormente y en relación con el mismo asunto, el Tribunal rechazó expresamente el argumento según el cual *«la Comisión habría cuestionado la capacidad normativa de las autoridades vascas»*, rechazando asimismo que la especialidad del régimen foral *«se incluiría en la excepción de ayuda de Estado justificada por la naturaleza y estructura del sistema tributario»*<sup>17</sup>.

No siempre ha sido acogida esta postura por el T.J.C.E., como destaca el profesor García Novoa, *«aunque el T.J.C.E. haya afirmado en la sentencia de 19 de septiembre de 2000, Alemania/Comisión (C-156/98, Rec. P. I-6857) que una medida que se reserva ventajas a las empresas situadas en ciertas regiones no es, sólo por esta razón, selectiva, lo cierto es que para la Comisión las medidas aplicables sólo en una parte del territorio pueden incurrir en selectividad territorial. Extremo que viene a confirmar el Tribunal de Primera Instancia de la Comunidad Europea en su sentencia de 6 de abril de 2002, caso Ramondín. Ello constituye una auténtica espada de Damocles pendiendo sobre la capacidad de las entidades territoriales autónomas para definir sus propios sistemas tributarios»*<sup>18</sup>.

Recientemente la Sentencia del T.J.C.E. de 6 de septiembre de 2006 ha dado un giro a esta posición arduamente defendida por la Comisión europea. La Sentencia tiene por objeto la resolución de un recurso interpuesto por la República Portuguesa en el que se solicitaba la anulación de una Decisión de la Comisión, la n.º 2003/442/C.E. de 11 de diciembre de 2002, por la que se declaraba contraria al régimen comunitario de ayudas de Estado la reducción

<sup>17</sup> Referencias que realiza la autora a la luz de lo dispuesto en la STJ.C.E. de 11 de noviembre de 2004, Diputación Foral de Álava, Ramondín S.A. y Rasmondín Cápsulas S.A. vs. Comisión C.E. y Comunidad Autónoma de la Rioja, «Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del T.J.C.E. sobre ayudas de Estado», en *Quincena Fiscal*, n.º 14, 2006, pág. 7.

<sup>18</sup> «La sentencia del Caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas en España», en *Dereito*, vol. 15, n.º 1, 2006, pág. 225.

de los tipos del impuesto sobre la renta para la Región Autónoma de las Azores, asunto C-88/03.

El Tribunal determina en relación con la reducción impositiva establecida en este territorio lo siguiente:

*«58. No puede excluirse que una entidad infraestatal cuente con un estatuto jurídico y fáctico que la haga lo suficientemente autónoma del Gobierno central de un Estado miembro como para que sea ella misma, y no el Gobierno central, quien, mediante las medidas que adopte, desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas. En tal caso, es el territorio en el que la entidad infraestatal que ha adoptado la medida ejerce su competencia, y no el territorio nacional en su conjunto, el que debe considerarse pertinente para determinar si una medida adoptada por dicha entidad favorece a ciertas empresas, en comparación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable, habida cuenta del objetivo perseguido por la medida o el régimen jurídico de que se trate.»*

*Para apreciar si es selectiva una medida adoptada por una entidad infraestatal que, como la aquí controvertida, fije sólo para una parte del territorio de un Estado miembro un tipo impositivo reducido en comparación con el vigente en el resto del Estado, ha de examinarse, tal como se expone en el apartado 58 de la presente sentencia, si la medida ha sido adoptada por dicha entidad en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central y, en su caso, si se aplica efectivamente a todas las empresas establecidas o todas las producciones efectuadas en el territorio sobre el que aquélla tenga competencia.»*

A continuación, el Tribunal adopta los razonamientos esbozados por el Abogado General Sr. L. A. Geelhoed, presentados el 20 de octubre de 2005. Realiza un tratamiento exhaustivo de la selectividad que exige el artículo referido para catalogar como contraria al mercado común una ayuda otorgada por un Estado miembro. Afirma que, cuando cada entidad local está facultada para establecer su tipo impositivo con independencia del gobierno central, no tiene sentido tomar todo el territorio del Estado miembro como marco de referencia para examinar la cuestión del carácter selectivo, y puesto que la esencia del carácter selectivo en el ámbito de los impuestos directos es que la medida tributaria constituya una excepción al régimen tributario general la idea de una excepción sólo tiene sentido conceptual si es posible establecer una norma nacional, lo cual es imposible en una situación en la cual cada entidad local puede fijar libremente sus propios tipos impositivos.

En relación con las reducciones de un tipo impositivo nacional en una zona geográfica, determina que en el caso en que se estableciese un tipo impositivo inferior al tipo impositivo nacional, fijado por una entidad local y aplicable únicamente en el territorio de dicha entidad local»:

*«...la cuestión esencial es si un tipo impositivo reducido deriva de una decisión adoptada por una entidad local que goza de total autonomía con respecto al gobierno central del Estado miembro. Debo recalcar que cuando hablo de «autonomía total» aquí, me refiero a la autonomía institucional, de procedimiento y económica.»*

De este modo, el tipo de autonomía se consagra como un elemento adicional en el análisis de la selectividad regional que permite atenuar la rigidez que mantenía la Comisión al respecto, si bien la novedad de este elemento puede inducir a confusión, la clave está pues en determinar qué ha de entenderse por «suficiente nivel de autonomía» pasando pues por concretar los distintos grados que de la misma existen, con la complejidad que ello supone<sup>19</sup>.

En este punto, habría que cuestionarse si las Diputaciones Forales vascas reúnen los difusos requisitos establecidos por el T.J.C.E. en materia de autonomía, de ser así el propio Tribunal de Luxemburgo determina que las medidas adoptadas tendentes a la reducción de la carga fiscal en su demarcación territorial no sería contraria al régimen comunitario de ayudas de Estado y estaría cubierta por la propia naturaleza del ente autónomo.

Tras la Sentencia del T.S. el Gobierno vasco decidió interponer un recurso de amparo ante el T.C. al estimar que lesionaba sus derechos a la tutela judicial efectiva sin indefensión y a un proceso con todas las garantías, al incurrir en un exceso de jurisdicción, contener una motivación irrazonable y no plantear, antes de dictar el fallo, la cuestión prejudicial ante el T.J.C.E.

El T.C. tras reconocer la legitimación activa a la parte recurrente y su titularidad de los derechos fundamentales referidos al ser «*su situación procesal es análoga a la de los particulares*», determina que la obligación de plantear la cuestión prejudicial «*decae, de acuerdo a reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en la medida en que la correcta aplicación del Derecho comunitario pueda imponerse con tal evidencia que no deje lugar a ninguna duda razonable sobre la solución de la cuestión planteada*» y concluye que la aplicación del Derecho comunitario realizada por el T.S. ha sido correcta, motivada y razonada al darle a las medidas adoptadas por las Diputaciones Forales vascas en relación con el Impuesto sobre Sociedades la misma solución que les había dado la Comisión europea.

Por lo expuesto, el T.C. entiende que «*la decisión, no sólo se ha tomado en el seno de un proceso con todas las garantías para el Gobierno recurrente en amparo, pues el debate giró desde sus orígenes precisamente sobre la consideración o no de las medidas fiscales adoptadas como ayudas de Estado, pudiendo alegar y probar al respecto lo que a su derecho conviniera, como así hizo, sino que también se ha adoptado en el proceso debido, porque nada conduce a entender que el Tribunal Supremo se viese obligado, conforme al art. 88 T.C.E., a plantear con carácter previo la cuestión prejudicial prevista en el art. 234 T.C.E.*».

---

<sup>19</sup> Martínez Caballero y Ruiz Almendral en un exhaustivo tratamiento de la S.T.J.C.E. de 6 de septiembre de 2006 destacan la confusión que en la calificación jurídica de las ayudas de Estado introducen las conclusiones del Abogado General asumidas por el T.J.C.E., al mezclar «*demasiados criterios: el nivel de autonomía, el tipo de medida, sus efectos e incluso la ultraperiferidad. Por otro lado, la clasificación de los diferentes niveles de autonomía tributaria resulta sumamente confusa*». «Ayudas de Estado selectivas y poder tributario de las Comunidades Autónomas», en *Cívitas, Revista Española de Derecho Europeo*, n.º 20, 2006, pág. 615.

Consecuencia de lo anterior se inadmite a trámite el recurso interpuesto al entender que la demanda carece manifiestamente de contenido sin que se justifique una decisión sobre el fondo de la misma por parte del T.C., causa prevista en el 50. 1. c) de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del T.C.<sup>20</sup>

El Auto de 26 de febrero de 2007, ratifica de este modo la decisión adoptada por el T.S., entendiendo que no se provoca indefensión ante la falta de presentación de la cuestión prejudicial debido a que existe una motivación más que suficiente que justifica su actuación.

### III. CONCLUSIONES

Las dudas que se planteen en la aplicación del Derecho comunitario justifican sobradamente la presentación de una cuestión prejudicial. En el régimen comunitario sobre ayudas de Estado, a mi entender, no resulta tan clara la posición del T.J.C.E. mediando pronunciamientos tan recientes como la Sentencia del caso Azores, resolución que han motivado la presentación de varias cuestiones prejudiciales<sup>21</sup> por el T.S.J.P.V., tratando de esclarecer la compatibilidad con el régimen comunitario de ayudas de Estado medidas adoptadas por las Diputaciones Forales en el marco del Impuesto sobre Sociedades. La duda anularía la cobertura de los supuestos esbozados con anterioridad en los que podrían justificarse la falta de presentación de la cuestión prejudicial, provocando indefensión al recurrente y vulnerando así su derecho a la tutela judicial efectiva contenida en el art. 24.1 de la Constitución española. Por ello, estimo, que debería haber sido en principio admitido a trámite el recurso de amparo presentado ante el T.C.

A pesar de que la interposición de la cuestión prejudicial tiene carácter potestativo, en el caso que nos ocupaba, resulta muy positivo el planteamiento de cuestiones ante el T.J.C.E. por parte de órganos acostumbrados al enjuiciamiento de este tipo de cuestiones como es el T.S.J.P.V., tratando de este modo de aportar

---

<sup>20</sup> El T.C. se mantiene en la línea de lo dispuesto en resoluciones anteriores (S.T.C. 111/1993, 180/1993, 201/1996...) al entender que no es competencia suya la tarea de interpretar y decidir cómo se ha de aplicar el Derecho comunitario, y que es el órgano judicial el competente para adoptar la decisión sobre el planteamiento de la cuestión prejudicial, afirmando que la decisión de no plantear la cuestión prejudicial no implica *per se* la lesión de las garantías previstas en el art. 24 de la Constitución. M. Carrasco Durán, «La obligación de los órganos judiciales...», *op. cit.*, pág. 385.

<sup>21</sup> En el D.O.U.E. de 30 de diciembre de 2006 se publican varias cuestiones prejudiciales (Asuntos C-428/06 a 434/06), planteadas por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco el 18 de octubre de 2006 del siguiente tenor: *¿el art. 87.1 del Tratado debe interpretarse en el sentido de que las medidas tributarias adoptadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava, dando nueva redacción a los arts. 29.1.A), 37 y 39 de la normativa del impuesto sobre sociedades, por establecer un tipo impositivo inferior al general de la ley del Estado español y unas deducciones de la cuota que no existen en el ordenamiento jurídico estatal, aplicables en el ámbito territorial de dicha entidad infraestatal dotada de autonomía, han de considerarse selectivas con encaje en la noción de ayuda de estado de dicho precepto y han de comunicarse por ello a la Comisión en los términos del art. 88.3 del Tratado?*

una solución al problema suscitado y contar con argumentos lo suficientemente sólidos como para dictar una justa resolución.

La práctica revela que la resolución de cuestiones prejudiciales constituye casi la mitad de los procedimientos que han tenido lugar a lo largo del pasado año 2006, de un total de 546 procedimientos, 266 eran cuestiones prejudiciales presentadas sobre materias de diversa índole<sup>22</sup>, casos como el descrito limitan las necesarias relaciones de colaboración que deben existir entre los Tribunales nacionales, encargados de la aplicación del Derecho comunitario en todos y cada uno de los Estados miembros, y el T.J.C.E., máximo y único intérprete del mismo, cuya labor en materias tan complejas como el régimen comunitario sobre ayudas de Estado resulta fundamental e imprescindible. El Derecho a la tutela judicial efectiva sin indefensión como expresión del principio fundamental de seguridad jurídica debe ser la guía que aporte coherencia a la aplicación del Derecho comunitario en todos y cada uno de los países que conforman la Unión Europea.

<sup>22</sup> Así lo dispone el siguiente gráfico extraído del Informe estadístico anual sobre la actividad del T.J.C.E. en 2006 publicado en la web oficial del T.J.C.E. (<http://www.curia.europa.eu/es/index.htm>), en relación con los asuntos terminados a lo largo de esa anualidad.

	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Cuestiones prejudiciales	268	182	241	233	262	254	266
Recursos directos	180	179	215	193	299	263	212
Recursos de casación	73	59	47	57	89	48	63
Recursos de casación en procedimientos sobre medidas provisionales y demandas de intervención	5	11	6	7	5	2	2
Dictámenes/deliberaciones		1	1		1		1
Procedimientos especiales		2	3	4	9	7	2
<b>TOTAL</b>	<b>526</b>	<b>434</b>	<b>513</b>	<b>494</b>	<b>665</b>	<b>574</b>	<b>546</b>