



---

# Universidad de Valladolid

Facultad de Derecho

Grado en Derecho

## LA PROHIBICIÓN DE AYUDAS DE ESTADO EN MATERIA TRIBUTARIA

Presentado por:

*Francisco Gómez Gato*

Tutelado por:

*Marta Villarín Lagos*

*Valladolid, 9 de Julio de 2019*

## Índice de contenido

<b>1. INTRODUCCIÓN.....</b>	<b>6</b>
<b>2 CONCEPTO DE LAS AYUDAS DE ESTADO EN MATERIA TRIBUTARIA: ANTECEDENTES Y CARACTERES BÁSICOS. ....</b>	<b>9</b>
2.1 TRATADO CONSTITUTIVO DE LA COMUNIDAD EUROPEA DEL CARBÓN Y EL ACERO (1951). ....	9
2.2 TRATADO DE FUNCIONAMIENTO DE LA UNIÓN EUROPEA (1957).....	10
<b>3. LA COMPATIBILIDAD DE LAS AYUDAS DE ESTADO CON EL MERCADO INTERIOR.....</b>	<b>12</b>
3.1. CRITERIO DE LA COMISIÓN EUROPEA RESPECTO DEL CONCEPTO DE AYUDA ESTATAL PROHIBIDA.....	14
<b>4. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA AYUDA ESTATAL.</b>	<b>16</b>
4.1. LA IMPUTABILIDAD DE LA MEDIDA AL ESTADO O SU FINANCIACIÓN MEDIANTE FONDOS ESTATALES. ....	16
4.1.1. IMPUTABILIDAD AL ESTADO. ....	16
4.1.2. EMPLEO DE FONDOS ESTATALES .....	17
4.2. LA CONCESIÓN DE UNA VENTAJA SELECTIVA AL RECEPTOR....	18
4.2.1. TIPOS DE SELECTIVIDAD: SELECTIVIDAD HORIZONTAL, REGIONAL Y SECTORIAL.....	20
4.2.2. JUSTIFICACIONES DE UNA POSIBLE DIFERENCIACIÓN SELECTIVA	22
4.3. LA AFECTACIÓN DE TAL AYUDA A LOS INTERCAMBIOS COMERCIALES ENTRE ESTADOS MIEMBROS. ....	23
4.4. LA DISTORSIÓN O FALSEAMIENTO DE LA COMPETENCIA. ....	28
<b>5. PROCEDIMIENTO DE CONTROL DE LAS AYUDAS DE ESTADO: CONTROL COMUNITARIO DE LAS AYUDAS FISCALES SELECTIVAS.....</b>	<b>30</b>

5.1. PRINCIPIO U OBLIGACIÓN GENERAL DE NOTIFICACIÓN A LA COMISIÓN DE LAS AYUDAS DE ESTADO DE NUEVA CREACIÓN. ....	33
5.1.1. EL CONTENIDO DE LA NOTIFICACIÓN.....	34
5.1.2. PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO: FASES.....	36
5.1.3. EL PROCEDIMIENTO DE CONTROL DE LAS AYUDAS ILEGALES.....	45
5.2. LA RECUPERACIÓN DE LAS AYUDAS ILEGALES.....	47
<b>6. <i>TAX RULINGS</i> PATOLÓGICOS Y ACUERDOS PREVIOS SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.....</b>	<b>51</b>
<b>7. CONCLUSIONES .....</b>	<b>54</b>
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS.....	59

## **RESUMEN**

El procedimiento de ayudas de Estado del art. 107 TFUE, que desde el año 1997 en que se aprueba el Código de Conducta sobre fiscalidad de las empresas se focaliza sobre las ayudas tributarias o en forma fiscal, es el principal arma con que cuenta la Unión Europea para combatir el establecimiento de regímenes fiscales preferentes y prerrogativas en el ámbito tributario por parte de los Estados Miembros, en favor de grandes grupos multinacionales. Semejante medida tiene como objeto establecer una tributación de cada grupo acorde a su capacidad económica, evitando la elusión fiscal en el marco comunitario.

En la primera parte del trabajo, se analizará la evolución del concepto de ayudas de Estado a través de distintas normas y disposiciones de soft-law europeas. Posteriormente, se examinará minuciosamente cada uno de los requisitos que la Comisión exige para la calificación de tales ayudas, delimitados con asiduidad a la luz de diversas sentencias de la Corte Europea de Justicia.

En la segunda parte, se abordará el control comunitario de las ayudas de Estado, así como la obligación de recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles con el mercado. Finalmente, se tratará el tema de los tax rulings, mencionándose los casos más sonados y haciendo hincapié en la iniciativa BEPS contra la deslocalización fiscal.

### **PALABRAS CLAVE:**

Ayuda de Estado, elusión fiscal, ventaja selectiva, cláusula *de minimis*, notificación, recuperación, tax ruling.

## **ABSTRACT**

The State aid procedure of art. 107 TFEU, which focuses on tax aid since the Code of Conduct on business taxation was adopted in 1997, is the main weapon against the establishment of preferential tax regimes and tax privileges in favour of large multinational companies, in the European Union. Such a measure aims to establish fair taxation of each company, according to its economic capacity, in order to prevent tax avoidance in the Community framework.

In the first part of this essay, the evolution of the concept of State aid will be analyzed. Subsequently, also will see each of the requirements that the Commission requires for considering these aids, which are regularly defined according to European Court of Justice judgements.

In part two, will analyze the Community control procedures of State aids and the Member States obligation to recover unlawful and incompatible aids. Finally, the topic of tax rulings will be discussed, explaining the most popular cases and the BEPS initiative against tax delocalisation.

## **KEY WORDS:**

State aid, tax avoidance, selective advantage, *de minimis* clause, notification, recovery, tax ruling.

# 1. INTRODUCCIÓN

Tras la Segunda Guerra Mundial, se retomó la idea de constituir una organización a escala continental para fomentar la cooperación entre los países europeos. Dicho conglomerado de naciones poseía dos propósitos fundamentales: consolidar la paz, evitando nuevas guerras, y competir unidos frente a Estados Unidos y la Unión Soviética, grandes superpotencias del momento.

La idea fue propuesta por el ministro francés de relaciones exteriores Robert Schumann, en un discurso el 9 de mayo de 1950 (fecha en que actualmente se celebra el Día de Europa). De este modo, en 1951, Francia, Alemania Occidental, Italia, Bélgica, los Países Bajos y Luxemburgo firmaron el Tratado de París, mediante el cual instituyeron la Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA). Se trataba de un cartel con el fin de coordinar la producción de dichos recursos energéticos, por la importancia que éstos tenían en aquella época.

El éxito de la cooperación en estos sectores hizo que, pocos años después, decidieran ampliar su integración a toda la economía, firmando el Tratado de Roma en el año 1957. Dicho Tratado constituyó la Comunidad Económica Europea (CEE), así como la Comunidad Europea de la Energía Atómica (EUROATOM).

El Tratado de Roma tenía como objetivo primordial la creación de un mercado común sustentado sobre la base de cuatro libertades básicas fundamentales: libre circulación de mercancías, libre circulación de capitales, libre circulación de trabajadores y, por último, libertad de establecimiento y libre prestación de servicios.

La integración europea se consolida en torno al concepto de “*supranacionalidad*”, relativo al surgimiento de instituciones comunes de poder, con potestades soberanas que actúan frente a todos los ciudadanos (I. Lasagabaster Herrarte, 2010) y que se materializa en los principios de eficacia directa y aplicabilidad inmediata del Derecho Comunitario<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Constituyen, con el principio de primacía, principios básicos del Derecho europeo. Consagrado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), permiten a los particulares invocar directamente el Derecho europeo ante los tribunales, independientemente de que existan o no textos en el Derecho nacional.

Conforme transcurrieron los años, más naciones fueron anexionándose a esta Comunidad, destacando, entre otras, las uniones de Irlanda, Gran Bretaña y Dinamarca en 1973, Grecia en 1981, España y Portugal en 1986, Suecia, Finlandia y Austria en 1995, Estonia, Letonia, Lituania, Polonia, República Checa, Eslovaquia, Hungría, Chipre y Malta en 2004 y Rumanía y Bulgaria en 2007.

Un hito fundamental en este proceso fue la entrada en vigor del Tratado de Maastrich en 1993, que convirtió a la Comunidad Económico Europea en la actual Unión Europea, estableciéndose una misma bandera y una unión monetaria, aunque esta última no se haría efectiva hasta el año 2002.

En 2004, se presentó una propuesta de Constitución Europea, la cual fue rechazada por varios países. No obstante, sus postulados fueron revisados, dando lugar al Tratado de Lisboa de 2007, que otorga a la Unión la personalidad jurídica propia necesaria para celebrar acuerdos internacionales y aumenta las facultades del Parlamento Europeo; instaurándolo no sólo como Guardián de la Carta de Derechos Fundamentales en el ámbito de Europa, sino otorgándole también las competencias necesarias para decidir el rumbo político de la organización. Sin embargo, a pesar de tratarse del proceso de integración política y económica más ambicioso que jamás se ha abordado a lo largo de la historia, la Unión Europea presenta varias flaquezas o debilidades sobre las que ha de pararse a reflexionar.

Que Europa lleve un lustro en Gran recesión se debe fundamentalmente a dos factores: en primer lugar, la existencia de una unión económica sin unión bancaria; hecho que ha sido fruto de múltiples desigualdades entre los Estados miembros, fundamentalmente en los últimos años, donde la crisis financiera ha lastrado el crecimiento de los países de la Eurozona y ha puesto de manifiesto nuestros problemas de competitividad y convergencia. Por otra parte, existe otro problema estructural relativo a la inexistencia de normas vinculantes que actúen como limitación al poder tributario de los Estados, impidiendo así a los grupos multinacionales beneficiarse de las reglas del juego y escabullirse del tradicional principio de capacidad económica. Es decir, los Estados Miembros posibilitan a sus grandes empresas un pago testimonial de impuestos, a costa de que otros países no se vean beneficiados por tales ingresos.

En los últimos años, el brazo ejecutivo de la UE ha adoptado una serie de medidas con el fin de paliar algunas de las disfuncionalidades manifiestas en el seno de la Unión, dando así respuesta a las exigencias de un mayor control y transparencia.

Entre las prioridades presentadas por el Presidente de la Comisión Europea, Jean-Claude Juncker, destaca la prohibición de los “*tax rulings*” sobre la base de la prohibición de ayudas de Estado en materia tributaria. Se trata de una solución destinada a evitar los acuerdos entre Estados y grandes compañías multinacionales, que permiten a éstas eludir gran parte de la tributación y que ocasionan anualmente a la Unión Europea una pérdida de alrededor de un billón de euros que deja de entrar en sus arcas.

Con la elaboración de este trabajo he podido conocer los mecanismos de control existentes en la Unión Europea para combatir la planificación fiscal agresiva de las empresas multinacionales y evitar la elusión. El presente análisis ha despertado mi capacidad crítica, permitiéndome contemplar globalmente el sistema comunitario de prohibición de ayudas de Estado, así como observar sus deficiencias.

Considero personalmente que se trata de un tema de gran interés que copa en multitud de ocasiones las portadas de muchos periódicos, y que es necesario concienciar a la gente sobre las grandes cantidades de dinero que dejan de entrar en las arcas europeas como consecuencia de estas medidas de “*dudosa legalidad*”



## **2. CONCEPTO DE LAS AYUDAS DE ESTADO EN MATERIA TRIBUTARIA: ANTECEDENTES Y CARACTERES BÁSICOS.**

El régimen jurídico de las ayudas de Estado, pilar fundamental del Derecho europeo de la Competencia, surge con el propósito de garantizar el libre acceso al mercado y la igualdad de condiciones de los operadores económicos en él. Consiste en limitar todo tipo de ventajas discrecionales otorgadas bajo cualquier forma por los Estados Miembros a favor de una o varias empresas, en detrimento de sus competidores y, en definitiva, de la libre competencia.

Esta prohibición, cuya base radica en el principio de no discriminación fiscal, encuentra su razón de ser en que tales privilegios se consideran incompatibles con el mercado interior y un obstáculo para el desarrollo de un mercado único.

Centrándonos en el concepto de ayuda estatal incompatible con el mercado interior como buque insignia de los instrumentos comunitarios para evitar la competencia fiscal perniciosa en el marco de nuestra Comunidad, el régimen común general de las ayudas estatales se encuentra en los Tratados Comunitarios, desde la elaboración del Tratado de Roma en 1957, así como en alguna norma de *soft law*<sup>2</sup> comunitario. Sin embargo, si observamos los tratados comunitarios nos daremos cuenta de que ninguno de ellos ofrece una caracterización precisa del concepto en cuestión:

### **2.1 TRATADO CONSTITUTIVO DE LA COMUNIDAD EUROPEA DEL CARBÓN Y EL ACERO (1951).**

Remontándonos, en primer lugar, al Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea del Carbón y el Acero (CECA) o Tratado de París, firmado el 18 de abril de 1951 por los seis Estados fundadores de la Unión, y que sentaría las bases de la Europa Comunitaria; dicho acuerdo multilateral recoge en el art. 4 c) la prohibición y supresión dentro de la Comunidad de “*las subvenciones o ayudas otorgadas por los Estados o los gravámenes especiales*

---

<sup>2</sup> Se trata de compromisos internacionales de los Estados no vinculantes jurídicamente. Por ejemplo el Código de Conducta sobre la fiscalidad de las empresas (1 de diciembre de 1997). Elaborado por el Consejo y los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros con el fin de revisar, adaptar y derogar las medidas fiscales que constituyesen competencia fiscal perniciosa (“harmful tax competition”); y abstenerse en el futuro de promulgar nuevas medidas de este tipo; la Comunicación de la Comisión “Directrices sobre ayudas a la formación (11 de noviembre de 1998), etc.

*impuestos por ellos, cualquiera que sea su forma*”, por considerarse incompatibles con el mercado común del carbón y del acero, en este caso.

Como podemos apreciar, se trata de una prohibición de carácter absoluto, pero la generalidad con la que es formulada hace que queden fuera de la misma; cuestiones tan importantes como las ayudas concedidas a empresas con la autorización previa de la Comunidad y las ayudas financieras concedidas por ésta (expresamente toleradas en el artículo 54 de este mismo tratado).

Es más, se permitían una serie de ayudas concretas a la industria siderúrgica y del carbón consideradas compatibles con el mercado común: ayudas al cierre de empresas y ayudas regionales a las inversiones en Grecia, Portugal y los territorios de la antigua República Democrática Alemana en relación con la industria siderúrgica y; por otra parte, ayudas al funcionamiento, a la reducción de actividad y a la cobertura de cargas excepcionales, en relación con la industria carbonífera.

## **2.2 TRATADO DE FUNCIONAMIENTO DE LA UNIÓN EUROPEA (1957)**

Posteriormente, el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (antiguo Tratado de Roma de 1957) se refiere igualmente a esta cuestión a través de sus arts. 107-109; sin determinar tampoco un concepto normativo de ayuda estatal, ni enumerar aquella tipología de ayudas prohibidas.

De este modo, el art. 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión europea (antiguo art. 92.1 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea) establece lo siguiente: *“Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre los 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”*.

No obstante, la Comisión Europea y el Tribunal de Justicia de la Unión (en adelante, TJUE) han ido perfilando este concepto sobre la base de varios elementos; de forma que podríamos hablar de ayudas estatales incompatibles con el mercado interior europeo cuando:

- a) Como su propio nombre indica, ESTEMOS ANTE UNA INTERVENCIÓN DEL ESTADO O SE EMPLEEN FONDOS ESTATALES.
- b) AFECTEN A INTERCAMBIOS COMERCIALES ENTRE ESTADOS MIEMBROS.
- c) FALSEEN O AMENACEN CON FALSEAR LA COMPETENCIA.
- d) OTORGUEN AL BENEFICIARIO UNA VENTAJA COMPETITIVA DE MANERA DISCRECIONAL (VENTAJA SELECTIVA).

Se precisa en este precepto que la ausencia de alguno de los citados requisitos no determina la calificación de la ayuda como legal. La legalidad de la ayuda se fijará conforme a las normas de aplicación pertinentes, tanto de carácter nacional como comunitario.

Asimismo, tal como señala la Sentencia del TJUE de 23 de febrero de 1961 en el “*asunto 30/59, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg*”<sup>3</sup>, las ayudas de Estado no sólo hacen referencia a la transferencia de recursos por parte de las entidades públicas (prestaciones positivas), sino también a cualquier reducción de las cargas a las que una empresa debería hacer frente en condiciones normales. Dicho argumento ha sido reiterado en multitud de ocasiones por los jueces y tribunales europeos hasta consolidar una firme jurisprudencia que cataloga como ayudas de Estado las medidas fiscales adoptadas por los Estados miembros.

En palabras de SOLER ROCH, “*el principio general de las ayudas de Estado ilegítimas se proyecta sobre los ordenamientos tributarios de los Estados miembros, constituyendo de este modo, una importante limitación a tener en cuenta en el ejercicio del poder tributario y por ende, un elemento condicionante de las políticas fiscales nacionales, incluso en aquellas materias que no son objeto de armonización o respecto de las cuales opera el principio de subsidiariedad*”<sup>4</sup>.

Por esta razón, vamos a estudiar las medidas fiscales que constituyan ayudas de Estado dentro del régimen o teoría general existente sobre este tipo de ayudas en la normativa y jurisprudencia comunitaria.

---

<sup>3</sup> En esta sentencia, se estableció que la República Federal Alemana, al financiar con fondos públicos una prima exenta de impuestos concedida a los mineros de fondo, incumplió las obligaciones que le incumbían en virtud del Tratado. Es decir, que la misma constituía una ayuda de Estado prohibida.

<sup>4</sup> SOLER ROCH, M<sup>a</sup> TERESA. *Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del TJCE sobre ayudas de Estado. Quincena Fiscal, n.14. Julio, 2006. Pag. 13.*

### 3. LA COMPATIBILIDAD DE LAS AYUDAS DE ESTADO CON EL MERCADO INTERIOR

La prohibición de las ayudas de estado recogida en el art. 107.1 TFUE no es, como ocurría con la establecida en el Tratado Constitutivo de la CECA, una prohibición incondicional o absoluta. Dicho precepto, en sus apartados 2 y 3, enumera una serie de ayudas compatibles con el mercado interior y, por consiguiente, permitidas:

*“Serán compatibles con el mercado interior:*

- a) las ayudas de carácter social concedidas a los consumidores individuales, siempre que se otorguen sin discriminaciones basadas en el origen de los productos;*
- b) las ayudas destinadas a reparar los perjuicios causados por desastres naturales o por otros acontecimientos de carácter excepcional;*
- c) las ayudas concedidas con objeto de favorecer la economía de determinadas regiones de la República Federal de Alemania, afectadas por la división de Alemania, en la medida en que sean necesarias para compensar las desventajas económicas que resultan de tal división. Cinco años después de la entrada en vigor del Tratado de Lisboa, el Consejo podrá adoptar, a propuesta de la Comisión, una decisión por la que se derogue la presente letra.*

*3. Podrán considerarse compatibles con el mercado interior:*

- a) las ayudas 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, así como el de las regiones contempladas en el artículo 349, habida cuenta de su situación estructural, económica y social;*
- b) las ayudas para fomentar la realización de un proyecto importante de interés común europeo o destinadas a poner remedio a una grave perturbación en la economía de un Estado miembro;*
- c) 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;*
- d) las ayudas destinadas a promover la cultura y la conservación del patrimonio, cuando no alteren las condiciones de los intercambios y de la competencia en la Unión en contra del interés común;*
- e) las demás categorías de ayudas que determine el Consejo por decisión, tomada a propuesta de la Comisión (cláusula de cierre)”.*

En definitiva, se trata de ayudas públicas que, aunque afectan a los intercambios comerciales comunitarios y podría considerarse que falsean, en cierto modo, la

competencia, están orientadas a corregir imperfecciones del mercado, o bien a perseguir objetivos de utilidad pública o interés general comunitario.

Además de estas, el art. 108.2 TFUE recoge otra excepción a la regla general en su párrafo tercero cuando dice que el Consejo, a petición de un Estado miembro, podrá decidir unánimemente declarar una ayuda que en principio es incompatible con el mercado común, compatible con el mismo; siempre que existan circunstancias excepcionales que justifiquen la decisión.

Si, con respecto a esta ayuda, la Comisión hubiere iniciado el procedimiento previsto en este precepto para determinar la compatibilidad o no de la ayuda con el mercado intracomunitario, dicho procedimiento se suspenderá hasta que el Consejo se haya pronunciado sobre la cuestión o hasta que, transcurridos tres meses sin pronunciamiento de éste, decida la Comisión.

Si bien el concepto de ayuda estatal ilegal no sólo engloba las mencionadas ayudas estatales incompatibles con el mercado interior del art. 107.1 TFUE, sino también aquellas ejecutadas contraviniendo el art. 108.3 TFUE (antiguo art. 93.3 del TCE), a tenor del cual *“la Comisión Europea deberá ser informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas de Estado con la suficiente antelación para poder presentar sus observaciones, no pudiendo el Estado miembro interesado ejecutar la medida proyectada hasta que la Comisión adopte una decisión definitiva en cuanto a la misma”*. Dicho precepto incluye tanto las ayudas ejecutadas sin previa notificación a la Comisión, como las ayudas que a pesar de haberle sido notificadas a la este órgano, se llevan a cabo sin gozar de su preceptiva autorización. Dicho precepto incluye tanto las ayudas ejecutadas sin notificación previa, como aquellas que, habiéndose notificado a la Comisión, se llevan a cabo sin la preceptiva autorización de la misma.

El Reglamento CE núm. 659/1999 del Consejo de Europa, de 22 de marzo, establece expresamente como ayuda ilegal *“cualquier nueva ayuda que se lleve a efecto contraviniendo lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 93 del Tratado”*.

Por tanto, en el ámbito de las ayudas de Estado debemos distinguir dos conceptos o criterios que determinan de igual manera la prohibición de las mismas: el *concepto de ayuda*

*illegal*, que es de carácter formal- vinculado a la necesidad de autorización por parte de la Comisión Europea- y el de ayuda incompatible con el mercado interior, que es de naturaleza material.

### **3.1. CRITERIO DE LA COMISIÓN EUROPEA RESPECTO DEL CONCEPTO DE AYUDA ESTATAL PROHIBIDA**

Como ya hemos señalado, la inexistencia de consenso en torno a la definición de ayuda de Estado, ciertamente difusa en su caracterización tanto en el Tratado Constitutivo de la CECA como en el TFUE, obligaron a la Comisión Europea a publicar una *Comunicación sobre el concepto de ayuda de Estado* en mayo de 2016<sup>5</sup>.

En la introducción de la misma, publicada en el Diario Oficial de la UE, se precisó que “*La presente Comunicación sólo se refiere al concepto de ayuda estatal conforme a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del Tratado*” (es decir, al concepto de ayudas de Estado incompatibles con el mercado interior) que tanto la Comisión como las autoridades nacionales (incluidos los órganos jurisdiccionales nacionales) deben aplicar junto con las obligaciones de notificación y de suspensión contempladas en el artículo 108, apartado 3, del Tratado.

Por tanto, como podemos contemplar, dicha comunicación se limita únicamente a determinar qué ayudas públicas resultan disconformes con el mercado único, sin ocuparse de las ayudas que, por cuestiones formales relacionadas con la notificación a la Comisión Europea, carecen de legalidad.

Una parte de la doctrina<sup>6</sup> afirma rotundamente que la evanescencia o ausencia hasta entonces de un concepto normativo de ayuda de Estado se basaba en criterios de oportunidad o intereses particulares de las instituciones europeas, permitiendo tanto a la Comisión Europea como al TJUE una interpretación extensiva y flexible de este concepto que les favoreciese. De hecho, inicialmente, la Comisión Europea se limitaba a exponer listados poco exhaustivos de medidas que podrían considerarse ayudas estatales, tales como

---

<sup>5</sup>Comunicación de la Comisión relativa al concepto de ayuda estatal conforme a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (2016/C 262/01).

<sup>6</sup> MORENO GONZÁLEZ, SATURNINA y SOLER ROCH, MARÍA TERESA *Tax rulings: intercambio de información y ayudas de estado en el contexto post-BEPS*. Valencia : Tirant lo Blanch, 2017.

condonaciones de deuda, préstamos, aportaciones de capital, deducciones impositivas o de contribuciones a la Seguridad Social, etc.

Disquisiciones aparte, a partir de esta Comunicación, conocemos con exactitud que, tanto para la Comisión Europea como para el TJUE, los elementos realmente constitutivos del concepto de ayuda estatal prohibida son los cuatro enumerados en el epígrafe segundo, apartado dos: (1.- *la imputabilidad de la medida al estado o su financiación mediante fondos estatales;* 2.- *la concesión de una ventaja selectiva al receptor;* 3.- *la afectación de tal ayuda a los intercambios comerciales entre estados miembros;* 4.- *el efecto sobre la competencia*).

Conviene también aclarar, de forma previa, que tal como señala W. SCHÖN<sup>7</sup>, profesor honorario de Derecho Fiscal en la Universidad de Múnich, sólo entran dentro del ámbito del art. 107 TFUE aquellos tratamientos fiscales ventajosos o valorables como incentivos, pero nunca la distorsión de la competencia mediante imposición de cargas fiscales adicionales por los Estados, con el objetivo de penalizar ciertas conductas (ej. tributos medioambientales), ya que no existe una conceptualización negativa del concepto de ayudas estatales.

A continuación, analizaremos cada uno de estos elementos:

---

<sup>7</sup> SCHÖN, WOLFGANG. *Taxing Multinationals in Europe*. Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance. Working paper. December 2012.

## 4. ELEMENTOS CONSTITUTIVOS DE LA AYUDA ESTATAL

### 4.1. LA IMPUTABILIDAD DE LA MEDIDA AL ESTADO O SU FINANCIACIÓN MEDIANTE FONDOS ESTATALES.

El art. 107.1 TFUE establece, en primer lugar, que serán incompatibles con el mercado interior “*las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma*”.

Respecto de esta cuestión, existe una gran polémica doctrinal entre los defensores de una interpretación extensiva de la misma, para los cuales las ayudas de Estado pueden existir independientemente de que se comprometan o no fondos públicos; y, por otra parte, los que defendiendo una interpretación más restrictiva, consideran que únicamente podemos hablar de ayudas de Estado cuando recaigan directamente sobre fondos estatales.

La Comisión Europea se inclina por la primera postura al señalar la imputabilidad de la medida al Estado y el empleo de fondos del sector público como condiciones “*separadas y acumulativas para que exista ayuda estatal*”<sup>8</sup>. No obstante, suelen considerarse conjuntamente a la hora de evaluar una medida con arreglo al artículo 107, apartado 1, del Tratado, puesto que ambas están relacionadas con el origen público de la medida en cuestión.

#### 4.1.1. IMPUTABILIDAD AL ESTADO.

Se debe interpretar el término Estado en sentido amplio, es decir, englobando tanto al gobierno central, como a las entidades territoriales infraestatales e incluso organismos públicos y privados dependientes de él.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea se refirió a esta cuestión a través de numerosas sentencias como, por ejemplo, la relativa al “*asunto Steinike & Weinlig, de Hamburgo, y República Federal de Alemania*”<sup>9</sup> que consideró que : “*La prohibición del apartado 1 del artículo 92 (art. 107.1 TFUE) comprende la totalidad de las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, sin que haya lugar a distinguir si la ayuda es otorgada directamente por el Estado o por organismos públicos o privados creados o designados por él para gestionar la ayuda*”.

---

<sup>8</sup> 2016/C 262/01. Apartado 3.36.

<sup>9</sup> STJUE del 22 de marzo de 1977. Asunto 78/76. Se trata de una decisión prejudicial sobre la interpretación de una serie de preceptos del Tratado CEE (antecedente TFUE): apartado 1 del artículo 9, del artículo 12, del apartado 2 del artículo 13, y de los artículos 92, 93 y 95.



Dicho esto, el Estado puede intervenir en las ayudas públicas de dos formas: transfiriendo recursos provenientes del sector público, o bien, actuando como ente regulador mediante la imposición de instrucciones, reducción de bases imponibles del impuesto, anulación o reescalonamiento de la deuda tributaria, etc. Es decir, como ya habíamos comentado al final del apartado segundo<sup>10</sup>, se incluyen aquí tanto las prestaciones positivas, como aquellas donde el Estado actúa de manera pasiva o indirecta, permitiendo la disminución de la carga fiscal de las empresas dentro de su ámbito subjetivo de aplicación.

Además, tal como relata la Comunicación sobre el concepto de ayuda de Estado del año 2016, resulta indiferente el modo en que el Estado otorgue la ayuda, ya sea mediante disposiciones legislativas, administrativas, reglamentarias o incluso meros actos de naturaleza tributaria (principio de irrelevancia de forma).

#### **4.1.2. EMPLEO DE FONDOS ESTATALES**

Se refiere tanto a aquellos fondos que, como si se tratase de subvenciones, son transferidos de manera activa por el Estado a determinadas corporaciones, como también a aquel montante que las Administraciones Públicas Estatales dejan de percibir consecuencia de la implementación de beneficios fiscales discrecionales que aminoran la tributación de determinadas empresas privilegiadas.

Tal como recogen las Conclusiones del ABOGADO GENERAL LENZ presentadas el 7 de junio de 1988, en relación al “*asunto República Francesa contra Comisión de las Comunidades Europeas*”<sup>11</sup> (*asunto 102/87*), lo importante es determinar si una empresa ha recibido un beneficio económico gracias a una actuación estatal, independientemente del origen de los fondos.

---

<sup>10</sup> Criterio sentado por la jurisprudencia del TJUE en relación al “*asunto 30/59, De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg*” (apartado 2.2).

<sup>11</sup> Concesión de un préstamo de 40 millones a la Société européenne de brasserie (SEB) por parte del Fonds industriel de modernisation, institución pública francesa destinada a fomentar la modernización de la industria en este país. Dicho préstamo fue calificado de ayuda incompatible con el mercado común por la Comisión y ordenada su devolución, lo que suscitó el recurso de la República Francesa, el cual no prosperó, siendo ésta condenada en costas.

## 4.2. LA CONCESIÓN DE UNA VENTAJA SELECTIVA AL RECEPTOR

El elemento de la selectividad es el más problemático en relación con las ayudas de Estado tributarias.

El Tribunal de Justicia de la UE menciona esta cuestión en sus sentencias del 7 de noviembre de 2014, sobre el “*asunto T-219/10, Autogrill España, S.A./Comisión, y T-399/11, Banco Santander, S.A., y Santusa Holding, S.L./Comisión*”<sup>12</sup>, a través de las cuales reafirma el criterio de la Comisión Europea consistente en calificar como ayuda de Estado incompatible con el mercado interior el régimen fiscal español de amortización del fondo de comercio financiero<sup>13</sup>:

*“Una medida es selectiva cuando favorece a determinadas empresas en relación con otras, al impedir que estas últimas puedan beneficiarse de ella o bien, cuando trata de modo diferente empresas que se encuentran en situaciones comparables, sin que esta diferencia de trato esté justificada”.*

Sin embargo, el concepto de ayuda selectiva no está tan claro doctrinalmente:

Por una parte, determinados autores encuadrados en la vertiente iuspublicista del Derecho<sup>14</sup> conciben el elemento de la selectividad en referencia a la concesión de una “*ventaja económica de carácter fiscal*”. Según esta perspectiva, constituyen ayudas de Estado aquellas que, bajo cualquier forma, otorgan un beneficio económico directo o indirecto a la empresa receptora, estimulando a cualquier nivel la producción o distribución de bienes.

Otros autores, como el economista alemán MANFRED CASPARI, inciden más en la mejora de la posición competitiva en el mercado de la empresa que recibe el incentivo, con efectos discriminatorios para el resto de competidores.

---

<sup>12</sup>La legislación tributaria española limita la posibilidad de amortizar fiscalmente el fondo de comercio cuando se trata de combinaciones de empresas. Sin embargo, en el año 2001, se introdujo una medida en la Ley del Impuesto de Sociedades mediante la cual era posible deducirse a efectos fiscales de la base imponible del IS, el fondo de comercio resultante de la adquisición de participaciones de al menos un 5 % en sociedades con domicilio fiscal fuera de España, siempre que dicha participación se poseyera ininterrumpidamente durante al menos un año. En octubre del año 2007, la Comisión europea abrió un procedimiento de investigación para dilucidar si dicha medida debía calificarse como ayuda estatal; concluyendo con la adopción de una serie de decisiones que declararon la medida como incompatible con el mercado interior y ordenando al Estado español la recuperación de las ayudas concedidas.

<sup>13</sup> ECLI:EU:C:2016:980. Sentencia del tribunal de justicia (gran sala) de 21 de diciembre de 2016. Asuntos acumulados C-154/15, C-307/15 y C-308/15. Explicado posteriormente en Anexo 1.

<sup>14</sup> Dentro de esta corriente se sitúan autores como el Doctor en Derecho, especializado en Derecho de la competencia, D. WALBROECK (*La condition de "sélectivité" de la mesure*, 2005. Págs.79-85) y el Catedrático en Derecho Administrativo por la Universidad Complutense de Madrid, G. FERNÁNDEZ FARRERES (*El régimen de las ayudas estatales en la Comunidad Europea*, 1993).

Personalmente, coincido con la corriente iuspublicista, pero soy partidario de una definición más completa y adaptada a nuestro tiempo como la que ofrece el profesor LAFUENTE SÁNCHEZ<sup>15</sup>, el cual engloba dentro de la categoría de ayuda estatal: “toda ayuda garantizada, directa o indirectamente, por un Estado, o a través de los recursos de un Estado, en cualquier forma, que constituya una ventaja gratuita”.

El mencionado docente se refiere también al *objetivo económico y social* que las ayudas de Estado han de perseguir; hecho que doctrinalmente queda descartado por el principio de irrelevancia de la finalidad tan característico en esta noción (manifestado con bastante claridad por el TJUE en su sentencia del día 11 de noviembre de 2004, en relación a los *asuntos C-183/02 y C-187-02*<sup>16</sup>).

En definitiva, lo que se contempla aquí es una concepción amplia del requisito de selectividad fundamentada sobre un “*criterio de mercado*” según el cual la atribución de un beneficio económico a la empresa o grupo de empresas en cuestión, cualquiera que sea su forma o finalidad, produce una mejora considerable de su situación financiera, que no hubiera sido posible a través de su actuación regular en el mercado.

El parámetro de medida es, por tanto, en palabras del ABOGADO GENERAL SR. RUIZ JARABO<sup>17</sup>, *el comportamiento en el mercado*<sup>18</sup>, de modo que si se exonera a un conjunto o categoría de contribuyentes de las obligaciones que comporta el régimen común, la ayuda de Estado podrá ser calificada como incompatible.

En este sentido, el instrumento del que tanto la Comisión Europea como el Tribunal de Justicia de la Unión se han valido para considerar selectiva una ayuda es el llamado “*derogation test*”. Toda ayuda que suponga una derogación o excepción al sistema tributario

---

<sup>15</sup> LAFUENTE SÁNCHEZ, R. (1994), *Intervención estatal a favor de las empresas públicas:*

*Las exenciones tributarias como elemento positivo de ayuda de Estado.* Revista General de Derecho, pp. 8.327-8.328

<sup>16</sup> STJUE 11 de noviembre de 2004. El TJUE desestimó los recursos de casación interpuestos contra la decisión del Tribunal de Primera Instancia sobre las ayudas fiscales concedidas por la diputación Foral de Álava a Daewoo Electronics Manufacturing España, S.A. (Demesa) así como a Ramondín, S.A. y a Ramondín Cápsulas, S.A, considerándolas asimismo ayudas de Estado incompatibles con el mercado común. “*Las ayudas de estado se califican por sus efectos y no en base a las causas u objetivos de las medidas adoptadas por los Estados miembros*”.

<sup>17</sup> STJUE de 19 de mayo de 1999, C-6/97, Italia/Comisión, ap. 27, ECLI:EU:C:1998:416.

<sup>18</sup> “*Se consideran ayudas de Estado las intervenciones que, bajo cualquier forma, puedan favorecer directa o indirectamente a las empresas o que deban calificarse de ventaja económica que la empresa beneficiaria no hubiera obtenido en condiciones normales de mercado*” (sentencia Comisión/Deutsche Post, EU:C:2010:481).

general de aplicación, favoreciendo a determinadas empresas o producciones y no a otras en una situación fáctica y jurídica análoga, será considerada selectiva, salvo cuando el tratamiento diferenciado esté justificado por la naturaleza o estructura del sistema.

#### **4.2.1. TIPOS DE SELECTIVIDAD: SELECTIVIDAD HORIZONTAL, REGIONAL Y SECTORIAL.**

Siguiendo al abogado del Estado y profesor de Derecho Financiero y Tributario en la Universidad de Barcelona, DE JUAN CASADEVALL<sup>19</sup> existen tres categorías de selectividad. Tales categorías no son excluyentes entre sí, pudiendo concurrir, y se refieren a un tratamiento minorativo de la carga fiscal que afecte simultáneamente:

- a) “*A la totalidad de empresas de un sector económico (ayuda sectorial)*”.

Ejemplo: “*Asuntos Sloman Neptun*”<sup>20</sup>, donde se intentaba dilucidar si el régimen de un Estado miembro, como el aplicable al Registro Internacional de navegación marítima (ISR), que permite someter los contratos de trabajo celebrados con marineros nacionales de países terceros, sin domicilio habitual o residencia en dicho Estado, a condiciones de trabajo y de retribución que no se rigen por el Derecho de este Estado miembro y son sensiblemente menos favorables que la de los marineros nacionales de ese mismo Estado miembro, debía ser considerado como una ayuda de Estado.

Se trataba, por ende, de una medida aplicable exclusivamente al sector marítimo y selectiva respecto del mismo.

- b) “*A la totalidad de empresas en un ámbito geográfico determinado (ayuda regional)*”.

En este sentido, la Comunicación de la Comisión Europea sobre ayudas en la fiscalidad directa de las empresas, del año 1998, califica como medidas generales

---

<sup>19</sup> JUAN CASADEVALL, JORDI DE. “Ayudas de Estado e Imposición Directa en la Unión Europea”. Editorial Aranzadi. 2011. Pags 142-165.

<sup>20</sup> STJUE de 17 de marzo de 1993 en los asuntos acumulados C-72/91 y C-73/91. Se discutió si aplicación de un régimen, por parte de un Estado miembro, a los buques mercantes matriculados en su registro internacional de navegación marítima que permite someter a los marineros nacionales de países terceros, sin domicilio ni residencia habitual en este Estado miembro, a condiciones de trabajo y de retribución que no se rigen por el Derecho de este Estado miembro y claramente menos favorables que las de los marineros nacionales de este mismo Estado miembro, constituía una ayuda de Estado en el sentido del apartado 1 del artículo 92 del Tratado. Se determinó que ese régimen no contribuía a crear un beneficio financiado por recursos públicos.

“*las medidas fiscales abiertas a todos los agentes económicos que actúan en el territorio de un Estado miembro*”. Por consiguiente, las ventajas fiscales aplicables a un ámbito infraestatal (ya sea autonómico, provincial o incluso municipal) y no amparadas por las excepciones previstas en el art. 107.2 y 3 TFUE, resultan incompatibles con la normativa comunitaria en este asunto por selectivas.

*Excepción:* Se excluyen aquí los casos en que las ayudas emanen de entidades infraestatales dotadas de poder tributario autónomo en el marco de un Estado descentralizado. Me refiero a asuntos como el de la “*sentencia Azores*”<sup>21</sup>, donde el legislativo de dicha región autónoma decidió aminorar el tipo impositivo del impuesto sobre la renta respecto de las personas físicas y jurídicas con domicilio fiscal en el territorio insular. Con esta medida se pretendía paliar los inconvenientes derivados de su localización ultraperiférica.

La República Portuguesa solicitó la anulación de la decisión por considerarla selectiva, a lo que el TJUE se negó esgrimiendo que la entidad infraestatal adoptaba sus decisiones en el marco de atribuciones o competencias suficientemente autónomas.

*Requisitos que deben cumplirse para considerarse tal autonomía:*

- ✓ independencia institucional (estatuto político y administrativo de la autoridad regional distinto del Gobierno Central),
  - ✓ procedimental (ausencia de intervención del Gobierno Central en el establecimiento de la medida), y
  - ✓ económica/financiera (las consecuencias de la medida adoptada no deberán compensarse mediante ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central).
- c) “*A la totalidad de empresas en distintos sectores económicos (ayuda horizontal)*”. Son ayudas que tratan de solucionar problemas o perseguir objetivos comunes a diversos sistemas productivos. Destacan las destinadas a fomentar la investigación y el desarrollo, a proteger el medio ambiente, a crear empleo, a las exportaciones, a financiar a las pequeñas y medianas empresas, etc.

---

<sup>21</sup> STJUE de 6 de septiembre de 2006.

Podríamos considerar el requisito de la selectividad pues las corporaciones beneficiadas en estos casos pueden valerse fundamentalmente de incentivos fiscales, para competir en el mercado en condiciones ventajosas. Un ejemplo de ello son las ayudas destinadas a fomentar la inversión extranjera de las empresas portuguesas o los incentivos fiscales ofrecidos por la República Francesa para la apertura de filiales en el extranjero.

#### **4.2.2. JUSTIFICACIONES DE UNA POSIBLE DIFERENCIACIÓN SELECTIVA**

Tal como hemos comentado, las prerrogativas fiscales que se apliquen indistintamente a todos los operadores económicos con carácter general no constituyen ayudas de Estado en el sentido del art. 107.1 TFUE.

Se entiende así que es el *interés general* lo que justifica una posible diferenciación (que no ventaja) selectiva entre empresas a la hora de aplicar la legislación tributaria por las autoridades nacionales. Si bien, tal como establece la sentencia TJUE de 24 de marzo de 2011 (C-400/08)<sup>22</sup> (relativa a una demanda de la Comisión Europea al Reino de España por imponer restricciones al establecimiento de superficies comerciales en Cataluña, en contra de la Ley del Comercio Minorista de 1996): “*las razones que pueden ser invocadas por un Estado miembro para justificar una excepción al principio de la libertad de establecimiento deben ir acompañadas de un análisis de la oportunidad y de la proporcionalidad de la medida restrictiva adoptada por dicho Estado miembro, así como de los datos precisos que permitan corroborar su argumentación*”.

En suma, los Estados miembros no pueden alegar cualquier razón como justificación objetiva del interés público, sirviendo como fundamento de ayudas de Estado fiscales sólo aquellas que razonablemente busquen garantizar determinados derechos fundamentales y proteger a las personas más vulnerables.

---

<sup>22</sup> ECLI:EU:C:2011:172. Sentencia TJUE de 24 de marzo de 2011 (C-400/08)

#### 4.3. LA AFECTACIÓN DE TAL AYUDA A LOS INTERCAMBIOS COMERCIALES ENTRE ESTADOS MIEMBROS.

La realización de prestaciones estatales directas o indirectas en favor de determinadas empresas se considera que afecta a los intercambios comerciales, pudiendo calificarse como prohibidas, siempre y cuando supongan un refuerzo del posicionamiento competitivo de la empresa beneficiaria.

Es decir, tal como recogen las sentencias relativas al asunto *España contra Comisión*<sup>23</sup>, *Air Liquide Industries Belgium SA contra Ville de Seraing y Province de Liège*<sup>24</sup> y *Cassa di Risparmio di Firenze*<sup>25</sup> no es necesario acreditar una afectación efectiva de los intercambios comerciales producida por la ayuda, sino que basta con que ésta pudiese afectar potencialmente a dichos intercambios.

En términos de la primera de las resoluciones que aquí se mencionan: “*No es el efectivo perjuicio de la competencia y del comercio intracomunitario lo que debe evitarse, sino que el elemento decisivo es la mera idoneidad de la medida controvertida para perjudicar a los intercambios comerciales entre los Estados miembros y falsear la competencia*”.

Además, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea considera<sup>26</sup> que esta condición debe ser analizada atendiendo a los efectos de la ayuda sobre las empresas o productores beneficiados, y no a la situación de los organismos pagadores. Es decir, se trata de comprobar si la medida en cuestión coloca en una posición más favorable a la empresa beneficiaria en relación con el resto de empresas, alterando el libre mercado. Asimismo, dicho órgano jurisdiccional establece una serie de principios relativos a esta materia como son los siguientes:

---

<sup>23</sup> STJUE de 13 de febrero de 2000. Asunto C-409/00.

<sup>24</sup> STJUE de 15 de julio de 2006. Asuntos acumulados C-393/04 y C-41/05.

<sup>25</sup> ECLI: EU:C:2006:8. Sentencia del Tribunal de Justicia de 10 de enero de 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze y otros*, C-222/04, Rec. p. I-289, apartado 140. “*No es necesario acreditar la incidencia real de la ayuda en los intercambios comerciales entre los Estados miembros y el falseamiento efectivo de la competencia, sino únicamente examinar si tal ayuda puede afectar a dichos intercambios y falsear la competencia*”.

<sup>26</sup> A la luz de lo declarado en la sentencia sobre el asunto *Steinike & Weinlig, de Hamburgo, y República Federal de Alemania*. Mencionada anteriormente en el apartado 4.1.2, dentro del requisito de la imputabilidad de la medida al Estado o su financiación mediante fondos estatales (pág. 10).

- a) Desde el momento en que la adjudicataria de una ayuda fiscal sea una empresa, en el sentido de “*entidad que desarrolla una actividad económica*”, la realización de intercambios comerciales entre Estados Miembros se verá siempre afectada.
- b) La afectación de tales intercambios será independiente del tamaño empresarial, así como del tipo de empresa de que se trate, siendo únicamente necesario que desarrolle algún tipo de actividad en el mercado. En el ámbito de las ayudas de Estado no se aplica la noción mercantil de empresa, sino un concepto extensivo, de manera que resultará indiferente la realización de operaciones en el exterior, pues la competencia con productores de otros Estados Miembros no es un elemento esencial en estos casos (*véase la STJUE de 10 de enero de 2006, Cassa di Risparmio di Firenze<sup>27</sup> y otros*).

Por ejemplo, la liberalización o privatización de un sector económico concreto a nivel comunitario podría repercutir real o potencialmente en la competencia, alterando, por ende, los intercambios comerciales. Esto es lo que ocurre en ámbitos como el aeroportuario, entre otros; el cual ha evolucionado de un modelo esencialmente público gestionado directamente por la entidad pública AENA a una gestión individualizada en la que se da entrada a operadores privados o compañías aéreas particulares.

En este contexto, son habituales las ayudas directas dirigidas a cubrir las pérdidas de explotación (ayudas al funcionamiento) así como las subvenciones a la explotación de infraestructuras aeroportuarias.

La Comisión Europea determinó, en el año 2014<sup>28</sup>, que para calificar tales concesiones como ayudas compatibles o no con el mercado intracomunitario habría que atender al “*Criterio del inversor privado*”.

---

27 Decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación de los artículos 12, 43 y ss., 56 y ss., 87 y 88 del Tratado CEE (antecedente TFUE), así como la validez de la Decisión 2003/146/CE de la Comisión, de 22 de agosto de 2002, sobre las medidas fiscales para las fundaciones bancarias ejecutadas por Italia.

28 Directrices sobre ayudas estatales a aeropuertos y compañías aéreas, de 20 de febrero de 2014, DOUE C99/3, complementadas por la Decisión (UE) 2016/152 de la Comisión de 1 de octubre de 2014 sobre la ayuda estatal SA 27339 concedida por Alemania al aeropuerto de Zweibrücken y las compañías aéreas que hacen uso de él; notificada con el número C(2014) 5063.



Según J.A. RODRÍGUEZ MÍGUEZ<sup>29</sup>: “El concepto del inversor privado es tan simple como importante al determinar que las ventajas concedidas por las autoridades públicas no quedan sometidas al régimen de las ayudas estatales si se prueba que el Estado actúa de la misma manera en que lo haría un inversor privado en condiciones de mercado”. En otras palabras, “quien se beneficia de una ventaja económica que no habría obtenido en condiciones normales de mercado” (asunto *Syndicat français de l'Express international y otros contra La Poste*, C-93/94).

Para garantizar la legalidad de las ayudas otorgadas a los aeropuertos se les exige que, siempre que concluyan cualquier acuerdo con una compañía aérea, (por ejemplo, un contrato individual o un plan general de tasas aeroportuarias) demuestren que pueden cubrir todos los costes derivados de dicho acuerdo, durante la vigencia del mismo, con un margen de beneficios razonable y sobre la base de unas buenas perspectivas a medio plazo (apartado 63 de las Directrices 2014).

- c) El impacto de una ayuda ilegal sobre los intercambios comerciales de los Estados Miembros y, en general, sobre la competencia debe valorarse atendiendo a la situación del mercado antes de otorgarse la ayuda.

Además, la vulneración del art. 107 TFUE por un Estado no habilita al resto de Estados afectados para ejecutar la misma acción, tratando de neutralizar los efectos.

- d) A priori, la cuantía mínima de la ayuda no excluye la posible afectación de los intercambios comunitarios. Sin embargo, existe un intenso debate en torno a esta cuestión que nos lleva a plantearnos la siguiente cuestión: *¿Existe una cuantía por debajo de la cual se considera que las ayudas estatales no producen repercusiones considerables en el mercado desde la perspectiva de falseamiento de la competencia?*

La Comisión Europea ha tratado de limitar el Derecho Europeo de la competencia, estableciendo un umbral económico por debajo del cual determinadas ayudas, a pesar de cumplir todos los requisitos del art. 107 TFUE, van a ser consideradas ayudas sin capacidad

---

<sup>29</sup> RODRIGUEZ MIGUEZ, J.A. *Mercado, participación pública en el capital y ayudas estatales: el principio del inversor privado en una economía de mercado*, CJ, nº 221, septiembre- octubre, 2002, pág. 65

de afectar a los flujos interestatales o ayudas que carecen de la suficiente relevancia como para que la ley les preste atención.

Algunos autores se refieren a ellas como “*ayudas de minimis*”, cuya etimología derivaría de la locución latina “*minimis non curat praetor*” queriendo decir algo así como que “*lo pequeño no importa al pretor (juez, en este caso)*”.

Podemos señalar como objeto de esta *cláusula de minimis*, entre otras, la *concesión de subvenciones para planes de asistencia técnica en los sectores agroalimentarios, acogidas al Reglamento (CE) 1998/2006 de la Comisión, de 15-12-2006*<sup>30</sup>. Están destinadas a mejorar la comercialización de productos agroalimentarios, tanto en el mercado interno como en los mercados externos, contribuyendo a incrementar la competitividad del sector agroalimentario por considerarse un sector dinamizador de la economía.

Otros ejemplos serían las *ayudas destinadas a la bonificación de intereses en préstamos formalizados por titulares de explotaciones ganaderas de Castilla y León, a través de la Orden APA/165/2008, de 31 de enero*<sup>31</sup> o *ayudas para la promoción y la certificación de los productos con distintivos de origen y calidad de los alimentos y la artesanía alimentaria en Cataluña, mediante la Resolución ARP/1469/2017, de 20 de junio*.

Así pues, dichas prestaciones son concebidas comunitariamente como peculiaridades del derecho interno ajenas a las disposiciones del derecho europeo que no integran el conjunto del art. 107 TFUE.

#### -REQUISITOS DE LAS AYUDAS DE MINIMIS:

El “*Reglamento (UE) Núm.1407/2013 de 18 de diciembre de 2013 relativo a la aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a las ayudas de minimis*” reformuló<sup>32</sup> este límite estableciendo que, en términos generales, el importe total concedido a una empresa no debe superar los 200.000 euros en el plazo de 3 años (o su equivalente no pecuniario).

---

<sup>30</sup> LCEur 2006\3530.

<sup>31</sup> RCL 2008, 269. Boletín Oficial del Estado n.º 29, de 2 de febrero.

<sup>32</sup> Anteriormente, la Comunicación de la Comisión sobre la cláusula de minimis en el ámbito de las ayudas de Estado (6 de marzo de 1996) fijaba el umbral en 100.000 euros en un período trienal.

En definitiva, por debajo de este umbral se considera inaplicable el apartado 1 del art. 107 TFUE, eximiendo a las autoridades nacionales del requisito de notificación previa de la ayuda a la Comisión Europea conforme al apartado 3 de dicho precepto. Además, el mencionado umbral se aplicará a las ayudas concedidas a las empresas pertenecientes a cualquier sector productivo, salvo: -el sector pesquero y de la acuicultura, -ayudas vinculadas a la exportación, -producción primaria de productos agrícolas, -ayudas destinadas a la preferencia de productos nacionales, -sector del carbón, – ayudas para la adquisición de vehículos de transporte por carretera y -ayudas a las empresas en crisis. Respecto de estos sectores exceptuados tendrá lugar la aplicación de normas especiales, en su caso, o de la normativa de los Tratados con independencia de que la cuantía esté por debajo del umbral, debido a la naturaleza de tales sectores y al exceso de capacidad de los mismos.

Tradicionalmente, esta “*cláusula de minimis*” había sido objeto de múltiples controversias, siendo invocada en numerosas ocasiones ante el TJUE (por ejemplo, en relación con los *asuntos Francia contra Comisión*<sup>33</sup>, *Phillip Morris contra Comisión*<sup>34</sup> o *Deufit contra Comisión*<sup>35</sup>), por haberse mostrado la Comisión reticente a aplicarla esgrimiendo que “*incluso una ayuda de cuantía reducida puede afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros*<sup>36</sup>”.

No obstante, a partir de la sentencia “*Italia contra Comisión*<sup>37</sup>”, dicha Corte de Justicia Europea pretende sentar jurisprudencia afirmando que “*la Comisión no dispone de margen de discreción sobre si se aplica o no la regla. Por el contrario, debe respetar el ámbito de aplicación de dichas directrices, tal como se define en la Comunicación de minimis*”.

---

<sup>33</sup> STJUE de 1 de noviembre de 1987. Asunto 259/85.

<sup>34</sup> STJUE de 17 de septiembre de 1980. Asunto 730/79. Enlace URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/IT/TXT/PDF/?uri=CELEX:61979CJ0730&from=ES>

<sup>35</sup> STJUE de 24 de febrero de 1987. Asunto 310/85.

<sup>36</sup> STJUE de 1 de noviembre de 1987. Asunto 259/85 (*Francia contra Comisión*).

<sup>37</sup> STJUE de 7 de marzo de 2002. Asunto C-310/99.

#### 4.4. LA DISTORSIÓN O FALSEAMIENTO DE LA COMPETENCIA.

Algunos autores, como el Profesor MALCOLM ROSS<sup>38</sup>, consideran la exigencia de falseamiento de la competencia redundante respecto del requisito de la selectividad. Sin embargo, la opinión doctrinal predominante señala que no puede confundirse el presupuesto (ventaja selectiva) con su finalidad (la distorsión de la competencia)<sup>39</sup>.

El Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha delimitado jurisprudencialmente este concepto de manera amplia; fundamentalmente a través de su sentencia del 17 de septiembre de 1980 relativa al “*asunto Philip Morris contra Comisión Europea*” (núm.730/79). En este caso, se discutía si la concesión de una subvención por parte del Gobierno de los Países Bajos a la filial holandesa del grupo tabacalero Philip Morris, incrementando la capacidad de producción de la fábrica situada en la ciudad de Bergen-op-Zoom, constituía una ayuda incompatible con el mercado intracomunitario.

A través de esta resolución, que actualmente constituye un auténtico “*leading case*” o fuente de derecho no escrita en el derecho anglosajón<sup>40</sup>, se dispone que el falseamiento de la competencia consiste en: “*fortalecer, mediante una ayuda financiera concedida por un Estado miembro, la posición de una empresa frente a sus competidores en los intercambios comunitarios, quedando estos últimos perjudicados por la misma*”.

Se añade que, al igual que ocurría con el requisito de la afectación a los intercambios en los Estados miembros, la incidencia en el mercado puede ser no sólo real, sino también potencial. Si bien, la diferencia fundamental con este requisito es que aquí el reforzamiento de la posición de la empresa beneficiaria se produce como consecuencia de un aumento de la capacidad productiva o de rendimiento de sus instalaciones a través de una disminución del coste de sus inversiones (véase también la *sentencia Boussac*<sup>41</sup>). Igualmente, también entraría dentro de este esquema cualquier acción que produjera un menoscabo de las posibilidades exportadoras de las empresas competidoras.

---

<sup>38</sup> ROSS, M. *State Aids: Maturing into a constitutional problem* (1995).

<sup>39</sup> Así se manifiestan autores como DE JUAN CASADEVALL, PÉREZ BERNABÉU o SOLER ROCH, entre otros.

<sup>40</sup> casos referenciales y ejemplificadores en el derecho anglosajón, que concede a la jurisprudencia un lugar trascendente como fuente de su derecho no escrito, llamado Common Law.

<sup>41</sup> STJUE Francia contra Comisión (mencionada en la pág.18)

Aplicando esto al ámbito tributario, el referido órgano jurisdiccional de la UE<sup>42</sup> indica que las ayudas fiscales aminoran la carga financiera y los costes de gestión ordinaria de la empresa beneficiaria, falseando la competencia; pues de no haber percibido la ayuda, la empresa los habría soportado conforme al régimen tributario general vigente en el tráfico comunitario ordinario.

Sea como fuere, la distorsión competencial hace referencia a un *concepto jurídico indeterminado*, sólo posible cuando no concurren los requisitos para la aplicación de la “*regla de minimis*” y cuando se trate de un sector abierto que posibilite la rivalidad en el mercado, cuya apreciación se determinará en atención a las circunstancias del caso concreto.

De todos modos, “*la condición de falseamiento de la competencia se considera adquirida casi espontáneamente en cuanto una ayuda favorece a determinadas empresas*”<sup>43</sup>.

---

<sup>42</sup> STJUE de 19 de septiembre del año 2003. Asunto C-156/98 (*Alemania contra Comisión*).

<sup>43</sup> Comunicación de la Comisión Europea en su 29 Informe sobre Política de la Competencia.

## 5. PROCEDIMIENTO DE CONTROL DE LAS AYUDAS DE ESTADO: CONTROL COMUNITARIO DE LAS AYUDAS FISCALES SELECTIVAS

El régimen comunitario de las ayudas estatales se basa en un sistema de control preventivo. Dicho sistema permite a la Comisión Europea depurar y armonizar negativamente las regulaciones nacionales, suspendiendo cautelar o definitivamente los efectos jurídicos de aquellas ayudas concedidas por los Estados miembros a agentes económicos que operen en el mercado, cuando no se le haya permitido a la Comisión revisar la adecuación de las mismas con el ordenamiento comunitario.

A continuación, analizaremos cómo se lleva a cabo la aplicación del régimen jurídico de control de ayudas públicas, así como los distintos procedimientos internos de recuperación de las mismas, núcleo básico del sistema comunitario de las ayudas de Estado.

El art.108 TFUE (antiguo art. 88 TCE) se refiere de a este mecanismo de control estableciendo lo siguiente:

*“1. La Comisión examinará permanentemente, junto con los Estados miembros, los regímenes de ayudas existentes en dichos Estados. Propondrá a éstos las medidas apropiadas que exija el desarrollo progresivo o el funcionamiento del mercado interior.*

*2. Si, después de haber emplazado a los interesados para que presenten sus observaciones, la Comisión comprobare que una ayuda otorgada por un Estado o mediante fondos estatales no es compatible con el mercado interior en virtud del artículo 107, o que dicha ayuda se aplica de manera abusiva, decidirá que el Estado interesado la suprima o modifique en el plazo que ella misma determine.*

*Si el Estado de que se trate no cumpliera esta decisión en el plazo establecido, la Comisión o cualquier otro Estado interesado podrá recurrir directamente al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, no obstante lo dispuesto en los artículos 258 y 259.*

*A petición de un Estado miembro, el Consejo podrá decidir, por unanimidad y no obstante lo dispuesto en el artículo 107 o en los reglamentos previstos en el artículo 109, que la ayuda que ha concedido o va a conceder dicho Estado sea considerada compatible con el mercado interior, cuando circunstancias*

*excepcionales justifiquen dicha decisión. Si, con respecto a esta ayuda, la Comisión hubiere iniciado el procedimiento previsto en el párrafo primero del presente apartado, la petición del Estado interesado dirigida al Consejo tendrá por efecto la suspensión de dicho procedimiento hasta que este último se haya pronunciado sobre la cuestión.*

*Sin embargo, si el Consejo no se hubiere pronunciado dentro de los tres meses siguientes a la petición, la Comisión decidirá al respecto.*

*3. La Comisión será informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas con la suficiente antelación para poder presentar sus observaciones. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado interior con arreglo al artículo 107, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el apartado anterior. El Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes que en dicho procedimiento haya recaído decisión definitiva.*

*4. La Comisión podrá adoptar reglamentos relativos a las categorías de ayudas públicas sobre las que el Consejo haya determinado, con arreglo al artículo 109, que pueden quedar exentas del procedimiento establecido en el apartado 3 del presente artículo”.*

Con el fin de desarrollar los procedimientos aplicables en función del tipo de ayuda estatal y en base a la habilitación normativa establecida en el art. 109 TFUE<sup>44</sup> en favor de la Comisión para que esta regulase las condiciones de aplicación de los arts. 107 y 108 TFUE, en 1999 se promulgó el Reglamento 659/1999 sobre normas de procedimiento en materia de ayudas públicas.

---

<sup>44</sup> Art. 109 TFUE: El Consejo, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo, podrá adoptar los reglamentos apropiados para la aplicación de los artículos 107 y 108 y determinar, en particular, las condiciones para la aplicación del apartado 3 del artículo 108 y las categorías de ayudas que quedan excluidas de tal procedimiento.

En esta norma jurídica de rango inferior a la ley destacan sus arts. 2 y 3<sup>45</sup>, junto con el art. 108 TFUE anteriormente citado, se establecen los dos grandes principios o exigencias sobre los que descansa el control comunitario de las ayudas de Estado:

- 1) PRINCIPIO U OBLIGACIÓN GENERAL DE NOTIFICACIÓN A LA COMISIÓN DE LAS AYUDAS DE ESTADO DE NUEVA CREACIÓN.
- 2) PRINCIPIO DE SUSPENSIÓN DE AQUELLAS QUE SE EJECUTEN SIN HABER SIDO AUTORIZADAS POR LA MISMA.

Por tanto, como podemos observar, la Comisión Europea goza de competencia exclusiva en la aplicación de los procedimientos de supervisión de las ayudas de Estado, estando únicamente limitada por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas así como por la facultad del Consejo de decidir por unanimidad la compatibilidad de una ayuda con el mercado cuando concurren circunstancias excepcionales del art. 108.2 (antiguo art. 88.2 TCE).

Semejante control se lleva a cabo por la Comisión a través de su Dirección General IV (*de la Competencia*) u otras Direcciones Generales en función del sector afectado por la ayuda.

A continuación, analizaremos las exigencias que deben cumplirse para que la Comisión Europea se pronuncie formalmente acerca de la compatibilidad o no de ayudas de Estado con el mercado intracomunitario:

---

<sup>45</sup> Artículo 2 Reglamento 659/99 (CE): Notificación de las nuevas ayudas. 1. Salvo disposición en contrario de cualesquiera Reglamentos adoptados de conformidad con el artículo 94 del Tratado o cualquier otra disposición pertinente del Tratado, el Estado miembro interesado deberá notificar a la Comisión con la suficiente antelación cualquier proyecto de concesión de nueva ayuda. La Comisión comunicará sin demora al Estado miembro de que se trate la recepción de toda notificación. 2. En la notificación, el Estado miembro interesado facilitará toda la información necesaria para que la Comisión pueda adoptar una decisión con arreglo a los artículos 4 y 7 (denominada en lo sucesivo “notificación completa”).

Artículo 3 Reglamento 659/99 (CE): Cláusula de efecto suspensivo. La ayuda que deba notificarse a tenor de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 2 no podrá llevarse a efecto antes de que la Comisión adopte o deba considerarse que ha adoptado una decisión autorizando dicha ayuda.



## 5.1. PRINCIPIO U OBLIGACIÓN GENERAL DE NOTIFICACIÓN A LA COMISIÓN DE LAS AYUDAS DE ESTADO DE NUEVA CREACIÓN.

En términos generales, consiste en una solicitud del Estado Miembro dirigida a la Comisión, con objeto de que ésta autorice la medida. Es el procedimiento más usual, núcleo básico del control de las ayudas de Estado

Se trata de un procedimiento administrativo desarrollado mediante dos fases o trámites sucesivos: 1) Fase de examen previo y 2) Fase de investigación formal. La calificación de la medida controvertida en un determinado sentido durante la primera fase hace que no sea necesario agotar el procedimiento, determinando su conclusión.

Tal como disponen los preceptos núm. 108.3 TFUE, 2 y 3 del Reglamento 659/99, los Estados Miembros deberán notificar a la Comisión Europea cualquier proyecto de concesión de una ayuda nueva, “*con la suficiente antelación*”.

En este punto, cabe analizar dos cuestiones:

- ¿En qué consiste una ayuda nueva?
- ¿Qué debemos entender por suficiente antelación?

Pues bien, respecto de la primera cuestión, el procedimiento de notificación de las ayudas de Estado se refiere exclusivamente a aquellas ayudas nuevas definidas como tal en la letra c) del art. 1 del reglamento 659/99. En concreto a “*los regímenes de ayudas y ayudas individuales, que no sea ayuda existente, incluidas las modificaciones de ayudas existentes*”.

Por regímenes de ayudas entiende, “*el dispositivo con arreglo al cual se pueden conceder ayudas individuales a las empresas definidas en el mismo de forma genérica y abstracta, sin necesidad de medidas de aplicación adicionales, así como todo dispositivo con arreglo al cual pueda concederse ayuda, no vinculada a un proyecto específico, a una o varias empresas por un período indefinido o por un importe ilimitado*<sup>46</sup>”. Esto es, aquellos conglomerados o proyectos de ayudas homogéneas que la Comisión evaluará conjuntamente, sin entrar a examinar cada una de las ayudas que los componen de manera individual.

---

<sup>46</sup> Reglamento (CE) 659/1999. Art. 1, letra d)

En segundo lugar, la norma no concreta qué debemos entender por antelación suficiente; hecho que ha sido delimitado, como es habitual en este ámbito, por el TJUE mediante diversas sentencias (véase *asunto Lorenz*<sup>47</sup>), las cuales fijan un plazo orientativo de dos meses antes de la entrada en vigor de la ayuda. No obstante, hemos de considerar que ese período de tiempo será mayor cuando tenga lugar el procedimiento de investigación formal, durante cuyo desarrollo se mantiene el efecto suspensivo y del que hablaremos con posterioridad.

### 5.1.1. EL CONTENIDO DE LA NOTIFICACIÓN

El apartado segundo del art. 2 del Reglamento 659/99 establece lo siguiente: “*En la notificación, el Estado miembro interesado facilitará toda la información necesaria para que la Comisión pueda adoptar una decisión con arreglo a los artículos 4 y 7 (denominada en lo sucesivo notificación completa)*”. Sin embargo, dicha norma no recoge aquellos elementos de la ayuda que deben incluirse obligatoriamente en la notificación ni tampoco un modelo o prototipo orientativo de la misma para los Estados miembros.

Tradicionalmente, para que la notificación fuese considerada completa en el sentido de este artículo 2, se venía requiriendo que la misma se entregase por parte del Representante Permanente del Estado al Secretario General de la Comisión, así como que contuviese cualquier disposición de Derecho Comunitario que justificara su necesidad.

Los numerosos problemas que suscitó el hecho de que no existiera una descripción detallada de aquellos elementos esenciales que la notificación debía contener, llevaron a la Comisión a aprobar el Reglamento 794/2004 (CE)<sup>48</sup>, el cual recoge en su Anexo I el modelo o “*impreso de notificación*” que los Estados Miembros deberán emplear con carácter general y, en su Anexo II, un modelo de notificación simplificada que deberá ser empleado

---

<sup>47</sup> STJCE de 11 de diciembre de 1973. Asunto 120/73. Se trató de una decisión prejudicial planteada al TJUE para la interpretación del apartado 3 del art. 93 del TCE (actual art. 108.3 TFUE), en relación con el control preventivo de las ayudas de Estado y las diversas posibilidades que se presentan.

<sup>48</sup> REGLAMENTO DE LA COMISIÓN (CE) 794/2004 del 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.

en el caso de modificaciones de menor calado respecto de las ayudas existentes a las que se refiere en el art. 4.2 del Reglamento:

- a) Un aumento de más del 20 % del presupuesto de una medida de ayuda autorizada.
- b) La prolongación de una medida de ayuda existente por un plazo de hasta seis años, independientemente de que aumente o no el presupuesto.
- c) La imposición de criterios más estrictos para la aplicación de un régimen de ayudas autorizado y la reducción de la intensidad de la ayuda o de los gastos subvencionables.

En este sentido, se considerará completa la notificación una vez transcurridos dos meses desde su recepción por la Comisión, sin que ésta haya solicitado información adicional. En el caso del procedimiento simplificado, este plazo será de un mes.

Suponiendo que el Estado miembro no hubiese facilitado toda la información necesaria, la Comisión estará obligada a recordárselo (exigencia del art. 5.2 del Reglamento), concediéndole un plazo adicional para presentarla. De este modo, si el Estado continuase enviando información incompleta o ignorando los requerimientos de la Comisión, la notificación se considerará retirada, previa comunicación a éste, que podrá volver a interponer una nueva notificación en relación al mismo proyecto de ayuda, cuando así lo desee.

Otra posibilidad que podría plantearse es que el Estado argumentase ante la Comisión que la información remitida es completa y que no dispone de más datos. Ante este supuesto, la Comisión deberá atender la notificación, siempre que la actuación estatal resulte suficientemente motivada.

En definitiva, la Comisión no puede exigir información adicional de manera injustificada como mecanismo para prolongar, en base a criterios de oportunidad, el plazo antes de realizar la fase de examen previo, sino que deberá acreditar toda aquella actuación desarrollada.

## 5.1.2. PROCEDIMIENTO DE NOTIFICACIÓN DE AYUDAS DE ESTADO: FASES.

### 5.1.2.1. EXAMEN PREVIO.

El inicio de esta fase tendrá lugar cuando la Comisión estime que la información recibida es completa.

Tal como refleja la STJUE relativa al *asunto Portugal contra Comisión*<sup>49</sup>, esta fase preliminar del procedimiento “*solo tiene por objeto ofrecer a la Comisión un plazo de reflexión y de investigación que le permita formarse una primera opinión sobre los proyectos de ayuda que le hayan sido notificadas, para poder concluir, sin necesidad de un examen en profundidad, que son compatibles con el Tratado o, por el contrario, que su compatibilidad suscita dudas*”.

En palabras del Profesor DE JUAN CASADEVALL<sup>50</sup>, consiste en “*examinar ad limine*<sup>51</sup> la conformidad total o parcial del proyecto de ayuda con el ordenamiento comunitario”. Por tanto, la Comisión debe valorar si la medida reúne los requisitos del art. 107 TFUE para ser considerada una ayuda de Estado.

En este ámbito, la Comisión goza de amplias facultades de apreciación. Si bien, tal como destaca el TJUE por medio de su Jurisprudencia<sup>52</sup>, ésta tan solo debe examinar la idoneidad del proyecto de ayuda para afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros y a la distorsión de la competencia, sin acreditar un daño efectivo de los mismos.

En relación a los plazos, la Corte de Justicia Europea establece con carácter imperativo un plazo de dos meses a partir del momento en que la Comisión recibe una notificación completa para que esta resuelva<sup>53</sup>. Sin embargo, de conformidad con el art. 4.5 del Reglamento 659/99 (CE), dicho plazo podrá prorrogarse con el consentimiento tanto de la Comisión como del Estado miembro interesado. Asimismo, cuando proceda, la Comisión podrá fijar unilateralmente un plazo más breve.

<sup>49</sup> STJUE de 3 de mayo de 2001. Asunto C-204/47.

<sup>50</sup>JUAN CASADEVALL, JORDI DE. “Ayudas de Estado e Imposición Directa en la Unión Europea”. Editorial Aranzadi. 2011. Pag 221.

<sup>51</sup> Locución latina muy habitual en el ámbito jurídico que se refiere al comienzo mismo de un acto, de entrada.

<sup>52</sup> Véase la STJUE de 15 de junio de 2005. Asunto T-171/02

<sup>53</sup> Véase la STJUE de 11 de diciembre de 1973. Asunto Lorenz (120/73).

En cuanto a la conclusión de la fase de examen previo, pueden darse varios escenarios en virtud de lo establecido en el art. 4 del Reglamento 659/99 (apartados 2, 3 y 4):

- a) En primer lugar, la Comisión puede adoptar la decisión de no considerar la existencia de ayuda estatal. Esta terminación es consecuencia de que, tras analizar la medida notificada, el órgano concluye que no procede la calificación de la misma como ayuda de Estado. En caso de producirse esta decisión, se pone fin al procedimiento sin necesidad de abrirse la siguiente fase de investigación formal. Se levantará además el efecto suspensivo vigente y se publicará la citada declaración en la sección de Comunicaciones e informaciones (serie C<sup>54</sup>) del Diario Oficial de la Unión Europea.

Las empresas que se consideren afectadas por tal decisión podrán interponer *recurso de anulación*, de acuerdo con lo previsto en el art. 263 TFUE<sup>55</sup> (antiguo art. 230 TCE), ante el Tribunal de Primera Instancia, siempre que puedan probar una efectiva relación de competencia respecto de la beneficiaria de la ayuda.

- b) Una segunda posibilidad que se plantea es que la Comisión adoptase la “*decisión de no formular objeciones*”. Es decir, en este caso estaríamos ante una ayuda estatal compatible con el mercado común, al aplicársele alguna de las excepciones dispuestas en el Tratado (apartados 2 y 3 del art. 108 TFUE).

---

<sup>54</sup> El Diario Oficial de la UE es el boletín donde se publican las disposiciones de Derecho Comunitario. Depende de la Oficina de Publicaciones de la Unión Europea, situada en Luxemburgo y su contenido se estructura en tres series o secciones: Serie L, relativa a legislación; Serie C, relativa a Comunicaciones e informaciones y, por último, Serie S o suplemento al Diario Oficial de la Unión Europea.

<sup>55</sup> Artículo 263 TFUE: El Tribunal de Justicia de la Unión Europea controlará la legalidad de los actos legislativos, de los actos del Consejo, de la Comisión y del Banco Central Europeo que no sean recomendaciones o dictámenes, y de los actos del Parlamento Europeo y del Consejo Europeo destinados a producir efectos jurídicos frente a terceros. Controlará también la legalidad de los actos de los órganos u organismos de la Unión destinados a producir efectos jurídicos frente a terceros.

A tal fin, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para pronunciarse sobre los recursos por incompetencia, vicios sustanciales de forma, violación de los Tratados o de cualquier norma jurídica relativa a su ejecución, o desviación de poder, interpuestos por un Estado miembro, el Parlamento Europeo, el Consejo o la Comisión.

Toda persona física o jurídica podrá interponer recurso, en las condiciones previstas en los párrafos primero y segundo, contra los actos de los que sea destinataria o que la afecten directa e individualmente y contra los actos reglamentarios que la afecten directamente y que no incluyan medidas de ejecución.

Los recursos previstos en el presente artículo deberán interponerse en el plazo de dos meses a partir, según los casos, de la publicación del acto, de su notificación al recurrente o, a falta de ello, desde el día en que éste haya tenido conocimiento del mismo.

Esta hipótesis supondría igualmente un acto de finalización del procedimiento, sin llegar a abrirse la fase sucesiva, así como de levantamiento del efecto suspensivo. En relación a su impugnación, podría llevarse a cabo a través de recurso de anulación, tal como ocurría en el supuesto anterior.

- c) En tercer lugar, podría ocurrir que la Comisión decidiese incoar el procedimiento de investigación formal, al comprobar que la medida en cuestión plantea dudas respecto a su compatibilidad con el mercado común. En este último caso, no se extingue el procedimiento ni se levanta la suspensión, sino que se prorrogan por un plazo adicional de dieciocho meses con el fin de posibilitar un examen completo de la compatibilidad de la ayuda.

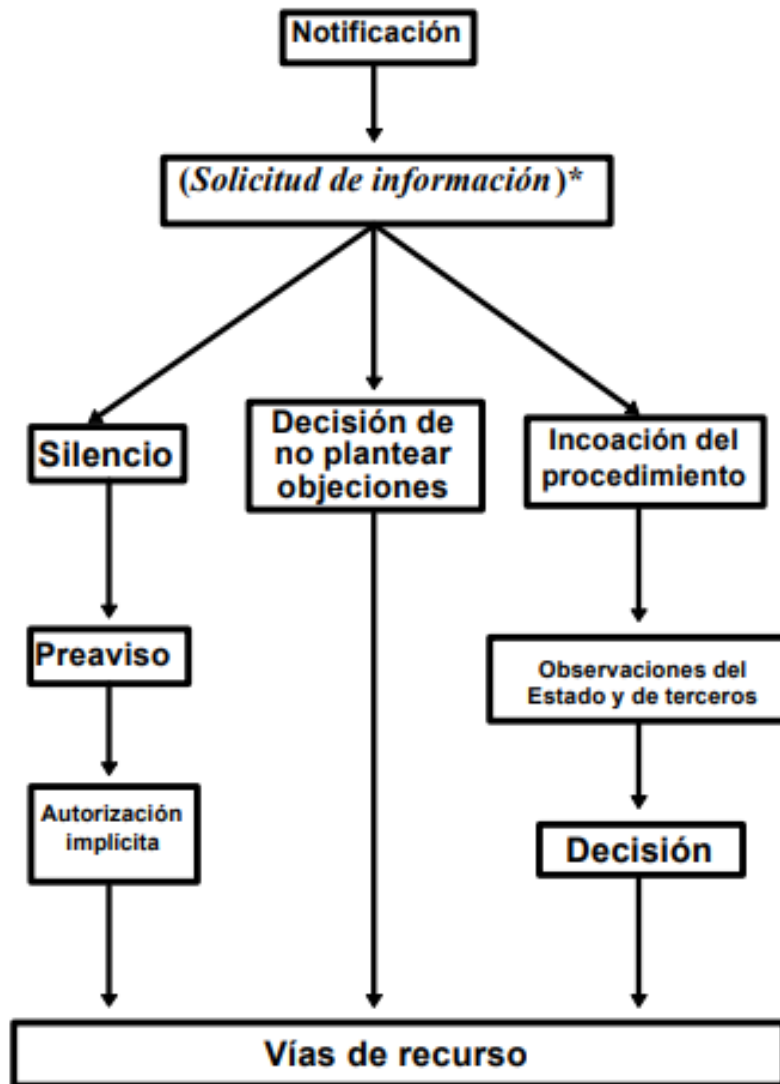
Tras la aprobación del Reglamento 659/99, la opinión doctrinalmente mayoritaria<sup>56</sup> considera esta resolución como un mero trámite o medida procedimental preparatoria no susceptible de impugnación, y no como un acto final, dado que sus consecuencias no son irreparables. Sin embargo, el TJUE, contrariamente a este parecer, abre la veda a un posible recurso de anulación si el Estado Miembro interesado o la empresa beneficiaria estimasen que la Comisión ha calificado erróneamente la medida en cuestión (STJUE 30 de junio de 1992, Caso Italgrani<sup>57</sup>).

- d) Otra opción sería que la Comisión Europea no se pronunciase, transcurridos los dos meses previstos a tal efecto, en cuyo caso se entenderá el silencio administrativo en sentido positivo siempre que concurren una serie de requisitos:
1. Transcurso del plazo de dos meses desde la notificación completa de la medida.
  2. Inactividad formal de la Administración.
  3. Intimación por parte del Estado miembro a la Comisión, habiendo transcurrido un plazo de quince días laborales desde ésta sin que la misma responda.

---

<sup>56</sup> CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL SRA. CHRISTINE STIX-HACKL presentadas el 12 de enero de 2006 respecto del asunto Italia contra Comisión (C-400/99 STJUE 29 de marzo de 2001). Apartado 52.

<sup>57</sup> STJUE 30 de junio de 1992, Asunto C-47-91. Incoación del procedimiento de investigación formal respecto de un régimen de ayudas en el Estado federado de Turingia que tenía por finalidad modernizar y desarrollar las PYME existentes, para que hicieran frente a los problemas económicos de la transición a una economía de mercado, y fomentar la creación de nuevas PYME en el sector de la manufactura transformadora.



*Fuente: Derecho de la competencia en las Comunidades Europeas. Volumen IIB. Explicación de las normas aplicables a las ayudas estatales. BRUSELAS - LUXEMBURGO, 1997. Pág.36.*

### 5.1.2.2. PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN FORMAL.

Se trata de una segunda fase o trámite que tiene como finalidad un análisis más en profundidad de la medida notificada. Además, en esta fase procedimental, a diferencia de la anterior, se da entrada a todos los interesados, permitiendo al Estado Miembro afectado formular las objeciones que considere pertinentes.

Este procedimiento tendrá lugar cuando la Comisión tenga dudas o dificultades para determinar la compatibilidad de la ayuda con el mercado intracomunitario o cuando su autorización exija circunstancias excepcionales.

Aunque la competencia para la apertura de dicha instancia corresponde exclusivamente a la Comisión Europea, cabe destacar que se trata, en todo caso, de una potestad reglada atribuida a la misma. Esto supone que el citado órgano sólo podrá incoar la investigación formal cuando objetivamente se aprecien “*serias dificultades*” para determinar la compatibilidad de la ayuda con el mercado común.

El Tribunal de Primera Instancia Europeo (en adelante, TPI) delimita este concepto a través de varias resoluciones entre las que destaca la relativa al *asunto Société chimique Prayon-Rupel contra Comisión*<sup>58</sup>. Dicha sentencia no define expresamente qué debemos entender por *dificultades serias*, pero establece una serie de consideraciones que resultan de esencial aplicación respecto de este proceso. Por ejemplo, que “*la Comisión no puede negarse a incoar el procedimiento de formal de examen invocando circunstancias diferentes a la ausencia de series dificultades (tales como, el interés de terceros, consideraciones de economía procesal o cualquier otro motivo de conveniencia administrativa)*” o que “*la Comisión disfruta de cierto margen de apreciación en la investigación y el examen de las circunstancias para determinar si éstas suscitan dificultades serias*”. Asimismo, expone un ejemplo donde se manifiesta claramente esta situación, al afirmar que la prolongación del procedimiento por reticencia del Estado a proporcionar informaciones

---

<sup>58</sup> Sentencia TPI 15 de marzo de 2001. Asunto 73/98. <http://curia.europa.eu/juris/showPdf.jsf?jsessionid=9ea7d2dc30db89a4c53989d140caa6a0b282ee18b3d2.e34KaxiLc3qMb40Rch0SaxuKbxb0?text=&docid=104114&pageIndex=0&doclang=ES&mode=req&dir=&occ=first&part=1&cid=24871>

Este asunto tiene por objeto un recurso de anulación de la Decisión de la Comisión, de 16 de diciembre de 1997, de no formular objeciones a la concesión de ayudas por parte de la República Federal de Alemania a Chemische Werke Piesteritz GmbH. La parte demandante, Société chimique Prayon-Rupel, estimaba tales ayudas incompatibles con el mercado, resultando tercero perjudicado por la concesión, al fabricar productos sustitutivos de los de la empresa beneficiaria.



útiles a la Comisión, sustrayéndose a su deber de cooperación leal, puede, por su naturaleza, constituir un indicio de la existencia de dificultades serias sin que la Comisión pueda invocar el hecho de que el Estado notificante es responsable de dicha situación.

No obstante, se debe tener en cuenta que la decisión por parte de la Comisión de abrir el procedimiento de investigación formal constituye únicamente una opinión provisional, no anticipa el resultado del procedimiento. Contra la incoación de dicho trámite cabría recurso de anulación, tal como recogen distintas sentencias<sup>59</sup>. Sin embargo, en mi opinión, aunque resulta positivo poner a disposición de los litigantes diferentes medios para obtener un nuevo examen procedimental o hacer valer las irregularidades observadas por éstos en el desarrollo del proceso, en este caso considero que no tendría mucho sentido admitir la posibilidad de un recurso de anulación contra la decisión de apertura de la investigación formal. Digo esto porque, en primer lugar, semejante determinación carece de la consideración de acto final, constituyendo un mero trámite, tal como expone el TJUE al considerarla “*una mera opinión provisional que no prejuzga el resultado del procedimiento*”. Además, estimo que una vez apreciadas las *serias dificultades* en el sentido marcado por el TJUE, hecho que, a la vista de los argumentos precedentes, no puede ser llevado a cabo discrecionalmente por la Comisión, carecería de sentido ralentizar el proceso estableciendo un posible recurso de anulación que, a mi juicio, torna innecesario, a la vista de los innumerables exámenes y revisiones de la ayuda que han debido realizarse ineludiblemente hasta llegar a esta fase procedimental.

#### **5.1.2.2.1. DESARROLLO DEL PROCEDIMIENTO DE INVESTIGACIÓN FORMAL.**

El procedimiento de investigación formal se inicia mediante publicación de la decisión de apertura del mismo en el Diario Oficial de la UE (serie C), emplazándose al Estado Miembro afectado y demás partes interesadas para que presenten por escrito las observaciones pertinentes en el plazo de un mes<sup>60</sup> a partir de la fecha de publicación en el boletín.

---

<sup>59</sup> Véase STJUE de 30 de junio de 1992, asunto C-47/91. Caso Italgrani.

<sup>60</sup> Plazo prorrogable por la Comisión en caso de concurrir circunstancias excepcionales.

Se abre así una fase contradictoria, a menudo denominada precontenciosa, en la cual pueden intervenir todos aquellos que demuestren tener un interés legítimo en el asunto. Finalmente, una vez estudiadas las circunstancias del caso y escuchadas a las partes, la Comisión adoptará una decisión que podrá consistir en:

- a) Decisión final positiva de compatibilidad de la ayuda notificada con el mercado único, porque concurren excepciones previstas en el Tratado que deben explicitarse.
- b) Decisión final negativa de incompatibilidad de la ayuda notificada con el mercado único, paralizándose la ejecución de la misma.
- c) Declaración de que la medida en cuestión no constituye ayuda estatal en el sentido del art. 107 TFUE.
- d) Decisión final condicional en la que la compatibilidad de la ayuda con el mercado común se subordina al cumplimiento de ciertos requisitos realizables de manera absoluta y objetiva.

La Corte de Justicia Europea plantea la posibilidad de que la Comisión adopte una decisión híbrida. Esto ocurrió, por ejemplo, en relación al asunto *TWD Textilwerke Deggendorf GmbH contra Comisión*<sup>61</sup>. En este supuesto, la mencionada empresa, dedicada al sector de las fibras sintéticas, obtuvo ayudas estatales por parte del Gobierno Federal alemán de una cuantía cercana a los diecisiete millones de marcos. Tras recibir una notificación bastante tardía de tales ayudas, la Comisión decidió calificarlas de ilegales e incompatibles con el mercado común, ordenando su restitución al Estado miembro.

Más tarde, la República Federal alemana notificó a la Comisión un segundo plan de ayudas en favor de la misma empresa, de manera que el Tribunal decidió emitir una decisión<sup>62</sup> hasta entonces si precedentes, cuyo artículo segundo decía lo siguiente: “*Las autoridades alemanas suspenderán la entrega de las ayudas contempladas en el artículo 1 a la empresa Deggendorf hasta que hayan procedido a la recuperación de las ayudas incompatibles contempladas en el artículo 1 de la Decisión 86/509/CEE.*”

---

<sup>61</sup> STJUE de 15 de mayo de 1997. Asunto C-355/95 P,

<sup>62</sup> Decisión 91/3 91/CEE, relativa a las ayudas concedidas por el Gobierno alemán a la empresa Deggendorf GmbH (Baviera) (DO L 215, p. 16; en lo sucesivo, "Decisión TWD II").

Por tanto, se declaraban las ayudas otorgadas compatibles con el mercado común (art. 1 de la Decisión<sup>63</sup>), pero se limitaba su concesión o entrega de las mismas a la recuperación de aquellas que habían sido declaradas anteriormente incompatibles, respecto de la misma empresa.

En relación a la duración de esta fase, a pesar de que no existe plazo previsto normativamente para la conclusión del procedimiento, la Comisión ha tratado de acortarlo a un plazo de dieciocho meses (art. 7.6<sup>64</sup> Reglamento 659/99); aunque en la práctica, las actuaciones suelen ventilarse a los seis meses de su incoación.

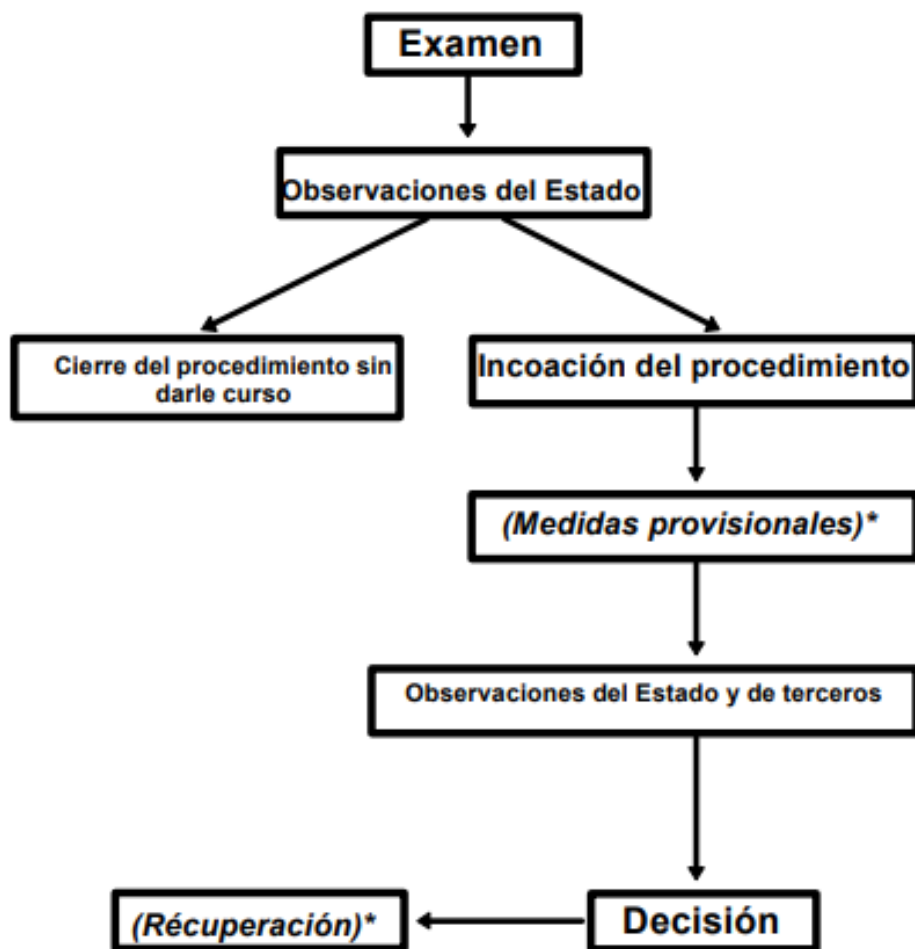
No obstante, a pesar de que dicho plazo es orientativo, el art. 7.7 del Reglamento establece que, en caso de no pronunciarse expresamente la Comisión en el tiempo establecido, se producirá automáticamente una prórroga de dos meses. Además, si la Comisión continuase incumpliendo el plazo de manera injustificada, podría interponerse contra ella un recurso por omisión, o incluso exigírsele responsabilidades en caso de generarse un perjuicio o daño efectivo a terceros implicados.

Resulta importante destacar que, tal como señala PÉREZ BERNABÉU<sup>65</sup>, las decisiones adoptadas por la Comisión en este procedimiento de investigación formal constituyen actos que ponen fin al procedimiento administrativo y, por tanto, impugnables a través de recurso de anulación regulado en el art. 230 TCE:

---

<sup>63</sup> Art. 1 Decisión 91/CEE: “Las ayudas en forma de subvención por un importe de 4.520.000 marcos alemanes y de dos préstamos en condiciones favorables por valor de 6 y 14 millones de marcos alemanes, escalonados en períodos de doce y ocho años, respectivamente, a un tipo de interés del 5 %, con un período de dos años exentos de amortización, destinadas a la empresa Deggendorf y notificadas a la Comisión por carta de las autoridades alemanas de 31 de octubre de 1989 son compatibles con el mercado común con arreglo al artículo 92 del Tratado CEE”.

<sup>65</sup> PÉREZ BERNABÉU, BEGOÑA. Ayudas de Estado en la jurisprudencia comunitaria Concepto y tratamiento. 09/2008. Tirant lo Blanch. Págs 155-221.



*Fuente: Derecho de la competencia en las Comunidades Europeas. Volumen IIB. Explicación de las normas aplicables a las ayudas estatales. BRUSELAS - LUXEMBURGO, 1997. Pág.*

### 5.1.3. EL PROCEDIMIENTO DE CONTROL DE LAS AYUDAS ILEGALES.

El Reglamento 659/99, en la letra f) de su artículo primero, califica de ilegal cualquier ayuda nueva que se lleve a efecto contraviniendo lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 108 del TFUE (antiguo art. 93.3 TCE). Esta definición englobaría tanto aquellas ayudas nuevas no notificadas como las que, habiendo sido notificadas a la Comisión, se ejecutan antes de que ésta las hubiese autorizado (no respetan el efecto suspensivo que se produce hasta que la Comisión decide o, como algunos autores la denominan, la *cláusula stand still*<sup>66</sup>).

El Capítulo III del Reglamento regula este procedimiento, estableciendo inicialmente en su art. 10 que la iniciación o apertura del mismo tendrá lugar “*cuando obre en poder de la Comisión cualquier información, sea cual sea su origen, referente a una presunta ayuda ilegal*”. Por consiguiente, una vez la Comisión conozca, a través de cualquier medio<sup>67</sup>, la existencia de una posible ayuda de carácter ilegal, solicitará la información necesaria al Estado miembro implicado.

En el marco de este asunto resultarán de aplicación las reglas relativas al régimen de la notificación completa, recogida en los art. 2 al 5 del Reglamento 659/99. En caso de que el Estado miembro hiciese caso omiso a las peticiones de información por parte del ejecutivo de la Unión, éste podrá formularle requerimiento en forma de decisión, imponiéndole, tal como exponen GUTIÉRREZ GISBERT y RIVAS ANDRÉS<sup>68</sup>, una obligación de hacer en un determinado plazo. La evasiva del Estado a proporcionar los datos que se le solicitan, una vez se le han requerido, permitiría a la Comisión resolver el asunto con la información de que dispone o, en cuestiones de mayor importancia, podría ser objeto de recurso ante el TJUE.

La especificidad de este procedimiento reside en la posibilidad de que, en este instante procesal, tal como regula el art. 11 del Reglamento, la Comisión adopte medidas cautelares,

---

<sup>66</sup> Concepto con el que autores como DE JUAN CASADEVALL o SOLER ROCH se refieren a este efecto suspensivo.

<sup>67</sup> Algunos autores consideran que la Comisión podría tomar conocimiento de una posible ayuda ilegal por medio de una denuncia de terceros o, incluso, de una denuncia anónima.

<sup>68</sup> GUTIÉRREZ GISBERT y RIVAS ANDRÉS. comentario crítico al Reglamento procedimental en materia de ayudas de Estado, Reglamento (CE) n° 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999 por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE. Gaceta jurídica de la Unión Europea y de la competencia, ISSN 1575-2054, N° 209, 2000, págs. 40-58

las cuales pueden consistir en la recuperación provisional de la ayuda ilegal (requerimiento de recuperación) o en la suspensión de la concesión de la misma (requerimiento de suspensión):

-El requerimiento de suspensión suele ir precedido de una audiencia, en la que tanto el Estado Miembro como la empresa beneficiaria pueden presentar sus observaciones, en un plazo perentorio de dos a tres semanas. Autores como MEROLA<sup>69</sup>, consideran que en este punto, la ayuda ilegal aún no ha desplegado plenamente sus efectos distorsionadores de la competencia, y que, por tanto, se puede intervenir para evitarlos.

Dicha medida tiene carácter provisional, con el fin de asegurar la efectividad de la posterior calificación de la ayuda por la Comisión. Por tanto, únicamente producirá efectos “*ex nunc*” o pro futuro, sin afectar en ningún caso a aquellas ayudas concedidas y percibidas (salvo cuando se acompañe de un requerimiento de recuperación provisional).

-El requerimiento de recuperación provisional, por otra parte, consiste en solicitar al Estado miembro concesionario de la ayuda ilegal que reclame el reembolso de la misma a la empresa beneficiaria. El apartado segundo del art. 11 del Reglamento establece una serie de condiciones que han de concurrir para que éste sea posible: “1) *que de acuerdo con una práctica establecida no existan dudas sobre el carácter de ayuda de la medida de que se trate; 2) que sea urgente actuar; 3) que exista un grave riesgo de causar un perjuicio considerable e irreparable a un competidor*”.

Esta exigencia de reembolso, en ocasiones, se acompaña de una ayuda de salvamento a la empresa beneficiaria. Se trata, en palabras de la Comisión Europea en su comunicación relativa a ayudas de salvamento y reestructuración de empresas en crisis, de la “*prestación de un apoyo temporal a una empresa que se enfrenta a un serio deterioro de su situación financiera, que implica una grave crisis de liquidez o insolvencia técnica*”<sup>70</sup>.

---

<sup>69</sup> MEROLA, MASSIMO. Derecho de la competencia en las Comunidades Europeas Volumen IIB Explicación de las normas aplicables a las ayudas estatales. Estudio legal Pappalardo & Associati actualización: 12/1996. Págs 101-157.

<sup>70</sup> COMUNICACIÓN DE LA COMISIÓN. Directrices sobre ayudas estatales de salvamento y de reestructuración de empresas no financieras en crisis (2014/C 249/01). Pág 7 y ss.

En caso de incumplimiento de estas medidas cautelares, la Comisión podrá interponer directamente recurso ante el TJUE, que se encargará de resolver la cuestión y de determinar la multa coercitiva que corresponda al Estado miembro implicado.

El procedimiento finaliza mediante decisión final retroactiva de la Comisión de carácter positivo (ayuda compatible con el mercado por concurrir alguna de las excepciones previstas), condicional (se vincula su compatibilidad con el mercado común al cumplimiento de determinadas obligaciones) o negativa (incompatible con el mercado y, por tanto, se ordena la recuperación definitiva del importe).

## **5.2. LA RECUPERACIÓN DE LAS AYUDAS ILEGALES**

Por lo que concierne a la recuperación de la ayuda indebidamente pagada, el art. 14.1 del Reglamento 659/99 prevé que será el Estado quien se encargue de la gestión de esa obligación de reembolso, empleando todas las vías de acción existentes conforme al Derecho Comunitario o, en su caso, conforme al Derecho nacional.

La Comisión ha insistido en múltiples ocasiones que este acto tiene como objetivo restaurar la situación inicial, eliminando el falseamiento de la competencia producido por la ayuda ilegal, y que nunca tendrá carácter o naturaleza punitiva.

A pesar de que este reembolso torna indispensable para el mantenimiento del status quo en el mercado, existen una serie de supuestos donde no es posible la recuperación:

- 1) *“Si ello fuera contrario a un principio general del Derecho comunitario”* (art. 14.1 del Reglamento). En este apartado, la Comisión se refiere al denominado principio de confianza legítima, aunque también podrían mencionarse otros como el principio de proporcionalidad, buena fe o seguridad jurídica.

En relación a este principio, el ABOGADO GENERAL SR. PHILIPPE LÉGER lo sintetiza de manera muy elocuente en sus conclusiones respecto de los *asuntos*

*Reino de Bélgica contra Comisión y Forum 187 ASBL contra Comisión*<sup>71</sup>, cuando dice que: “el principio de protección de la confianza legítima sólo puede invocarse contra un acto comunitario en la medida en que la propia Comunidad haya creado previamente una situación que puede infundir dicha confianza”. Se trata, por tanto, de un principio de origen jurisprudencial que dependerá de las circunstancias concretas de cada caso y que aparece como “ una reacción del Juez frente a actuaciones irregulares tanto del Poder Legislativo como de la Administración, caracterizadas por sorprender la confianza del destinatario”<sup>72</sup>.

En resumen, se exige que la Administración oriente, a través de algún acto, al ciudadano o empresa en cuestión hacia una determinada conducta, mediando buena fe por parte de este último; de modo que la anulación o negación de tal conducta origine en el administrado unos perjuicios que no deba soportar.

En este sentido, la sentencia relativa al *asunto Comisión contra Alemania, Alan Deutschland*<sup>73</sup>, establece que, aunque la concesión de ayudas ilegales sea imputable directamente al Estado miembro otorgante, para poder invocar este principio frente a la Administración y así negarse justificadamente a la devolución de la ayuda recibida, las empresas beneficiarias habrán de comprobar que se ha cumplido el procedimiento de notificación previsto en el art. 108 TFUE, comportándose así como lo que la jurisprudencia llama agentes económicos diligentes.

- 2) Cuando exista imposibilidad absoluta de ejecutar correctamente la decisión de recuperación. CREUS CARRERAS señala que este concepto ha sido interpretado de manera restrictiva por la Corte de Justicia Europea, considerando que sólo podría darse única y exclusivamente cuando existan razones o motivos concretos que acrediten dicho impedimento y el Estado miembro demuestre haber hecho todo lo que está en su mano para devolver la ayuda.

---

<sup>71</sup> Conclusiones del Abogado General SR. Philippe Léger del 9 de febrero de 2006. Asuntos acumulados C-182/03 y C-207/03). Apartados 336 y ss.

<sup>72</sup>[https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUNDS0sLtbLUouLM\\_DxbIwMDCwNzA7BAZlqS35ySGVBqm1aYk5xKgDnlb3dNQAAAA==WKE](https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAUNDS0sLtbLUouLM_DxbIwMDCwNzA7BAZlqS35ySGVBqm1aYk5xKgDnlb3dNQAAAA==WKE).

<sup>73</sup> STJUE de 20 de septiembre de 1990. Asunto 5/89.



Un ejemplo bastante clarificador de la existencia de dificultades insuperables para la recuperación de ayudas de Estado fiscales de carácter selectivo lo encontramos en el asunto Comisión contra Italia<sup>74</sup>. En esta ocasión, el Estado Italiano decidió conceder créditos fiscales<sup>75</sup> a las empresas del sector del transporte.

Posteriormente, la Comisión Europea calificó tales ayudas como ilegales, ordenando al gobierno italiano la recuperación de las mismas. Sin embargo, este se negó a ello, alegando dificultades jurídicas, políticas y prácticas, sin emprender actuación alguna al respecto ante las empresas interesadas, y sin proponer a la Comisión modalidades alternativas de ejecución de la Decisión. En concreto, el ejecutivo italiano alegaba graves repercusiones económicas y sociales como las que se produjeron con motivo de una decisión en los años ochenta que afectó al transporte por carretera.

El Tribunal de Justicia de la Unión determinó que *“si bien dificultades insuperables pueden impedir que un Estado miembro cumpla las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho comunitario, el mero temor de tales dificultades no justifica que el Estado miembro se abstenga de aplicar correctamente dicho Derecho”*. Asimismo, reseñó la falta de intención del gobierno italiano de reembolsar las ayudas y la inexistencia de motivos específicos que justificasen la imposibilidad alegada como pilares básicos en que se sustenta esta doctrina.

- 3) Cuando hubiese transcurrido el plazo de prescripción de 10 años previsto en el art. 15 del Reglamento 659/99. Dicho plazo se computa *“a partir de la fecha en que se haya concedido la ayuda ilegal al beneficiario, bien como ayuda individual, bien en virtud de un régimen de ayudas”*<sup>76</sup>. Además, se añade que la prescripción se verá interrumpida por cualquier acción o petición de la Comisión o del Estado miembro en relación con la ayuda ilegal.

---

<sup>74</sup> STJUE de 29 de enero de 1998. Asunto C-280/95.

<sup>75</sup> Concedió a estas empresas avales públicos para que pudieran computar como capital los activos fiscales diferidos. Hacienda les reconoció el derecho a anotarlos y usarlos en el futuro para reducir los impuestos que pagan por los beneficios en los años sucesivos.

<sup>76</sup> Artículo 15.2 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.

Autores como SOLER ROCH alertan sobre la dificultad de encaje de este plazo de prescripción con otros plazos previstos en el Derecho interno de los países. De este modo, por ejemplo, en nuestra normativa interna tributaria se establece un plazo general de 4 años, a partir de los cuales se considera extinto el derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas, así como el derecho de la misma de obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo. Este plazo de prescripción comienza a contarse desde el día siguiente a aquel en que finaliza el plazo de pago en período voluntario o, en relación a la segunda cuestión, desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución.

Podría decirse que existe aquí un conflicto entre el Derecho Comunitario y el Derecho nacional de los Estados miembros; problema que ha tratado de solventarse por el TJUE estableciendo que, dado que estas obligaciones le incumben al Estado en virtud de las normas comunitarias, éste no podrá incumplirlas aduciendo disposiciones propias de su ordenamiento interno.<sup>77</sup>

Desde mi punto de vista, la solución planteada no garantiza plenamente la seguridad jurídica del ordenamiento comunitario como parámetro de legalidad del mismo. Considero poco adecuada la construcción de derecho sobre una base jurisprudencial, teniendo en cuenta el criticado valor de esta como fuente del derecho, especialmente en relación a materias de tanta trascendencia a nivel económico para la Unión como la que aquí nos ocupa.

---

<sup>77</sup> STJUE de 21 de febrero de 1990.

## 6. **TAX RULINGS PATOLÓGICOS Y ACUERDOS PREVIOS SOBRE PRECIOS DE TRANSFERENCIA.**

Como hemos ido contemplando a lo largo del trabajo, las ayudas de Estado no sólo incluyen aquellas concesiones constitutivas de un gasto fiscal, sino que también pueden consistir en un alivio, por parte de las autoridades nacionales, de las cargas tributarias que recaen sobre el presupuesto de las empresas. En este último grupo podríamos señalar todo tipo de medidas que supongan un incentivo fiscal, tales como las exenciones tributarias, el diferimiento en el pago de tributos, la concesión de moratorias fiscales continuadas, la concesión de créditos fiscales especiales, la reducción de cotizaciones a la Seguridad Social, etc.

En los últimos años han proliferado acuerdos secretos entre las Administraciones Fiscales nacionales y compañías multinacionales con el fin de establecer regímenes tributarios preferenciales en favor de estas últimas, atrayendo así mayor capital e inversión empresarial a los países firmantes. Se trata de acuerdos totalmente legales a priori, asentados sobre la base de la soberanía tributaria de los Estados miembros respecto de la imposición directa, y la ausencia de criterios armonizadores en el ejercicio del poder tributario en este ámbito.<sup>78</sup>

Dentro de las decisiones fiscales beneficiosas para determinados contribuyentes en particular, podemos distinguir:

1) Advance tax rulings: *“aquellos emitidos en atención a las circunstancias particulares de un contribuyente y que, por tanto, sólo despliegan efectos jurídicos para dicho contribuyente, sin perjuicio de que en caso de publicarse —eliminando los datos identificativos que corresponda— dicho ruling pueda ser también de utilidad a otros contribuyentes que se encuentren en circunstancias semejantes”*.

2) Advance pricing arrangements o acuerdos previos de valoración sobre precios de transferencia: *“aquel acuerdo, formal o informal, que puede solicitarse por un obligado tributario para determinar con carácter previo y vinculante la valoración a efectos fiscales de rentas, productos, bienes, gastos y demás elementos determinantes de la deuda tributaria”*<sup>79</sup>.

---

<sup>79</sup> MORENO GONZÁLEZ, SATURNINA. *Tax rulings: intercambio de información y ayudas de estado en el contexto post-BEPS*. Valencia : Tirant lo Blanch, 2017. Pág. 44.

En algunos casos, se observó que dichas prácticas distorsionaban la competencia en el ámbito de la Unión, provocando fundamentalmente un fenómeno de deslocalización de capital e inversión empresarial hacia los territorios que ofrecían menores tributaciones y erosionando las bases imponibles de otras jurisdicciones. Es decir, suponían auténticas ayudas de Estado prohibidas en el sentido del art. 107 TFUE e incluso instrumentos de elusión fiscal.

A partir del año 1998, la OCDE emitió una serie de recomendaciones mediante las cuales pretendía clarificar qué se entendía por régimen tributario preferencial efectivamente pernicioso para la competencia<sup>80</sup>, así como sugerir a los Estados que llevasen a cabo este tipo de acuerdos, la eliminación de los mismos; todo ello en pro de un sistema de imposición justo y transparente que sometiese a gravamen las rentas en coherencia con el lugar donde se hubiese producido el valor. Dichas recomendaciones se amparaban en el principio de plena competencia, recogido a través de diversas resoluciones del TJUE<sup>81</sup>, y mediante el cual se impide “*aplicar criterios de cuantificación de los beneficios en las relaciones intragrupo que no sean razonables y coherentes con los que resultarían de aplicación en condiciones normales de mercado*”.

La cuantificación por la Comisión Europea de que tales pactos ocasionaban una pérdida de ingresos fiscales de alrededor de 860.000 euros anuales<sup>82</sup>, motivó la intensificación del control comunitario y la puesta en marcha del proyecto BEPS (“*contra la Erosión de las bases imponibles y el traslado de beneficios*”), desarrollado en paralelo por la OCDE y la UE, con objeto de analizar si el trato otorgado por determinados Estados Miembros a multinacionales era acorde con la libre competencia del mercado intracomunitario y con la prohibición de ayudas de Estado.

---

<sup>80</sup> Informe OCDE 1998, págs. 34-35. 1) Aquel que provoca, en lugar de la creación de actividades económicas nuevas, el desplazamiento de otras preexistentes hacia el territorio del Estado que ofrece dicho régimen; 2) Existencia de desproporción evidente entre el número de actividades situadas en el país que establece el régimen preferencial y el importe de las inversiones y riqueza generadas por estas; y 3) Observar si el referido régimen es la principal razón que explica la ubicación de una determinada actividad.

<sup>81</sup> STJUE Asunto Reino de Bélgica contra Comisión y Forum 187 ASBL contra Comisión. Asuntos acumulados C-182/03 y C-207/03.

<sup>82</sup> COM (2015) 136 final, de 18 de marzo de 2015, Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo sobre la transparencia fiscal para luchar contra la evasión y la elusión fiscales. Pág 4.

La determinación, por tanto, de la legalidad de tales acuerdos en el marco de este proyecto se llevó a cabo a la luz del régimen normativo de la prohibición de ayudas de Estado, contemplado en los Tratados Internacionales, así como en numerosas disposiciones de *soft law* mencionadas a lo largo del presente trabajo, y delimitado frecuentemente por la jurisprudencia de la Corte Internacional de Justicia.

El proyecto BEPS estableció una serie de advertencias que los países del G-20 se comprometieron a cumplir, generalizándose al resto de Estados de la Unión. Las medidas propuestas fueron, entre otras, la obligación de informar a la Comisión Europea y a la OCDE sobre los acuerdos fiscales que alcanzasen con multinacionales; intentar combatir la planificación fiscal agresiva empresarial<sup>83</sup>; luchar contra las operaciones de precios de transferencia en las que, mediante sociedades filiales de un grupo, se elige la jurisdicción fiscal donde se somete a gravamen el beneficio o evitar los denominados “*treaty shopping*”, consistentes en emplear entidades residentes en un país que hayan celebrado convenios de doble imposición con el Estado, por parte de sujetos no residentes con el fin de obtener la reducción o eliminación de la tributación en la fuente que establezca el convenio.

La puesta en marcha de esta iniciativa contra la deslocalización fiscal en junio de 2013 desencadenó el afloramiento de escándalos como el “*LuxLeaks*”. En este supuesto, se filtró a la prensa que el gobierno luxemburgués, presidido por el hasta hace poco cabeza visible de la Comisión Europea, Jean Claude Juncker, celebró acuerdos con alrededor de 350 empresas multinacionales (“Fiat”, “Amazon”, “Engie”, etc.) permitiéndoles exenciones fiscales, acentuando de este modo la permisividad fiscal de muchos ejecutivos con la elusión fiscal.

Otros ejemplos sonados de *tax rulings* constitutivos de ayudas de Estado prohibidas del art. 107 TFUE han sido los convenios entre el gobierno de Países Bajos y “Starbucks”, el gobierno de Irlanda y “Apple” o el régimen preferencial establecido por Bélgica para 35 multinacionales permitiéndoles tributar individualmente como si no formasen parte de un grupo multinacional<sup>84</sup>.

---

<sup>83</sup> Utilización de entramados societarios o instrumentos financieros de carácter híbrido para explotar lagunas o asimetrías en las normas tributarias de diferentes países, y así obtener una menor tributación.

<sup>84</sup> Les permitía ahorrarse entre un 50% y un 90% de su factura fiscal.

## 7. CONCLUSIONES

Para finalizar el presente trabajo, realizaré un análisis crítico de las fortalezas y deficiencias que he ido apreciando en relación al régimen de ayudas de Estado tributarias, formulándolo a través de las siguientes conclusiones:

PRIMERO. El procedimiento de ayudas de Estado recogido en el art. 107 y ss. TFUE tiene como objetivo primordial evitar que los Estados Miembros puedan conceder ayudas (cualquiera que sea su forma) a determinadas empresas, permitiéndolas situarse en una posición ventajosa respecto de sus competidores en el mercado.

Sin embargo, la vaguedad conceptual con la que está enunciado dicho concepto en los diversos Tratados produce una enorme inseguridad jurídica, dada la enorme cantidad de prácticas heterogéneas que pueden integrarse en él. Por ello, sería conveniente una formulación normativa más concreta del mismo, sin necesidad de que éste tenga que ser aclarado con posterioridad a través de Comunicaciones de la Comisión Europea (véase 2016/C 262/01) o incluso jurisprudencialmente.

SEGUNDO. En relación con el primer asunto, la creación de categorías jurídicas a través de la jurisprudencia, es un hecho al que estamos poco habituados en nuestro Derecho Continental Europeo enraizado sobre la base del derecho romano, germano y canónico; a diferencia de lo que ocurre en el ámbito de la *Common Law*. Por tanto, esta práctica, en ocasiones da lugar a contradicciones que, en mi opinión, deberían ser solventadas mediante la promulgación de leyes, como principal fuente de Derecho.

TERCERO. El mencionado art. 107 TFUE recoge una serie de criterios o requisitos en virtud de los cuales se considera una ayuda como ayuda de Estado incompatible con el mercado común. No obstante, debe matizarse que el hecho de que una ayuda no reúna los requisitos señalados en este precepto no la hace legal ni regular. Tal como se ha expuesto en el trabajo, la legalidad de la ayuda se determinará conforme a las normas de aplicación nacionales o comunitarias pertinentes.

La formulación simplista con la que, en ocasiones, se definen algunos de estos requisitos lleva a los contribuyentes a confusiones. Tal como hemos podido comprobar, en la práctica lo realmente relevante es el requisito de la selectividad material. Es decir, el otorgamiento a determinadas empresas de ventajas (de las que no gozarían en condiciones normales- criterio de inversor privado visto en el epígrafe tercero del apartado cuarto) sin motivo justificado. Por tanto, debe suponer una excepción al régimen común aplicable, no tratándose de una medida general extendida a todas las empresas, ni justificada por razones de “*economía o naturaleza del sistema*”.

Este elemento, junto con la imputabilidad de la ayuda al Estado (de manera directa o indirecta), así como el ejercicio por la empresa beneficiaria de una actividad económica objeto de intercambios entre los Estados Miembros integrarían, a mi parecer, el concepto de ayuda Estatal. Digo esto porque opino que el falseamiento o distorsión de la competencia no constituye una característica de tales ayudas, sino una consecuencia inherente a las mismas.

Por último, deben distinguirse dos principios fundamentales que configuran este régimen tan controvertido: el principio de irrelevancia de forma y el principio de irrelevancia de la finalidad. Dicho esto, es necesario aclarar que, conforme a lo expuesto por el TJUE en el asunto Banco de España contra Comisión (C-387-92), el concepto de ayuda de Estado “*comprende no sólo las prestaciones positivas, como las subvenciones, sino también las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos*”. “*Las exenciones tributarias concedidas por los Estados miembros a empresas públicas o privadas se comprenden en el genérico concepto de ayudas de Estado y participan de su régimen jurídico*”.

Como podemos observar, lo que se discute es el efecto económico de la medida en cuestión, y no el modo o el propósito con el que se lleva a cabo

CUARTO. El art. 108 TFUE encomienda el control preventivo de las ayudas de Estado a la Comisión europea, otorgándole diversas funciones con el fin de garantizar el

cumplimiento de las disposiciones normativas protectoras del libre mercado. Se establece así un procedimiento, regulado por el Reglamento 659/99.

La experiencia nos muestra que este procedimiento de control constituye un límite más bien formal, dado que el 85% de las ayudas notificadas a la Comisión son aprobadas por ésta. El problema es que los Estados desoyen este régimen, entendiendo en la mayoría de casos que ni hay ayuda ni obligación de notificar, e ignorando el efecto directo y suspensivo del apartado 3 de este precepto 108 TFUE. Esto quiere decir que los Estados están obligados a notificar, de modo que si no notifican, la ayuda se convierte automáticamente en ilegal.

La mencionada obligación de notificar, a diferencia de lo que ocurre con otros aspectos de las ayudas de Estado, está convenientemente regulada y desarrollada a través del Reglamento 1589/2015; norma en la que se apoyan a menudo la Comisión y el TJUE para la determinación de *tax rulings* perniciosos para la competencia (ej. régimen preferencial establecido por Bélgica en favor de múltiples empresas multinacionales).

QUINTO. En relación con la recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles con el mercado único, es necesario recordar que, por imperativo del Derecho Comunitario, estas ayudas han de ser devueltas por sus beneficiarios. La devolución a los Estados Miembros no puede producirse de cualquier forma, sino que debe respetar los principios del Estado de Derecho y ajustarse a los procedimientos legalmente establecidos para ello. Sin embargo, si acudimos al ordenamiento comunitario veremos otra de sus flaquezas, pues respecto de esta cuestión no establece un procedimiento uniforme, limitándose tan solo a decir que “*la recuperación se efectuará sin dilación y con arreglo a los procedimientos del Derecho nacional del Estado miembro interesado, siempre que permitan la ejecución inmediata y efectiva de la decisión de la Comisión*”<sup>85</sup>.

Sin embargo, ¿qué ocurre cuando no existen en los ordenamientos nacionales procedimientos que permitan esa ejecución inmediata y efectiva de la decisión de recuperación de ayudas por parte de la Comisión? La práctica nos muestra que cuando esto sucede, la Comisión europea se desentiende; de manera que han sido bastantes los

---

<sup>85</sup> Art.14.3 Reglamento 794/2004.



casos donde se ha incumplido dicha obligación de recuperación por parte de los Estados Miembros, sin que la Comisión como garante de los Tratados hiciese nada.

La solución que, en mi opinión, debería adoptarse no puede ser otra que promulgar una norma comunitaria con rango legal que posibilite la devolución de tales ayudas, estableciendo criterios de forma clara y uniforme. No obstante, hasta que esto ocurra, seguiremos adoleciendo de falta de seguridad jurídica e incompetencia de las instituciones europeas, una vez más.

SEXTO. Ocupándonos, por último, de los *tax rulings*, cabría señalar que el concepto de *tax ruling* no tiene, en contra de lo que muchos creen, un significado peyorativo en sí mismo. Es decir, no se cuestiona la utilización de acuerdos fiscales con empresas por los gobiernos, sino únicamente su utilización patológica (cuando confieren una ventaja selectiva a las empresas). Con la aprobación del Código de Buena Conducta sobre fiscalidad de las empresas en el año 1997 se empieza a poner en cuestión la aplicación de estos *tax rulings* en la práctica concreta de determinados Estados Miembros. Es aquí cuando se destapan escándalos como “LuxLeaks”, el de Bélgica, Irlanda, etc.

No obstante, no creamos que en España este tipo de acuerdos fiscales discrecionales no existen o no han existido nunca. Pues, por ejemplo, desde 1927 hasta alrededor de 1980, el gobierno español se caracterizó por conceder beneficios en su tributación a la compañía telefónica nacional. En concreto, se le exoneraba del pago de impuestos de cualquier tipo, a cambio de abonar un porcentaje sobre su volumen de beneficios. Asimismo, este tipo de acuerdos se han mantenido hasta nuestros días, por ejemplo en relación a los clubes de fútbol, a los cuales se les realizan quitas de deuda millonarias y se les somete a regímenes tributarios bastante ventajosos, en determinados casos.

La imprecisión en la definición del término *tax ruling* y la ausencia de estándares comunes a la hora de valorar la aplicación de los mismos (se atenderá al contexto de mercado de cada empresa) facilitan el empleo de este instrumento como mecanismo de elusión fiscal. Considero que, en este sentido, y como he venido exponiendo anteriormente en las cuestiones precedentes, se antoja necesario el establecimiento de un régimen normativo que garantice la igualdad de oportunidades en el mercado, así como el

establecimiento de medidas disuasorias, tales como multas económicas o la retención por la UE de las cuantías recuperadas como consecuencia de la detección de estos “fraudes”.

La puesta en marcha de iniciativas como en Plan de Acción BEPS con el fin de garantizar la transparencia de los Estados Miembros respecto de lo que hacen las empresas, ha supuesto una gran evolución en la lucha contra la competencia fiscal desleal y la elusión, aunque lo ideal sería la concesión de un marco normativo común a nivel europeo sobre *tax ruling*, objetivo que parecemos a años luz de alcanzar.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

---

- BRUSELAS – LUXEMBURGO (1997). *Derecho de la competencia en las Comunidades Europeas. Volumen IIB. Explicación de las normas aplicables a las ayudas estatales.* Pág. 39.
- GUTIÉRREZ GISBERT y RIVAS ANDRÉS (2000). *Comentario crítico al Reglamento procedimental en materia de ayudas de Estado, Reglamento (CE) n° 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999 por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE. Gaceta jurídica de la Unión Europea y de la competencia, ISSN 1575-2054, N° 209, págs. 40-58.*
- JUAN CASADEVALL, JORDI DE (2011). *Ayudas de Estado e Imposición Directa en la Unión Europa. Editorial Aranzadi. Pags 142-165.*
- LAFUENTE SÁNCHEZ, R. (1994), *Intervención estatal a favor de las empresas públicas: Las exenciones tributarias como elemento positivo de ayuda de Estado. Revista General de Derecho, pp. 8.327-8.328*
- MEROLA, MASSIMO (1996). *Derecho de la competencia en las Comunidades Europeas Volumen IIB Explicación de las normas aplicables a las ayudas estatales. Estudio legal Pappalardo & Associati actualización.*
- MORENO GONZÁLEZ, SATURNINA y SOLER ROCH, MARÍA TERESA (2017) *Tax rulings: intercambio de información y ayudas de estado en el contexto post-BEPS. Valencia: Tirant lo Blanch. Pág 45 y ss.*
- PÉREZ BERNABÉU, BEGOÑA (2008) *Ayudas de Estado en la jurisprudencia comunitaria Concepto y tratamiento.. Tirant lo Blanch. Págs 155-221.*
- RODRIGUEZ MIGUEZ, J.A (2002) *Mercado, participación pública en el capital y ayudas estatales: el principio del inversor privado en una economía de mercado, CJ, n° 221, pág. 65*
- ROSS, M. (1995) *State Aids: Maturing into a constitutional problem. Pág. 67.*
- SCHÖN, WOLFGANG (2012). *Taxing Multinationals in Europe. Max Planck Institute for Tax Law and Public Finance. Working paper.*
- SOLER ROCH, Mª TERESA (2006). *Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del TJCE sobre ayudas de Estado. Quincena Fiscal, n.14.*

