

# EL TJUE IMPONE UNA SANCIÓN DE 30 MILLONES A ESPAÑA POR EL INCUMPLIMIENTO DE LA OBLIGACIÓN DE RECUPERAR LOS INCENTIVOS FISCALES VASCOS

**Análisis de la STJUE de 13 de mayo de 2014, asunto C-184/11**

**Saturnina Moreno González**

*Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario.  
Universidad de Castilla-La Mancha*

## 1. SUPUESTO DE HECHO

Como es por todos conocido, en 2001, la Comisión adoptó seis decisiones por las que declaraba que determinadas medidas fiscales aprobadas por los Territorios Históricos del País Vasco en sus respectivas normas del impuesto sobre sociedades (un crédito fiscal a las empresas del 45 % de las inversiones y una reducción decreciente de la base imponible durante cuatro ejercicios fiscales en favor de empresas de reciente creación, sujetos ambos al cumplimiento de determinados requisitos) constituían regímenes de ayudas estatales ilegales e incompatibles con el mercado común e instaba a España a recuperarlas, junto a los intereses correspondientes, de sus beneficiarios. Mediante Sentencia de 14 de diciembre de 2006 [C-485/03 a C-490/03 (NFJ054242)], el Tribunal de Justicia declaró que España había incumplido tales decisiones, al no haber adoptado dentro del plazo fijado todas las medidas necesarias para recuperar las ayudas puestas a disposición de los beneficiarios. En posteriores intercambios llevados a cabo entre diciembre de 2006 y noviembre de 2010 afloraron diferencias de opinión sobre las cantidades que debían recuperarse. Durante ese periodo, España recobró parte de las ayudas, pero la Comisión consideró que no se aportaba suficiente información por parte de las autoridades nacionales para garantizar la recuperación íntegra, por lo que envió un escrito de requerimiento el 11 de julio de 2007, seguido de un dictamen motivado el 26 de junio de 2008, exigiendo la completa ejecución de la sentencia de 2006 en el plazo de dos meses. El 9 de septiembre de 2009, el Tribunal General desestimó los recursos de anulación interpuestos por las autoridades de las provincias vascas contra las seis decisiones de la Comisión. Los recursos de casación interpuestos por las mismas autoridades fueron desestimados el 28 de julio de 2011. Finalmente, el 18 de abril de 2011, la Comisión solicitó al Tribunal de Justicia que declarase que España no había ejecutado la citada sentencia de 2006 a su debido

tiempo y que se impusiese el pago de una multa a tanto alzado de 64.543.000 euros por el periodo que duró el incumplimiento. Iniciado el procedimiento ante el Tribunal de Justicia, el 30 de octubre de 2013, la Comisión informó que ya se habían recuperado totalmente las ayudas, junto con los intereses, efectuándose el último pago el 15 de octubre de 2013. No obstante, mantenía su pretensión de que se condenase a España al pago de una suma a tanto alzado.

## 2. DOCTRINA DEL TRIBUNAL

La Sentencia del Tribunal de Justicia (Gran Sala) de 13 de mayo de 2014, C-184/11 (NFJ054223), tiene por objeto un recurso de incumplimiento interpuesto por la Comisión con arreglo al artículo 260 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE). La estructura de la sentencia es muy sencilla, ya que, tras analizar en primer lugar la excepción de inadmisibilidad planteada por España, se centra en examinar si efectivamente se ha incumplido la sentencia declarativa de 2006 para, a continuación, pronunciarse sobre la naturaleza y *quantum* de la suma a tanto alzado.

La excepción de inadmisibilidad se basa en la falta de desglose detallado del importe de las ayudas no recuperadas por parte de la Comisión. El Tribunal de Justicia la desestima, recordando que, conforme a una asentada jurisprudencia, «cuando se trata de la ejecución de decisiones relacionadas con regímenes de ayudas, incumbe a las autoridades del Estado miembro de que se trate, en la fase de recuperación de las ayudas, comprobar la situación individual de cada empresa afectada (...), puesto que tales autoridades son las mejor situadas para determinar los importes exactos que han de restituirse (...). De ello se deduce que, en el curso de un procedimiento de recuperación de ayudas ilegales, la Comisión puede limitarse a insistir en el cumplimiento de la obligación de restituir el importe de las ayudas de que se trate y dejar a cargo de las autoridades nacionales competentes la tarea de calcular el importe exacto de las cantidades que deban devolverse» (apdo. 22).

Entrando en el fondo del asunto, el Tribunal de Justicia aborda inicialmente en qué momento debe considerarse que España incumplió las obligaciones que le incumbían en virtud de las decisiones controvertidas y la sentencia declarativa de 2006. A este respecto, el Tribunal recuerda que, desde la entrada en vigor el 1 de diciembre de 2009 del Tratado de Lisboa, se ha simplificado el desarrollo del procedimiento administrativo previo a los recursos de ejecución forzosa de sentencias declarativas de incumplimiento, eliminando el dictamen motivado, por lo que el procedimiento precontencioso pasa a tener una única fase, a saber, la del requerimiento al Estado miembro interesado. En el presente caso el procedimiento por incumplimiento se inició en virtud del artículo 288.2 del TCE y el dictamen motivado exigido por dicha disposición se emitió antes de la entrada en vigor del Tratado de Lisboa, por lo que la fecha de referencia para apreciar la existencia de un incumplimiento es la del vencimiento del plazo señalado en dicho dictamen motivado (a partir del 1 de diciembre de 2009, la fecha de referencia es la del vencimiento del plazo fijado en el escrito de requerimiento emitido en virtud del art. 260.1 TFUE). Dado que el dictamen motivado se emitió el 26 de junio de 2008 y concedía un plazo de dos meses para recuperar las

ayudas, procede declarar que el Reino de España ha incumplido las obligaciones que le incumben en virtud del artículo 260.1 del TFUE, al no haber recuperado, a 27 de agosto de 2008, una parte sustancial de las ayudas que debían recuperarse para dar cumplimiento a la sentencia de 2006.

También en relación con el incumplimiento de la obligación de recuperación, España sostiene que el Tribunal de Justicia debe precisar, respecto de cada una de las decisiones controvertidas, las cantidades que no han sido recuperadas todavía, en la medida en que, conforme a su Derecho interno, el Estado debe repercutir sobre las entidades territoriales infraestatales responsables de la infracción del Derecho de la Unión las sanciones impuestas por el Tribunal de Justicia. El Tribunal rechaza igualmente esta alegación, subrayando que el reparto de competencias entre el poder central y el poder regional en el ámbito interno no afecta a la aplicación del artículo 260 del TFUE, en la medida en que el Estado miembro como tal es el único responsable, frente a la UE, del cumplimiento de las obligaciones que resultan del Derecho de la Unión (apdo. 44). Incumbe, por tanto, a España verificar la situación individual de cada una de las empresas afectadas y calcular el importe exacto de las ayudas que habrían debido recuperarse, siguiendo las directrices contenidas en las decisiones de la Comisión (apdo. 45).

Sin embargo, la cuestión de mayor interés de este pronunciamiento y donde las posiciones de la Comisión y del TJUE se encuentran más alejadas es la relativa al *quantum* de la suma a tanto alzado.

La Comisión, a partir de sus comunicaciones de 2005 y 2010, propone que la cuantía de la suma a tanto alzado se calcule teniendo en cuenta la duración y gravedad de la infracción, y sitúa la cantidad a exigir en 64.543.500 euros, que se obtiene multiplicando la cantidad diaria de 25.817,40 euros –resultado de la operación de multiplicar un tanto alzado de base de 210 euros al día por un coeficiente de gravedad de 9, en una escala de 1 a 20, y por un factor «n» de 13,66– por el número de días de persistencia de la infracción (2.500).

Tales comunicaciones se integran dentro del denominado *soft law*, por lo que no es extraño que el Tribunal de Justicia advierta que las propuestas de la Comisión no le vinculan y solo constituyen una referencia útil. Es más, el Tribunal de Justicia recuerda que el artículo 260 del TFUE le confiere una amplia facultad de apreciación para decidir si procede o no imponer una sanción de este tipo y, en caso de respuesta afirmativa, la cuantía de esta. En cualquier caso, el Tribunal de Justicia insiste en la naturaleza y finalidad de la suma a tanto alzado (medida disuasoria que trata de prevenir que en el futuro no se repitan infracciones análogas del Derecho de la UE) y puntualiza que para determinar la procedencia y cuantía de la misma deben tenerse en cuenta los siguientes factores:

- La duración del incumplimiento, prolongado durante más de cinco años con posterioridad al pronunciamiento de la sentencia de 2006, sin que el retraso pueda justificarse en la existencia de dificultades imprevistas o imprevisibles, dado que las autoridades españolas no se pusieron en contacto con la Comisión antes de recibir el escrito de requerimiento y solo comenzaron a hacerlo dos años después de la sentencia mencionada.

- La gravedad de la infracción, habida cuenta del carácter fundamental de las disposiciones del Tratado en materia de ayudas de Estado y del perjuicio particularmente grave ocasionado sobre la competencia con estas ayudas ilegales, debido a lo elevado de su cuantía, al gran número de beneficiarios de las mismas y a su carácter multisectorial. Además, más de la mitad de la cuantía de las ayudas no se había recuperado en la fecha de interposición del presente recurso.
- La repetición de comportamientos ilícitos en este sector específico por parte del Reino de España, que ya ha sido objeto en varias ocasiones de declaración de incumplimiento, lo que puede constituir un indicador de que, para prevenir efectivamente la repetición en el futuro de infracciones análogas del Derecho de la Unión, sea preciso adoptar una medida disuasoria, como la condena al pago de una multa a tanto alzado.

Justificada la procedencia de la suma a tanto alzado en los términos analizados y reconocida la capacidad de pago del Reino de España, el Tribunal de Justicia rechaza la alegación de las autoridades españolas según la cual la cuantía de la suma a tanto alzado debería reducirse puesto que la infracción solo afecta a una región autónoma y no a la totalidad del territorio, pues esa circunstancia no resta gravedad al incumplimiento. Finalmente, el Tribunal fija la cuantía, sin mayores motivaciones y apartándose del parecer de la Abogada General (que propone 50 millones), en 30 millones de euros.

### 3. COMENTARIO CRÍTICO

La Sentencia de 13 de mayo de 2014 ha puesto punto y final a la prolongada polémica sobre la consideración como ayudas de Estado de determinados incentivos fiscales vascos en el impuesto sobre sociedades, imponiendo una multa a tanto alzado de 30 millones de euros por el retraso en la recuperación de las ayudas ejecutadas ilegalmente y consideradas incompatibles con el mercado interior. En este largo contencioso se concentran muchas de las cuestiones más controvertidas relacionadas con el régimen comunitario de control de ayudas estatales y su aplicación en el ámbito tributario, desde el propio concepto de ayuda estatal (señaladamente la existencia de selectividad), pasando por la enorme complejidad que puede llegar a comportar el reintegro de las ayudas (debido, por ejemplo, a dificultades relacionadas con la identificación de los beneficiarios o a la inexistencia de un procedimiento específico de recuperación de ayudas en la esfera fiscal), hasta la discusión sobre la posible vulneración de los principios de seguridad jurídica y protección de la confianza legítima de los beneficiarios de ayudas fiscales ejecutadas ilegalmente, por poner algunos ejemplos.

Sin embargo, el aspecto sobre el que queremos llamar la atención en este breve comentario es el relativo al tratamiento normativo interno del régimen de responsabilidad de los poderes públicos por incumplimiento del Derecho de la UE. En este sentido, la sentencia objeto de análisis

constituye un nuevo ejemplo de la falta de diligencia de las autoridades españolas, tanto centrales como autonómicas, a la hora de cumplir el Derecho de la UE, sumándose a otros pronunciamientos recientes en los que también se ha condenado a España a pagar a la UE una suma a tanto alzado y una multa coercitiva por el incumplimiento de la obligación de recuperación de ayudas ilegales e incompatibles [Sentencia de 11 de diciembre de 2012, *Comisión/España –Magefesa–*, C-610/10 (NFJ050425)].

Como es sabido, la recuperación de las ayudas ilegales e incompatibles con el mercado interior constituye la clave de bóveda de todo el sistema de control comunitario de las ayudas estatales, y de él depende la propia credibilidad del sistema, circunstancia que explica los esfuerzos de la Comisión por garantizar la recuperación por parte de los Estados miembros. La recuperación es, por una parte, la consecuencia lógica de la ilegalidad de las ayudas, y, por otra, pretende restablecer la situación de la libre competencia en el mercado.

Ahora bien, el cumplimiento de la obligación de devolución depende, en último término, de las autoridades nacionales que nunca debieron otorgarlas quienes, por lo general, lo harán en contra de la voluntad de las empresas beneficiarias y que, a menudo, encontrarán dificultades o serán reacias a cumplir esa obligación. La Comisión Europea puede, no obstante, obligar a la recuperación de las ayudas mediante un procedimiento judicial que tiene dos fases que se concretan en dos tipos de sentencias: la primera es declarativa y en la misma el Tribunal constata el incumplimiento del Derecho de la UE; la segunda es ejecutiva o disuasoria y consiste en la imposición de multas coercitivas y/o sumas a tanto alzado con el fin de que se cumpla definitivamente la obligación de recuperación de la ayuda.

En esta línea, la Sentencia de 13 de mayo de 2014 no impone finalmente una multa coercitiva al considerar que el Reino de España ha cumplido la obligación de recuperación de las ayudas durante el desarrollo del procedimiento judicial. No obstante, la imposición de la suma a tanto alzado no sorprende si se tiene en cuenta que esta medida se adopta, por lo general, en atención a la resistencia a la recuperación de la ayuda mostrada por las autoridades nacionales, en especial cuando el incumplimiento se ha mantenido largo tiempo después de la sentencia que inicialmente lo declaró, como sucede en el presente caso (más de cinco años). Esta sanción es, hasta la fecha, la más elevada con la que la UE castiga a un Estado miembro por no recuperar a tiempo ayudas ilegales e incompatibles, si bien, ha impuesto otras de menor o idéntico importe a otros países comunitarios (Grecia e Italia).

Pero más que por el importe de la multa a tanto alzado, la sentencia es preocupante por el «aviso a navegantes» que subyace en el texto de la misma, a saber, la intención de castigar al incumplidor con el fin de reprender y, como ella misma declara, de disuadir para que comportamientos análogos no se repitan en el futuro. Si bien la generalización del recurso a las multas no debe convertirse en la única salida para cumplir el complejo régimen europeo de ayudas de Estado, no cabe duda de que la ejecución forzosa de las sentencias declarativas de incumplimiento constituye una poderosa razón para cumplir el Derecho de la UE. A ello hay que añadir que la simplificación del procedimiento precontencioso introducida con el Tratado de Lisboa facilita el

acceso a este procedimiento judicial de ejecución forzosa, de forma que un mero requerimiento en el que se fije el plazo es suficiente para que, a continuación, la Comisión pueda acudir al Tribunal de Justicia denunciando el incumplimiento de la sentencia declarativa y proponiendo las consiguientes sanciones pecuniarias (ORDÓÑEZ SOLÍS, 2013, pág. 42).

El único centro de imputación de responsabilidad ante las instituciones comunitarias es el Estado y no sus subdivisiones políticas. No obstante, a nivel interno es aconsejable arbitrar mecanismos tanto para *prevenir* posibles declaraciones de incumplimiento del Reino de España y, en su caso, posibles imposiciones de sanciones como consecuencia de comportamientos autonómicos (o locales), como para *repetir* sobre tales entes territoriales las sanciones en su caso impuestas al Reino de España derivadas de comportamientos imputables a aquellos (ALONSO GARCÍA, 2011, pág. 4).

En materia de prevención del incumplimiento, la imposición de una sanción por incumplimiento revela por sí sola la existencia de deficiencias en las relaciones de coordinación y colaboración entre Estado y las Comunidades Autónomas (CC. AA.) a la hora de cumplir el Derecho de la UE. En este sentido, sería muy conveniente, tal y como ha apuntado el Consejo de Estado, fortalecer los mecanismos de consulta, colaboración y coordinación multilaterales o bilaterales ya existentes en nuestro ordenamiento jurídico (v. gr. Conferencia para asuntos relacionados con la Unión Europea –CARUE–, conferencias sectoriales, comisiones bilaterales de cooperación, etc.), cuyas potencialidades deberían aprovecharse para facilitar el cumplimiento del Derecho europeo.

Por lo que se refiere a la repetición sobre las CC. AA. (o entidades locales) de las sanciones impuestas al Reino de España como consecuencia de vulneraciones del Derecho de la UE imputables a aquellas, es comúnmente aceptado que el Estado pueda repercutir sobre las autonomías (o entes locales) responsables el importe de las sanciones económicas devueltas o abonadas a las instituciones comunitarias, pues en caso contrario no tendrían efecto coercitivo alguno sobre los órganos de quienes realmente depende, desde el punto de vista interno, el cumplimiento efectivo del fallo. Por análogas razones, deben ser los órganos materialmente competentes los que soporten las consecuencias económicas derivadas del incumplimiento, hallándose el Estado legitimado a repercutir sobre ellos el importe de las sumas abonadas a las instituciones comunitarias (GÓMEZ PUENTE, 2009, pág. 6).

Durante mucho tiempo este principio no ha tenido un reconocimiento general expreso en la legislación nacional, sino únicamente una regulación parcial a través de normativas sectoriales en los ámbitos más propensos a generar consecuencias económicas adversas. No obstante, la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera (LOEPSF), se refiere de forma expresa y general a la responsabilidad por incumplimiento de normas de Derecho de la UE. Este principio «permite repercutir a la Administración incumplidora las responsabilidades derivadas de cualquier acción u omisión contraria al ordenamiento europeo que haya realizado en el ejercicio de sus competencias». A partir de estas premisas, y en desarrollo de la disposición adicional segunda de la LOEPSF, se ha aprobado el Real Decreto 515/2013, de 5 de julio (al amparo de los apdos. 13, 14 y 18 del art. 149.1 de la Constitución), por el que se

regulan los criterios y procedimiento general para determinar y repercutir las responsabilidades por incumplimiento del Derecho de la UE.

El procedimiento de repercusión deberá desarrollarse y finalizar en un plazo máximo de seis meses contados desde el acuerdo de iniciación, mediante acuerdo del Consejo de Ministros, que tendrá en cuenta los hechos y fundamentos contenidos en las sentencias, actos o decisiones ejecutivos de las instituciones europeas de las que se derive el incumplimiento del Derecho de la UE, y recogerá los criterios de imputación tenidos en cuenta para declarar la responsabilidad. Este acuerdo se notificará a los interesados y se publicará en el Boletín Oficial del Estado.

Dado que los incentivos fiscales vascos se introdujeron y aplicaron en virtud de las competencias cuasi plenas que los Territorios Históricos asumen en materia de impuesto sobre sociedades, es lógico que la suma a tanto alzado impuesta al Reino de España sea repercutida en su totalidad sobre las diputaciones forales. La cuestión que queda por ver es cómo harán frente al pago de la multa (el RD 515/2013 admite dos medios de pago voluntario: el abono directo de su importe al Estado o la solicitud de compensación, deducción o retención) y en qué proporción responderá cada diputación foral.

El tratamiento normativo dado a la repetición del Estado frente a otras Administraciones territoriales ha evitado entrar en una regulación de detalle. En lugar de distribuir porcentajes de responsabilidad entre Administraciones, al modo alemán, el Real Decreto 515/2013 ha optado por una regulación abierta y flexible que atienda a las circunstancias del caso concreto. Así, cuando se produzca una actuación u omisión conjunta de alguna o algunas Administraciones y de la misma derive un incumplimiento del Derecho de la UE, los sujetos intervinientes en dicha acción u omisión responderán de manera mancomunada, debiendo cuantificarse el grado de responsabilidad que corresponde a cada uno de ellos y expresándose mediante porcentaje. Para la determinación de la correspondiente responsabilidad se atenderá a las sentencias, actos o decisiones ejecutivas de las instituciones europeas que declaren el incumplimiento, y se ponderará en cada caso, entre otros, los criterios de competencia, intensidad de la intervención, participación en la financiación asignada y la reiteración. En caso de no ser posible la aplicación de los criterios anteriores, la distribución se realizará por partes iguales entre cada uno de los sujetos incumplidores.

Todo parece indicar que en el caso de los incentivos vascos se procederá al pago voluntario de la multa, habida cuenta de la cautela con la que han reaccionado las instituciones vascas y el expreso acatamiento de la sentencia. En cualquier caso, en aquellos supuestos en los que no se produzca el pago voluntario, el Estado podría hacer uso de mecanismos de exacción como la compensación, deducción o retención de la deuda con las cantidades que este deba satisfacer a la Administración o entidad responsable por cualquier concepto presupuestario y no presupuestario.

En definitiva, este asunto pone de manifiesto nuevamente que el Derecho de la UE constituye un punto de referencia ineludible, también para los entes subcentrales en el ejercicio de sus competencias en materia tributaria. Los entes territoriales no deben ejercer sus competencias en materia tributaria de espaldas a los imperativos europeos, pues ello podría generar conflictos

tanto en aplicación de la disciplina de ayudas estatales, como por la aplicación de las libertades comunitarias, y traducirse en unas consecuencias económicas particularmente indeseables en un contexto de crisis económica como el actual. Aunque el responsable último ante las instancias comunitarias es el Estado en cuanto tal, CC. AA. y entidades locales, como titulares de poder tributario, están obligados a cumplir las exigencias europeas, lo que faculta al Estado para repercutir total o parcialmente sobre ellas la responsabilidad derivada de dicho incumplimiento en función de su grado de responsabilidad, habiéndose regulado los criterios y procedimiento para ello en el reciente Real Decreto 515/2013, de 5 de julio. Se impone, por tanto, en nuestra opinión, un criterio de prudencia y un fortalecimiento de la coordinación y colaboración entre poder central y entes territoriales, no solo como garantía interna de participación, sino como garantía de cumplimiento del Derecho de la UE.

---

## Bibliografía

ALONSO GARCÍA, R. [2011]: «La responsabilidad por incumplimiento de las obligaciones derivadas de la Unión Europea desde la perspectiva del Estado autonómico: una aproximación general», en BIGLINO CAMPOS, P. y DELGADO DEL RINCÓN, L. E. (dirs.), *El incumplimiento del Derecho comunitario en el Estado autonómico. Prevención y responsabilidad*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, págs. 3-10.

CONSEJO DE ESTADO [2008]: *Informe sobre la inserción del Derecho europeo en el ordenamiento español*, Madrid.

GÓMEZ PUENTE, M. [2009]: «Organización territorial del Estado y Unión Europea: a propósito del incumplimiento del Derecho Comunitario», en AA. VV., *Estudios de Derecho español y Europeo. Libro conmemorativo de los primeros 25 años de la Facultad de Derecho de la Universidad de Cantabria*, Cantabria, págs. 397-422.

ORDÓÑEZ SOLÍS, D. [2013]: «El caso Magefesa y la recuperación judicial forzosa de ayudas ilegales (¡que 20 años no es nada... y 20 millones de euros tampoco!)», *Revista Aranzadi de Unión Europea*, n.º 2, págs. 23-42.