SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)
de 15 de julio de 2004 *

En el asunto C-501/00,

Reino de España, representado por el Sr. S. Ortiz Vaamonde, en calidad de agente, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandante,

apoyado por

Diputación Foral de Álava,

Diputación Foral de Vizcaya,

Diputación Foral de Guipúzcoa,

Juntas Generales de Guipúzcoa,

Gobierno del País Vasco,

representados por el Sr. R. Falcón y Tella, abogado,

* Lengua de procedimiento: español.

y por

Unión de Empresas Siderúrgicas (Unesid), representada por los Sres. L. Suárez de Lezo Mantilla e I. Alonso de Noriega Satrústegui, abogados,

partes coadyuvantes,

contra

Comisión de las Comunidades Europeas, representada por los Sres. G. Rozet y G. Valero Jordana, en calidad de agentes, que designa domicilio en Luxemburgo,

parte demandada,

que tiene por objeto la anulación de la Decisión de la Comisión, de 31 de octubre de 2000, relativa a las leyes españolas sobre el impuesto de sociedades (DO 2001, L 60, p. 57),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda),

integrado por el Sr. C.W.A. Timmermans, Presidente de Sala, los Sres. J.-P. Puissochet, J.N. Cunha Rodrigues y R. Schintgen (Ponente), y la Sra. N. Colneric, Jueces;

Abogado General: Sr. A. Tizzano;
Secretario: Sr. R. Grass;

visto el informe del Juez Ponente;

vista la decisión adoptada por el Tribunal de Justicia, oído el Abogado General, de que el asunto sea juzgado sin conclusiones;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Mediante escrito presentado en la Secretaría del Tribunal de Justicia el 29 de diciembre de 2000, el Reino de España solicitó, con arreglo al artículo 33 CA, párrafo primero, la anulación de la Decisión de la Comisión, de 31 de octubre de 2000, relativa a las leyes españolas sobre el impuesto de sociedades (DO 2001, L 60, p. 57; en lo sucesivo, «Decisión impugnada»).

Marco jurídico

Normativa comunitaria

2 El artículo 4 CA, letra c), establece que están prohibidas, en las condiciones previstas en el Tratado CECA, «las subvenciones o ayudas otorgadas por los Estados o los gravámenes especiales impuestos por ellos, cualquiera que sea su forma».

3 El artículo 95 CA, párrafo primero, dispone:

«En todos los casos no previstos en el presente Tratado en que resulte necesaria una decisión o una recomendación de la Comisión para alcanzar, durante el funcionamiento del mercado común del carbón y del acero y de conformidad con las disposiciones del artículo 5, uno de los objetivos de la Comunidad, tal como están definidos en los artículos 2, 3 y 4, dicha decisión podrá tomarse o dicha recomendación podrá formularse con el dictamen conforme del Consejo, emitido por unanimidad, previa consulta al Comité Consultivo.»

4 Con el fin de responder a las exigencias de la reestructuración del sector de la siderurgia, la Comisión se basó en las disposiciones del artículo 95 CA para establecer, a partir de comienzos de los años ochenta, un régimen comunitario por el que se autoriza la concesión de ayudas de Estado a la siderurgia en determinados supuestos taxativamente enumerados.

5 El régimen adoptado por la Comisión con arreglo a la citada disposición tomó la forma de decisiones de alcance general, denominadas comúnmente «Códigos de ayudas a la siderurgia» y fue objeto de adaptaciones sucesivas, con el fin de afrontar las dificultades coyunturales de la industria siderúrgica. El Código de ayudas a la siderurgia vigente durante el período considerado en el presente litigio es el sexto y último de la serie y fue establecido mediante la Decisión nº 2496/96/CECA de la Comisión, de 18 de diciembre de 1996, por la que se establecen normas comunitarias relativas a las ayudas estatales a favor de la siderurgia (DO L 338, p. 42; en lo sucesivo, «Código de ayudas»). Este Código ha sido aplicable del 1 de enero de 1997 al 22 de julio de 2002, fecha en la que dejó de estar en vigor el Tratado CECA.

6 A tenor del artículo 1 del Código de ayudas, titulado «Principios»:

«1. Las ayudas a la industria siderúrgica, sean de carácter específico o no, financiadas por un Estado miembro, entes públicos territoriales o por medio de

recursos estatales, con independencia de su forma, podrán considerarse ayudas comunitarias, y por tanto compatibles con el buen funcionamiento del mercado común, sólo si se ajustan a lo dispuesto en los artículos 2 a 5 [del Código de ayudas].

[...]

3. Las ayudas a que se refiere la presente Decisión sólo podrán concederse una vez que hayan concluido los procedimientos establecidos en el artículo 6 y no darán lugar a pago alguno después del 22 de julio del 2002.»

7 Conforme a los artículos 2 a 5 del Código de ayudas, podrán considerarse, en determinadas condiciones, compatibles con el mercado común las ayudas a la investigación y al desarrollo (artículo 2), las ayudas para la protección del medio ambiente (artículo 3), las ayudas al cierre de instalaciones siderúrgicas (artículo 4), así como las ayudas regionales previstas por regímenes generales a favor de empresas que se encuentren en territorio griego (artículo 5).

8 En virtud del artículo 6 del Código de ayudas, titulado «Procedimiento», cualquier proyecto destinado a conceder las ayudas previstas en los artículos 2 a 5 de dicho Código y cualquier proyecto de transferencia de recursos públicos a favor de empresas siderúrgicas deberá ser notificado a la Comisión, que examinará su compatibilidad con el mercado común. Con arreglo al apartado 4, párrafo primero, de la misma disposición, las medidas previstas sólo podrán llevarse a cabo con la aprobación de la Comisión y estarán sujetas a las condiciones que ésta establezca.

9 A tenor del artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas:

«Si la Comisión considera que una medida financiera determinada puede constituir una ayuda estatal con arreglo al artículo 1 o duda de la compatibilidad de una determinada ayuda con las disposiciones de la presente Decisión, informará de ello al Estado miembro afectado e invitará a los terceros interesados y a los demás Estados miembros a que le presenten sus observaciones. Si, tras haber recibido las observaciones y después de haber ofrecido al Estado miembro afectado la posibilidad de contestar, la Comisión comprueba que la medida mencionada es incompatible con lo dispuesto en la presente Decisión, tomará una decisión a más tardar en los tres meses siguientes a la recepción de la información necesaria para evaluar la medida propuesta. En caso de que el Estado miembro no se atenga a esta decisión, será de aplicación el artículo 88 del Tratado.»

10 El artículo 6, apartado 6, del Código de ayudas es del siguiente tenor literal:

«Si la Comisión no incoa el procedimiento establecido en el apartado 5 o no da a conocer su posición por cualquier otro procedimiento en los dos meses siguientes a la recepción de la notificación de la propuesta, las medidas propuestas podrán ejecutarse siempre que el Estado miembro informe previamente a la Comisión de su intención. En caso de que se recabe la opinión de los Estados miembros en aplicación del apartado 3, el plazo mencionado se ampliará a tres meses.»

Normativa nacional

11 El artículo 34 de la Ley española 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades (*Boletín Oficial del Estado* nº 310, de 28 de diciembre de 1995; en lo

sucesivo, «Ley 43/1995»), que lleva por título «Deducción por actividades de exportación», y que reproduce casi en sus mismos términos el artículo 26 de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades *(Boletín Oficial del Estado* nº 132, de 30 de diciembre de 1978), dispone:

«1. La realización de actividades de exportación dará derecho a practicar las siguientes deducciones de la cuota íntegra:

a) El 25 por 100 del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en la creación de sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero, así como en la adquisición de participaciones de sociedades extranjeras o constitución de filiales directamente relacionadas con la actividad exportadora de bienes o servicios [...] siempre que la participación sea, como mínimo, del 25 por 100 del capital social de la filial. [...]

b) El 25 por 100 del importe satisfecho en concepto de gastos de propaganda y publicidad de proyección plurianual para lanzamiento de productos, de apertura y prospección de mercados en el extranjero y de concurrencia a ferias, exposiciones y otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso las celebradas en España con carácter internacional.»

12 Los Territorios Históricos de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa, que poseen competencias fiscales propias, introdujeron en sus respectivas legislaciones fiscales la deducción por actividades de exportación prevista en el artículo 34 de la Ley 43/1995 (en lo sucesivo, «medidas controvertidas»).

13 En esencia, la deducción funciona como sigue: sobre el beneficio de un ejercicio se aplica el tipo impositivo nominal, que es del 35 %, para obtener la cuota íntegra. A la cuota íntegra se aplican las bonificaciones y deducciones por doble imposición internacional (en lo sucesivo, «cuota íntegra ajustada positiva»). La suma de las «deducciones por realización de ciertas actividades», entre las que figura la deducción por actividades de exportación, tiene el límite del 35 % de la cuota íntegra ajustada positiva. Practicadas estas deducciones en la cuota íntegra, con el límite señalado, el resultado será la cuota líquida positiva a ingresar.

El procedimiento previo a la adopción de la Decisión impugnada

14 Mediante escrito de 16 de abril de 1996, la Comisión requirió información a las autoridades españolas sobre eventuales «ayudas a la exportación a empresas españolas en el sector del acero».

15 Mediante escrito de 24 de junio de 1996, dichas autoridades comunicaron a la Comisión que el artículo 34 de la Ley 43/1995 era una medida general, aplicada directamente por cualesquiera sujetos pasivos del impuesto y sin intervención de ningún organismo público.

16 Mediante escrito de 7 de agosto de 1997, la Comisión comunicó al Gobierno español su decisión de incoar el procedimiento previsto en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas. Esta decisión fue publicada en el *Diario Oficial de las Comunidades Europeas* de 31 de octubre de 1997 (DO C 329, p. 4) y se instó a las partes interesadas a que presentasen sus observaciones en el plazo de un mes a partir de la referida publicación.

17 En la medida en que consideraba que las medidas controvertidas afectaban también a los sectores comprendidos dentro del ámbito de aplicación del Tratado CE y que la mayor parte de dichas medidas estaban en vigor en el momento de la adhesión del Reino de España a las Comunidades Europeas, la Comisión reconoció el carácter de ayudas de Estado existentes a las concedidas con arreglo al citado Tratado. En cambio, en el marco del Tratado CECA, dichas medidas se consideraron ayudas nuevas.

18 Mediante escrito de 13 de octubre de 1997, las autoridades españolas reiteraron la opinión que ya habían expresado antes de la incoación del procedimiento previsto en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas, a saber, que las medidas controvertidas no constituyen ayudas de Estado. A su juicio, estas medidas podrían considerarse, en el peor de los casos, ayudas existentes.

19 En el marco del mencionado procedimiento, la Comisión recibió observaciones de tres asociaciones, a saber, la Confederación Española de Organizaciones Empresariales, la Unión de Empresas Siderúrgicas (en lo sucesivo, «Unesid») y la Wirtschaftsvereinigung Stahl, observaciones que fueron comentadas por las autoridades españolas en escrito de 16 de marzo de 1998.

La Decisión impugnada

20 El 31 de octubre de 2000, la Comisión adoptó la Decisión impugnada. Los dos primeros artículos de dicha Decisión son del siguiente tenor:

«Artículo 1

Toda ayuda concedida por España de conformidad con:

a) el artículo 34 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades;

b) el artículo 43 de la Norma Foral 3/96, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, de la Diputación Foral de Vizcaya;

c) el artículo 43 de la Norma Foral 7/96, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, de la Diputación Foral de Guipúzcoa; o

d) el artículo 43 de la Norma Foral 24/96, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, de la Diputación Foral de Álava,

en favor de empresas siderúrgicas CECA establecidas en España, es incompatible con el mercado común del carbón y del acero.

Artículo 2

España adoptará sin dilación las medidas apropiadas para que las empresas siderúrgicas CECA establecidas en España no se beneficien de las ayudas contempladas en el artículo 1 [en lo sucesivo, "ayudas controvertidas"].»

21 La Comisión no ordenó, sin embargo, el reembolso de las ayudas de que se trata por parte de las empresas siderúrgicas beneficiarias debido, en particular, a la diferente posición que había adoptado en el pasado en relación con medidas nacionales análogas y a la duración del procedimiento de examen, no imputable al Reino de España, de suerte que «incluso las empresas siderúrgicas más prudentes e informadas podían no haber previsto la calificación de las disposiciones fiscales en

cuestión como ayudas estatales contrarias al artículo 4 del Tratado CECA y que podrían justificadamente alegar expectativas legítimas» (punto 28 de la Decisión impugnada).

22 Dadas estas circunstancias, el Reino de España interpuso el presente recurso.

23 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 13 de junio de 2001, se admitió la intervención de la Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Vizcaya, la Diputación Foral de Guipúzcoa, las Juntas Generales de Guipúzcoa y el Gobierno del País Vasco (en lo sucesivo, «autoridades vascas») en apoyo de las pretensiones del Reino de España.

24 Mediante auto de la misma fecha, se admitió también la intervención de Unesid en apoyo de las pretensiones del Reino de España.

Pretensiones de las partes

25 El Reino de España solicita al Tribunal de Justicia que:

— Anule la Decisión impugnada.

— Condene en costas a la Comisión.

26 La Comisión solicita al Tribunal de Justicia que:

— Desestime la demanda.

— Condene en costas al Reino de España.

27 Las autoridades vascas solicitan al Tribunal de Justicia que:

— Estime la demanda del Reino de España.

— Anule la Decisión impugnada.

— Condene en costas a la Comisión, incluidas las derivadas de esta intervención.

28 Unesid solicita al Tribunal de Justicia que:

— Tenga por presentada e interpuesta, en tiempo y forma, su demanda de intervención.

— Anule la Decisión impugnada.

— Condene en costas a la Comisión.

Sobre el recurso

29 En apoyo de su recurso, el Reino de España invoca tres motivos, basados respectivamente en:

— La infracción del procedimiento de investigación regulado en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas.

— El incumplimiento de la obligación de motivación, establecida en el artículo 15 CA, párrafo primero.

— La infracción del artículo 4 CA, letra c).

30 Las partes coadyuvantes invocan varios motivos de recurso adicionales en apoyo de las pretensiones del Reino de España.

Sobre el primer motivo

Alegaciones de las partes

31 Mediante su primer motivo, el Gobierno español acusa a la Comisión de no haber respetado el plazo de tres meses de que disponía, a partir de la recepción de la información necesaria para analizar las medidas controvertidas, para la adopción de la Decisión impugnada, con arreglo al artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas. Señala que en el presente caso ésta fue adoptada casi dos años y ocho meses después de que la Comisión dispusiera de toda la información necesaria para apreciar la compatibilidad de dichas medidas con el Tratado.

32 De esta forma, añade, la Comisión violó los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima, así como el derecho de defensa. El Gobierno español alega a este respecto que el retraso en el procedimiento desconectó en el tiempo dicho procedimiento de la investigación que le servía de fundamento. Además, prosigue, el silencio prolongado de la Comisión daba a entender que no se oponía a las medidas analizadas. Por otra parte, esta última no alegó ninguna acción o investigación interna o externa ni ninguna otra razón que hubiera podido justificar o explicar dicho retraso.

33 El Gobierno español añade que, en la Decisión impugnada, la Comisión renunció a requerir el reembolso de las ayudas en cuestión. Si las empresas siderúrgicas podían confiar legítimamente en que las medidas controvertidas no entrañaban una ayuda incompatible con el mercado común antes y durante el procedimiento de investigación, con mayor razón podía hacerlo el Estado miembro afectado.

34 Las partes coadyuvantes comparten la argumentación del Gobierno español.

35 Afirman que la tardía explicación proporcionada por la Comisión en su escrito de dúplica, según la cual el retraso en la adopción de la Decisión impugnada estuvo motivado por el inicio de una investigación sobre las legislaciones de todos los Estados miembros, con el fin de verificar si en los demás Estados miembros existía el mismo tipo de ayudas a la exportación que las aquí examinadas, no resulta convincente, ya que no se comprende cómo un procedimiento dirigido a obtener información sobre las medidas aplicadas en otros Estados miembros puede justificar el retraso en el procedimiento de ayuda abierto en relación con las medidas controvertidas.

36 Las autoridades vascas discuten también la afirmación de la Comisión según la cual, si la inobservancia del plazo previsto en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas provocase la imposibilidad de adoptar una decisión, la referida institución no podría autorizar las ayudas de que se trata, habida cuenta del principio general de prohibición de las ayudas. Señalan que este argumento parte de la premisa errónea de considerar que se trata de ayudas que, como tales, deben ser autorizadas para poder aplicarse. Ahora bien, prosiguen, el problema radica en determinar si las medidas controvertidas constituyen o no una ayuda. Consideran que la Comisión no puede disponer de un plazo indefinido para llevar a cabo dicha apreciación.

37 Unesid añade a este respecto que la Decisión impugnada incumplió no sólo el plazo de tres meses al que se refiere el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas, sino también el plazo razonable de que disponía la Comisión para incoar el propio procedimiento de examen. Haciendo una comparación con la sentencia de 11 de diciembre de 1973, Lorenz (120/73, Rec. p. 1471), así como con la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 22 de octubre de 1997, SCK y FNK/Comisión (asuntos acumulados T-213/95 y T-18/96, Rec. p. II-1739, apartado 55), Unesid señala que la Comisión dejó transcurrir, después de la adhesión de España a las Comunidades, más de doce años antes de incoar el procedimiento, aun cuando el artículo 34 de la Ley 43/1995 y las medidas controvertidas le habían sido notificadas en el momento de la referida adhesión. Por este motivo igualmente, la Comisión incumplió las reglas de una correcta administración.

38 Según Unesid, la Administración tenía una obligación especial de motivación de las circunstancias que la condujeron a cambiar de criterio y a declarar la incompatibilidad con el Tratado de dichas medidas, respecto a las cuales jamás había formulado objeciones a su aplicación.

39 La Comisión discute la interpretación según la cual la inobservancia del plazo de tres meses previsto en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas lleva consigo la caducidad del procedimiento. A su juicio, nada permite afirmar en el presente caso que si se hubiese respetado el referido plazo el contenido de la Decisión impugnada habría sido diferente y, en particular, favorable al Reino de España. En estas circunstancias, no se ha incurrido en vicios sustanciales de forma ni se ha vulnerado el principio de contradicción.

40 Considera que la afirmación del Gobierno español, según la cual el retraso influyó en el acierto en la evaluación que hizo la Comisión, carece también de todo fundamento, puesto que la demandante no explicó cuáles son los cambios que efectivamente se produjeron durante el tiempo que medió entre la presentación de sus observaciones y la aprobación de la Decisión impugnada y que pudieron influir en el contenido de ésta.

41 La Comisión invoca asimismo el inequívoco tenor del artículo 4 CA, letra c), que declara incompatibles con el mercado común del carbón y del acero y, en consecuencia, suprimidas y prohibidas dentro de la Comunidad las subvenciones o ayudas otorgadas por los Estados, cualquiera que sea su forma. En ausencia de decisión específica de la Comisión que afirme la compatibilidad de la ayuda, no existe inseguridad jurídica, ya que, en este caso, se ha de considerar que la ayuda es incompatible con el Tratado y, consiguientemente, prohibida.

42 En relación con la supuesta violación del principio de protección de la confianza legítima, la Comisión observa que nunca dio ningún tipo de seguridad de que las medidas controvertidas no tuvieran carácter de ayuda. Estima que, en cualquier caso, dicho principio no puede resultar vulnerado por una Decisión que renuncia a la recuperación de las ayudas.

43 La Comisión impugna igualmente la comparación realizada con la sentencia Lorenz, antes citada. En efecto, mientras que dicha sentencia se refiere al procedimiento de examen de proyectos de ayudas notificados a la Comisión, la Decisión impugnada fue adoptada en el marco de un procedimiento relativo a ayudas ya concedidas por las autoridades nacionales. Si bien es legítimo, según la Comisión, que el plazo de dos meses mencionado en la citada sentencia sea un plazo de prescripción para evitar que el proyecto de ayuda no quede indefinidamente en suspenso, tal protección no es necesaria al examinar una ayuda ya concedida.

44 Por lo que respecta a la referencia a la sentencia SCK y FNK/Comisión, antes citada, la Comisión señala que del apartado 57 de dicha sentencia se desprende que «el carácter razonable de la duración del procedimiento administrativo se aprecia en función de las circunstancias propias de cada asunto». Considera que en el presente caso, teniendo en cuenta la complejidad del expediente, la Decisión impugnada no fue adoptada en un plazo no razonable.

45 La Comisión precisa que el retraso con el que se adoptó la Decisión impugnada se explica por la apertura de una investigación sobre la legislación de todos los Estados miembros, al objeto de verificar si éstos concedían el mismo tipo de ayudas a la exportación que las concedidas en España a través de las medidas controvertidas.

46 La Comisión añade que la alegación de Unesid según la cual la Decisión impugnada es el resultado de un procedimiento incoado fuera de un plazo razonable se basa en un hecho inexistente, ya que el Reino de España nunca ha notificado a la Comisión

los proyectos relativos a las medidas controvertidas. En efecto, la información recibida por ésta durante las discusiones previas a la adhesión del Reino de España a las Comunidades correspondía a ayudas ya en vigor. Además, dicha información se proporcionó en el marco del análisis de ayudas de Estado desde el punto de vista del Tratado CEE.

47 Por último, la Comisión alega que el artículo 4 CA, letra c), establece una prohibición de las ayudas que sólo puede ser levantada por la Comisión tras seguir el procedimiento establecido en el Código de ayudas. Considera que si la única consecuencia de la inobservancia del plazo señalado en el artículo 6, apartado 5, del citado Código es la imposibilidad de que la Comisión adopte una decisión, dicha institución se vería en la imposibilidad de clausurar el procedimiento abierto con arreglo a dicha disposición, sin que se pudiera impedir, no obstante, la aplicación del principio de prohibición establecido por el Tratado CECA.

48 Considera que, en estas circunstancias, sería necesaria la apertura de un nuevo procedimiento. Ahora bien, esta solución no sería conforme con el principio de economía procesal, puesto que una nueva decisión no haría sino repetir el contenido de la anterior.

Apreciación del Tribunal de Justicia

49 Consta que el plazo de tres meses previsto en el artículo 6, apartado 5, del Código de ayudas ya había expirado cuando se adoptó la Decisión impugnada.

50 Sin embargo, de la sentencia de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión (C-5/01, Rec. p. I-11991), apartado 58, se desprende que dicho plazo no debe interpretarse como un plazo cuya inobservancia implica la pérdida de competencia de la Comisión y cuya expiración prohíbe a ésta pronunciarse sobre la compatibilidad de la medida de ayuda prevista con el Tratado.

51 En efecto, a la luz del contexto general en que se inscribe el plazo de tres meses y de su objetivo, en el supuesto de que la Comisión no adoptara una decisión en dicho plazo, por una parte, se impediría al Estado miembro interesado aplicar dicha medida de ayuda y, por otra parte, le sería imposible obtener una decisión de autorización de la Comisión en este sentido en el marco del procedimiento incoado por esta institución. Tal situación sería contraria al buen funcionamiento de las normas relativas a las ayudas de Estado, ya que la autorización de la Comisión sólo podría obtenerse, en su caso, al término de un nuevo procedimiento incoado con arreglo al Código de ayudas, lo que implicaría retrasar la toma de decisión por la Comisión, sin ofrecer al Estado miembro interesado una garantía adicional (sentencia Bélgica/Comisión, antes citada, apartados 59 y 60).

52 En efecto, tras abrir el procedimiento de examen en abril de 1996, incumbía a la Comisión, con arreglo al principio de buena administración, adoptar una decisión definitiva en un plazo razonable a partir de la recepción de las observaciones del Estado miembro afectado, de las partes interesadas y, en su caso, de los demás Estados miembros. Es cierto que la duración excesiva del procedimiento de examen puede hacer que resulte más difícil al Estado afectado refutar las alegaciones de la Comisión y que se vulnere de este modo el derecho de defensa (véase, en particular, en relación con el procedimiento administrativo previo previsto en el artículo 226 CE, la sentencia de 21 de enero de 1999, Comisión/Bélgica, C-207/97, Rec. p. I-275, apartado 25).

53 A este respecto, de la jurisprudencia se desprende que el carácter razonable de la duración del procedimiento administrativo se aprecia en función de las circunstancias propias de cada asunto y, en particular, del contexto de éste, de las

diferentes fases del procedimiento seguido por la Comisión, del comportamiento de los interesados durante el procedimiento, de la complejidad del asunto y de su trascendencia para las diferentes partes interesadas (véase la sentencia SCK y FNK/Comisión, antes citada, apartado 57 y, por analogía, con respecto al proceso jurisdiccional, la sentencia de 17 de diciembre de 1998, Baustahlgewebe/Comisión, C-185/95 P, Rec. p. I-8417, apartado 29).

54 En el caso de autos, baste señalar que el procedimiento relativo a las medidas controvertidas requirió que la Comisión realizase un examen detallado de la legislación española y de cuestiones de hecho y de Derecho realmente complejas debido, sobre todo, a que dichas medidas no sólo van destinadas a las empresas siderúrgicas sino a todas las empresas españolas.

55 Es también legítimo que la Comisión, al tratarse de medidas de carácter fiscal cuya calificación como «ayudas» a efectos del artículo 4 CA, letra c), no es evidente, haya considerado útil abrir una investigación en todos los Estados miembros, con el fin de verificar si la legislación de éstos contenía el mismo tipo de medidas que las adoptadas en España.

56 Además, la Comisión tuvo en cuenta sobre todo los «retrasos» en el procedimiento de examen, no imputables al Reino de España, renunciando a ordenar que se recuperen de las empresas siderúrgicas las ayudas de que se trata.

57 Ahora bien, el Gobierno español no ha demostrado en qué sentido la duración del procedimiento de examen, teniendo en cuenta las referidas circunstancias, puede hacer que la Decisión impugnada incurra en una vulneración, por un lado, de los principios de seguridad jurídica y de protección de la confianza legítima y, por otro lado, del derecho de defensa, en detrimento de las autoridades españolas.

58 En efecto, como ha señalado acertadamente la Comisión, el Gobierno español no ha aportado ningún elemento en apoyo de la tesis según la cual el tiempo transcurrido en el presente caso hizo que resultase obsoleta la investigación que condujo a la adopción de la Decisión impugnada y vulneró el derecho de defensa, ni ha aclarado por qué razón la reapertura del procedimiento habría permitido a la Comisión adoptar otra decisión, que habría sido más favorable para el Reino de España.

59 De todo lo antedicho se deduce que procede desestimar el primer motivo por infundado.

Sobre el segundo motivo

Alegaciones de las partes

60 Mediante su segundo motivo, el Gobierno español reprocha a la Comisión, por un lado, que no haya justificado su giro radical respecto a las medidas controvertidas. Estima que la Comisión ha pasado de considerar que dichas medidas, que, como se desprende del punto 26 de la Decisión impugnada, le fueron notificadas en el momento de la adhesión de España a las Comunidades, no estaban comprendidas en el concepto de ayuda, a entender que se trata de una ayuda incompatible con el Tratado.

61 Señala, por otro lado, que la Decisión impugnada no contiene ningún elemento que pueda demostrar tanto la repercusión de las citadas medidas en la competitividad de los productos nacionales exportados y, en particular, en la formación de los precios, como el perjuicio causado a las empresas no sujetas a la Ley española del Impuesto de Sociedades, lo que habría requerido analizar los regímenes fiscales nacionales en su conjunto.

62 La Comisión replica que nunca afirmó, antes de adoptar la Decisión impugnada, que las medidas controvertidas no constituían ayudas, por lo que no tenía que justificar un cambio de criterio al respecto.

63 Además, prosigue, la Decisión impugnada cumple la obligación de motivación, tal como ha sido interpretada por el Tribunal de Justicia, puesto que contiene el razonamiento de la Comisión relativo a la consideración de las medidas controvertidas como «ayudas CECA». Dicha motivación ha permitido al Gobierno español identificar las razones por las cuales la Comisión adoptó la referida Decisión y al Tribunal de Justicia enjuiciar si ésta es conforme a Derecho.

64 En realidad, añade, las insuficiencias de motivación alegadas por el Gobierno español no guardan relación con los requisitos para la existencia de una ayuda de Estado. En efecto, afirma, lo que el Derecho comunitario exige para calificar de ayuda estatal una medida no es que cause un perjuicio a los presuntos competidores, sino que constituya una ventaja económica para sus beneficiarios. La Comisión considera que las deducciones de la cuota del Impuesto de Sociedades cumplen dicho requisito, sin que sea necesario analizar la presión fiscal o los costes de explotación en los diferentes Estados miembros. Además, el análisis de la incidencia de las medidas controvertidas en la competencia no corresponde al ámbito del Tratado CECA (véanse la sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 21 de enero de 1999, Neue Maxhütte Stahlwerke y Lech-Stahlwerke/Comisión, asuntos acumulados T-129/95, T-2/96 y T-97/96, Rec. p. II-17, apartado 99, y el auto del Tribunal de Justicia de 25 de enero de 2001, Leche-Stahlwerke/Comisión, C-111/99 P, Rec. p. I-727, apartado 41).

65 Por consiguiente, la Comisión considera que no estaba obligada a analizar la ausencia de incidencia de las medidas controvertidas en la competitividad de los productos nacionales exportados. Estima que, por lo tanto, no ha incumplido la obligación de motivación.

Apreciación del Tribunal de Justicia

66 Hay que señalar que el segundo motivo invocado por el Reino de España, basado en la falta de motivación de la Decisión impugnada, consta de dos partes relativas, por un lado, al supuesto cambio de criterio de la Comisión respecto a la existencia y a la compatibilidad con el mercado común de las ayudas de que se trata y, por otro lado, a determinados requisitos que debían cumplir las medidas controvertidas para ser calificadas de «ayudas» a efectos del artículo 4 CA, letra c).

— Sobre la primera parte del segundo motivo

67 Procede recordar que, con arreglo al artículo 4 CA, letra c), se reconocen como incompatibles, sin excepción, con el mercado común del carbón y del acero, y quedarán por consiguiente suprimidas y prohibidas dentro de la Comunidad las subvenciones o ayudas otorgadas por los Estados miembros, cualquiera que sea su forma.

68 No obstante, el Código de ayudas, adoptado sobre la base del artículo 95 CA, autoriza la concesión de ayudas a la siderurgia en casos enumerados taxativamente y con arreglo a los procedimientos que prescribe. El artículo 6, apartado 4, de dicho Código dispone, en particular, que las medidas previstas sólo pueden llevarse a cabo con la aprobación de la Comisión. El apartado 6 del mismo artículo establece una excepción expresa a esta regla al disponer que tales medidas pueden ejecutarse si la Comisión no ha incoado el procedimiento previsto en el apartado 5 de dicha disposición o no da a conocer su posición por cualquier procedimiento en los dos meses siguientes a la recepción de la notificación de un proyecto, siempre que el Estado miembro haya informado previamente a la Comisión de su intención (sentencia Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 54).

69 Los supuestos en que se pueden conceder ayudas a la siderurgia constituyen, por lo tanto, una excepción a la regla según la cual tales ayudas están prohibidas y su concesión sólo se autoriza, en principio, mediante decisión expresa de la Comisión (sentencia Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 55).

70 Ahora bien, en el caso de autos, la Comisión nunca adoptó una decisión que autorizase expresamente la concesión de las ayudas de que se trata. A este respecto, la respuesta dada en junio de 1996 por el Comisario encargado de la competencia a una pregunta escrita formulada por un diputado del Parlamento Europeo, a la que se hace referencia en el punto 26 de la Decisión impugnada, no se pronunciaba sobre la calificación de las medidas controvertidas como ayudas a efectos del artículo 4 CA, letra c).

71 En estas circunstancias, al no existir el cambio de criterio reprochado por el gobierno español a la Comisión, no procedía que ésta motivase la Decisión impugnada sobre este extremo.

72 Por consiguiente, la primera parte del segundo motivo carece de fundamento fáctico y debe ser desestimada.

— Sobre la segunda parte del segundo motivo

73 Según jurisprudencia reiterada sobre el artículo 253 CE, que se puede extrapolar al artículo 15 CA, la motivación exigida por dicha disposición debe adaptarse a la naturaleza del acto de que se trate y debe mostrar de manera clara e inequívoca el razonamiento de la institución de la que emane el acto, de manera que los interesados puedan conocer las razones de la medida adoptada y el órgano jurisdiccional comunitario pueda ejercer su control. No se exige que la motivación especifique todos los elementos de hecho y de Derecho pertinentes, en la medida en

que la cuestión de si la motivación de un acto cumple las exigencias del artículo 253 CE debe apreciarse en relación no sólo con su tenor literal, sino también con su contexto, así como con el conjunto de las normas jurídicas que regulan la materia de que se trate (véanse, en particular, las sentencias de 29 de febrero de 1996, Bélgica/Comisión, C-56/93, Rec. p. I-723, apartado 86; de 2 de abril de 1998, Comisión/Sytraval y Brink's France, C-367/95 P, Rec. p. I-1719, apartado 63; de 7 de marzo de 2002, Italia/Comisión, C-310/99, Rec. p. I-2289, apartado 48, y de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 68).

74 En el presente caso, baste señalar a este respecto que la Decisión impugnada expone de manera clara e inequívoca, en los puntos 17 a 21, el razonamiento de la Comisión relativo a la calificación como «ayudas», a efectos del artículo 4 CA, letra c), de las medidas controvertidas.

75 Las imputaciones formuladas por el Gobierno español en relación con la incidencia de las medidas controvertidas en la competitividad de los productos nacionales exportados y la especificidad de éstas se refieren no al cumplimiento de la obligación de motivación, que constituye un requisito sustancial de forma que ha sido observado correctamente en este caso, como acaba de comprobarse, sino a la legalidad material de la Decisión impugnada. Tales imputaciones serán examinadas concretamente en el marco del tercer motivo, en apoyo del cual dicho Gobierno invoca de nuevo las cuestiones de competitividad de los productos nacionales y de especificidad de las citadas medidas.

76 Procede, pues, desestimar por infundada la segunda parte del segundo motivo.

77 De lo antedicho se desprende que debe desestimarse el segundo motivo en su totalidad.

Sobre el tercer motivo

78 Este motivo consta también de dos partes.

Sobre la primera parte del tercer motivo

— Alegaciones de las partes

79 Mediante la primèra parte de su tercer motivo, el Gobierno español acusa a la Comisión de haber incurrido en un error de Derecho al interpretar el concepto de ayuda de Estado, en el sentido del artículo 4 CA, letra c), de manera tan amplia como el de ayuda de Estado del artículo 87 CE. Ahora bien, señala, el Tratado CECA prohíbe las ayudas de forma automática, sin exigir que se examinen sus efectos sobre la competencia, y no regula ni se refiere a las ayudas existentes, puesto que todas las ayudas, sean anteriores o posteriores a la adhesión del Estado miembro de que se trate a las Comunidades, están prohibidas del mismo modo.

80 Considera que, en estas circunstancias, no puede adoptarse, en el contexto del Tratado CECA, un concepto de ayuda tan amplio como el utilizado en el contexto del Tratado CE sin generar un riesgo de disfunción, como muestra la posición que adopta la Comisión en el presente caso respecto a la ausencia de retroactividad de la Decisión impugnada.

81 Según el Gobierno español, la calificación de las ayudas prohibidas por el artículo 4 CA, letra c), no debe revestir, por tanto, excesiva dificultad y afecta únicamente a las intervenciones directas, como se desprende, por lo demás, de la descripción contenida en el artículo 1, apartado 2, del Código de ayudas.

82 El artículo 67 CA confirma, a su juicio, dicha interpretación, en la medida en que se refiere precisamente a toda acción de un Estado miembro no contemplada en la prohibición establecida en el artículo 4 CA, letra c), pero que pueda repercutir sensiblemente en las condiciones de competencia de las industrias del carbón o del acero (sentencia de 23 de febrero de 1961, De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad, 30/59, Rec. pp. 1 y ss., en especial p. 43). Dicho artículo 67 CA prevé que los efectos perjudiciales de tal acción pueden compensarse mediante la concesión de una ayuda adecuada (apartado 2, primer guión), el envío de una recomendación al Estado miembro interesado para que adopte las medidas que estime más compatibles con su propio equilibrio económico (apartado 2, segundo guión) o a través de otras «recomendaciones necesarias» (apartado 3). El Gobierno español señala que, según el Tribunal de Justicia, los citados artículos se refieren a dos ámbitos distintos, el primero, que censura y prohíbe determinadas intervenciones de los Estados miembros en el ámbito que el Tratado somete a la competencia comunitaria y el segundo, dirigido a prevenir las distorsiones de la competencia que pueda implicar el ejercicio de las facultades que corresponden a los Estados miembros (sentencia De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad, antes citada, p. 47). En estas circunstancias, si la Comisión considerara que las medidas controvertidas repercutían sensiblemente en las condiciones de la competencia, debería haber actuado con arreglo al artículo 67 CA y no al artículo 4 CA, letra c).

83 En el mismo sentido, según las autoridades vascas, el artículo 4 CA, letra c), sólo se refiere a las ayudas a favor de las empresas siderúrgicas, o a favor de la producción de carbón y acero. Una subvención directa constituye, sin embargo, una ayuda a efectos de dicha disposición, aunque se otorgue «de un modo horizontal», es decir, indistintamente a empresas comprendidas dentro del ámbito de aplicación del Tratado CECA (en lo sucesivo, «empresas CECA») y a otras empresas. En cambio, una intervención distinta de una subvención, en particular una medida fiscal, sólo se puede considerar ayuda a efectos del citado artículo si la medida se refiere específicamente a las empresas CECA o a la producción de carbón y acero.

84 Consideran que, de seguirse la tesis de la Comisión, cualquier deducción fiscal, aunque formase parte del régimen fiscal horizontal aplicable a las empresas CECA del mismo modo que a las demás empresas, estaría siempre prohibida con arreglo al Tratado CECA, de manera que las empresas siderúrgicas correrían el riesgo de pagar más impuestos que las demás empresas, respecto a las cuales la norma fiscal

controvertida sería aplicable en la medida en que no afectara a los intercambios o no fuera susceptible de falsear la competencia. Tal interpretación, que tendría efectos perjudiciales para la industria siderúrgica con relación al tratamiento que reciben las demás industrias, sería manifiestamente contraria a los objetivos del citado Tratado y, en particular, de sus artículos 2, 3 y 67.

85 Las autoridades vascas señalan que las distorsiones de la competencia provocadas por medidas fiscales generales, aplicables a todo tipo de industrias, han de ser evitadas, en su caso, a través de la vía del artículo 67 CA o de un expediente de ayudas basado en el Tratado CE.

86 Según la Comisión, es jurisprudencia reiterada que el concepto de ayuda en el Tratado CECA es el mismo que el empleado en el ámbito del Tratado CE (véase, en particular, la sentencia de 1 de diciembre de 1998, Ecotrade, C-200/97, Rec. p. I-7907, apartado 35). A este respecto, el artículo 1, apartado 1, del Código de ayudas hace referencia, sin ambigüedades, a las «ayudas a la industria siderúrgica [...], financiadas por un Estado miembro, entes públicos territoriales [...] con independencia de su forma [...]», y el apartado 2 del mismo artículo constituye tan sólo una lista indicativa de los elementos de ayuda.

87 Además, precisa, la circunstancia de que las medidas controvertidas tengan carácter horizontal no implica que no se les aplique el régimen de control de ayudas establecido por el Tratado CECA. De igual modo, el hecho de que el artículo 67 CA establezca un procedimiento destinado a permitir a la Comisión controlar las medidas estatales que puedan influir negativamente en las condiciones de competencia de las industrias del carbón y del acero tampoco implica que haya que descartar la aplicación de la regulación sobre ayudas estatales de ese mismo Tratado. Por lo demás, las distorsiones de competencia a que se refiere el citado artículo deben entenderse, según la Comisión, como distorsiones entre empresas siderúrgicas únicamente.

88 Afirma que es posible que el Gobierno español considere que el régimen de control de ayudas establecido por el Tratado es muy estricto, pero dicha crítica de *lege ferenda* no puede motivar un recurso de anulación presentado contra una Decisión de la Comisión que no hace sino aplicar el Derecho positivo, por muy estricto que sea.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

89 Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el concepto de ayuda a efectos del artículo 4 CA, letra c), debe interpretarse siguiendo lo que este Tribunal declaró en relación con el artículo 87 CE (véanse, en particular, las sentencias Ecotrade, antes citada, apartado 35, y de 20 de septiembre de 2001, Banks, C-390/98, Rec. p. I-6117, apartado 33).

90 Así, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias 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 (véanse, en particular, las sentencias De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad, antes citada, p. 39; de 15 de marzo de 1994, Banco Exterior de España, C-387/92, Rec. p. I-877, apartado 13; Ecotrade, antes citada, apartado 34; de 8 de noviembre de 2001, Ardía-Wien Pipeline y Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C-143/99, Rec. p. I-8365, apartado 38, y de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 32).

91 Además, el término «ayuda» a efectos de lo previsto en el artículo 4 CA, letra c), implica necesariamente la existencia de ventajas otorgadas directa o indirectamente mediante fondos estatales o que constituyen una carga adicional para el Estado o para los organismos designados o instituidos al efecto (véanse, en particular, las sentencias de 24 de enero de 1978, Van Tiggele, 82/77, Rec. p. 25, apartados 23 a 25; de 17 de marzo de 1993, Sloman Neptun, asuntos acumulados C-72/91 y C-73/91, Rec. p. I-887, apartados 19 y 21; de 7 de mayo de 1998, Viscido y otros, asuntos acumulados C-52/97 a C-54/97, Rec. p. I-2629, apartado 13; Ecotrade, antes citada, apartado 35, y de 12 de diciembre de 2002, Comisión/Bélgica, antes citada, apartado 33).

92 Procede añadir que, en el apartado 43 de su sentencia de 10 de diciembre de 1969, Comisión/Francia (asuntos acumulados 6/69 y 11/69, Rec. p. 523), el Tribunal de Justicia consideró que el artículo 67 CA, al prever en su apartado 2, primer guión, situaciones que permiten a la Comisión autorizar a los Estados miembros a conceder ayudas apartándose de lo dispuesto en el artículo 4 CA, no distingue entre las ayudas específicas del sector del carbón y del acero y aquellas que se aplican a éste como consecuencia de una medida más general. Además, en los apartados 44 y 45 de la misma sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que un tipo de descuento preferencial para la exportación constituye una ayuda que sólo puede ser autorizada por la Comisión, en la medida en que afecta al sector comprendido en el ámbito del Tratado CECA, en las circunstancias previstas en el artículo 67 CA, apartado 2, primer guión.

93 De lo antedicho se deduce que la Comisión no ha interpretado erróneamente el concepto de ayuda de Estado, a efectos del artículo 4 CA, letra c), al considerar, a semejanza de lo que declaró el Tribunal de Justicia en el contexto del Tratado CE, que incluso una medida indirecta, como las medidas controvertidas, puede ser calificada de ayuda prohibida por el Tratado CECA.

94 En consecuencia, procede desestimar por infundada la primera parte del tercer motivo.

Sobre la segunda parte del tercer motivo

— Alegaciones de las partes

95 Mediante la segunda parte de su tercer motivo, el Gobierno español alega que las medidas controvertidas quedan al margen del concepto de ayuda, al no reunir la

nota de selectividad propia de una ayuda de Estado a efectos del Tratado CE o del Tratado CECA. Además, considera que el carácter selectivo debe apreciarse únicamente en el ámbito interno del Estado miembro considerado.

96 Según el Gobierno español, una medida aplicable a todas las empresas y no a una categoría de ellas solamente puede constituir una ayuda de Estado en el caso de que la Administración nacional disponga de cierta discrecionalidad para su aplicación.

97 Ahora bien, en el caso de autos, las medidas controvertidas son aplicables a todas las empresas que cumplan los requisitos objetivamente determinados al efecto y su aplicación no depende de criterio discrecional alguno de los poderes públicos. Estas medidas están vinculadas a la realización de inversiones en el extranjero y no a las exportaciones efectuadas. Añade que tales incentivos a la inversión existen en todos los sistemas tributarios de los países occidentales, ya que la política fiscal, en cualquier país, trata permanentemente de elaborar instrumentos capaces de influir en el volumen, ritmo y composición de la inversión privada.

98 El Gobierno español alega igualmente que la empresa que ha tenido que invertir para poder exportar se encuentra en una situación diferente de la que sólo comercia dentro del Estado miembro de que se trate (donde ya está establecida y es conocida) o exporta a otro Estado sin necesidad de ampliar la infraestructura con que cuenta. Considera que no es contrario al principio de igualdad que la normativa fiscal nacional facilite de este modo los intercambios internacionales. Además, la postura de la Comisión creará disfunciones graves dentro del sistema tributario español, ya que las empresas CECA sujetas a la Ley española pierden la posibilidad de aplicar una de las deducciones de la cuota a la que pueden aspirar todas las empresas siderúrgicas.

99 El referido Gobierno niega que la carga fiscal que recae sobre el beneficio de las empresas pueda tener una influencia decisiva en la competitividad de éstas y, en particular, en la formación de los precios. En cualquier caso, las medidas controvertidas no pueden ser contempladas de forma aislada, obviando el resto de los elementos que conforman el impuesto. Así, aunque un Estado miembro no regule una deducción fiscal similar a la establecida por la Ley 43/1995, ello no presupone en absoluto que la tributación efectiva de las empresas establecidas en dicho Estado sea superior a la de las empresas españolas.

100 Por último, según el Gobierno español, no cabe cuestionar, por medio de las reglas sobre ayudas de Estado, las disparidades nacionales existentes en el ámbito de la fiscalidad directa, ya que éste no constituye un ámbito armonizado a nivel comunitario.

101 Las autoridades vascas y Unesid comparten el análisis que hace el Gobierno español acerca del carácter general y objetivo de las medidas controvertidas.

102 En cuanto a la supuesta ventaja que las referidas medidas representan para sus beneficiarios, las autoridades vascas señalan, por un lado, que la deducción fiscal que prevén dichas medidas no está ligada directamente a las exportaciones. Por otro lado, llevando a sus últimos extremos el razonamiento de la Comisión, cualquier medida que aligerase la carga tributaria de las empresas comprendidas en el ámbito de aplicación del artículo 4 CA, letra c), sería automáticamente calificada de ayuda y, por lo tanto, habría de ser notificada a la Comisión y autorizada por ésta. Ello supondría una manifiesta invasión de las competencias fiscales de los Estados miembros.

103 Las autoridades vascas y Unesid añaden que, de excluirse a las empresas siderúrgicas del ámbito de aplicación del artículo 34 de la Ley 43/1995, se generaría una situación de desigualdad de dichas empresas frente a las restantes, que estaría en contra del Derecho comunitario y de lo dispuesto en la Constitución española, que recoge el principio de igualdad ante las cargas tributarias.

104 Por lo que respecta a la comparación que hace la Comisión con las acerías no sujetas al impuesto de sociedades español, Unesid invoca el principio de territorialidad en materia fiscal, subrayando que no existe ninguna ventaja especial para las empresas en función de criterios discriminatorios, puesto que estarán comprendidas dentro del ámbito de aplicación del artículo 34 de la Ley 43/1995 todas las empresas siderúrgicas, nacionales o extranjeras, que operen desde el territorio español.

105 Además, según las autoridades vascas, más discutible sería, desde la perspectiva comunitaria, una deducción que sólo se aplicase a las empresas que invierten en territorio español o en una parte de éste. En realidad, las medidas controvertidas tienen por objeto favorecer los intercambios internacionales, lo que constituye un objetivo acorde con el Tratado CECA.

106 La Comisión reconoce que no todas las diferencias de trato entre empresas constituyen ayudas de Estado. Alega que si se examinan los sistemas fiscales y de seguridad social u otras normas que afectan a los costes de las empresas se constata que las normas jurídicas que en cada Estado miembro regulan estas intervenciones no se limitan a establecer unas reglas uniformes, sino que contienen regímenes diferenciados respecto al régimen común, que se aplican a determinadas categorías de empresas.

107 La dificultad consiste, según la Comisión, en la necesidad de distinguir entre estas diferencias aquellas que son resultado de la aplicación de los principios que informan las reglas comunes a situaciones particulares de los afectados de aquellas que favorecen a determinadas empresas apartándose de la lógica interna del régimen común (véanse, en este sentido, las sentencias de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, 173/73, Rec. p. 709, y de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, C-75/97, Rec. p. I-3671, apartado 39).

108 La Comisión recuerda asimismo que es jurisprudencia reiterada que, en virtud del carácter objetivo del concepto de ayuda, ésta no se define en función de las causas o de los objetivos de la medida en cuestión, sino de sus efectos (sentencia de 2 de julio de 1974, Italia/Comisión, antes citada, apartado 27).

109 La Comisión subraya a este respecto que el objetivo de la medida nacional es un elemento que debe examinarse durante la fase del análisis de compatibilidad de ésta con el Tratado, que puede eventualmente conducir a declarar la compatibilidad de dicha medida, siempre que pueda integrarse en una de las excepciones previstas en el artículo 87 CE o en los artículos 2 a 5 del Código de ayudas. En cambio, tal objetivo no puede servir para excluir la existencia de ayuda, al apreciarse ésta en una fase anterior a la del análisis de compatibilidad.

110 Señala que, en el presente caso, el Gobierno español no explica a qué principio del sistema fiscal responde el trato preferente a las empresas que inviertan en el extranjero. A lo sumo, lo que hace el Gobierno español es reconocer que las diversas autoridades españolas utilizan la política fiscal como instrumento para obtener objetivos de política industrial y comercial.

111 En consecuencia, añade, la finalidad declarada del incentivo fiscal previsto por las medidas controvertidas no encuentra una explicación en la lógica interna de los sistemas fiscales vigentes en España, sino que es un objetivo externo a dichos sistemas. Aun cuando sea totalmente legítima dicha finalidad, no puede tener como resultado excluir la naturaleza de ayuda de Estado de las referidas medidas y, por lo tanto, hacer que éstas no queden sometidas a las exigencias de la normativa comunitaria.

112 Por consiguiente, la Comisión considera que las medidas controvertidas no pueden ser justificadas por la naturaleza o la economía del sistema fiscal español.

113 En relación con la supuesta utilización del artículo 87 CE como medio de armonización fiscal, la Comisión constata que la demanda no contiene motivo alguno sobre este particular. Por ello, dado que el artículo 42, apartado 2, párrafo primero, del Reglamento de Procedimiento impide que, en el curso del proceso, se puedan invocar motivos nuevos, la Comisión considera que debe declararse la inadmisibilidad de dicho motivo.

114 En cuanto al fondo, la Comisión afirma que la Decisión impugnada no tiene nada que ver con una armonización fiscal.

— Apreciación del Tribunal de Justicia

115 Como se ha recordado en el apartado 90 de la presente sentencia, de la sentencia De gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad, antes citada, se desprende que el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias 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.

116 De lo antedicho se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una deducción fiscal que coloca a los beneficiarios en una situación económica más favorable que la de los demás contribuyentes constituye una ayuda de Estado a efectos del artículo 4 CA, letra c) (véase, por analogía, la sentencia Banco Exterior de España, antes citada, apartado 14).

117 Pues bien, no puede negarse que una empresa que disfruta de una deducción fiscal resulta beneficiada con respecto a las empresas a las que no se concede la misma.

118 Sin embargo, el Gobierno español niega el carácter selectivo de las medidas controvertidas, las cuales se aplican de manera automática a cualquier empresa, siguiendo criterios objetivos que no confieren margen de apreciación alguno a la Administración tributaria, en especial por lo que respecta a la elección de las empresas beneficiarias.

119 No cabe admitir esta argumentación.

120 En efecto, la deducción fiscal establecida por la Ley 43/1995 solamente puede beneficiar a una categoría de empresas, a saber, aquellas que realizan actividades de exportación y efectúan determinadas inversiones contempladas en las medidas controvertidas. Pues bien, tal consideración basta para demostrar que dicha deducción fiscal cumple el requisito de especificidad que constituye una de las características del concepto de ayuda de Estado, a saber, el carácter selectivo de la ventaja de que se trata (véase, en relación con un tipo de redescuento preferencial para la exportación concedido por un Estado únicamente para los productos nacionales exportados, la sentencia Comisión/Francia, antes citada, apartados 20 y 21; en relación con el reembolso de intereses sobre créditos a la exportación, la sentencia de 7 de junio de 1988, Grecia/Comisión, 57/86, Rec. p. 2855, apartado 8; y en relación con un régimen excepcional en materia de quiebra a favor de grandes empresas en crisis que se encuentren en una situación de endeudamiento particularmente elevado respecto a determinadas categorías de acreedores, en su mayoría de carácter público, la sentencia Ecotrade, antes citada, apartado 38).

121 No es necesario, para acreditar el carácter selectivo de las medidas controvertidas, que las autoridades nacionales competentes dispongan de una facultad discrecional en la aplicación de la deducción fiscal controvertida (véase la sentencia de 17 de junio de 1999, Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 27), aun cuando la

existencia de tal facultad pueda permitir a los poderes públicos favorecer a determinadas empresas o producciones en detrimento de otras y, en consecuencia, demostrar la existencia de una ayuda a efectos de los artículos 4 CA, letra c), u 87 CE.

122 En cambio, la naturaleza y la estructura del sistema fiscal del Estado miembro de que se trate, en el que se inscriben determinadas medidas nacionales, en principio podrían justificar válidamente su carácter excepcional con respecto a las normas generalmente aplicables. En este caso, dichas medidas, en cuanto que responden a la lógica del sistema fiscal considerado, no cumplirían el requisito de especificidad.

123 Es preciso recordar a este respecto que, en el estado actual del Derecho comunitario, la fiscalidad directa es competencia de los Estados miembros, si bien es jurisprudencia reiterada que estos últimos deben ejercer ésta respetando el referido Derecho (véase, en particular, la sentencia de 14 de septiembre de 1999, Gschwind, C-391/97, Rec. p. I-5451, apartado 20) y abstenerse, por tanto, de adoptar en este contexto cualquier medida que pueda constituir una ayuda de Estado incompatible con el mercado común.

124 Sin embargo, en el caso de autos, para justificar las medidas controvertidas basándose en la naturaleza o en la estructura del sistema fiscal en el que se inscriben, no basta con afirmar que tienen por objeto favorecer los intercambios internacionales. Tal finalidad constituye, efectivamente, un objetivo económico, pero no se ha demostrado que se corresponda con una lógica global del sistema fiscal vigente en España, tal como se aplica a todas las empresas.

125 Además, es jurisprudencia reiterada que las ayudas de Estado no se caracterizan por sus causas o sus objetivos, sino que se definen en función de sus efectos (véase, en particular, la sentencia de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión, antes citada,

apartado 45). Asimismo, la circunstancia de que las medidas controvertidas persigan un objetivo de política comercial o industrial, como el fomento de los intercambios internacionales mediante el apoyo a las inversiones en el extranjero, no es suficiente para que puedan eludir de entrada la calificación de «ayudas» a efectos del artículo 4 CA, letra c).

126 El Gobierno español y las partes coadyuvantes invocan también el principio de igualdad ante el impuesto en la medida en que la exclusión de las empresas siderúrgicas del beneficio del artículo 34 de la Ley 43/1995 implica una discriminación de éstas con relación a las demás empresas sujetas a la legislación fiscal española y que cumplen los requisitos establecidos para la concesión de la deducción fiscal prevista por la citada disposición.

127 A este respecto, si bien los principios de igualdad ante el impuesto y de capacidad constributiva forman parte ciertamente del sistema fiscal español, no imponen que se trate de manera idéntica a contribuyentes que se hallen en situaciones diferentes. Pues bien, baste señalar que las empresas siderúrgicas, al estar comprendidas dentro del ámbito de las disposiciones específicas del Tratado CECA, no están en la misma situación que las demás empresas.

128 Habida cuenta de lo antedicho, procede concluir que la Comisión no incurrió en un error de Derecho al considerar que las medidas controvertidas tenían carácter selectivo.

129 Además, para considerar que las citadas medidas estaban comprendidas en el ámbito de aplicación de la prohibición establecida en el artículo 4 CA, letra c), la Comisión no estaba obligada a demostrar que aquéllas tenían una incidencia en los intercambios entre los Estados miembros o en la competencia, a diferencia de lo que sucede en el ámbito del Tratado CE (sentencias de 21 de junio de 2001, Moccia Irme y otros/Comisión, asuntos acumulados C-280/99 P a C-282/99 P, Rec. p. I-4717, apartados 32 y 33; de 24 de septiembre de 2002, Falck y Acciaierie di Bolzano/Comisión, asuntos acumulados C-74/00 P y C-75/00 P, Rec. p. I-7869, apartado 102, y de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión, antes citada, apartado 75).

130 De todo lo antedicho se desprende que no puede acogerse la segunda parte del tercer motivo y que, por lo tanto, debe desestimarse éste.

Sobre los motivos y alegaciones formulados por las partes coadyuvantes

Alegaciones de las partes

131 Las autoridades vascas formulan dos motivos adicionales en apoyo de las pretensiones del Reino de España.

132 Por una parte, reprochan a la Comisión que haya extendido automáticamente la Decisión impugnada a las normas forales vascas, sin contener ninguna argumentación específica, limitándose a mencionar la similitud de las mismas con el artículo 34 de la Ley 43/1995.

133 Señalan que, desde esta perspectiva, la Comisión ha incurrido, cuando menos, en un error de apreciación, al no haber adoptado un criterio similar sobre las normas forales existentes en la Comunidad Autónoma de Navarra.

134 Añaden que, en todo caso, es preciso tener en cuenta que las medidas controvertidas se insertan en sistemas tributarios autónomos y distintos, particularmente en cuanto a la imposición directa.

135 Por otra parte, afirman, la Comisión no analizó la posibilidad de que las medidas controvertidas sólo fueran parcialmente constitutivas de una ayuda.

136 Señalan que la Comisión debió concretar en qué medida el artículo 34 de la Ley 43/1995, al igual que el artículo 43 de las medidas controvertidas, constituía ayuda y con qué alcance en los supuestos de empresas que realizan simultáneamente actividades siderúrgicas y no siderúrgicas.

137 Suponiendo que las medidas controvertidas constituyeran una ayuda, Unesid reprocha también a la Comisión que no haya aplicado el procedimiento previsto en el Protocolo nº 10, sobre la reestructuración de la siderurgia española, del Acta relativa a las condiciones de adhesión del Reino de España y de la República Portuguesa y a las adaptaciones de los Tratados (DO 1985, L 302, p. 23; en lo sucesivo, «Acta de adhesión»). En efecto, los dictámenes solicitados con arreglo al apartado 7 del anexo del referido Protocolo, titulado «Procedimientos y criterios para la evaluación de las ayudas», han permitido comprobar cómo varios ordenamientos jurídicos nacionales contienen normas semejantes a las medidas controvertidas, normas que vienen admitiéndose como auténticas medidas generales no susceptibles de ser consideradas ayudas públicas.

138 Por otra parte, Unesid alega que el hecho de que una medida estatal esté comprendida dentro del ámbito de aplicación del artículo 4 CA, letra c), y al mismo tiempo no tenga cabida en un Código de ayudas previamente adoptado por las instituciones comunitarias no significa, sin más, que deba ser declarada incompatible con el Tratado CECA y deba obligarse, en consecuencia, al Estado miembro a poner fin a la medida de que se trate.

139 Unesid considera que la Comisión ha ignorado manifiestamente lo dispuesto en el artículo 95 CA, al no haber recabado el dictamen del Consejo de la Unión Europea sobre una eventual aprobación de las medidas controvertidas con carácter

excepcional. Si bien es cierto, afirma, que la decisión de hacer o no uso de dicho artículo depende de la apreciación discrecional de la Comisión, no lo es menos que ésta, conforme al artículo 8 CA, está encargada de «asegurar la consecución de los objetivos fijados en el presente Tratado en las condiciones previstas en éste». Por tanto, si las circunstancias ponen en evidencia que una ayuda pública determinada está justificada porque atiende a un objetivo del Tratado, la Comisión ha de analizar en detalle la oportunidad de aplicar el artículo 95 CA, párrafo primero, motivando la opción elegida, conforme a los artículos 5 CA y 15 CA.

140 En el presente caso, añade, es posible defender el mantenimiento del artículo 34 de la Ley 43/1995 para las empresas CECA, respecto a los objetivos establecidos en los artículos 2 CA y 3 CA, letras d) y g). Ahora bien, la Decisión impugnada carece por completo de un análisis económico y social al respecto.

141 La Comisión, tras exponer algunas consideraciones generales sobre los dos tipos de distorsiones debidas, por un lado, a las disparidades entre las disposiciones generales de diferentes Estados miembros y, por otro lado, a un trato de favor reservado a determinadas empresas o grupos de empresas respecto a la regla general aplicable en un Estado miembro, observa que el carácter selectivo de la ayuda es independiente del hecho de que se derive de la aplicación de criterios objetivos. En efecto, una medida puede ser selectiva aunque los criterios establecidos para aplicarla sean absolutamente claros y objetivos, de forma que excluyan toda discrecionalidad en su aplicación por la Administración.

142 En el presente caso, según la Comisión, la simple lectura de las medidas controvertidas es suficiente para establecer su carácter excepcional con respecto a la regla general y, por tanto, el carácter selectivo del incentivo fiscal, porque éste se aplica únicamente a las empresas que realicen «actividades de exportación». En efecto, tal incentivo no es una medida de carácter general que se aplique a todos los contribuyentes sujetos al impuesto de sociedades, sino sólo a aquellos que realizan determinadas actividades relacionadas con la exportación. Tal incentivo fiscal representa una ventaja obvia para sus beneficiarios, puesto que los coloca en una

situación económica más favorable que la de otros contribuyentes, como las acerías gravables en España que no disfrutan de dicha ventaja y las acerías gravables en otros Estados miembros (véase el punto 19 de la Decisión impugnada).

143 La Comisión alega, en primer lugar, por lo que respecta a la supuesta extensión automática de la Decisión impugnada a las Normas Forales vascas y a la omisión de una ventaja fiscal de la misma naturaleza aplicable en la Comunidad Autónoma de Navarra, que la Decisión impugnada se refiere claramente a dichas Normas y que la semejanza entre éstas y el artículo 34 de la Ley 43/1995, que comparten los mismos elementos esenciales, permite, para evitar razonamientos redundantes, efectuar remisiones a las Normas Forales vascas, como hace la Decisión impugnada. Además, señala, a lo largo del procedimiento previo a la adopción de ésta, las autoridades españolas nunca informaron a la Comisión de la existencia de una disposición fiscal similar al citado artículo 34 y a las medidas controvertidas y que ha sido aplicable en la Comunidad Autónoma de Navarra. Por consiguiente, el supuesto error de apreciación denunciado por las autoridades vascas no es sino la consecuencia de una falta de colaboración o de una negligencia de las autoridades españolas.

144 En segundo lugar, por lo que se refiere a la imputación basada en la existencia de arbitrariedad o en la vulneración del principio de proporcionalidad, al no haber analizado la Comisión la posibilidad de que las medidas controvertidas sólo fueran parcialmente constitutivas de una ayuda, la Comisión considera que dicho ejercicio de delimitación de los efectos de la Decisión impugnada corresponde a la fase de ejecución de la misma, cuando las autoridades españolas deben identificar, empresa por empresa, las inversiones respecto de las cuales la percepción de la ayuda fiscal ha sido declarada no conforme con el Tratado CECA.

145 En tercer lugar, por lo que respecta a la supuesta infracción del procedimiento previsto en el Acta de adhesión, la Comisión afirma que dicha alegación carece de todo fundamento, puesto que el Protocolo nº 10 de dicha Acta se aplicó, de acuerdo con el artículo 52 de ésta, únicamente durante un período de tres años a partir de la adhesión del Reino de España a las Comunidades y se refería a las ayudas relacionadas con los planes de reestructuración de empresas siderúrgicas españolas.

146 En último lugar, la Comisión no discute que, con arreglo al artículo 95 CA, tenga la facultad de autorizar individualmente ayudas, pero dicha facultad es, como ha señalado la jurisprudencia del Tribunal de Justicia, extraordinaria y discrecional. Ello quiere decir que la Comisión está obligada a motivar el ejercicio de esa facultad, pero que, por el contrario, no recae sobre ella obligación alguna de explicar las razones, y menos las razones económicas, de la no aplicación de la referida disposición para autorizar, de forma individual, una ayuda.

147 Por supuesto, añade, el ejercicio de tal competencia está sujeto a control judicial, pero éste queda limitado a verificar si ha habido violación del Tratado, o de una norma de ejecución del mismo, o desviación de poder.

148 Además, prosigue, los objetivos del Tratado a que se refiere Unesid, están expuestos de manera incompleta por esta última. En efecto, entre dichos objetivos figuran también, con arreglo al artículo 5 CA, párrafo primero, tercer guión, el establecimiento, el mantenimiento y la observancia de condiciones normales de competencia.

Apreciación del Tribunal de Justicia

149 Por lo que se refiere al extremo de si las Normas Forales vascas están comprendidas en el ámbito de la Decisión impugnada, baste señalar que las autoridades vascas no han invocado ningún elemento que demuestre que las consideraciones que justifican dicha Decisión por lo que respecta al artículo 34 de la Ley 43/1995 no podían extrapolarse a las citadas Normas Forales debido a las particularidades de éstas.

150 Por otra parte, la circunstancia de que la Decisión impugnada no se refiera a determinadas disposiciones fiscales similares aplicables en otras regiones de España no puede cuestionar su legalidad.

151 En cuanto a la imputación basada en que la Comisión no examinó la posibilidad de que las medidas controvertidas constituyan tan sólo en parte ayudas a efectos del artículo 4 CA, letra c), hay que señalar que carece de fundamento fáctico, en la medida en que del punto 15 de la Decisión impugnada se desprende claramente que ésta se refiere tan sólo a la aplicación de las citadas medidas a la luz de las normas del Tratado únicamente y, por ende, a las empresas CECA.

152 En relación con la imputación basada en que la Comisión nunca aplicó el procedimiento establecido en el anexo del Protocolo nº 10 del Acta de adhesión, baste señalar que, como afirmó acertadamente la Comisión, conforme al artículo 52 de dicha Acta, el referido Protocolo únicamente fue aplicable durante un período de tres años a partir de la adhesión del Reino de España a las Comunidades y que, en cualquier caso, se refería sólo a los planes de reestructuración de las empresas siderúrgicas españolas.

153 Por último, con respecto a la imputación basada en la existencia de un error manifiesto de apreciación en cuanto a la aplicabilidad del artículo 95 CA, párrafo primero, procede recordar que éste permite a la Comisión adoptar, siguiendo el procedimiento establecido en el mismo, decisiones que autorizan con carácter excepcional la concesión de ayudas que son necesarias para el buen funcionamiento del mercado común del carbón y del acero.

154 Algunas de estas decisiones autorizan la concesión de ayudas concretas a empresas siderúrgicas determinadas, otras facultan a la Comisión para declarar compatibles con el mercado común determinados tipos de ayudas en favor de toda empresa que reúna los requisitos exigidos (auto de 3 de mayo de 1996, Alemania/Comisión, C-399/95 R, Rec. p. I-2441, apartado 20).

155 Como ha declarado ya el Tribunal de Justicia, la Comisión ejerce esta facultad cuando considera que la ayuda de que se trate es necesaria para la consecución de los objetivos del Tratado. Además, la lógica inherente a este sistema de autorización

implica, por lo que se refiere a la adopción de una decisión individual por parte de la Comisión, que el Estado miembro interesado remita a esta última una solicitud para que se aplique el procedimiento previsto en el artículo 95 CA, antes de que esta institución examine la necesidad de la ayuda en relación con la consecución de los objetivos del Tratado (sentencia de 12 de diciembre de 2002, Bélgica/Comisión, antes citada, apartados 84 y 85).

156 Se deduce de ello que, contrariamente a lo defendido por Unesid, la Comisión no está obligada en modo alguno a iniciar de oficio, antes de adoptar la Decisión impugnada, el procedimiento previsto en el artículo 95 CA, párrafo primero, al objeto de autorizar las medidas controvertidas con arreglo a esta disposición.

157 De lo anterior se infiere que deben desestimarse los motivos y alegaciones formulados por las partes coadyuvantes.

158 Habida cuenta de todas las consideraciones expuestas, procede desestimar la totalidad del recurso.

Costas

159 A tenor del artículo 69, apartado 2, del Reglamento de Procedimiento, la parte que pierda el proceso será condenada en costas, si así lo hubiera solicitado la otra parte. Por haber solicitado la Comisión que se condene en costas al Reino de España y haber sido desestimados los motivos formulados por éste, procede condenarlo en costas. Con arreglo al artículo 69, apartado 4, párrafo primero, del mismo Reglamento, las partes coadyuvantes soportarán sus propias costas.

En virtud de todo lo expuesto,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Segunda)

decide:

1) **Desestimar el recurso.**

2) **Condenar en costas al Reino de España.**

3) **La Diputación Foral de Álava, la Diputación Foral de Vizcaya, la Diputación Foral de Guipúzcoa, las Juntas Generales de Guipúzcoa, el Gobierno del País Vasco y la Unión de Empresas Siderúrgicas (Unesid) cargarán con sus propias costas.**

Timmermans Puissochet Cunha Rodrigues

Schintgen Colneric

Pronunciada en audiencia pública en Luxemburgo, a 15 de julio de 2004.

El Secretario

R. Grass

El Presidente de la Sala Segunda

C.W.A. Timmermans