

Downloaded via the EU tax law app / web

Asuntos acumulados C-266/04 a C-270/04, C-276/04 y C-321/04 a C-325/04

Distribution Casino France SAS, anteriormente Nazairdis SAS, y otros

contra

**Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic)**

(Peticiónes de decisión prejudicial planteadas por el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne y por la cour d'appel de Lyon)

«Concepto de ayuda — Impuesto que grava la superficie de ventas — Vínculo obligatorio entre el impuesto y el destino de la recaudación»

Conclusiones de la Abogada General Sra. C. Stix-Hackl, presentadas el 14 de julio de 2005

Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Primera) de 27 de octubre de 2005

Sumario de la sentencia

1. *Ayudas otorgadas por los Estados — Proyectos de ayudas — Prohibición de ejecución antes de la decisión final de la Comisión — Alcance — Obligaciones de los órganos jurisdiccionales nacionales*

(Arts. 87 CE, ap. 1, y 88 CE, aps. 2 y 3)

2. *Ayudas otorgadas por los Estados — Disposiciones del Tratado — Ámbito de aplicación — Tributos — Exclusión a excepción de los tributos que financien una ayuda — Tributo provisto de exenciones que supuestamente constituyen una ayuda — Inexistencia de un vínculo de destino obligatorio entre el tributo y el beneficio de la exención del mismo — Exclusión*

(Arts. 87 CE, ap. 1, y 88 CE, ap. 3)

3. *Ayudas otorgadas por los Estados — Concepto — Medidas financiadas mediante un tributo supuestamente ilegal — Inexistencia de un vínculo de destino obligatorio entre el tributo y las medidas — Exclusión — Caso de autos*

(Arts. 87 CE, ap. 1, y 88 CE, ap. 3)

1. Con arreglo al artículo 88 CE, apartado 3, la Comisión será informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado común, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el artículo 88 CE, apartado 2, y el Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes de que en dicho procedimiento haya recaído una decisión definitiva. Una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, que se ejecute sin observar las obligaciones derivadas del artículo 88 CE, apartado 3, es ilegal. Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales proteger los derechos de los justiciables frente a un posible incumplimiento, por parte de las autoridades nacionales, de la prohibición de ejecución de las ayudas, y a estos efectos aplicarán todas las consecuencias previstas en su Derecho nacional, tanto en lo que atañe a la validez de los actos dictados en ejecución de las medidas de ayuda controvertidas como a la devolución de

las ayudas económicas concedidas.

(véanse los apartados 29 y 30)

2. Los tributos no están incluidos en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas de Estado, salvo en el caso de que constituyan el modo de financiación de una medida de ayuda, de modo que formen parte de la misma. En el supuesto de que un tributo constituya efectivamente parte integrante de una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, el incumplimiento por las autoridades nacionales de las obligaciones derivadas del artículo 88 CE, apartado 3, no sólo repercute en la legalidad de la ayuda, sino que afecta igualmente a la legalidad del impuesto que constituye su modo de financiación.

Para que se pueda considerar que un tributo forma parte integrante de una ayuda, el destino del tributo debe estar obligatoriamente vinculado a la ayuda con arreglo a la normativa nacional pertinente, en el sentido de que la recaudación del tributo se destine obligatoriamente a la financiación de la ayuda. Cuando existe dicha vinculación, la recaudación del tributo afecta directamente a la cuantía de la ayuda y, en consecuencia, a la valoración de la compatibilidad de esta ayuda con el mercado común. Entre un tributo y una ayuda que consista en una exención de dicho tributo aplicable a determinadas categorías de empresas falta tal vinculación, puesto que no existe ninguna relación vinculante entre el tributo y la exención. En efecto, la aplicación de la exención fiscal y su alcance no dependen de la recaudación del tributo. En este sentido, los deudores de un tributo no pueden invocar que la exención de que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado para eludir el pago de dicho tributo. Por consiguiente, aun suponiendo que la exención fiscal de determinadas empresas constituyera una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, la eventual ilegalidad de la ayuda no afectaría a la legalidad del tributo en sí mismo, de suerte que las empresas sujetas al tributo no pueden alegar ante los órganos jurisdiccionales nacionales la eventual ilegalidad de la exención para eludir el pago de dicho tributo u obtener el reembolso del mismo.

(véanse los apartados 34, 35 y 40 a 44)

3. En el supuesto de una indemnización por cese abonada a determinados operadores económicos no existe el vínculo obligatorio entre el tributo y las medidas que éste financia, vínculo sin el cual el tributo no puede considerarse como un elemento constitutivo de una ayuda de Estado, puesto que el importe efectivo abonado por ese concepto no depende de la recaudación del tributo, sino que, con arreglo a un decreto, se determina, dentro de los límites fijados por orden ministerial, en función de los datos que caractericen la situación de cada solicitante, en particular sus ingresos y cargas. Tampoco existe tal vínculo en cuanto atañe a la financiación de los regímenes básicos de pensiones de jubilación de determinadas categorías profesionales, puesto que, en virtud de las modalidades por las que se determina la contribución del tributo a dicha financiación, la recaudación de éste no afecta directamente a la cuantía de la ventaja concedida a los regímenes beneficiarios, los cuales, por otro lado, no responden a una actividad económica. Igualmente, tampoco existe tal vínculo en el supuesto de que se destine una parte de la recaudación del tributo a un fondo de intervención y a un comité profesional, dado que dichos organismos y los ministros competentes disponen de facultades discrecionales en relación con dicho destino.

(véanse los apartados 46, 48, 49 y 54 a 56)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera)

de 27 de octubre de 2005 (\*)

«Concepto de ayuda – Impuesto que grava la superficie de ventas – Vínculo obligatorio entre el impuesto y el destino de la recaudación»

En los asuntos acumulados C?266/04 a C?270/04, C?276/04 y C?321/04 a C?325/04,

que tienen por objeto las peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 234 CE, por el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne (asuntos C?266/04 a C?270/04 y C?276/04) y por la cour d'appel de Lyon (asuntos C?321/04 a C?325/04) (Francia), mediante resoluciones de 5 de abril y 24 de febrero de 2004, recibidas en el Tribunal de Justicia los días 24, 25 y 29 de junio y 27 de julio de 2004, en los procedimientos entre

**Distribution Casino France SAS, anteriormente Nazairdis SAS** (asunto C?266/04),

**Jaceli SA** (asunto C?267/04),

**Komogo SA** (asuntos C?268/04 y C?324/04),

**Tout pour la maison SARL** (asuntos C?269/04 y C?325/04),

**Distribution Casino France SAS** (asunto C?270/04),

**Bricorama France SAS** (asunto C?276/04),

**Distribution Casino France 3 SAS** (asunto C?321/04),

**Société Casino France**, sucesora de **IMQEF SA**, sucesora de **JUDIS SA** (asunto C?322/04),

**Dechrist Holding SA** (asunto C?323/04),

contra

**Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic),**

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Primera),

integrado por el Sr. K. Schiemann, Presidente de la Sala Cuarta en funciones de Presidente de la Sala Primera, y los Sres. J.N. Cunha Rodrigues, K. Lenaerts (Ponente), E. Juhász y M. Ilešič, Jueces;

Abogado General: Sra. C. Stix-Hackl;

Secretaria: Sra. L. Hewlett, administradora principal;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 2 de junio de 2005;

consideradas las observaciones escritas presentadas:

– en nombre de Nazairdis SAS, Jaceli SA, Komogo SA, Tout pour la maison SARL, Distribution Casino France SAS, Distribution Casino France 3 SAS, Société Casino France, sucesora de IMQEF SA, sucesora de JUDIS SA, y Dechrist Holding SA, por Mes E. Meier y C.

Cassan, avocats;

- en nombre de Bricorama France SAS, por Mes B. Geneste, O. Davidson y C. Medina, avocats;
- en nombre de la Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Organic), por Me R. Waquet, avocat;
- en nombre del Gobierno francés, por el Sr. G. de Bergues y la Sra. S. Ramet, en calidad de agentes;
- en nombre de la Comisión de las Comunidades Europeas, por el Sr. C. Giolito, en calidad de agente;

oídas las conclusiones de la Abogado General, presentadas en audiencia pública el 14 de julio de 2005,

dicta la siguiente

## **Sentencia**

- 1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación de los artículos 87 CE y 88 CE.
- 2 Dichas peticiones se han planteado a raíz de unos recursos en los que se cuestiona la legalidad del impuesto francés de ayuda al comercio y a la artesanía.

### **Marco jurídico nacional**

#### *Impuesto de ayuda al comercio y a la artesanía*

- 3 El artículo 3, apartado 2, de la Ley nº 72-657, de 13 de julio de 1972, por la que se establecen medidas en favor de determinadas categorías de comerciantes y artesanos de edad avanzada (loi instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et d'artisans âgés; JORF de 14 de julio de 1972, p. 7419), establece un impuesto de ayuda al comercio y a la artesanía (taxe d'aide au commerce et à l'artisanat; en lo sucesivo, «TACA»).
- 4 El TACA es un impuesto progresivo que grava directamente a los comercios al por menor ubicados en Francia que tengan una superficie de ventas superior a 400 m<sup>2</sup> y un volumen de negocios anual superior a 460.000 euros. Los tipos impositivos son progresivos en función del importe del volumen de negocios anual por metro cuadrado.
- 5 En el momento en que ocurrieron los hechos, el TACA era recaudado por la Caisse nationale de l'organisation autonome d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions industrielles et commerciales (Caja nacional de la organización autónoma de pensiones de jubilación de los trabajadores por cuenta propia de las profesiones industriales y comerciales; en lo sucesivo, «caja Organic»).

#### *Destino de la recaudación del TACA*

#### Indemnización por cese

- 6 Con arreglo a los artículos 8 a 10 de la Ley nº 72-657, la recaudación del TACA se destinó inicialmente a la financiación de una ayuda especial para compensar el cese de determinados

comerciantes y artesanos.

7 El artículo 106 de la Ley nº 81-1160, de 30 de diciembre de 1981 (JORF de 31 de diciembre de 1981, p. 3539), de presupuestos para 1982, que fue posteriormente modificado por la Ley nº 95-95, de 1 de febrero de 1995 (JORF de 2 de febrero de 1995, p. 1742), y por la Ley nº 2002-1575, de 30 de diciembre de 2002 (JORF de 31 de diciembre de 2002, p. 22025), sustituyó esa ayuda especial compensatoria por una indemnización por cese. Dicho artículo dispone:

«Los comerciantes y artesanos afiliados durante quince años, como mínimo, a los regímenes de pensiones de jubilación de las profesiones artesanales, industriales y comerciales podrán acogerse, previa petición, si sus recursos son inferiores a un límite fijado mediante decreto, a una ayuda abonada por las cajas de dichos regímenes tras alcanzar la edad:

a. de sesenta años, cuando cesen definitivamente toda actividad;

[...]»

8 El artículo 6 del Decreto nº 82-307, de 2 de abril de 1982 (JORF de 4 de abril de 1982, p. 1035), en su versión modificada por el Decreto nº 91-1155, de 8 de noviembre de 1991 (JORF de 10 de noviembre de 1991), establece los requisitos de atribución de la indemnización por cese. Según dicho precepto, la Comisión local determinará el importe de la indemnización, dentro de los límites fijados por orden ministerial, en función de «los datos que caractericen la situación de cada solicitante, en particular sus ingresos y cargas».

9 El artículo 10 de la Orden Ministerial de 13 de agosto de 1996 (JORF de 29 de agosto de 1996, p. 12940), en su versión modificada por la Orden de 3 de septiembre de 2001, relativa a la adaptación del valor en euros de determinados importes expresados en francos (arrêté portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs; JORF de 11 de septiembre de 2001, p. 14495), señala que «el importe de la indemnización deberá estar comprendido entre 3.140 euros y 18.820 euros para una unidad familiar, y entre 2.020 euros y 12.100 euros para una persona sola».

#### Otros destinos del TACA

10 Con posterioridad a la introducción del TACA, la recaudación de dicho impuesto aumentó considerablemente debido al desarrollo de la cuota de mercado de la gran distribución y al crecimiento de la superficie de los establecimientos comerciales en el territorio francés.

11 El excedente de recaudación del TACA se destinó a los regímenes básicos de pensiones de jubilación de los trabajadores por cuenta propia de las profesiones artesanales, industriales y comerciales, al Fonds d'intervention pour la sauvegarde de l'artisanat et du commerce (Fondo de intervención para la protección del artesanado y del comercio; en lo sucesivo, «Fisac») y al comité professionnel de la distribution des carburants (Comité profesional de distribución de carburantes; en lo sucesivo, «CPDC»).

– Recaudación destinada a los regímenes de pensiones de jubilación

12 El artículo 40-II de la Ley nº 96-1160, de 27 de diciembre de 1996, de financiación de la seguridad social para 1997 (loi de financement de la sécurité sociale pour 1997; JORF de 29 de diciembre de 1996, p. 19369), añadió al artículo L. 633-9 del Código de la seguridad social un apartado 6, el cual establece que una parte de los ingresos recaudados con el TACA se destinará a la financiación de los regímenes básicos de pensiones de jubilación de los trabajadores por cuenta propia de las profesiones artesanales, industriales y comerciales. Su importe se distribuirá

entre la caja Organic y la Caisse nationale d'assurance vieillesse des artisans (Caja nacional de pensiones de jubilación de los artesanos; en lo sucesivo, «caja Cancava») en proporción a su respectivo déficit contable.

13 El importe del TACA destinado a la financiación de dichos regímenes de pensiones se determina anualmente mediante orden interministerial.

14 Este dispositivo de financiación de los regímenes básicos de pensiones de jubilación fue suprimido por el artículo 35<sup>IV</sup> de la Ley nº 2002<sup>1575</sup>.

– Recaudación destinada al Fisac

15 El artículo 2 del Decreto nº 95-1140, de 27 de octubre de 1995, relativo al destino de la recaudación del TACA (décret relatif à l'affectation du produit de la TACA; JORF de 29 de octubre de 1995, p. 15808), establece que una parte del excedente de recaudación del TACA se ingresará en una cuenta especial del Fisac.

16 Conforme al artículo 1 de dicho Decreto, el Fisac financia, por un lado, operaciones colectivas destinadas a favorecer el mantenimiento y la adaptación del comercio y la artesanía, con el fin de mantener la actividad comercial en sectores geográficos o profesionales y un servicio de proximidad adecuado para la vida social y, por otro lado, operaciones de transmisión y reestructuración destinadas a las empresas comerciales y artesanales cuyos volúmenes de negocios anuales sean inferiores a las cantidades determinadas mediante orden del ministro responsable del comercio y la artesanía.

17 En virtud del artículo 8 de dicho Decreto, «las decisiones [de atribución de las ayudas] serán adoptadas por el ministro responsable del comercio y la artesanía, previo dictamen [de una] comisión» creada por dicho Decreto.

– Recaudación destinada al CPDC

18 El CPDC fue creado por el Decreto nº 91-284, de 19 de marzo de 1991 (JORF de 20 de marzo de 1991, p. 3874), en su versión modificada por el Decreto nº 98-132, de 2 de marzo de 1998 (JORF de 7 de marzo de 1998, p. 3515), y por el Decreto nº 2001-1048, de 12 de noviembre de 2001 (JORF de 13 de noviembre de 2001, p. 18016; en lo sucesivo, «Decreto 91-284»). Conforme al artículo 2 del Decreto nº 91-284, el CPDC se encarga de:

«1. Elaborar y aplicar los programas que tengan por objeto el acondicionamiento de la red de distribución de carburantes, la mejora de su productividad, la modernización de sus condiciones de comercialización y de gestión y el mantenimiento de un servicio equilibrado en todo el territorio nacional.

2. Prestar su apoyo a las empresas interesadas, al objeto de facilitarles la realización de los programas seleccionados y proceder para ello a los estudios que fueran pertinentes.

3. Recabar la información que pueda contribuir a tales fines y difundirla entre la profesión.»

19 El artículo 8 del mismo Decreto establece que las decisiones del CPDC se adoptarán por el consejo de administración de dicho comité, se notificarán al comisario del Gobierno y al interventor del Estado y devendrán ejecutivas si ninguno de ellos opone su veto en un plazo de quince días.

20 El Decreto nº 98-132 reforzó los recursos del CPDC al completar sus ingresos con una parte del excedente del TACA. Para ello, modificó el artículo 9 del Decreto 91-284, añadiéndole un

subapartado letra g), conforme al cual, «mediante orden conjunta del ministro responsable de la industria, del ministro responsable del comercio y la artesanía y del ministro responsable del presupuesto, se fijará anualmente el límite de los recursos destinados en este marco al Comité profesional de distribución de carburantes».

### **Litigio principal y cuestiones prejudiciales**

21 El 11 de abril de 2001, las sociedades demandantes en los asuntos C?321/04 a C?325/04 interpusieron respectivos recursos contra la caja Organic ante el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne. Los recursos tenían por objeto el reembolso de las cantidades que dichas sociedades habían abonado en concepto del TACA durante los años 1999 y 2000. Las sociedades consideraban que el establecimiento del TACA infringe lo dispuesto en los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3.

22 Mediante sentencias de 27 de enero de 2003, el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne desestimó dichos recursos. Las demandantes apelaron entonces ante la cour d'appel de Lyon.

23 El 7 de abril de 2003, la demandante en el asunto C?276/04 interpuso un recurso ante el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne contra la caja Organic, con el fin de obtener el reembolso de las cantidades que había abonado en concepto del TACA correspondiente a los años 2000 a 2002.

24 El 11 de abril de 2003, las demandantes en los asuntos C?266/04 a C?270/04 interpusieron ante el mismo tribunal cinco recursos diferentes contra la caja Organic, con el fin de obtener el reembolso de las cantidades que habían abonado en concepto del TACA correspondiente al año 2001.

25 Los órganos jurisdiccionales remitentes en los asuntos objeto del presente procedimiento desean saber si el establecimiento del TACA infringe los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3.

26 Por consiguiente, la cour d'appel de Lyon, mediante resoluciones de 24 de febrero de 2004 (asuntos C?321/04 a C?325/04), decidió suspender los procedimientos y solicitar al Tribunal de Justicia que «se pronuncie sobre si el [TACA] cobrado a [las partes demandantes] constituye o no una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE».

27 Mediante resoluciones de 5 de abril de 2004 (asuntos C?266/04 a C?270/04 y C?276/04), el tribunal des affaires de sécurité sociale de Saint-Étienne decidió suspender los procedimientos y plantear al Tribunal de Justicia la cuestión prejudicial siguiente:

«¿Debe interpretarse el artículo 87 CE en el sentido de que constituyen ayudas de Estado los fondos públicos que Francia entrega en favor del CPDC [...], del Fisac [...], de la ayuda al cese de artesanos y comerciantes y de la dotación a los regímenes de pensiones de jubilación de los trabajadores por cuenta propia de las profesiones industriales, comerciales y artesanales?»

28 Mediante auto del Presidente del Tribunal de Justicia de 24 de septiembre de 2004, se acumularon los presentes asuntos.

### **Sobre las cuestiones prejudiciales**

#### *Observaciones preliminares*

29 Con arreglo al artículo 88 CE, apartado 3, la Comisión será informada de los proyectos

dirigidos a conceder o modificar ayudas. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado común, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el artículo 88 CE, apartado 2, y el Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes de que en dicho procedimiento haya recaído una decisión definitiva.

30 Una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, que se ejecute sin observar las obligaciones derivadas del artículo 88 CE, apartado 3, es ilegal (véase la sentencia de 21 de noviembre de 1991, *Fédération nationale du commerce extérieur des produits alimentaires y Syndicat national des négociants et transformateurs de saumon*, C-354/90, Rec. p. I-5505, apartado 17). Corresponde a los órganos jurisdiccionales nacionales proteger los derechos de los justiciables frente a un posible incumplimiento, por parte de las autoridades nacionales, de la prohibición de ejecución de las ayudas, y a estos efectos aplicarán todas las consecuencias previstas en su Derecho nacional, tanto en lo que atañe a la validez de los actos dictados en ejecución de las medidas de ayuda controvertidas como a la devolución de las ayudas económicas concedidas (véase la sentencia de 27 de noviembre de 2003, *Enirisorse*, C-34/01 a C-38/01, Rec. p. I-14243, apartado 42).

31 Aun cuando, como destaca acertadamente la Abogado General en los puntos 29 a 33 de sus conclusiones, las resoluciones de remisión sólo proporcionan una información escueta acerca del contexto fáctico y jurídico de los litigios principales, de dichas resoluciones se desprende claramente que todos los procedimientos seguidos ante los órganos jurisdiccionales nacionales se refieren a reclamaciones de reembolso de cantidades abonadas en concepto del TACA.

32 Asimismo, en los expedientes remitidos al Tribunal de Justicia consta que las demandantes alegaron ante los órganos jurisdiccionales nacionales que el TACA es ilegal porque está vinculado a ayudas otorgadas con infracción de los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3.

33 En estas circunstancias, las cuestiones prejudiciales se refieren, en esencia, a la pregunta de si los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3, se oponen a la exacción de un tributo como el TACA.

34 Según reiterada jurisprudencia, los tributos no están incluidos en el ámbito de aplicación de las disposiciones del Tratado CE relativas a las ayudas de Estado, salvo en el caso de que constituyan el modo de financiación de una medida de ayuda, de modo que formen parte de la misma (sentencia de 13 de enero de 2005, *Streekgewest*, C-174/02, Rec. p. I-85, apartado 25).

35 En el supuesto de que un tributo constituya efectivamente parte integrante de una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, el incumplimiento por las autoridades nacionales de las obligaciones derivadas del artículo 88 CE, apartado 3, no sólo repercute en la legalidad de la ayuda, sino que afecta igualmente a la legalidad del impuesto que constituye su modo de financiación (véase la sentencia *Enirisorse*, antes citada, apartados 43 a 45).

36 Ha de examinarse, por tanto, si cabe considerar que un tributo como el TACA forma parte integrante de una o varias medidas de ayuda, a los efectos de la citada jurisprudencia.

37 Las supuestas medidas de ayuda, controvertidas en los procedimientos pendientes ante los órganos jurisdiccionales nacionales y que, según éstos, podrían afectar a la legalidad del TACA con arreglo a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas de Estado, son, por una parte, la exención del TACA de los comercios al por menor cuya superficie de ventas sea inferior a 400 m<sup>2</sup> o cuyo volumen de negocios anual sea inferior a 460.000 euros (en lo sucesivo, «pequeñas superficies») y, por otra parte, las diferentes medidas financiadas con la recaudación del TACA.



38 Procede examinar tales medidas por separado.

*La exención del TACA de las pequeñas superficies*

39 Las demandantes alegan que la exención del TACA de las pequeñas superficies constituye una medida de ayuda a efectos del artículo 87 CE, apartado 1. Señalan que se trata de una ventaja selectiva otorgada a cargo de fondos estatales, que puede perjudicar a la competencia y a los intercambios entre los Estados miembros. Dado que el impuesto constituye un todo indivisible con la exención, forma parte integrante de la ayuda.

40 A este respecto, es preciso recordar que, para que se pueda considerar que un tributo forma parte integrante de una ayuda, el destino del tributo debe estar obligatoriamente vinculado a la ayuda con arreglo a la normativa nacional pertinente, en el sentido de que la recaudación del tributo se destine obligatoriamente a la financiación de la ayuda. Cuando existe dicha vinculación, la recaudación del tributo afecta directamente a la cuantía de la ayuda y, en consecuencia, a la valoración de la compatibilidad de esta ayuda con el mercado común (sentencia Streekgewest, antes citada, apartado 26).

41 Sin embargo, no existe ninguna relación vinculante entre un tributo y la exención del mismo de una categoría de empresas. En efecto, la aplicación de una exención fiscal y su alcance no dependen de la recaudación del tributo (véase la sentencia Streekgewest, antes citada, apartado 28).

42 En este sentido, el Tribunal de Justicia ha declarado que los deudores de un tributo no pueden invocar que la exención de que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado para eludir el pago de dicho tributo (véase la sentencia de 20 de septiembre de 2001, Banks, C?390/98, Rec. p. I?6117, apartado 80).

43 Por consiguiente, aun suponiendo que la exención fiscal de las pequeñas superficies constituyera una medida de ayuda, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, la eventual ilegalidad de la ayuda no afectaría a la legalidad del TACA.

44 De cuanto antecede se deduce que la eventual ilegalidad de la exención del TACA de las pequeñas superficies no afectaría a la legalidad del tributo en sí mismo, de suerte que las empresas sujetas al TACA no pueden alegar ante los órganos jurisdiccionales nacionales la eventual ilegalidad de la exención para eludir el pago de dicho tributo u obtener el reembolso del mismo.

*Los diferentes destinos de la recaudación del TACA*

45 Según las demandantes, los diferentes destinos de la recaudación del TACA constituyen ayudas de Estado, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, que se han otorgado con infracción del artículo 88 CE, apartado 3.

46 Sin embargo, debe recordarse que, en el contexto de los procedimientos principales, relativos todos ellos a reclamaciones de reembolso de cuotas tributarias supuestamente ilegales con arreglo a los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3, la cuestión de si las diferentes medidas financiadas por el TACA constituyen ayudas de Estado sólo será pertinente en caso de acreditarse que el destino del tributo está obligatoriamente vinculado a dichas medidas (véase la sentencia Streekgewest, antes citada, apartado 26).

47 Según las demandantes, existe tal vínculo obligatorio entre el TACA y las medidas financiadas por dicho tributo. Señalan que la recaudación del TACA no revierte en el Tesoro

Público, sino que, al contrario, la normativa reguladora del TACA tiene específicamente por objeto la financiación de ayudas en favor de determinadas categorías de comerciantes que se encuentran en relación de competencia con los sujetos pasivos del tributo.

48 En primer lugar, en lo relativo a la indemnización por cese (véanse los apartados 6 a 9 de la presente sentencia), ha de constatarse que, de conformidad con la legislación nacional objeto de controversia, el TACA garantiza la financiación de dicha medida. Ahora bien, contrariamente a lo alegado por las demandantes, la normativa nacional no establece un vínculo de destino obligatorio entre el TACA y la indemnización por cese.

49 A estos efectos, debe destacarse que, tal y como se recoge en el apartado 9 de la presente sentencia, el importe de la indemnización otorgada a los comerciantes y artesanos que cesen definitivamente en su actividad está «comprendido entre 3.140 euros y 18.820 euros para una unidad familiar, y entre 2.020 euros y 12.100 euros para una persona sola». El importe efectivo de la indemnización abonada no depende de la recaudación del tributo, sino que, con arreglo al artículo 6 del Decreto nº 82-307, lo determina la «Comisión local», dentro de los límites fijados por orden ministerial, en función de «los datos que caractericen la situación de cada solicitante, en particular sus ingresos y cargas».

50 En este aspecto, la normativa nacional objeto de controversia es diferente de la normativa examinada en el asunto que dio lugar a la sentencia de 25 de junio de 1970, Francia/Comisión (47/69, Rec. p. 487), apartado 20, la cual establecía que la ayuda instituida aumentaría «en función del crecimiento de la recaudación de la exacción».

51 Asimismo, con arreglo a la normativa nacional controvertida en el asunto que dio lugar a la sentencia Enirisorse, antes citada, la recaudación del tributo repercutía directamente en el importe de la ventaja económica otorgada. En dicho asunto, la normativa establecía expresamente que dos tercios de la recaudación del tributo se destinarían a una empresa portuaria concreta.

52 En cambio, en el caso de autos no hay relación alguna entre la recaudación del TACA y el importe de la indemnización otorgada a los comerciantes y artesanos que cesen definitivamente en su actividad. La normativa nacional controvertida fija unos importes mínimo y máximo de la indemnización por cese, con independencia de la recaudación del tributo. Corresponde a la Comisión local determinar el importe de la indemnización por cese, atendiendo exclusivamente a la situación personal de los comerciantes y artesanos afectados. Dado que la recaudación del TACA no repercute en la cuantía de la ventaja concedida a comerciantes y artesanos en concepto de indemnización por cese, no existe un vínculo obligatorio —en el sentido de la jurisprudencia citada en el apartado 40 de la presente sentencia— entre el TACA y la indemnización por cese.

53 En estas circunstancias, la eventual ilegalidad de la indemnización por cese con arreglo a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas de Estado no afectaría a la legalidad del TACA.

54 En lo relativo a la parte de la recaudación del TACA destinada a financiar los regímenes básicos de pensiones de jubilación de los trabajadores por cuenta propia de las profesiones artesanales, industriales y comerciales (véanse los apartados 12 a 14 de la presente sentencia), ha de constatarse que las cajas beneficiarias (Organic y Cancava) se encargan de la gestión de un régimen básico de seguridad social que funciona por el sistema de solidaridad. Habida cuenta de que la actividad ejercida por dichas cajas no constituye una actividad económica (sentencia de 16 de marzo de 2004, AOK-Bundesverband y otros, C-264/01, C-306/01, C-354/01 y C-355/01, Rec. p. I-2493, apartado 47), la financiación de dicha actividad no está comprendida en el ámbito de aplicación del artículo 87 CE, apartado 1.

55 En todo caso, la normativa nacional objeto de controversia no establece en modo alguno un vínculo de destino obligatorio entre el TACA y los regímenes de pensiones de jubilación de artesanos y comerciantes. Con arreglo al artículo 40-II de la Ley nº 96-1160, el importe del TACA destinado a financiar dichos regímenes de pensiones se determina anualmente mediante orden conjunta de los ministros competentes. Dadas las facultades discrecionales de que disponen éstos, no puede admitirse que la recaudación del TACA repercuta directamente en el importe de la ventaja otorgada a las citadas cajas beneficiarias (véase la sentencia de 13 de enero de 2005, Pape, C?175/02, Rec. p. I?127, apartado 16). Por otro lado, en los expedientes remitidos al Tribunal de Justicia consta que el importe destinado a las cajas Organic y Cancava asciende cada año, invariablemente, a 45.730.000 euros, con independencia de la recaudación del TACA.

56 Finalmente, partiendo de la información obrante en los autos remitidos al Tribunal de Justicia, tampoco parece existir un vínculo de destino obligatorio entre el TACA y las medidas financiadas por el Fisac (véanse los apartados 15 a 17 de la presente sentencia) y por el CPDC (véanse los apartados 18 a 20 de la presente sentencia). Las facultades discrecionales de que disponen tanto el Fisac y el CPDC como los ministros competentes, en virtud, respectivamente del artículo 8 del Decreto nº 95-1140 y del artículo 4 del Decreto nº 91-284, respecto del destino de los fondos provenientes de la recaudación del TACA, excluyen la existencia de tal vínculo de destino (véase la sentencia Pape, antes citada, apartado 16).

57 Por consiguiente, aun suponiendo que el Fisac y el CPDC financiaran medidas que pudieran constituir ayudas de Estado, la eventual ilegalidad de dichas ayudas no afectaría a la legalidad del TACA con arreglo a las disposiciones del Tratado relativas a las ayudas de Estado.

58 De todo cuanto antecede se desprende que los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la exacción de un tributo como el TACA.

### **Costas**

59 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Primera) declara:

**Los artículos 87 CE, apartado 1, y 88 CE, apartado 3, deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a la exacción de un tributo como el impuesto francés de ayuda al comercio y a la artesanía.**

Firmas

\* Lengua de procedimiento: francés.