

## Despoblación, ayudas de Estado e impuestos directos sobre la actividad empresaria\*

*Ignacio Calatayud Prats*

*Lo spopolamento crea disuguaglianze tra i cittadini in termini di opportunità e un aumento dei costi e dell'accessibilità ai servizi di base. Al fine di contrastare lo spopolamento, in alcuni settori si propone una tassazione differenziata e più favorevole per le attività economiche nelle zone spopolate; va notato, tuttavia, che ciò può violare la libertà d'impresa e la libera concorrenza. La possibilità che il legislatore spagnolo (Stato e Regioni) introduca un regime differenziato, una minore tassazione delle attività economiche nelle zone spopolate, dipende ed è strettamente condizionata dalle norme di regolamentazione degli aiuti di Stato da parte dell'Unione europea.*

### **1. Introducción: despoblación, actividad de fomento y libre competencia**

El Presidente del Gobierno y los Presidentes de las Comunidades Autónomas, convinieron en la VI conferencia de Presidentes celebrada el 17 de enero de 2017 elaborar una Estrategia Nacional Frente al Reto Demográfico, de naturaleza global y transversal, con el objetivo de diseñar una respuesta para paliar el despoblamiento territorial que sufre España.

En concreto y como dato cabe destacar que el 48% de los municipios españoles está por debajo de 12,5 habitantes por Km<sup>2</sup>, ratio que la Unión Europea califica como de riesgo de despoblación e, igualmente, el 38,1% de los municipios está por debajo de 8 habitantes por Km<sup>2</sup>, ratio que la Unión Europea califica como riesgo severo de despoblación.

---

\* Este trabajo ha sido realizado en el marco del proyecto de investigación: Instrumentos jurídicos para la lucha contra la despoblación en el ámbito rural (DESPORU), Ref.: RTI2018-099804-A-100. Financiado por: FEDER/Ministerio de Ciencia, Innovación y Universidades, Agencia Estatal de Investigación. Gobierno de España.

Diferentes estudios demuestran que la despoblación genera una desigualdad de oportunidades entre los ciudadanos y un aumento de los costes y de la accesibilidad a los servicios básicos<sup>1</sup>, desigualdad que obliga a promover acciones que tengan por objeto mitigar o paliar la misma.

Pues bien con el fin de paliar la despoblación y los efectos por ella generados las Directrices Generales de la Estrategia nacional frente al Reto Demográfico fijan una serie de líneas de acción entre las que destaca facilitar el desarrollo de nuevas actividades económicas y el *fomento* del emprendimiento. En concreto, la fijación de población en el territorio despoblado requiere convertirlo en un espacio de oportunidades en el que la generación de actividad económica aproveche los recursos locales. En definitiva se pretende el fomento de las actividades económicas en las zonas despobladas con el fin de reactivarlas y fijar la población<sup>2</sup>. Precisamente, la acción de fomento, tal y como fue definida por JORDANA DE POZAS es «La acción encaminada a proteger o promover las actividades, establecimientos o riquezas debidas a los particulares y que satisfacen necesidades públicas o se estiman de utilidad general, sin usar de la coacción ni crear servicios públicos»<sup>3</sup>.

Sin duda alguna las ayudas e incentivos económicos se han erigido, en efecto, en uno de los medios más característicos y habituales de las políticas económicas y sociales de los Estados, pues a través de los mismos se puede lograr el encauzamiento y la orientación de las actividades privadas en la dirección deseada sin necesidad, ni de asumir los medios necesarios para la gestión (servicio público) ni la utilización de técnicas coactivas (policía)<sup>4</sup>.

Como señala PAREJO ALFONSO, la acción de fomento más importante es la que empleando estímulos de contenido económico (ayudas o subven-

---

(1) Cfr., el informe *Zonas escasamente pobladas y regiones con baja densidad de población*, realizado por EPRS Servicio de Estudios del Parlamento Europeo, septiembre de 2016, pp. 6-8.

(2) Cfr., Directrices Generales de la Estrategia nacional frente al Reto Demográfico del Ministerio de Política Territorial y Función Pública, pp. 38 y 39.

(3) Vid., L. JORDANA DE POZAS, *Ensayo de una teoría del fomento en el Derecho administrativo*, en *Revista de Estudios Políticos*, 48, 1949, p. 46.

(4) Cfr., STS de 27 de mayo de 1977 (Ar. 3229).

ciones), utiliza la política pública de dirección de la economía y tiene por objeto la acción económica o empresarial de los particulares, adquiriendo progresivo relieve dentro la actividad de fomento, la política regional de desarrollo de las regiones deprimidas, desfavorecidas o atrasadas<sup>5</sup>.

Pues bien dentro de los medios de fomento económicos, esto es, aquellos que de un modo directo determinan la percepción de una cantidad o la dispensa de un pago obligatorio<sup>6</sup>, se encuentran las ayudas de tipo tributario (exenciones, tipos reducidos, deducciones, etc.).

Precisamente, dentro de las medidas de ayuda que se proponen para la lucha contra la despoblación se encuentra el establecimiento de bonificaciones o deducciones especiales en impuestos de actividades profesionales y empresariales para quienes desarrollen su actividad y tengan su residencia habitual en zonas de prioridad demográfica<sup>7</sup>.

Ahora bien una tributación diferenciada y más favorable para aquellas actividades económicas que se desarrollen en las zonas despobladas o, lo que es lo mismo, la actividad de fomento mediante ayudas públicas a aquellas actividades económicas que se desarrollen en dichos territorios, puede suponer un atentado contra la libertad de empresa y la libre competencia<sup>8</sup>, razón por la cual van a ser limitadas<sup>9</sup>.

---

(5) Cfr., L. PAREJO ALFONSO, en *Derecho Administrativo*, Ariel, 2003, p. 675.

(6) Vid., L. JORDANA DE POZAS, *Ensayo de una teoría del fomento en el Derecho administrativo*, cit., p. 53.

(7) Así lo propone el Documento de Acción de la Comisión de Despoblación de la FEMP *Listado de medidas para luchar contra la despoblación en España*, 2017, p. 14. En el mismo sentido se pronuncia el Documento de posición *Red de Áreas Escasamente Pobladas del Sur de Europa* (SSPA), p. 20.

(8) Como expresa F. SAINZ MORENO, *Orden público económico y restricciones a la competencia*, en *RAP*, 184, p. 607, «en sentido jurídico, libre competencia significa igualdad de los competidores ante el Derecho».

(9) Como manifiesta J.M. GIMENO FELIÚ, *Legalidad, transparencia, control y discrecionalidad en las medidas de fomento del desarrollo económico (ayudas y subvenciones)*, en *RAP*, p. 155, las técnicas de fomento del desarrollo económico «se encuentran condicionadas por dos concretos “escenarios” sobre los que deben articularse: el derecho de libertad de empresa consagrado en el artículo 38 de nuestra Constitución y el principio de libre competencia a que se refiere el artículo 3 del Tratado de la Unión Europea».

Podemos afirmar que la actividad de fomento mediante ayudas a la actividad económica supone un conflicto o dialéctica entre dos facetas del derecho a la igualdad, por un lado el derecho de igualdad de oportunidades, y por otro la libre competencia que implica no solo la igualdad en la competencia sino también la libre concurrencia en condiciones de igualdad<sup>10</sup>. En efecto, sin perjuicio de que los incentivos económicos a la actividad empresarial, entre los que se encuentran los incentivos tributarios, son uno de los mecanismos más eficientes para la promoción o redirección de la iniciativa económica privada, cabe indicar que el intervencionismo estatal mediante las ayudas económicas a favor de las empresas puede suponer un obstáculo insuperable a la libre competencia y al funcionamiento del mercado<sup>11</sup>.

La concesión de ayudas públicas por parte de las Administraciones constituye una forma de intervención pública en la economía que, sin perjuicio de la persecución de ciertos objetivos de interés público, puede alterar el funcionamiento de los mercados, introduciendo distorsiones al juego competitivo y a la eficiencia de los mismos. El intervencionismo arbitrario mediante la concesión de ayudas públicas por parte de los poderes públicos, conduce, según demuestra la experiencia, a una reducción de la competitividad de las empresas, al debilitamiento de las economías y, en última instancia, al perjuicio sobre el bienestar económico general y del consumidor en particular<sup>12</sup>.

Es patente que una asignación arbitraria y caprichosa de ayudas económicas a las empresas puede erosionar la libre competencia en tanto

---

(10) Cfr., M. ARAGÓN REYES, *Constitución Económica y libertad de empresa*, en J.L. IGLESIAS PRA-DA (COORD.), *Estudios jurídicos en homenaje al profesor Aurelio Menéndez*, vol. 1, 1996, p. 175.

(11) Como indica A. DESCALZO GONZALEZ, *Ayudas públicas y defensa de la competencia*, en M. GARCÉS SANAGUSTIN, A. PALOMAR OLMEDA (COORD.), *Derecho de las Subvenciones y ayudas públicas*, 2011, pp. 213-214, «La necesidad de arbitrar un sistema de control sobre las ayudas públicas responde, como se sabe, a las alteraciones que su concesión a las empresas pueden producir en el mercado. De un lado, las ayudas públicas pueden impedir la libre competencia, dado que restan eficacia a la asignación de los recursos y, por otra parte, las ayudas deben examinarse desde el punto de vista de las empresas competidoras de la ayudada, que ven, paradójicamente, como los impuestos que pagan sirven para beneficiar a su competidor por ser más ineficiente».

(12) Cfr., el Informe anual sobre ayudas públicas de la Comisión Nacional de la Competencia, Madrid, 2010, p. 4.

en cuanto interfiere o puede interferir en el empleo eficiente de los recursos y los intercambios comerciales y esta es la razón por la cual la Unión Europea asume un papel preponderante en la regulación y control de las ayudas de estado a la empresas.

En efecto, el artículo 3 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) atribuye a la Unión la competencia exclusiva para el establecimiento de las normas sobre competencia necesarias para el funcionamiento del mercado interior. El control de las ayudas de Estado forma parte de la Política de Competencia de la UE, y la Comisión se erige como la máxima responsable de dicho control. Las ayudas públicas han demostrado ser uno de los instrumentos por los que más puede resultar afectada la competencia, dada la gran capacidad económica y regulatoria de los Estados y las administraciones públicas<sup>13</sup>. La razón de ser del control de las ayudas públicas en el ámbito de la Unión Europea y la atribución a la Comisión es obvio: la salvaguarda de uno de los principales objetivos de la Unión, en concreto, la creación de un mercado único, un mercado interior en el que se garanticen la igualdad y la equidad de todos los operadores económicos, con independencia del Estado miembro del que procedan, y que reúna las condiciones de libre circulación de personas, mercancías, servicios y capitales<sup>14</sup>.

En definitiva la viabilidad de que el Legislador español (Estado y Comunidades Autónomas) introduzcan un régimen diferenciado, una menor tributación a las actividades económicas que se realicen en las zonas despobladas, va a depender y va estar estrictamente condicionada por la normativa comunitaria<sup>15</sup>, cuyo estudio se hace, por tanto, obligatorio<sup>16</sup>.

---

(13) Tal y como explicitan las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (2013/C 209/01), pp. 20 y 21, las ayudas a zonas geográficas concretas pueden causar dos potenciales falseamientos principales de la competencia y el comercio.

(14) Vid. G. FERNÁNDEZ FARRERES, *El régimen de las ayudas estatales en la Comunidad Europea*, Madrid, Civitas, 1993.

(15) Vid., D. ARMESTO MACÍAS, P.M. HERRERA MOLINA, ¿Es ayuda de Estado un tipo de gravamen regional inferior al vigente en el resto del territorio?, en *Quincena Fiscal*, 13, 2006, consultado en *weslaw insignis*.

(16) Tal y como indican las Directrices Generales de la Estrategia nacional frente al Reto Demográfico del Ministerio de Política Territorial y Función Pública, p. 51, «Tanto en la posible refor-

## *2. Ayudas de Estado y derecho comunitario. Elementos de las Ayudas de Estado*

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea:

«1. Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones».

De acuerdo con la jurisprudencia del TJUE y de las Comunicaciones de la Comisión Europea<sup>17</sup> a la hora de determinar si una determinada medida debe ser calificada o no como ayuda de Estado, debe cumplir los siguientes requisitos o características: 1) Debe conceder una ventaja a sus beneficiarios; 2) tiene que ser otorgada por un Estado miembro o con recursos públicos; 3) Debe afectar a la competencia y/o a los intercambios entre Estados; 4) Debe favorecer a determinadas empresas o producciones. Es decir, debe ser selectiva respecto de los beneficiarios. Pasemos a analizar los requisitos.

En primer lugar, la medida debe ofrecer a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que, por regla general, gravan su presupuesto. El concepto de ayuda de estado comprende no solo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también intervenciones que, bajo diversas formas, aligeran las cargas que normalmente pesan sobre los presupuestos de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones en el sentido estricto de la palabra, tienen la misma naturaleza e idé-

---

ma de los incentivos existentes, como en la formulación, en su caso, de otros nuevos debemos tener siempre presente que su diseño debe hacerse respetando el principio de igualdad por razón del territorio y la normativa comunitaria de ayudas de Estado».

(17) Resultan fundamentales al objeto de este estudio, la Comunicación de la Comisión relativa al concepto de ayuda estatal conforme a lo dispuesto en el artículo 107, apartado 1, del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (2016/C 262/01); la Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de las normas sobre ayudas estatales a las medidas relacionadas con la fiscalidad directa de las empresas (98/C 384/03) y las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (2013/C 209/01).

ticos efectos<sup>18</sup>. De ello se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas una exención tributaria que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del apartado 1 del artículo 107 del Tratado<sup>19</sup>.

En segundo lugar, la ventaja debe ser concedida por el Estado o mediante fondos estatales. No es necesario que haya una transferencia positiva de fondos, es suficiente con que el Estado no haya percibido ingresos. Renunciar a ingresos que, de lo contrario, se habrían pagado al Estado, constituye una transferencia de fondos estatales. Por ejemplo, un «déficit» en los ingresos fiscales generado por exenciones o reducciones fiscales cumple el requisito de fondos estatales del artículo 107, apartado 1, del Tratado. En definitiva, una disminución de los ingresos fiscales equivale al consumo de fondos estatales en forma de gastos fiscales. Este criterio se aplica también a las ayudas concedidas por entidades regionales o locales de los Estados miembros.

En tercer lugar, según la jurisprudencia del TJUE, el requisito de que la ayuda repercuta en los intercambios comerciales se cumple a partir del momento en que la empresa beneficiaria ejerza una actividad económica que sea objeto de intercambios entre los Estados miembros. El mero hecho de que la ayuda consolide la posición de esta empresa frente a otras empresas competidoras en los intercambios intracomunitarios permite considerar que existe una repercusión sobre estos últimos. En esta constatación no influye el hecho de que la ayuda sea relativamente escasa, el beneficiario tenga un tamaño modesto, posea una cuota muy reducida del mercado comunitario, no tenga una participación activa en las exportaciones o incluso de que la empresa exporte casi toda su producción fuera de la Comunidad.

En cuarto lugar, resulta crucial, a los efectos de este estudio, el requisito de que la ayuda debe favorecer a determinadas empresas o produc-

---

(18) Sentencia del TJCE de 23 de febrero de 1961, *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/Alta Autoridad* (asunto C-30/59).

(19) Sentencia del TJCE 15 de marzo de 1994, *Banco Exterior de España SA contra Ayuntamiento de Valencia*, Asunto C-387/92.

ciones. Para que una ayuda sea considerada selectiva debe favorecer a una empresa o conjunto de empresas, es decir, debe cumplir el llamado requisito de selectividad, el cual puede definirse como la discriminación, o trato diferenciado, de una empresa, grupo de empresas o incluso un sector económico, con respecto a otras que se encuentran en una situación comparable.

En definitiva, la selectividad implica elegir a uno a varios beneficiarios dentro de un conjunto de ellos.

Por tanto, para juzgar si una medida tributaria es selectiva será preciso primero determinar cual es esa totalidad, esto es, el régimen impositivo normalmente aplicable a empresas competidoras en circunstancias fácticas y jurídicas similares y, a continuación, averiguar si se ha procedido a beneficiar a una parte de esa totalidad con arreglo a un criterio determinado. Esta selección o especificación constituye por tanto una desviación o derogación respecto del régimen general. Dicho de otra forma, aquellas medidas que afecten al total de empresas (medidas generales) no serán constitutivas de Ayuda de Estado.

Centrándonos en las aplicaciones más cercanas en el tiempo del requisito de selectividad en relación con ayudas de naturaleza tributaria, se considera que son selectivas no sólo las ventajas concedidas a favor de una sola empresa<sup>20</sup>, sino también las que benefician a ciertas categorías de empresas, a ciertas producciones o actividades dentro de un sector de actividad<sup>21</sup> y, por lo que a nosotros interesa, a las ayudas tributarias regionales<sup>22</sup>.

En concreto la selectividad regional, territorial o geográfica hace referencia a aquellas ventajas tributarias que tienen un ámbito de aplicación territorial limitado y centrado a una parte de un Estado miembro de modo tal que no son selectivas aquellas ventajas fiscales que se aplican a todo el territorio de un Estado (aunque no se apliquen en el resto de los Estados miembros).

---

(20) STJCE de 14 de septiembre de 2004, *España/Comisión*, C-276/02.

(21) STJCE de 8 de noviembre de 2001, *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99.

(22) STJCE de 19 de septiembre de 2000, *Alemania/Comisión*, C-156/98.



En principio, las medidas fiscales abiertas a todos los agentes económicos que actúan en el territorio de un Estado miembro constituyen medidas generales y, por tanto, no incurrir en selectividad geográfica. No obstante, determinadas medidas que aparentemente pueden ser generales, sin embargo, *de facto* no lo son y ello debido a las condiciones o barreras impuestas por los Estados miembros que impiden a determinadas empresas beneficiarse de la medida (por ejemplo, aplicar una medida fiscal únicamente a inversiones que superen determinado umbral). En estos casos la ayuda reuniría el requisito de selectividad material.

En definitiva, solo las medidas generales (normativas) que se aplican en la totalidad del territorio del Estado miembro escapan al criterio de selectividad regional establecido en el artículo 107, apartado 1, del Tratado<sup>23</sup>.

Ahora bien, el hecho de que el Estado introduzca un régimen fiscal diferenciado consistente en una menor tributación de las actividades económicas que se realicen en las zonas despobladas y que tenga la consideración de Ayuda de Estado no significa que esté prohibido. Significa, como veremos, que para ser válido tiene que cumplir con los requisitos establecidos en la normativa comunitaria e, igualmente, ser autorizado por la Comisión Europea.

### ***3. Poder tributario de las Comunidades Autónomas y Ayudas de Estado***

Una cuestión de especial relevancia en relación con la selectividad regional en los Estados descentralizados, y por tanto en España, es cuál es el término de comparación para determinar si existe la selectividad, esto es, cuál es el término válido de comparación para determinar si la medida es general o no lo es, y ello porque si el término válido de comparación es el Estado central, entonces todos los sistemas autonómicos

---

(23) Para R. MARTÍNEZ CABALLERO, V. RUIZ-ALMENDRAL, *Ayudas de Estado selectivas y poder tributario de las Comunidades Autónomas*, en REDE, p. 599, «Aquellas normas que sean identificadas como *desviaciones* respecto del sistema tributario general, podrán ser por ello calificadas de selectivas y, cumpliéndose el resto de requisitos, de Ayudas de Estado».

fiscales que establecieran una ventaja tributaria en su territorio constituirán ayudas estatales al ser consideradas selectivos<sup>24</sup>.

En los casos de medidas adoptadas por los Entes regionales la cuestión es determinar si el ente territorial tiene autonomía suficiente y desligada del poder central<sup>25</sup>. En este supuesto para analizar si nos encontramos ante una Ayuda de Estado hay que analizar si el Ente regional, en relación con la concreta medida adoptada, está operando de manera autónoma, es decir, hay que preguntarse si tiene autonomía de carácter institucional, de procedimiento y de tipo económica y financiera.

En este sentido, tal y como se desprende de la sentencia de 6 de septiembre de 2006, Portugal/Comisión, C-88/03, caso *Azores*, un Ente regional disfruta de autonomía institucional cuando cuenta con su propio estatuto constitucional, político y administrativo independiente del Gobierno central. Por su parte, tiene autonomía de procedimiento cuando la ventaja fiscal ha sido adoptada por el Ente territorial siguiendo un procedimiento en el cual el Gobierno central no tiene poder alguno para intervenir directamente. Por último, la autonomía económica viene dada cuando la pérdida de recaudación motivada por el beneficio fiscal no es compensada por el poder central a través de transferencias o subvenciones. Un gobierno regional, es autónomo económicamente si decide subir los impuestos, recaudar más y, en consecuencia, gastar más en servicios públicos. Del mismo es autónomo económicamente cuando opta por bajar los impuestos y tener un sector público de menor peso. De este modo, cuando las reducciones de impuestos no son financiadas de forma cruzada por el Gobierno central, esta decisión política afecta a la infraestructura y al entorno comercial en que operan las empresas localizadas en la región. En estos supuestos no habría selectividad geográfica o regional y, en consecuencia, Ayuda de Estado<sup>26</sup>.

---

(24) Así se lo cuestiona el Abogado General GELHOED del TJUE en el Asunto *Portugal/Comisión*, C-88/03, caso *Azores*.

(25) Cfr., A.J. DEL BLANCO GARCÍA, *El Derecho de la Unión Europea como límite al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, Tesis doctoral, 2014, pág. 56.

(26) Este es el supuesto analizado y que acontece en la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia (Sala Tercera ampliada) de 18 de diciembre de 2008, Asunto T-211/04, Caso *Gibraltar*.

No quiere esto decir, sin embargo, que la selectividad regional o geográfica no pueda operar en los sistemas tributarios regulados y establecidos por las regiones, pudiéndose dar el caso de que dentro una región, en nuestro caso Comunidad Autónoma, esta fije una ventaja fiscal (por ejemplo, un tipo impositivo reducido) aplicable únicamente a ciertas provincias o municipios del mismo. En este caso existiría selectividad regional.

Por el contrario, el ente regional no es autónomo económicamente cuando la pérdida de recaudación derivada de la aplicación de la ventaja fiscal es compensada mediante transferencias o subvenciones por el Ente central<sup>27</sup>.

A la vista de los requisitos exigidos por la normativa y la jurisprudencia comunitaria y su confrontación con los distintos regímenes de financiación que existen en España (el de los territorios forales, el de Canarias, y el régimen de financiación común<sup>28</sup>), nos podemos encontrar con los siguientes supuestos:

*Primero.* El Estado central, con competencia plena en la regulación de un tributo, decide unilateralmente aplicar a una zona geográfica limitada un tipo impositivo menor o medidas selectivas ventajosas. En este caso la medida es selectiva y se considera Ayuda de Estado<sup>29</sup>.

En España, este es el caso de Canarias y de ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias. En dicha

---

(27) En la citada Sentencia de 6 de septiembre de 2006, *Portugal/Comisión*, C-88/03, caso *Azores* el TJUE tras analizar la autonomía institucional, procedimental y económica concluye que si bien Azores posee autonomía institucional y de procedimiento, sin embargo, carece de autonomía económica ya que la normativa portuguesa permite que la merma en la recaudación provocada por la reducción de los tipos impositivos se vea compensada por un mecanismo de financiación gestionado a nivel central en forma de transferencias presupuestarias.

(28) De conformidad con lo preceptuado por la Constitución Española existen tres modelos de financiación en territorio español: por un lado, el modelo de financiación aplicable a los territorios forales del País Vasco y Navarra, por otro lado el modelo de financiación aplicable al Archipiélago Canario y, finalmente, el denominado sistema común de financiación aplicable al resto de Comunidades Autónomas. Estos modelos de financiación van a dar lugar a importantes diferencias a la hora de determinar y distribuir las competencias financieras correspondientes al Estado y las CCAA.

(29) Este es el supuesto objeto de análisis en la Sentencia del TJCE de 19 de septiembre de 2000 en el asunto C-156/98, sobre Ayudas fiscales para favorecer las inversiones concedidas a las empresas de los nuevos Estados federados alemanes.

ley se regulan, entre otros, toda una serie de ventajas fiscales, tanto en el IS como en el IRPF, a las actividades económicas realizadas en Canarias y que, por ser selectivas geográficamente, tienen la consideración de ayudas de estado y tienen que someterse a las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 y notificarse a la Comisión Europea para su autorización.

*Segundo.* El Ente territorial regional, en nuestro caso la Comunidad Autónoma, tiene atribuida la facultad de regular sus propios tributos. Tienen plena autonomía, tanto en la faceta de los ingresos, esto es, la faceta tributaria, como en la faceta del gasto público. En estos casos no existiría ayuda de Estado.

Este sería el caso de los regímenes forales de País Vasco y Navarra, regímenes que a juicio de los órganos jurisdiccionales internos, tanto el TSJ País Vasco y Tribunal Supremo<sup>30</sup>, por remisión del TJUE<sup>31</sup>, ostentan los requisitos de autonomía institucional, procedimental y económica y, en consecuencia, el marco de referencia de la selectividad regional es la Comunidad Autónoma y no la normativa estatal.

*Tercero.* Tanto el Estado central como en Ente regional cuentan con competencia normativa en la regulación de un determinado tributo. Esto es lo que ocurre con los tributos cedidos a las Comunidades Autónomas de Régimen Común, en las que éstas cuentan con determinadas competencias normativas sobre los tributos. La cuestión estribaría en determinar si la regulación por parte de la Comunidad Autónoma de una ventaja fiscal aplicable exclusivamente en su territorio es una ayuda estatal. En este supuesto para analizar si nos encontramos ante una Ayuda de Estado hay que analizar si el Ente regional, en relación con la concreta medida adoptada, está operando de manera autónoma, es decir, hay que preguntarse si tiene autonomía de carácter institucional, de procedimiento y de tipo económica y financiera.

---

(30) Vid., Sentencia núm. 889/2008 de 22 diciembre del TSJ de País Vasco y Sentencia del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª) de 30 marzo 2012.

(31) Cfr., Sentencia del TJUE (Sala Tercera) de 11 de septiembre de 2008, asuntos acumulados C428/06 a C434/06, *Unión General de Trabajadores de La Rioja (UGTRioja) y Comunidad Autónoma de La Rioja contra Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya*.

Precisamente, en la doctrina existen distintos posicionamientos a la hora de entender si las Comunidades Autónomas de régimen común gozan de la suficiente autonomía, fundamentalmente, económica a efectos de Ayudas de Estado<sup>32</sup>.

Ahora bien, debemos volver a reiterar que el hecho de que bien el Estado central bien la Comunidad Autónoma, introduzca un régimen tributario diferenciado consistente en una menor tributación de las actividades económicas que se realicen en las zonas despobladas y que tenga la consideración de Ayuda de Estado no significa que esté prohibido, al contrario, significa que para ser válido tiene que cumplir con los requisitos establecidos en la normativa comunitaria e, igualmente, ser autorizado por la Comisión Europea.

#### 4. *Ayudas de Estado regionales permitidas*

Si bien la Unión Europea tiene como finalidad el establecimiento de un régimen de mercado en plena libertad dentro del territorio comunitario, ello no significa que no sea sensible con las especiales circunstancias de ciertos territorios circunstancias que producen una serie de cos-

---

(32) Así, entre otros, consideran que la posible regulación de ventajas fiscales por parte de las Comunidades Autónomas de régimen común no superarían el test de autonomía M.A. CAAMAÑO ANIDO, *La reducción del tipo de gravamen en el IRPF por parte de la Comunidad de Madrid: una medida posiblemente contraria al Derecho comunitario*, en *Impuestos*, 23, 2007, pp. 355-364, para quien la reducción de ingresos que experimenta una CCAA por introducir beneficios fiscales (como el caso que él comenta en que la Comunidad Autónoma de Madrid introdujo una reducción de la tarifa autonómica del IRPF) se ve compensada, al menos parcialmente, con el incremento de su participación en los ingresos del Estado (vía incremento de su dotación con cargo al Fondo de Suficiencia Financiera). En términos similares se pronuncia B. PÉREZ BERNABEU, *Cumplimiento por las comunidades autónomas de los requisitos de autonomía enunciados por el TJCE en el caso Azores a luz del nuevo sistema de financiación autonómica*, en *Quinceña fiscal*, 14, 2010.

Por el contrario, hay autores que consideran que las Comunidades Autónomas de Régimen Común superan el triple test de autonomía y, en consecuencia, la regulación y establecimiento de una ventaja fiscal no supondría una ayuda de Estado. Así, por ejemplo, se pronuncia A.J. DEL BLANCO GARCÍA, *El Derecho de la Unión Europea como límite al sistema de financiación de las Comunidades Autónomas*, cit., pp. 66-67, al indicar que «en ningún caso, las medidas fiscales adoptadas por las CCAA de régimen común podrían ser calificadas como selectivas al no existir un parámetro de referencia que determine el nivel impositivo normal». En términos similares se pronuncia C. GARCÍA NOVOA, *La sentencia del caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas en España*, en *Dereito (Revista Jurídica de la Universidad de Santiago de Compostela)*, 1, 2006, p. 238.

tes económicos y sociales que deben ser tenidos en cuenta a la hora de valorar la viabilidad de ayudas públicas<sup>33</sup>.

Tal y como señala el artículo 174 del TFUE:

«A fin de promover un desarrollo armonioso del conjunto de la Unión, ésta desarrollará y proseguirá su acción encaminada a reforzar su cohesión económica, social y territorial.

La Unión se propondrá, en particular, reducir las diferencias entre los niveles de desarrollo de las diversas regiones y el retraso de las regiones menos favorecidas.

Entre las regiones afectadas se prestará especial atención a las zonas rurales, a las zonas afectadas por una transición industrial y a las regiones que padecen desventajas naturales o demográficas graves y permanentes como, por ejemplo, las regiones más septentrionales con una escasa densidad de población y las regiones insulares, transfronterizas y de montaña».

Esta necesidad de desarrollo económico, la certeza de la desigualdad que se producen en las regiones con escasa densidad de población, motiva que las regiones despobladas puedan requerir de una aplicación especial del Derecho Comunitario, de modo que se exceptúe o pondere la aplicación de las normas comunitarias, y en concreto, las normas de Ayudas de Estado. Precisamente, los condicionantes geográficos y sociales que existen en las zonas despobladas producen una serie de costes económicos y sociales que son tenidos en cuenta por el Derecho Comunitario, a la hora de permitir un régimen singular de Ayudas de Estado. La razón de ser de tal excepción radica en que en dichas regiones por las características que tienen es más difícil que se realice, en plenas garantías de igualdad, el Mercado Interior. En concreto podemos hablar de costes de las zonas despobladas como el conjunto de costes que soportan las empresas situadas en dichas regiones y que se

---

(33) Cfr., G. FERNANDEZ FARRERES, *El régimen de las ayudas de Estado y su impacto en el derecho español*, en *RAP*, 200, 2016 (Ejemplar dedicado a: *El Derecho administrativo a los 30 años de nuestro ingreso en la Unión Europea*), p. 242.

suman a los costes normales de producción en el resto de regiones de Europa<sup>34</sup>.

Precisamente y a pesar del perjuicio que subyace en las ayudas de Estado, no puede soslayarse su utilidad para alcanzar objetivos económicos y sociales que no se podrían conseguir con el libre juego del mercado<sup>35</sup>. En concreto, este tipo de ayuda se denomina «ayuda regional», y está destinada a apoyar el desarrollo económico y la creación de empleo de ciertas regiones.

Es por este motivo que de conformidad con lo establecido en el artículo 107 apartado 3, letras a y c) se consideran compatibles con el mercado interior las siguientes ayudas:

«a) las ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo, así como el de las regiones contempladas en el artículo 349, habida cuenta de su situación estructural, económica y social;

c) las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común».

Con el objetivo de determinar que regiones y que tipo de ayuda está permitida la Comisión ha dictado las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 (2013/C 209/01), ayudas destinadas a impulsar el desarrollo económico de determinadas regiones menos favorecidas de la Unión Europea.

---

(34) Tal y como señala el informe Zonas escasamente pobladas y regiones con baja densidad de población, realizado por EPRS - Servicio de Estudios del Parlamento Europeo, septiembre de 2016, p. 7, «Por lo general, las zonas escasamente pobladas y las regiones con baja densidad de población son remotas. El transporte y la falta de conexiones con las ciudades constituyen un problema importante para estos territorios. Acceder a muchas de estas zonas resulta difícil y el transporte suele ser inexistente o infrecuente y, a menudo, costoso. El transporte de pasajeros y de los productos y recursos necesarios para prestar servicios, desde estas regiones y hacia ellas, imponen costes adicionales a la actividad económica». Vid., A. FORNIELES GIL, *Tesis doctoral La fiscalità delle regioni ultraperiferiche*, Bolonia, Año académico 2005-2006, pp. 40-41.

(35) Cfr., M.M. PASCUAL GONZÁLEZ, *Las ayudas de estado de carácter regional: especial incidencia a las ayudas al funcionamiento de naturaleza fiscal*, en *Revista Valenciana de Economía y Hacienda*, 1, 2001, p. 67.

Las Directrices identifican las zonas que pueden recibir ayudas y la intensidad y tipo de ayuda que pueden recibir.

En principio en las regiones que se incardinan en la letra a) del artículo 107 apartado 3, esto es, regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo y regiones ultraperiféricas, la intensidad de la Ayuda será mayor que las ayudas que puedan recibir las actividades económicas que se sitúen en zonas regionales menos deprimidas y que se subsumen en la letra c) del artículo 107 apartado 3.

Pues bien, cabe indicar que las regiones con muy baja densidad de población se incardinan en la letra c del artículo 107 apartado 3; En concreto se consideran que existe despoblación en las regiones con menos de 8 habitantes por km<sup>2</sup> (NUTS 2) o en regiones con menos de 12,5 habitantes por km<sup>2</sup> (NUTS 3), regiones, por tanto, que pueden recibir Ayudas de Estado. En España las zonas «C» predeterminadas (zonas con muy baja densidad de población) son Soria y Teruel.

En cuanto al tipo de ayuda que pueden recibir las compañías nos encontramos con: a) las ayudas a la inversión que son aquellas ayudas a inversiones de activos materiales e inmateriales destinadas o relacionadas con: la creación de un nuevo establecimiento, la ampliación de la capacidad de un establecimiento existente, la diversificación de la producción de un establecimiento en productos que anteriormente no se producían en el establecimiento, o una transformación fundamental en el proceso global de producción de un establecimiento existente. A fin de garantizar que la inversión suponga una contribución efectiva y sostenida al desarrollo de la zona en cuestión, la inversión deberá mantenerse en dicha zona durante un mínimo de cinco años, o tres años en el caso de las PYME, desde su finalización; b) Por otro lado nos encontramos con las ayudas de funcionamiento que son aquellas ayudas destinadas a reducir los gastos corrientes de una empresa que no están relacionados con una inversión inicial. En cuanto a la ayuda de funcionamiento para evitar o reducir la despoblación en zonas con muy baja densidad de población, el Estado miembro en cuestión debe demostrar el riesgo de despoblación de la zona si no hubiera ayuda de funcionamiento.

En cuanto a la intensidad de la ayuda a la inversión esta no superará el 15% EsB, ayudas que podrán incrementarse hasta 20 puntos porcen-



tales para las pequeñas empresas o hasta 10 puntos porcentuales para las medianas empresas.

Por lo que se refiere a la ayuda al funcionamiento esta se debe limitar a compensar los costes adicionales de realizar una actividad económica en las regiones despobladas o evitar o reducir la despoblación en zonas con muy baja densidad de población.

### **5. Notificación y autorización de ayudas de Estado regionales**

De conformidad con lo establecido en el artículo 108.3 del TFUE, los Estados miembros no pueden ejecutar las medidas de ayuda estatal sin la aprobación previa de la Comisión (obligación de suspensión, «*standstill obligation*»). En concreto dicho artículo señala que:

«La Comisión será informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas con la suficiente antelación para poder presentar sus observaciones. Si considerare que un proyecto no es compatible con el mercado común con arreglo al artículo 87, la Comisión iniciará sin demora el procedimiento previsto en el apartado 2. El Estado miembro interesado no podrá ejecutar las medidas proyectadas antes de que en dicho procedimiento haya recaído decisión definitiva».

No obstante, excepcionalmente y cuando así lo indique expresamente una disposición normativa comunitaria, la ayuda estatal puede ejecutarse legalmente sin la aprobación expresa de la Comisión. En concreto, en materia de ayudas de estado el Reglamento (UE) 651/2014 de la Comisión, de 17 de junio de 2014, por el que se declaran determinadas categorías de ayudas compatibles con el mercado interior en aplicación de los artículos 107 y 108 del Tratado, declara en qué supuestos las Ayudas de Estado regionales no requieren una notificación previa.

Por tanto, de conformidad con lo establecido en Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, salvo disposición en contrario de cualesquiera Reglamentos adoptados de conformidad con el artículo 109 del TFUE, el Estado miembro interesado deberá notificar a la

Comisión con anterioridad a su aprobación cualquier proyecto de concesión de nueva ayuda y deberá presentar toda la información necesaria para que la Comisión pueda tomar una decisión.

Las ayudas que hayan de notificarse sólo se harán efectivas si la Comisión ha adoptado, o se considera que ha adoptado, una decisión por la que las autoriza (cláusula de suspensión).

En principio, en caso de que los Estados miembros no notifiquen a la Comisión sus planes de conceder o modificar la ayuda antes de su entrada en vigor, la ayuda será ilegal desde el punto de vista del Derecho comunitario desde el momento de su concesión<sup>36</sup>.

La consecuencia de la declaración de ilegalidad de una Ayuda es la recuperación de la ayuda. El objetivo de la recuperación consiste en restablecer la situación que existía en el mercado antes de la concesión de la ayuda. El restablecimiento de la situación anterior se logra una vez que el beneficiario devuelve la ayuda ilegal e incompatible, quien pierde así la ventaja de que había disfrutado sobre sus competidores en el mercado, y queda restablecida la situación anterior a la concesión de la ayuda<sup>37</sup>.

Cabe indicar, igualmente, que los órganos jurisdiccionales nacionales pueden y deben declarar la ayuda ilegal cuando el Estado o región hayan aprobado una ayuda de estado sin cumplir con la obligación de notificación a la Comisión<sup>38</sup>.

---

(36) No obstante, como señala E. GARCÍA TREVIANO GARNICA, *Los procedimientos comunitarios de control de ayudas de Estado*, Madrid, Civitas, 2002, págs. 106 a 108, el TJUE ha sentado como Jurisprudencia, superando la visión inicia excesivamente formalista de la Comisión, que ésta, también en los casos de ausencia de notificación de una ayuda nueva, tiene la obligación en el fondo del asunto y, por tanto, examinar su compatibilidad con el mercado común. En este sentido se pronuncian las sentencias del TJCE de 14 de febrero de 1990, *Francia/Comisión* (C-301/87, Rec. p. 1-307), y de 21 de marzo de 1990, *Bélgica/Comisión* (C-142/87, Rec. p. 1-959), en las cuales el Tribunal de Justicia no reconoció a la Comisión la facultad de declarar que las ayudas eran ilegales basándose únicamente en que no se había cumplido la obligación de notificar y sin tener que averiguar si la ayuda era o no era compatible con el mercado común.

(37) Cfr., Comunicación de la Comisión: Hacia una aplicación efectiva de las decisiones de la Comisión por las que se ordena a los Estados miembros que recuperen las ayudas estatales ilegales e incompatibles (2007/C 272/05).

(38) Cfr., Comunicación de la Comisión relativa a la aplicación de la normativa sobre ayudas estatales por los órganos jurisdiccionales nacionales (2009/C 85/01). En estos supuestos los órganos jurisdiccionales internos disponen de las siguientes medidas: a) impedir el pago de la ayu-

### ***6. Impuestos directos que gravan la actividad empresarial en España y viabilidad de establecer ventajas tributarias***

Una vez hemos analizado el marco normativo de la Unión Europea que delimita y limita las Ayudas de Estado estamos en disposición de analizar en qué medida es posible que el legislador estatal o el legislador de la Comunidades autónomas establezcan ventajas tributarias a aquellas actividades económicas que se realicen en zonas escasamente pobladas.

Las dos principales normas que gravan la actividad empresarial en España son el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Pues bien, para poder determinar la viabilidad y el régimen jurídico de una ventaja tributaria ya sea en el Is ya sea en el IRPF, bien el Estado bien de la Comunidad Autónoma, es necesario con carácter previo analizar que Ente ostenta la titularidad normativa sobre los mismos.

Por lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades dicho impuesto es un tributo cuya competencia es exclusiva del Estado, tanto en su regulación normativa, como en la gestión del mismo y en la atribución de los fondos recaudados.

De este modo, y de conformidad con la normativa comunitaria anteriormente analizada, si el Estado decidiera introducir un régimen tributario diferenciado consistente en una menor tributación de las actividades económicas que se realicen en las zonas despobladas, ya sea una reducción de tipos, exenciones, deducciones etc. dicha medida, tendría la consideración de selectiva pues se trata de una ventaja tributaria que tiene un ámbito de aplicación territorial limitado y centrado a una parte de España.

En consecuencia, para que dicha medida fuera viable tendría que respetar la normativa comunitaria y, en concreto, las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020.

---

da ilegal; b) recuperar la ayuda ilegal (independientemente de la compatibilidad); c) recuperar los intereses por el periodo de ilegalidad; d) reparar los daños y perjuicios de competidores y otros terceros; y e) dictar medidas cautelares contra la ayuda ilegal.

Un análisis exhaustivo de las facultades de los órganos jurisdiccionales en aquellos casos en que se incumpla la obligación de notificación de la ayuda puede verse en D. ORDOÑEZ SOLÍS, *Ayudas de Estado y obligación de Standstill: Competidores, beneficiarios y otros, antes los tribunales nacionales*, en *Revista Aranzadi Unión Europea*, 7, 2019.

De este modo, solo podrían aplicarse en las regiones de Soria y Teruel, que son las zonas calificadas como despobladas en las Directrices. Del mismo modo solo cabrían ayudas a la inversión y una determinada intensidad, estando, por el contrario, muy limitadas las ayudas al funcionamiento (como, por ejemplo, una minoración del tipo impositivo). Finalmente, sería necesario, con carácter previo a su promulgación, que fuera notificada a la Comisión Europea para que la aprobara.

Por lo que respecta al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo cedido cuya regulación normativa y recaudación de fondos es compartida entre el Estado y la Comunidad Autónoma.

En concreto, el alcance de las competencias normativas de las Comunidades Autónomas en el IRPF, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 46 de ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común, y en concreto, sobre las actividades empresariales sería la siguiente: la escala autonómica aplicable a la base liquidable general; deducciones en la cuota íntegra autonómica por Subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de la Comunidad Autónoma, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En principio en el caso de que una Comunidad Autónoma decidiera establecer una ventaja fiscal a las personas físicas que realizaran sus actividades empresariales en las zonas despobladas (reducción del tipo impositivo o ciertas deducciones) para analizar si nos encontramos ante una Ayuda de Estado hay que analizar si el Ente regional, en relación con la concreta medida adoptada, está operando de manera autónoma, es decir, hay que preguntarse si tiene autonomía de carácter institucional, de procedimiento y de tipo económica y financiera. En concreto, y de acuerdo con la última doctrina del TJUE, habría que analizar si el descenso de recaudación generado como consecuencia de la ventaja tributaria aprobada lleva aparejada como efecto una compensación procedente del Gobierno central.

Del mismo modo, habría que analizar si dicha ventaja tributaria (aplicable exclusivamente a las personas físicas que ejercitan una actividad

empresarial y no a las personas jurídicas) cumple con el principio de igualdad tributaria.

En cualquier caso, insistimos, en el caso de que fuera considerada ayuda de estado ello no significa que dicha medida estuviera prohibida sino, por el contrario, que tendría que respetar la normativa comunitaria y, en concreto, las Directrices sobre las ayudas estatales de finalidad regional para 2014-2020 en los mismos términos que los referidos con anterioridad al Impuesto sobre sociedades.

De lo expuesto se deduce la dificultad y las rigurosas limitaciones existentes para establecer un régimen fiscal ventajoso para aquellas actividades empresariales que se desarrollen en las zonas despobladas<sup>39</sup>.

## 6. Conclusiones

Tal y como hemos expuesto, el fomento de las actividades económicas en las zonas despobladas supone y conlleva un choque entre dos facetas del principio de igualdad, por un lado el derecho a la igualdad de oportunidades de los ciudadanos que habitan en dichas zonas y, por otro lado, el derecho a la igualdad en la competencia y la libre concurrencia en condiciones de igualdad, derechos estos últimos que limitan y condicionan la posibilidad de establecer ventajas fiscales a las actividades económicas que se desarrollen en dichos territorios.

Precisamente, la posibilidad y la viabilidad de que el Legislador español (Estado y Comunidades Autónomas) establezca una menor tributación a las actividades económicas que se realicen en las zonas despobladas, va a estar condicionado por la normativa comunitaria que regula las Ayudas de Estado.

Por lo que respecta al Impuesto sobre Sociedades, dado que se trata de un Impuesto cuya regulación normativa, gestión y fondos recaudados

---

(39) Tal y como indican las Directrices Generales de la Estrategia nacional frente al Reto Demográfico del Ministerio de Política Territorial y Función Pública, p. 51, «los incentivos fiscales presentan inconvenientes como instrumentos para la lucha contra la despoblación. Constituyen una excepción al régimen general de tributación previsto en el sistema fiscal, rompiendo su estructura y coherencia interna, así como la neutralidad del sistema fiscal al ser favorables a determinados ámbitos o sectores, lo que exige una adecuada ponderación y fundamentación. Su incorporación al sistema tributario genera complejidad, incrementando, entre otros, los costes de gestión y control para la Administración Tributaria».

corresponden en exclusiva al Estado central, la introducción de un régimen tributario favorable a las entidades domiciliadas y que desarrollen actividades económicas en zonas geográficas consideradas despobladas va a tener la consideración de Ayuda de Estado. No obstante, el hecho de que dicha ventaja fiscal tenga la consideración de Ayuda de Estado no significa que esté prohibida, sino que, por el contrario, significa que el Estado para poder introducirla debe someterse a los requisitos y los límites reflejados en las Directrices que regulan las Ayudas de Estado con finalidad regional y, en todo caso, notificarla previamente para que pueda ser autorizada por la Comisión Europea.

Por lo que respecta al IRPF, que es un tributo cedido y compartido con las Comunidades Autónomas, si la ventaja tributaria es introducida por el Estado el régimen es idéntico al del Impuesto de Sociedades, esto es, se trataría de una Ayuda de Estado sometida a los requisitos y límites de la normativa comunitaria.

En el caso de que la ayuda fiscal sea introducida por la Comunidad Autónoma, para determinar si nos encontramos ante una Ayuda de Estado resulta preciso comprobar si la merma en la recaudación consecuencia de la ventaja tributaria lleva aparejada de forma directa una compensación procedente del Gobierno central. Si no existe compensación no nos encontramos ante una Ayuda de Estado, por el contrario, si lleva aparejada compensación la ayuda debe cumplir los requisitos y los límites reflejados en las Directrices que regulan las Ayudas de Estado con finalidad regional y, en todo caso, notificarla a la Comisión Europea para que pueda ser autorizada antes de su puesta en marcha.