

UNA VISIÓN DEL CONCIERTO ECONÓMICO Y DEL CUPO EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA VASCA (*)

Balere Bakaikoa

I. ANTECEDENTES DEL CONVENIO ECONÓMICO Y DEL CONCIERTO ECONÓMICO

Una vez finalizada la Primera Guerra Carlista (1833-1839) el sistema foral vigente hasta esa época en las cuatro provincias vascas comienza a tambalearse, no en vano el Real Decreto de 25 de octubre de 1839 hacía referencia expresa a la Constitución española, bajo la cual quedaban las cuatro provincias vascas. De esta manera, los fueros sufren un fuerte golpe, siendo Navarra la primera provincia en aceptar los imperativos centralistas, con la aprobación de la Ley paccionada en 1841, por la cual el viejo Reino se convierte en una provincia española y más tarde, en 1876, después de terminar la Segunda Guerra Carlista (1872-1876), las tres provincias restantes corren la misma suerte (1).

Sin embargo, no se suprime toda la soberanía de las provincias vascas, puesto que su total integración en el reino español va a ser compensada con una cierta autonomía financiera que van a disfrutar la cuatro Diputaciones Ferales (DDFF). La primera Diputación Foral en aceptar el nuevo sistema es la de Navarra con la aprobación de la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1841 donde se aprueba el primer Convenio Económico con Navarra. El segundo se aprueba en 1877, el tercero en 1927, el cuarto en 1941 y el vigente en 1969 (2).

Con el Convenio Económico, la Hacienda Central se reserva el derecho de recaudar algunos impuestos (Aduanas, ciertos Monopolios, etc.) y del resto se encarga la Diputación Foral de Navarra.

Cosa muy similar ocurre en las otras tres provincias o territorios históricos. Pero en Álava, Guipúzcoa y Vizcaya estos acuerdos fiscales se regulan a través de los Concierdos Económicos, que el primero de ellos data de 1887; posteriormente, el segundo se aprueba el 1 de julio de 1887 que dura hasta

(*) Este trabajo lo he realizado en la Universidad de Nevada (USA) el verano de 1985 con ocasión de una beca concedida por el «Basque Studies Program» de la mencionada universidad y la Universidad del País Vasco, por lo que les estoy agradecido, en especial al Dr. William Douglass.

(1) POSTIGO, CARMEN, «LOS Concierdos Económicos». Ed. Luis Haranburu. San Sebastián, 1979.

(2) BURGO, J. I. del, «El régimen fiscal de Navarra». Ed. Aranzadi. Pamplona, 1972.

1893, año este que entra en vigor el tercer Concierto y que está vigente hasta el 31 de diciembre de 1906; el cuarto dura hasta 1926 y el quinto se negocia en 1926 siendo Ministro de Hacienda el Sr. Calvo Sotelo (3), poniendo este muchas dificultades al fijar el CUPO a pagar las tres Diputaciones Forales a la Hacienda Central para financiar los gastos realizados por el Estado en las Vascongadas. Por Decreto-Ley de 23 de julio de 1937 quedó abolido este Concierto Económico para Guipúzcoa y Vizcaya, pero no así para Álava que lo siguió manteniendo hasta su expiración en 1951, tal como estaba previsto en el Real Decreto de 24 de diciembre de 1926.

En 1951 entró en vigor el sexto Concierto Económico, pero esta vez solo para Álava (4) cuya duración era de 25 años, como en el anterior. Una vez expirado este Concierto, en 1976 se aprueba uno nuevo, que a su vez, en 1981 va a ser modificado debido a que Guipúzcoa y Vizcaya consiguen establecer, otra vez, el sistema del Concierto Económico que incluye a las tres provincias de la Comunidad Autónoma y cuya vigencia es hasta el 31 de diciembre de 2001.

Con el Concierto anterior abolido o el Convenio Económico en vigor, las cuatro Diputaciones Forales podían «mantener y establecer, respecto de los impuestos concertados, el régimen tributario que estime procedente» (5). siempre que no fuesen en contra de los convenios internacionales firmados por el Gobierno de Madrid. Por otra parte, la Hacienda Central se reservaba algunos impuestos, pero los mismos serían tomados en cuenta al hacer el cómputo de los gastos realizados por el Gobierno de Madrid en las provincias forales. Tomando en consideración las cargas estatales en las provincias vascas, estas tenían que aportar por este concepto una cantidad determinada de dinero, denominada CUPO de) que se descontaba la cantidad recaudada por el Erario central por los impuestos no concertados. De ahí que existiera autonomía recaudatoria, pero esta autonomía quedaba constreñida a través del pago del CUPO.

II. EL PRESUPUESTO DE LA CAV

Después de la abolición del Concierto Económico c/é Guipúzcoa y Vizcaya en 1937, la Administración Pública Vasca quedó dividida en tres parte por una Navarra con su Convenio Económico y su propia administración foral; Álava que siguió manteniendo el Concierto Económico, con la consiguiente autonomía y Guipúzcoa y Vizcaya que dependían de Madrid, careciendo de la misma. Durante las décadas de los cincuenta, sesenta y setenta, en especial, Guipúzcoa y Vizcaya estuvieron sometidas a una elevada presión fiscal si las

(3) MARTINEZ DIEZ, G. <Fueros sí pero para todos>. Ed. Silos-Alce. Madrid, 1976. Crítica los sistemas tributarios basados en el Concierto y el Convenio, considerándolos privilegios.

(4) ZURITA, M. <100 años de Concierto Económico>. Ed. Diputación Foral de Álava. Vitoria, 1977.

(5) ZURITA, M. *Op.cit.*, PÁGS. 556-557.

comparamos con el resto de las provincias del Estado Español. Pero más que la elevada presión fiscal lo que afectó negativamente a la Economía Vasca fue la insuficiencia del gasto público, por lo que no se adecuó la infraestructura económica del país (vías de comunicación: autopistas, ferrocarriles, carreteras; educación, salud, etc.), de ahí que consideramos como una de las causas de los graves desequilibrios económicos que padece el País Vasco, todo lo cual hace que la crisis económica actual sea más profunda, siendo, consecuentemente, la salida de la misma más dificultosa (6).

Pero las cosas comienzan a cambiar desde la muerte de Franco, por lo menos formalmente. En diciembre de 1978 se aprueba la nueva Constitución, a pesar de que los partidos nacionalistas (PNV, HB y EE y otros) no apoyasen la nueva «Carta Magna», mientras que los partidos de carácter estatal defendieron el texto constitucional. Como resultado, solo un poco más del 30 % del electorado vasco dio su «sí» en el referéndum celebrado a finales de 1978. La Constitución aprobada en sus artículos 156 y 157 contempla la posibilidad de que las Comunidades Autónomas tengan sus propios presupuestos, así como sus propias fuentes de financiación.

Más tarde, en octubre de 1979 se aprobó, también en referéndum, el Estatuto de Autonomía para las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya. Por ello, estas tres provincias o Territorios Históricos tienen derecho para tener su propio autogobierno, aunque limitado, y por lo tanto su propio presupuesto. Navarra, por su parte, mantiene el sistema establecido mediante la llamada Ley Paccionada de 1841, el cual ha sido modificado, en parte, por la Ley Orgánica 13/82 de 10 de agosto de 1982, Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (B. O. E. de 16-8-82), perdiendo los últimos vestigios de foralidad y convirtiéndose en una comunidad autónoma uniprovincial, aunque con ciertas matizaciones (7).

El Estatuto de Autonomía del País Vasco reconoce a la CAV capacidad para elaborar su propio presupuesto, de ahí que el Gobierno Vasco disponga de unos ingresos y pueda realizar gastos con cierta autonomía.

El Estatuto de Autonomía de la CAV en su artículo 42 menciona las diferentes fuentes de ingresos que puede disponer la Comunidad Autónoma y que son las siguientes: 1) Aportaciones de las Diputaciones Forales; 2) Ingresos provenientes de los impuestos propios de la CAV y que estatutariamente puede crear el Parlamento Vasco; 3) Ingresos provenientes de la distribución, a nivel de Estado, de los Fondos de Compensación Interterritorial; 4) Ingresos originados por la explotación de las propiedades de derecho civil de la CAV y 5) Ingresos por emisión de Deuda Pública.

(6) BAKAIKOA, B. «Euskadiko Dependentsia Ekonomika». Ed. Erein, Donostia, 1977 y «Análisis de las relaciones comerciales entre el País Vasco y el resto del Estado español». C. O. C. I. N. de Guipúzcoa, San Sebastián, 1982. También hay otros autores que han estudiado este tema como Gurtuz Ansola en «Euskal Herriko Ekonomiaz, 1955-1970» editado por ETDR, San Sebastián, 1971, así como el interesante debate entre E. Unzurrunzaga y Muñoz en la revista Transición en 1979.

(7) LOPERENA, D. «Aproximación al Régimen Foral de Navarra». Instituto Vasco de Administración Pública. Oñati, 1985, pág. 109-120.

De todas las fuentes mencionadas, sin duda alguna, la más importante y la que le da peculiaridad al sistema tributario de la CAV es el mencionado en primer lugar, es decir al que hace referencia a las aportaciones que realizan las tres DDFF. Las DDFF, por medio del Concierto Económico, tienen competencias sobre un determinado número de tributos, los denominados «impuestos concertados» y después, en base a la Ley de los Territorios Históricos o Ley que regula las relaciones entre las Instituciones Comunes de la CAV y las Instituciones de los Territorios Históricos, aportan una cantidad de dinero, fijada anualmente, a la Hacienda de la CAV, con el fin de que el Gobierno Vasco realice los gastos correspondientes por actividades asumidas por las Instituciones comunes de la CAV.

¿Quiénes son los que acuerdan establecer el Concierto Económico? Aunque el artículo 1º de la Ley del Concierto Económico diga que él mismo es un acuerdo entre el Estado y el País Vasco (LCE, 13-5-81) de lo cual puede desprenderse que fueran el Gobierno central y el autónomo los protagonistas activos, sin embargo son las DDFF los que se van a encargar de recaudar los impuestos concertados en cada Territorio Histórico, siendo los que aportan los ingresos más importantes a la Hacienda autónoma.

Junto a estos ingresos, la Hacienda autónoma podría disponer de otra fuente adicional, teniendo en cuenta que tanto la Constitución como el Estatuto de Autonomía contemplan la capacidad del Parlamento vasco para establecer nuevos impuestos, así como aumentar los tipos impositivos existentes. Pero a la vista de que la presión fiscal en la CAV es sustancialmente superior a la del resto del Estado español, lo cual puede deprimir más, sobre todo a largo plazo, la actividad económica en la CAV, de ahí que no sea previsible la implantación de nuevos impuestos. Por ello, las posibilidades de mayor autonomía financiera del Gobierno autónomo quedan condicionadas de manera substancial.

III. EL CONTENIDO DEL CONCIERTO ECONÓMICO DE 1981

Aunque sea de manera muy general, en esta sección voy a exponer el contenido más substancial del Concierto Económico vigente, el cual se va a dividir en tres apartados: a) limitaciones generales; b) impuestos concertados de normativa autónoma y c) impuestos concertados de normativa común.

a) Limitaciones generales

Como se ha indicado anteriormente, con el Concierto Económico la Hacienda central transfiere la mayoría de los impuestos a las Instituciones de los Territorios Históricos o DDFF de la CAV, aunque una vez realizada la recaudación estas Instituciones tengan que ingresar parte de los mismos en el Erario público central, otra parte en la Hacienda autónoma y el resto lo utilizan las DDFF, estas dos últimas de acuerdo con la ley de los Territorios Históricos.

Tal como se ha mencionado anteriormente, el artículo 1º de la LCE dice que el Concierto es un acuerdo entre el País Vasco y el Estado Español, de ahí que se pueda deducir que es el Gobierno Vasco el que ostenta la representación del País Vasco (CAV) y por lo tanto el Parlamento vasco el que debería tener la «capacidad de establecer, mantener y regular su propio sistema tributario dentro de su propio territorio». Pero esto no es así, sino que son las Juntas Generales (JJ. GG.) las que tienen esa capacidad (8) y es por ello que surjan contradicciones, en este ámbito, entre el Gobierno Vasco y las DDFE. Son las JJ. GG. las que «establecen, mantienen y regulan, dentro de cada Territorio Histórico, el sistema tributario constituido por todos los impuestos concertados», mientras que el Estado se reserva los tributos integrados en la Renta de Aduanas, los que se recaudan a través de los Monopolios y la imposición sobre alcoholes.

En principio, las Diputaciones tienen libertad de acción en el campo fiscal, pero el artículo 3º restringe, en parte la misma, cuando hace hincapié, basándose en la Constitución, en las obligaciones de las regiones ricas para con las pobres. Además, se debe mantener la misma estructura fiscal que en el resto del Estado y cumplir con los convenios internacionales suscritos por el Gobierno español en esta materia.

El artículo 4º dice que debe haber armonía entre el sistema fiscal del País Vasco y el del territorio común, teniendo que emplearse los mismos términos y conceptos en ambos territorios; tampoco se deben dar ayudas a inversiones si estas suponen devolución de impuestos; no se deben discriminar los movimientos de capitales ni de bienes por motivo de su origen; las retenciones sobre el IRPF e impuestos sobre sociedades deben ser las mismas en todo el Estado. Y por último, no es posible que la presión fiscal sea inferior en el País Vasco que en el resto del Estado.

Todo esto nos indica que, en líneas generales, el Parlamento español tiene un control muy riguroso sobre las Diputaciones Forales, por lo que se hace difícil una efectiva autonomía fiscal. La realización de una política fiscal autónoma (9) es prácticamente imposible, en el sentido macroeconómico, puesto que ello implicaría, en muchos casos, estar actuando fuera de lo establecido por la Ley de Concierto Económico.

Por último hay que recalcar que determinados impuestos son recaudados por la Hacienda estatal, como es el caso de los impuestos sobre la Renta de Aduanas, extranjeros, empresas extranjeras, etc. También el Estado controla el régimen tributario de las asociaciones temporales de empresas y de las concentraciones de las empresas, cuando superan el ámbito territorial del País Vasco.

b) Impuestos concertados de normativa autónoma

Existen dos tipos de impuestos concertados o transferidos a las Diputaciones Forales: 1) los regulados por las Instituciones del País Vasco y 2) los sometidos, en todos sus aspectos, a la normativa común.

(8) Diputación Foral de Guipúzcoa. «Norma Foral General Tributaria». Ed. DFG, San Sebastián, 1985, Pág. 13.
(9) ARIÑO ORTIZ, G. «Unidad de Mercado y Autonomía Política». Situación 1983/3.

Entre los primeros están incluidos el IRPF, el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre Sucesiones, el Impuesto extraordinario sobre la Propiedad y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos. Documentados, aunque con alguna limitación. Todos estos tributos son exigidos por las DDFF, aunque las JJ. GG. puedan regularlos dentro de los límites expuestos por la Ley del Concierto Económico. En definitiva, las Diputaciones sustituyen a la Hacienda central, recaudando parte de los impuestos pagados por los contribuyentes vasco:.. Dentro del segundo grupo está el IVA.

El IRPF es recaudado por las DDFF y de la CAV, siendo un impuesto concertado de normativa autónoma, pero a su vez está sometido a diversas limitaciones legales. En primer lugar, se deben exigir los mismos tipos de retención del IRPF en todo el Estado, lo cual imposibilita la elaboración de políticas fiscales autónomas, tal como lo contemplan los presupuestos modernos (10). En segundo lugar, tampoco es posible que los tipos de gravamen sean inferiores, puesto que se deduce que esto implicaría una presión fiscal inferior en la CAV; un tipo de gravamen inferior a la del territorio común, teniendo en cuenta el peso de este impuesto en los ingresos presupuestan hace que sólo los impuestos indirectos son de normativa común, no es posible que sus tipos de gravamen difieran en el Estado, siendo imposible que, el tipo de gravamen del IRPF pueda ser inferior en la CAV que en resto del Estado. Sin embargo, se puede aumentar ese tipo de gravamen, ya que una presión fiscal mayor en la CAV está permitida. De todas maneras, regulación del IRPF durante la vigencia del presente Concierto Económico se hará, con algunas salvedades, de acuerdo con la normativa común, tal como lo expresa el artículo 7.6

Otro tributo concertado es el Impuesto Extraordinario sobre el patrimonio, impuesto este que se incluye dentro de los de normativa autónoma tal como lo contempla el artículo 16. Pero el segundo párrafo del mismo artículo lo contradice lo dicho anteriormente, puesto que viene a añadir que las Diputaciones Forales exigirán este impuesto durante la vigencia del presente Concierto aplicando las normas reguladoras del mismo vigentes en territorio común, excepto en los relativos a modelos y plazos de presentación de las declaraciones-autoliquidaciones y las modalidades de ingreso dentro del ejercicio. Con esto se puede deducir que es poca la autonomía que tienen las Instituciones vascas para incidir sobre este impuesto.

El Impuesto sobre Sociedades es también un tributo concertado de normativa autónoma, pero sólo aplicable para aquellas sociedades que actúan, exclusivamente, dentro de la CAV. Mientras tanto, le resto de las sociedades que operan en ambos territorios la normativa a aplicar es común. A este respecto hay que recordar que con el nivel de desarrollo económico alcanzado por el País Vasco, fácilmente se puede deducir que solamente sociedades muy pequeñas entran en el ámbito de aplicación de la normativa autónoma,

(10) FUENTES QUINTANA, E. Hacienda Pública UNED y en otros manuales de H.P. como Hacienda Pública Teórica y Aplicada de R. Y P. Masgrave, Hacienda Pública Moderna de B.Herberd, etc

mientras que para las grandes compañías el mercado de la CAV es muy exiguo, de ahí que se pueda pensar que a estas sociedades hay que aplicarles la normativa común, puesto que el mercado supranacional (suprarregional) es la norma para estas empresas y no la excepción.

Cuando una sociedad opera íntegramente en el territorio vasco, el pago del impuesto debe realizarlo a la Diputación Foral correspondiente, lo cual no trae consigo ningún problema global, aunque haya que calcular el volumen real de negocios en cada Territorio Histórico. Lo mismo se debe hacer cuando la sociedad mantiene actividades en ambos territorios (común e histórico), tributando a la DDFE y a la Hacienda central. Sin embargo, la Banca oficial y las empresas extranjeras deben pagar exclusivamente a la Administración central, aunque operen en la CAV, sin perjuicio de que la parte imputable a la CAV se compense a efectos de señalamiento del CUPO.

Existen dificultades para calcular los beneficios imputables en cada territorio. Puede existir una sociedad cuya producción total la realiza en la CAV, mientras que todas sus ventas las hace en territorio común o viceversa. Por ello hay que establecer criterios para imputar estos beneficios; además, no es posible comparar sociedades cuya actividad es productiva con otra que tenga comercial, pesquera, bancaria, etc.

En base a los diferentes negocios se han establecido criterios para determinar el origen de los beneficios. En el caso de las sociedades manufactureras, el 65 % de los benéficos son imputables a la actividad industrial o productiva y el 35 % restante a las ventas. De esta manera es fácil computar la parte de beneficios que le corresponde a la CAV y al territorio común. Por ello una vez calculado el porcentaje producido en cada territorio, lo mismo que la ventas realizadas en la CAV y en el resto del Estado, el cómputo de los benéficos no presenta ninguna dificultad. «Las exportaciones al extranjero se imputarán al territorio donde radique la fábrica, y si la sociedad dispusiera de instalaciones e inmovilizaciones fabriles en ambos territorios se fijará la cifra relativa de las exportaciones en proporción de los valores contables de tales instalaciones e inmovilizaciones existentes en uno y otro territorio que hubiesen intervenido en el proceso de fabricación de los bienes exportados» (artículo 19).

En las firmas comerciales, compañía de servicios y de construcción, el 35 % de los beneficios que obtiene durante el ejercicio económico corresponde al territorio donde radiquen la administración y la dirección de la empresa, mientras que el 65 % restante se atribuye a las ventas. Por lo cual, sabiendo la ubicación de la dirección y administración por una parte y por otra los porcentajes de las ventas en cada territorio, no existen problemas para la imputación de los beneficios tanto a la CAV como al territorio común.

Cuando la sociedad es productora y distribuidora de energía eléctrica, el 25 % de los benéficos son atribuibles al territorio donde se centraliza la dirección y administración; el 40 % al valor del capital invertido y el 35 % restante a las ventas de energía, de forma que es sencillo el cálculo del volumen relativo de negocios de este tipo de sociedades.

En la actividad económica de los bancos, compañía de seguros, cooperativas de crédito, entidades financieras, cajas de ahorros, etc. la cifra relativa

de negocios está en función del promedio trienal de las operaciones activas y pasivas que realicen en cada territorio.

En las empresas pesqueras la cifra relativa de negocios se asigna de la siguiente manera: 20 % al territorio en el que está centralizada la gestión administrativa y la dirección; un 40 % al volumen de operaciones que corresponde a los desembarcos de las capturas y el restante 40 % al volumen del valor contable de los barcos; las exportaciones se imputan al territorio en el que radican la gestión y la dirección. En las empresas navieras se mantienen las mismas cifras, pero en vez de ser el volumen de las capturas es el de pasajes, fletes y arrendamientos.

Luego tenemos, dentro de este tipo de impuestos concertados, el de Sucesiones. Este es otro tributo concertado de normativa autónoma cuya exacción corresponde a las DDFE en los casos en las que el causante de las sucesiones tenga residencia habitual en la CAV. Por otra parte, las Diputaciones aplicarán la normativa común cuando el causante o donatario hubiere adquirido la residencia en la CAV con menos de 10 años de antelación al devengo del impuesto. Y por último está el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados que a pesar de ser un Impuesto Indirecto se incluye dentro de los de normativa autónoma, salvo para las operaciones societarias, letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro.

c) Impuestos indirectos

Con la puesta en funcionamiento el Impuesto sobre el Valor Añadido como consecuencia de la entrada del Estado Español en la Comunidad Económica Europea el primero de Enero de 1986, el Concierto Económico sufre ciertas modificaciones ya que los Impuestos indirectos anteriores son sustituidos por el IVA con las consiguientes alteraciones jurídicas y técnicas. El caduco ITE queda integrado en el nuevo impuesto.

Hay que recordar que, a diferencia de los impuestos directos los cuales están regulados por normativa autónoma, los impuestos indirectos, salvo alguna excepción, son de normativa común. De ahí que para el caso del IVA haya que aplicar la normativa estatal, incluso en la CAV. A este respecto, el nuevo artículo 27 del Concierto vigente, dice que los «impuestos indirectos se regirán por los mismos principios básicos, normas sustantivas, hechos imponibles, exenciones, devengos, base, tipos, tarifas y deducciones que los establecidos en cada momento por el Estado, sin perjuicio de lo expuesto en los números siguientes». Tanto el IVA como el Recargo de Equivalencia se rigen por las mismas normas en todo el Estado incluida la CAV; pero las Instituciones de los Territorios Históricos podrán aprobar los «modelos de declaración e ingreso que contendrán, *al menos*, los mismos datos que los del territorio común y señalar plazos de ingreso para cada periodo de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado». De manera que excepto los periodos de liquidación y plazos de ingreso, poco pueden alterar las Instituciones correspondientes de la CAV. Sin embargo,

los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados mantienen el carácter de impuestos concertados de normativa autónoma, salvo para las letras de cambio, operaciones societarias o documentos que suplan a las mismas.

Por lo que respecta a la exacción del IVA y del Recargo de Equivalencia, corresponderá a las DDFF cuando los sujetos pasivos operan exclusivamente en la CAV o a la Administración central cuando lo hagan en el territorio común. Sin embargo, cuando una empresa realiza sus entregas de bienes o prestaciones de servicios en un determinado territorio, tributará en función de ese volumen de operaciones a la Administración de ese territorio. Pero cuando el volumen total de operaciones en el año anterior no hubiese excedido a los doscientos millones, la empresa que realiza estos negocios tributará a aquella Administración donde tiene su domicilio fiscal; si el domicilio fiscal está en la CAV tributará a las DDFF, independientemente de donde realicen las entregas.

Se entenderá que el IVA lo tienen que tributar a la DDFF de la CAV cuando la entrega de los bienes corporales —así son denominados— se realice en territorio de la CAV. Si el adquirente está en territorio común, pero para su puesta a disposición se tienen que transportar, a pesar de ello se considerará entregadas en la CAV y por lo tanto tributarán a las DDFF, puesto que al iniciarse el transporte estaban en territorio Foral.

En el caso de bienes sometidos a varios procesos de transformación en todo el territorio estatal, pero la última se realiza en la CAV, entonces tributarán a la Diputación Foral correspondiente. También las empresa dedicadas a la instalación de elementos industriales tributarán a las DDFF, siempre que los trabajos de preparación y fabricación se realicen en la CAV y el coste de instalación o montaje no sobrepase el 15 % del total de la contraprestación.

Cuando se entreguen bienes inmuebles y los mismos estén situados en territorio de la CAV tributarán a las DDFF. Lo mismo ocurre en las empresa productoras de energía eléctrica cuando los centros generadores estén ubicados en la CAV.

Los servicios serán considerados realizados en territorio vasco cuando se efectúen en dicho territorio, por lo que tributarán a las DDFF. También tributarán a las mismas por concepto de servicios relacionados con bienes inmuebles ubicados en la CAV, aunque estos servicios los realicen empresas en territorio común.

En actividades agrícolas, forestales, ganaderas o pesqueras y armadoras de buques de pesca de productos naturales y no sometidos a procesos de transformación tributarán a las DDFF siempre que el domicilio fiscal esté en la CAV. Lo mismo ocurre para las empresa de servicios de transporte.

Por otra parte están los impuestos indirectos no concertados, los cuales son regulados por normativa común y la recaudación le corresponde a la Administración central. Entre estos impuestos están los que gravan a ciertos Monopolios Fiscales (tabaco, gasolina), Renta de Aduanas y bebidas alcohólicas y alcoholes.

V. DIFERENCIAS CON EL CONVENIO ECONÓMICO

Tanto el Concierto Económico como el Convenio Económico de Navarra han sido instrumentos para garantizar una relativa autonomía fiscal a indiferentes Territorios Históricos (TT. HH.). Esta autonomía se traduce en la capacidad que se reconoce a las distintas Instituciones de los TTHH para establecer algunos impuestos y ordena los gastos públicos de manera más adecuada.

En este sentido, el Concierto Económico y el Convenio tienen elementos comunes, pero también las diferencias son substanciales. En primer lugar estará la duración de ambos. El Concierto vigente, retomando la fecha de expiración del Concierto Económico de Álava de 1976 esa en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001, mientras que el Convenio de Navarra tiene una duración indefinida y no es necesaria su revisión hasta que así lo expresen las dos Administraciones implicadas, habiéndose realizado la última «puesta al día en 1969.

Otro aspecto general del Convenio es que el mismo se contempla como un «pacto» entre Navarra y el Estado español, consecuencia del llamado Pacto-Ley de 16 de agosto de 1841 (11) en la que se regula la integración jurídica de Navarra en el Reino español. El pensar que el acuerdo fue bilateral y en igualdad de condiciones, tal como lo hacen algunos autores, por el cual Navarra «perdió numerosas facultades políticas pero conservó otras intactas, como por ejemplo, el poder tributario, que le fue concedido por la Administración central...» (12) no le hacen ningún favor a Navarra al querer demostrar que el acuerdo fuera «entre iguales». Navarra con su incorporación a España perdió muchos aspectos de su independencia política, aunque otras las mantuviera; esta pérdida fue consecuencia de la derrota que sufrieron los foralistas navarros, junto al resto de las provincias vascas, en la Primera mera Guerra Carlista. Por todo esto, parece más adecuado pensar que el Gobierno central impusiera sus condiciones para abolir las libertades política de Navarra y del resto de los territorios Históricos y para que el malestar de los vascos fuera menor, el Gobierno de Madrid hiciera concesiones de tipo tributario. De ahí que sea difícil hablar de poder originario de Navarra y más adecuado de poder derivado (13).

Si para el caso del Convenio Económico el carácter de «pacto» es dudoso, o por lo menos muy discutible, no es así respecto al Concierto Económico de la Comunidad Autónoma Vasca, ya que el poder tributario es derivado. Al ser el Estatuto de Autonomía una ley orgánica de rango inferior a la Constitución de 1978 el concierto es una ley derivada de la misma, aunque también se haya querido ver como un «pacto».

Continuando con las diferencias existentes entre los sistemas tributarios de Navarra y de la CAV hay que resaltar que en esta última es competencia

(11) BURGO, J. 1. del *Op. cit.*

(12) *Ibidem*, págs. 17-25.

(13) Del Burgo mantiene que el poder de Navarra es originario y no derivado que sostienen otros autores navarros, como D. Loperena. *op. cit.*, pág 122.

de la Instituciones de los Territorios Históricos o J.J. GG. el «mantener, establecer y regular el régimen tributario, salvo los tributos que se integran en la Renta de Aduanas...». Sin embargo, el Concierto Económico de Álava (1976) y el Convenio navarro (1969) respecto al mismo punto dicen que la correspondiente Diputación Foral puede «mantener y establecer el régimen tributario que estime procedente». Es decir que las Instituciones de los Territorios Históricos tienen reconocida la capacidad de regular ciertos impuestos concertados, mientras que esa capacidad no la tiene Navarra. De todas maneras, tal como se puede observar en artículos posteriores del Concierto vigente, esta capacidad reguladora va a ser muy limitada.

En este sentido, si bien una primera impresión es que el vigente Concierto Económico contempla la capacidad de las Juntas Generales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya para regular algunos tributos concertados, ya se ha visto en el apartado anterior que esa posibilidad es muy reducida. Mientras tanto, el Convenio y el Concierto Económico alavés (1976) hacen referencia explícita a un «régimen tributario que estimen procedente», cosa que el Concierto actual menciona «el régimen tributario actual establecido por la Administración central», lo cual se podría interpretar, también, como sinónimo de mayor autonomía para los casos anteriores.

Aunque se haga referencia expresa en el Concierto Económico vigente a la competencia reguladora de las «correspondientes Instituciones de los Territorios Históricos», el Capítulo 1 de la misma ley contempla una serie de limitaciones que desvirtúan la autonomía tributaria. En ese sentido, el artículo 3º nos dice que hay que respetar la solidaridad prevenida en la Constitución; hay que atender a la estructura general impositiva del Estado, condición inexistente tanto en el Convenio actual como en el Concierto alavés de 1976. Otro condicionante es el de los Tratados o Convenios internacionales, referencia recogida, también, en los anteriores acuerdos.

Siguiendo con las disposiciones generales debemos mencionar el artículo 4º párrafo 2 en el que se dice que «no se adoptarán medidas fiscales de fomento de las inversiones que discriminen por razón de procedencia de los bienes o equipos en el que se materialice la inversión». Es decir que la Institución correspondiente de los Territorios Históricos no podrán aprobar una normativa en el que se regulen ayudas a empresas vascas para que tengan mayores oportunidades que las restantes empresas operantes en territorio común. Esta referencia a las ayudas a inversiones no está contemplada ni en el Convenio, ni en el Concierto alavés de 1976. También se dice en el Concierto actual que no se deben establecer privilegios de carácter fiscal, ni directos, ni indirectos, y que tampoco se deben dar subvenciones que supongan devolución de tributos. Estos condicionantes no existían en los anteriores acuerdos económicos, pero tampoco tenían capacidad reguladora. En Álava y Navarra estas ilimitaciones, de facto, eran inexistentes prueba de ello es la política de atraer inversiones realizada durante la década de los cincuenta y sesenta.

Otro condicionante importante para la tarea reguladora de las Instituciones vascas es la que contempla el párrafo 12 del artículo 4º que reza así: «la aplicación del presente Concierto no podrá implicar una presión fiscal efectiva global inferior a la que existe en territorio común». Esta referencia

a la imposibilidad de que la presión tributaria sea inferior en la CAV, debido a que no se puede actuar sobre los tipos impositivos, haciéndolos más pequeños que los del resto del Estado. Únicamente se pueden incrementar estos tipos, siempre que sean tributos concertados de normativa autónoma.

Esto es muy grave si tenemos en cuenta el descenso de la actividad económica en la CAV desde 1975. La CAV ha pasado de tener la renta «per capita» más elevada del Estado español a tener una renta de nivel medio, mientras que las posibilidades de recuperación son muy escasas (14). En ese sentido, si la duración del presente Concierto es hasta el año 2001 y la economía vasca sigue deteriorándose, y si en estas nuevas condiciones la presión fiscal tiene que ser igual o superior a la del resto del Estado va a ser muy difícil que las autoridades de la CAV puedan llevar adelante políticas económicas eficientes como para reactivar la economía de este País. Más teniendo en cuenta que el sector público de la CAV, siguiendo a las corrientes liberales, es inexistente, llevando el sector privado el peso de la reactivación. A este respecto, tanto el Concierto alavés (1976) y el Convenio navarro actual no mencionan nada y ello es una razón de que esas dos provincias forales haya atraído inversiones los años cincuenta y sesenta.

Otra diferencia es la que hace referencia a los tipos de retención del IRPF y del Impuesto de Sociedades. Estos tipos tienen que ser iguales en ambos territorios tal como lo explícita el presente Concierto. A este respecto el Convenio Económico de Navarra no dice nada, mientras que el Concierto alavés (1976) decía que las normas «sustantivas y tarifas son iguales, en cada momento, que las establecidas en el Estado». De ahí que los dos Conciertos sean iguales por lo que respecta a este punto, mientras que el Convenio posibilita, en principio, diferentes tipos de retención.

Entrando en el campo de los impuestos concertados, en primer lugar haremos referencia al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En este impuesto existen diferencias entre el Convenio y el Concierto. A este respecto el Concierto nos dice en su artículo 9º que los no residentes en el Estado español, tributarán el IRPF a la Administración del Estado, aunque los rendimientos sean obtenidos en el País Vasco, salvo los residentes en el extranjero, pero que conserven la condición política de vasco con arreglo a lo contemplado por el Estatuto de Autonomía de la CAV. Esto último supone un avance con respecto al Convenio y Conciertos anteriores.

La sección 3f del Concierto Económico trata sobre el Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio. Con respecto a este impuesto decir que es un tributo concertado de normativa autónoma, por lo tanto exigido por la DDFE correspondientes, pero lo sorprendente del artículo 16, único que regula este impuesto, es que añade que «las Diputaciones exigirán este impuesto, durante la vigencia del presente Concierto, aplicando las normas reguladoras del mismo vigentes en territorio común, excepto en lo relativo a los modelos y plazos de presentación de las declaraciones autoliquidaciones y las

(14) GARCÍA CRESPO, M. «Las regiones industrializadas en declive». Ponencia presentada en la «VII Reunión de Estudios Regionales» organizada por la Asociación de Ciencia Regional del País Vasco en Bilbao.

modalidades de ingreso dentro del ejercicio». Decir esto es negar a las Instituciones vascas la capacidad reguladora otorgada en el primer párrafo del referido artículo. Este impuesto al ser de nueva creación no está recogido ni en el convenio ni en el Concierto alavés de 1976.

La sección 4.a trata sobre el Impuesto sobre Sociedades que al ser tributo directo es de normativa autónoma, siempre que la firma opere, exclusivamente, en territorio vasco. En los casos restantes, es decir, cuando la sociedad tiene negocios en ambos territorios, entonces la normativa aplicada es la común.

Con respecto al Impuesto sobre Sociedades hay que subrayar que el Concierto Económico de 1981 otorga cierta autonomía normativa a las firmas vascas, pero la misma más bien aparente, puesto que es aplicable a sociedades que tienen todas las instalaciones (dirección, fábrica, sucursales, etc.) en la CAV. Desde los años cincuenta y en otros casos antes, la mayoría de las empresas vascas han experimentado un desarrollo muy fuerte y consecuencia de ello es que muchas de esas instalaciones y negocios han superado el marco de los Territorios Históricos, de ahí que la competencia reguladora sea aplicable a pocas empresas. Esta disposición coincide con lo contenido en el Concierto alavés (1976), salvo en lo referente a la regulación autónoma.

El Convenio Económico de Navarra da otras posibilidades de actuación a la Diputación Foral. En relación a las empresa que deben tributar exclusivamente a la Diputación de Navarra, el Convenio en su artículo 7º dice que para que una sociedad contribuya sólo a la DFN debe reunir dos condiciones, siendo la primera de ellas que la mayoría del capital desembolsado pertenezca a persona física o jurídica (no hace mención expresa) de condición navarra y/o (segunda) que la mayoría de los negocios se realicen dentro de Navarra o que estén en territorio navarro la mayoría de los inmovilizados de la sociedad (15).

La primera diferencia a resaltar es que el Convenio navarro hace énfasis en la vecindad de los socios capitalistas y si estos son navarros y además poseen la mayoría en la sociedad domiciliada en Navarra, se reúne un requisito básico para tributar a la Diputación Foral; a esto si le añadimos que la mayoría de los negocios se plasman en Navarra o que la mayoría de las instalaciones de la sociedad están en el territorio foral, vemos que reúne condiciones diferentes que las sociedades que tributan exclusivamente a las DDFF de la CAV. En la CAV, las sociedades cuyos socios sean todos vascos o no lo sea ninguno no tiene importancia para tributar a las DDFF, puesto que lo fundamental es que todas las instalaciones de la sociedad estén ubicadas en los Territorios Históricos (sedes de dirección, oficinas, sucursales, fábricas, talleres, almacenes y tiendas); y sí es una sociedad dedicada exclusivamente a actividades comerciales servicios o ejecución de obras, tributarán solo a las DDFF cuando las ventas servicios prestados en territorio común o las obras que ejecute no excedan del 35 % del total.

(15) Banco de Vizcaya. «Tributación en el régimen privativo de Navarra». Ed. Banco de Vizcaya. Bilbao, 1976.

Las empresas extranjeras tributarán a la Hacienda central según contemplan tanto el Convenio como el Concierto, realizándose los ajustes correspondientes para efectos del CUPO. Sin embargo, el Convenio concreta para el caso de sociedades con participación de capital extranjero, porque el requisito de que la «mayoría del capital desembolsado pertenezca a persona de condición navarra», tal como lo recoge el vigente Convenio, en las sociedades en que esa participación extranjera exista, «se computará con el capital desembolsado por personas de condición navarra y atribuyéndole igual consideración una cantidad equivalente al 50 % de la participación extranjera, limitada al máximo del 25 % del capital social» (16); esta sociedad tendrá que realizar, además, la mayoría de sus negocios en Navarra o poseer en territorio foral la mayor parte de sus inmovilizaciones.

Otra diferencia entre el Convenio y el Concierto es cuando una sociedad tiene el 65 % de capital navarro, pero sólo realiza el 20 % de sus negocios o tiene el 30 % de su inmovilizado en Navarra, mientras que el resto lo tienen en territorio común, en estos casos, también, tributa a la Hacienda Foral. En un caso como este, en la CAV, se computaría la cifra relativa de negocios, porque la propiedad de los títulos no afecta sean ciudadanos vascos o del territorio común.

Sin embargo, una sociedad con domicilio en Navarra pero con mayoría del capital perteneciente a personas (jurídicas o físicas) del territorio común, aunque los negocios se realicen exclusivamente, en territorio navarro la tributación se realiza en territorio común.

Referente al Impuesto General sobre Sucesiones, la normativa es similar para la CAV y Navarra, aunque el tributo sea concertado y de normativa autónoma para el Concierto, para unos determinados casos como se ha visto anteriormente. De todas maneras, este impuesto no es muy relevante en el conjunto de los ingresos tributarios.

Por lo que respecta a los Impuestos Indirectos y concertados con Navarra y la CAV concretamente el IVA, se puede decir que no presentan diferencias apreciables, tal como ocurría para el caso de los Impuestos Directos. En este sentido, las Diputaciones Forales de la CAV y Navarra tienen iguales competencias. Sin embargo, los Impuestos Especiales sobre bebidas alcohólicas, alcoholes los recauda la DF de Navarra y la Administración del Estado en la CAV; el impuesto que grava el tabaco lo recauda el mismo Monopolio de Tabacos para después ingresar en la DF de Navarra, mientras que en la CAV es competencia del Estado. Por último, el impuesto sobre la gasolina, petróleo y sus derivados, en ambas comunidades forales, son recaudados por la Hacienda Central.

V. EL CUPO

Anteriormente se ha hecho mención a que el Gobierno central mantiene la competencia de algunas actividades públicas en la CAV. Durante los últimos

(16)Ibid., pág. 76.

años, después de la aprobación del Estatuto de Autonomía de la CAV, parte de las competencias contempladas en el mismo se han ido transfiriendo a la CAV; otras todavía no han sido devueltas y habrá algunas que, mientras no se modifique el Estatuto, serán de exclusiva competencia del Estado. En este sentido, la financiación de estas actividades públicas no transferidas la tiene que realizar la CAV, de ahí que se tenga que hacer un pago anual al Erario público central. A la cantidad pagada se le denomina CUPO.

Las tres Diputaciones Forales deben financiar anualmente una parte de estos servicios realizados por el Estado en la CAV y por lo tanto no transferidos; la otra parte se supone que se financia con lo recaudado por la Hacienda central en la CAV en concepto de impuestos no transferidos y otros ingresos que se detallan en este apartado. Esta financiación se realiza a través del pago a la Hacienda central por parte de las referidas Diputaciones, siendo este CUPO ajustado de acuerdo con el valor de cada transferencia hecha por el Gobierno de Madrid a la CAV. Asimismo, este CUPO es calculado cada cinco años, aunque actualizado anualmente, independientemente de que haya transferencias o no.

La metodología de cálculo es revisado quincenalmente y posteriormente tiene que ser aprobado por las Cortes Generales, siempre que haya acuerdo previo en la Comisión del CUPO. La aprobación del CUPO quincenal también implica que se ha aceptado la metodología de su estimación.

Para calcular el primer CUPO, el que todavía está provisionalmente vigente, se estimó la participación de la economía de la CAV en el contexto estatal en un 6,24 %. En este sentido hay que recalcar que esta cifra no corresponde a lo que el PIB de la CAV supone en el total estatal, puesto que en 1981 esa cantidad era del orden del 6,70 % tampoco es el porcentaje de la población, ya que este es el 6,25 %, sino que es una figura aproximada a esta, teniendo un gran significado económico y político.

Cuando la Administración vasca y la central acuerdan transferir un servicio público determinado a la CAV, la cantidad que hay que descontar del CUPO se calcula de la siguiente manera: se parte de los Presupuestos generales del Estado donde viene indicada la cantidad asignada para el mantenimiento de ese servicio, pero a nivel estatal; posteriormente se le aplica el 6,24 % y el resultado se le descuenta al CUPO neto establecido con anterioridad.

En lo referente al cálculo del CUPO propiamente dicho, la misma se realiza vía gasto estatal. Por ello se parte del total de los gastos presupuestados por el Estado para un año determinado. Posteriormente se deducen las cantidades asignadas para las corporaciones locales, de modo que se realiza el primer ajuste en los gastos estatales. El siguiente paso es calcular el valor del gasto, a nivel de Estado, de los servicios transferidos a la CAV, el cual es deducido de los gastos estatales ajustados con anterioridad, dándonos como resultado el gasto total en concepto de servicios no transferidos (tanto transferibles como exclusivos del Estado).

Una vez calculado el valor de las competencias mantenidas por el Estado, se multiplica por el 6,24 % y el resultado es el CUPO bruto, es decir la cantidad global que tiene que aportar la CAV —a través de sus DDFF y otras partidas— a la Hacienda central. Sin embargo, la cifra así estimada tiene

que ser sometida a un proceso de refinamiento, teniendo en cuenta que existen algunos tributos que son recaudados por la Hacienda central, se emite Deuda Pública, el Estado tiene ingresos patrimoniales y también hay que recordar que las importaciones están gravadas con el fin de compensar los gravámenes interiores, suponiendo ingresos substanciales al Estado, de los que parte pagan los contribuyentes de la CAV.

Por concepto de importaciones las arcas estatales obtienen importantes ingresos, pagados por todos los ciudadanos del Estado Español, mientras que las DDFE de la CAV no tienen competencias al respecto. En este sentido, la nueva normativa para realizar los correspondientes ajustes con motivo de la implantación del IVA aparecida en el B. O. E. de 30-12-85, toma en cuenta para ajustar el CUPO los ingresos originados por el Valor Añadido obtenido en las Aduanas y recaudados, exclusivamente, por el Estado. La imputación que se le hace a la CAV es el 6,875 % de todos estos ingresos, cifra algo superior al 6,24 %; pero en los dos primeros CUPOS esa cifra será la relación porcentual entre el consumo de los residentes de la CAV con respecto al consumo de los residentes del Estado (excepto Canarias, Ceuta y Melilla).

Por otra parte, están los impuestos no concertados, sobre los que el Estado tienen competencia exclusiva, de acuerdo con el presente Concierto Económico. Pero estos impuestos son pagados, también, por los contribuyentes vascos y por lo tanto la CAV, a través de estos impuestos, contribuye al sostenimiento de los gastos realizados por el Estado. Al volumen de todos los ingresos que obtienen el Erario público central a nivel de todo el Estado le aplicamos el 6,24 % y luego restamos al CUPO calculado con anterioridad, obteniendo otra cifra ajustada.

Por otra parte, hay que recordar que parte de los ingresos estatales provienen de propiedades que posee en todo el territorio de su competencia. La explotación de estas propiedades de derecho privado supone ciertos ingresos para el Erario público, aunque no sean muy considerables, las cuales son imputables a las diferentes comunidades autónomas, incluida la CAV. De ahí que haya que aplicarle el coeficiente 6,24 con el fin de detraer la cantidad correspondiente para adecuar el CUPO.

Por último está la Deuda Pública que cubre el déficit del presupuesto del Estado. Como una parte muy importante del presupuesto, sobre todo durante los últimos años, se financia emitiendo bonos del Estado, los mismos se reparten por toda la geografía del Estado, imputándole a la CAV el 6,24 % de los mismos, por lo que es una nueva deducción que hay que realizar para ajustar definitivamente el CUPO.

Resumiendo, el CUPO calculado en base a los gastos que realiza el Estado por las competencias no transferidas y las excluidas del mismo, hay que ajustado tomando en consideración el Valor Añadido obtenido en Aduanas. Posteriormente hay que ajustados trayendo el 6,24 % del valor de los impuestos no concertados, más los ingresos de carácter privado del Estado más el valor de la emisión de deuda pública. Sin embargo, hay que recordar que las empresas extranjeras, aunque operen en la CAV, tributan a la Hacienda Central por lo que hay que tenerlo en cuenta a la hora de estimar el CUPO, tal como recoge el artículo 18.1 del presente Concierto Económico.

La actual estructura del CUPO garantiza a las Instituciones públicas de la CAV disponer de suficientes fondos para elaborar los presupuestos correspondientes. Sin embargo, esto no es óbice para que el Gobierno central intente presionar para aumentar los pagos de las DDFF a la Hacienda central en concepto de este CUPO, y una forma muy sibilina de exigir mayores pagos es mediante el aumento de los presupuestos de las competencias exclusivas del Estado. En la práctica esto se ha realizado, tal como lo veremos más adelante. Por lo tanto, la realidad es que esta posibilidad es latente y puede ser que se agudice en el futuro, reduciendo el margen de la autonomía financiera de la CAV, cosa que es más difícil que se dé en Navarra, puesto que la determinación del CUPO se hace de otra manera.

La Constitución del Estado español hace especial hincapié en la solidaridad entre las regiones, lo cual, entre otras cosas, significa que las regiones y nacionalidades más ricas deben colaborar, económicamente, en el desarrollo de las más pobres. En el caso de la CAV y Cataluña está claro que deben colaborar en esos objetivos. Para este fin se creó el Fondo de Compensación Interterritorial, el cual puede convertirse en instrumento para aumentar el CUPO. El FCI, siendo competencia exclusiva del Estado, en los primeros años de funcionamiento absorbió fondos substanciales de los Presupuestos del Estado y su crecimiento fue también bastante considerable. Pero para los años 83, 84 y 85 las cantidades asignadas no han significado mucho, siendo para 1983 el 4,5 % del gasto del Estado y el 3,85 % para el siguiente. A pesar de ello, el FCI permanece en los presupuestos cuya financiación detrae cierto volumen fondos públicos de la CAV, y lo que posteriormente aporta a los ingresos presupuestarios de la CAV es sensiblemente inferior.

Otro capítulo es el que corresponde a los gastos de Ministerio de Defensa. Ese departamento absorbe una parte muy importante de los Presupuestos del Estado, siendo, además, competencia exclusiva del Estado. Aunque el porcentaje de estos gastos haya bajado con respecto a los globales presupuestarios, desde un 12,4 % de 1980 al 10,6, 10,2 y 10,10 de 1983, 1984 y 1985 respectivamente; a pesar de ello también se ha dado un crecimiento real en el total de los gastos de defensa, puesto que sus incrementos anuales han superado las tasas de inflación, excepto para 1986.

Si miramos hacia adelante es casi seguro que estos gastos de defensa aumenten, teniendo en cuenta que el Estado español es miembro de la OTAN y eso significa que tendrá que acatar la voluntad de los norteamericanos en lo referente a aumentar los gastos de defensa. En ese sentido, la Administración Norteamericana exige crecimientos reales de estos gastos del orden del 3 % para los próximos años (17), por lo que el CUPO puede verse alterado en sentido creciente.

Por otra parte, hay que recordar que la economía del Estado español está sumergida en una profunda crisis, siendo la tasa de desempleo una de las más elevadas de Europa. En la actuación, esa tasa de desempleo alcanza la cifra alarmante del 22 % en el Estado español, mientras que en la CAV

(17) FISAS Y ARMENGOL, V. «La política de defensa y los gastos militares en España». Información Comercial Española, nº 592, diciembre, 1982.

y Navarra esa cifra es del orden del 25 % y el futuro tampoco se presenta muy brillante. A pesar de que el «estado de bienestar» esté poco desarrollado en el Estado español, por lo que el volumen del gasto estatal y su utilización están muy por debajo de los países europeos, el Gobierno central tiene que enfrentarse con los subsidios de desempleo y jubilaciones anticipadas, gastos que se realizan a través de la Seguridad Social y el Ministerio de Trabajo. En este sentido, hay que recordar que las dificultades financieras de la Seguridad Social son solventada con el trasvase de fondos provenientes de los Presupuestos del Estado, alcanzando el 20 % del presupuesto de aquella, esperando que en 1986 llegue a suponer un 30 % de los ingresos de la Seguridad Social (18). Así mismo, las actividades del Ministerio de Trabajo no están transferidas y estas crecen a una velocidad superior al de otras partidas transferidas, estrechando el margen de la autonomía financiera, porque incide directamente en el CUPO a pagar al Gobierno central.

Los gastos del Ministerio de Trabajo alcanzaron en 1983 el 18 % de los gastos del presupuesto del Estado, en 1984 ese porcentaje subió al 20 % siendo el crecimiento del 28 % en contraste con la inflación. Para 1986 se estima un crecimiento del 18,3 % mientras que la inflación se prevé que este por debajo del 10 %. Y como el CUPO está calculado en función de los gastos que va a realizar el Estado, es seguro que vaya a aumentar, recortando fondos para los servicios transferidos.

Otro importante problema es el que se refiere al coeficiente. Consideramos que el 6,24 % es excesivo teniendo en cuenta el declive industrial de la economía vasca. Aunque no existan datos demasiado fiables de la economía vasca y estatal, pero a pesar de ello una revisión sería conveniente debido a que durante los últimos años las tasas de crecimiento en la CAV son inferiores que en el Estado y cualquier reducción del coeficiente supone una alteración positiva de fondos para la CAV. En definitiva, hay que resaltar que el coeficiente, el 6,24 %, representa el peso de la economía de la CAV con respecto a la estatal; ahora bien, hay que observar que la población de la CAV suponía para los años 1973, 1979 y 1981 el 5,74 %, 5,71 % y el 5,69 %, mientras que su PIB era del 7,6 %, 6,47 % y el 6,29 %, respectiva mente, de las cifras estatales. De ahí que pensemos que la figura actual está sobredimensionada.

También hay que recordar que los ajustes se hacen en base a los ingresos globales que obtiene la Hacienda central en concepto de impuesto-concertados, ingresos provenientes de la explotación de propiedades del Estado sometidos al Derecho privado y, por fin, por la subscripción de la Deuda Pública. Después se le aplica el 6,24 % y se realiza el ajuste. Tomando en consideración el consumo de gasolina y bebidas alcohólica, no es difícil suponer que lo tributado por los ciudadanos vascos es superior al 6, 24% estipulado. En ese sentido, los ajustes se debería hacer en base a cifras más

(18) FUENTES QUINTANA. E., BAKEA TEJEIRO, J. y otros, «Estrategia para un tratamiento de los problemas de la Seguridad Social española». Papeles de Economía Española, nº 12/13 1982, pág. 58, 75. Por otra parte, hay que recordar que los gastos de prestación al desempleo suponían en 1974 el 0,2 % del PIB. llegando a ser el 2,5 % en 1981 y continúa creciendo

reales, muchas de la cuales podrían ser aportados por las delegaciones provinciales de la Hacienda central en la CAV.

Resumiendo, se puede considerar que con el Concierto Económico la CAV recupera un instrumento importante para la autonomía financiera. Pero en última instancia, esta autonomía está condicionada por el CUPO que es el medio a través del cual puede quedar ahogada cualquier iniciativa política de la CAV. La forma de superar esta presión centralista es actuando sobre los contribuyentes de forma más eficaz, en especial sobre los que perciben rentas más altas, pero esto, al tiempo que aumente la presión fiscal real, crea malestar entre los ciudadanos y más si como resultado no se ve una compensación con la mejora de los servicios públicos.

VII. DIFERENCIAS ENTRE EL CUPO DE LA CAV Y EL DE NAVARRA

En el Concierto Económico de la CAV se hace referencia expresa a la necesidad de cubrir los gastos que realiza el Estado en los tres Territorios Históricos. Pero no ocurre así en el Convenio de Navarra, donde solo se dice que el CUPO es la aportación económica de Navarra a las cargas generales del Estado.

En cuanto a la metodología de cálculo en ambos casos es muy diferente. El pago que tiene que hacer la CAV al Erario central se computa teniendo en cuenta los gastos del presupuesto estatal, mientras que Navarra paga una cantidad estipulada, además fijada en el mismo Convenio de 1969 y a eso hay que añadirle una cantidad variable que a su vez es proporcional al crecimiento experimentado por varios impuestos. Por ello, el cálculo de ambos cupos no tiene ninguna conexión, debido a que en la CAV se realiza vía gasto y en Navarra vía ingreso.

Sin embargo, en ambos casos se tienen en cuenta las cantidades recaudadas en concepto de impuestos no concertados, puesto que significan ingresos para la Hacienda central realizadas por los contribuyentes de la CAV y Navarra, por lo que es una parte del CUPO aportado al Gobierno de Madrid. Estos impuestos no concertados por los cuatro Territorios Históricos son los que cargan la gasolina y carburantes, petróleo y sus derivados. A estos hay que añadir en la CAV los que gravan a los alcoholes y al tabaco. En Navarra estos dos impuestos son recaudados por la Hacienda Foral.

La Diputación Foral de Navarra, en primer lugar, debe pagar, anualmente, de acuerdo con el Convenio de 1969 y hasta que este se renueve, una cantidad fija de 230 millones de pesetas. A esta cantidad debía añadirle un porcentaje de los rendimientos del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, Impuestos sobre el Lujo Especiales —ahora sustituidos por el IVA— excepto el que grava la gasolina, carburantes y otros derivados del petróleo los cuales son recaudados por la Administración central. También debían compensar a la Administración central por la desgravación fiscal a la exportación, por el que se habían beneficiado empresas navarras, pero ahora han desaparecido con la nueva normativa.

En concepto de la primera cantidad variable la Diputación de Navarra pagó en 1970 y 1971 cada año la cantidad de 390 millones de pesetas, mientras

que para esos mismos años, por motivos de desgravación a la exportación, la cifra exigida fue de 80 millones. A partir de 1972 el ajuste se hacía de la siguiente manera: 1) los 390 millones se incrementaban anualmente en la misma proporción que aumentan los ingresos de la Hacienda central por concepto de impuestos indirectos concertados; la otra compensación, es decir, la correspondiente a la desgravación fiscal a la exportación, debía mantener la misma relación que la que tuviera en 1970 y 1971 los 80 millones con respecto a lo devuelto por la Hacienda central a las empresas navarras.

En primer lugar hay que observar que los aumentos o disminuciones de la cuota variable correspondiente a los impuestos indirectos se hacía tomando como referencia el volumen recaudado por la Hacienda central y no por la Hacienda Foral, por lo que va en contra de la autonomía fiscal, pero también se evitaba que la Diputación no redujera la presión fiscal, recaudando menos y por lo tanto pagando en proporción a esa reducción en la recaudación. Existía la posibilidad de que la economía navarra entrara en una mayor depresión que la del resto del Estado y por lo tanto bajara la recaudación; pero esta es una posibilidad muy remota, puesto que la crisis es estatal e internacional.

En segundo lugar estaba la relación entre los 80 millones con respecto a la cantidad pagada por los pagos que la Hacienda central realizaba a las empresas navarras por concepto de devolución debido a la desgravación fiscal a la exportación. Esta relación se debía mantener tanto si las devoluciones globales aumentan como si disminuyen. En este sentido, lo único que se puede objetar es la metodología de cálculo de los 80 millones. A este respecto, Del Burgo se queja porque considera que esa cantidad fue calculada teniendo en cuenta las exportaciones de la empresa MATEA, desaparecida poco después de aprobar el vigente CONVENIO ECONÓMICO (19).

Con la entrada en vigor del nuevo Impuesto sobre el Valor Añadido, la compensación de Navarra por Impuestos Indirectos ha experimentado ciertas alteraciones. En este sentido, la compensación por estos impuestos queda establecida de acuerdo con la siguiente fórmula:

$$[[d/(1-d)]RR_{TC}] - [RR_N + h RR I_N]$$

donde

$$d = (v - \mathcal{L} - e) / (V - F - E)$$

v = Valor Añadido bruto de Navarra al coste de facturas V = Valor Añadido del Estado (menos CAV, Canarias, Ceuta y Melilla)

\mathcal{L} = Formación bruta de Capital de Navarra

F = Formación bruta de Capital del Estado (menos CAV, Canarias, Ceuta y Melilla)

(19) BURGO, J. I., *op. cit.*, págs. 150-154.

e = Exportaciones de Navarra

E = Exportaciones del Estado (menos CAV, Canarias, Ceuta y Melilla)

RR_{TC} = Recaudación real anual del territorio común por el IVA obtenida por las Delegaciones de Hacienda.

RR_{IN} = Recaudación total que *obtendría* Navarra por los Impuestos Indirectos derogados por el IVA, una vez deducida la compensación por la Desgravación Fiscal a la Exportación. Esta recaudación se determinará cada año actualizando la obtenida por Navarra en 1985 por los Impuestos derogados por el IVA en el porcentaje del incremento medio acumulativo anual experimentando por la recaudación de Navarra por dichos conceptos impositivos desde el 1-1-80 hasta el 31-12-85.

h = Porcentaje que representa en el año 1985 la compensación por impuestos indirectos sobre la recaudación real de Navarra por los impuestos indirectos derogados por el IVA.

Por otra parte, hay que hacer notar que la recaudación anual del Impuesto Especial sobre hidrocarburos correspondiente al territorio navarro se considerará como aportación de Navarra a las cargas generales del Estado, tal como se contemplaba en el Convenio de 1969.

Tal como se puede observar en la fórmula arriba descrita, el Estado asegura la compensación que se ha venido realizando durante los últimos años, salvo la correspondiente a la Desgravación Fiscal a la Exportación, desaparecida en el nuevo sistema. Por otra parte, hay que añadir el porcentaje de lo recaudado por la Hacienda central por el IVA, pero imputable a Navarra, menos lo que Navarra recaudaría por los impuestos derogados por el IVA anualmente. Esta resta, es decir a $[(d/(1-d))[RR_{TC}] - RR_{IN})$, es muy probable que irá aumentando a medida que perfecciona la recaudación del IVA, por lo que el pago que tienen que hacer la Diputación Foral de Navarra irá incrementándose. Pero esto está para ver. Lo cierto es que el estrangulamiento de la autonomía financiera sigue siendo mayor en la CAV que en Navarra, debido al método de estimación del CUPO.

CONCLUSIONES

En el presente trabajo las conclusiones más importantes que se ha llegado son las siguientes:

1.—Con el Concierto Económico la CAV recupera y adecua a la nueva realidad política, establecida como consecuencia de la aprobación del Estatuto de Autonomía de 1979, el sistema presupuestario autónomo. Este sistema está basado fundamentalmente en que las Juntas Generales tienen capacidad de establecer, mantener y regular —regular sólo algunos impuestos— su propio sistema tributario, dentro de su propio territorio los impuestos concertados. La capacidad de las Juntas Generales para regular los Impuestos concertados de Normativa autónoma es muy reducida, limitándose a aspectos marginales, al tiempo que las restricciones imperativas son de bastante consideración, lo que dificulta un política fiscal autónoma.

2.—El CUPO es la aportación que hace la CAV para financiar los gastos del Estado por las competencias no transferidas a la CAV. Por la metodología del cálculo empleada —vía gasto del Estado— la posibilidad de que la Hacienda Autónoma vea reducido el volumen de ingresos disponibles es muy elevada, puesto que la partidas de las actividades públicas del Estado, no transferidas y en casos más importantes, exclusivas del mismo, crecen a mayor velocidad que en el resto de la partidas, tal como se ha podido comprobar durante los últimos años. Sin embargo, este problema no se presenta en Navarra, debido a que la metodología de cálculo se realiza vía ingreso.