

EL CONCIERTO ECONOMICO, MANIFESTACION DE SOBERANIA FISCAL

Jose María Merino Antigüedad
ZERGAK 1996 (1)

I.- OBJETO DEL TEMA

Desde que el 13 de mayo de 1981 se promulgó la Ley 12/1981 aprobando el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, han transcurrido caso quince ejercicios con un aceptable funcionamiento y experiencia frente a situaciones tan nuevas como la integración de España en el espacio tributario europeo, la insistente tensión centrífuga de algunas regiones básicas del territorio y la creciente demanda de autonomía financiera frente al poder central de bastantes comunidades, incluso reclamando la igualdad con los vascos.

Por otro lado, la Europa de los Estados parece que va renaciendo, cada vez más, un eventual papel a las regiones que se consolidará en la medida que aumente su autonomía financiera para las grandes inversiones de vertebración de sus territorios, y a este respecto conviene no olvidar el axioma de Gaston Jece “Gobernar es gastar”. Ello, a su vez, ha de encontrar acomodo en la creciente tendencia hacia la unificación del gran mercado europeo sin obstáculos de especialidades fiscales, así como hacia la armonización en los grandes tributos que tengan potencia recaudatoria.

En este contexto, nuestro Concierto Económico durará hasta el día treinta y uno de diciembre del año dos mil uno, salvo que para entonces se haya novado, renovado, modificado o pactado otro diferente. Conviene pues que durante el corto plazo que resta de seis años se profundice en sus conceptos básicos, en su posibilidades y en sus eventuales limitaciones. Este trabajo pretende ser una modesta aportación, desde una perspectiva jurídica, acerca de la “autonomía normativa” proclamada por el Concierto, la cual se maneja y emplea como un valor sobreentendido, pero con perfiles y contenidos confusos, cuya creciente clarificación evitará conflictos.

II.- EL AMBITO MATERIAL DE LA AUTONOMIA NORMATIVA

Conviene subrayar que el Concierto Económico no pretende abarcar toda la amplia problemática hacendística que el Título III del Estatuto de Autonomía consagra a la Hacienda y Patrimonio, comprensivo de actividades financieras tan básicas como los ingresos que habrán de nutrir la Hacienda Autónoma, o los Presupuestos Generales del País Vasco, o la competencia y capacidad de emisión de Deuda Pública. El ámbito material del Concierto se limita a desarrollar el artículo cuarenta y uno del Estatuto y en concreto, a regular las relaciones de orden tributario.

Centrado así el tema, la Ley aprobatoria del Concierto Económico emplea tres conceptos jurídicos indeterminados: “régimen tributario”, “sistema tributario” y “estructura general impositiva” para regular los “tributos concertados” en base a una competencia normativa autónoma. Y, es precisamente aquí donde intento, con esta

modesta reflexión, contribuir a su esclarecimiento. Al respecto, se ha dicho, y bien, que el Concierto “es una rara avis en el universo de sistemas de financiación pública, tanto en España como en el entorno europeo. Gracias al Concierto, la nuestra es una autonomía mucho más real que otras y permite diseñar políticas específicas a la medida de nuestras necesidades y prioridades colectivas... Su permanencia, vigencia y actualización garantizan la autenticidad de la autonomía vasca en beneficio, tanto de las instituciones comunes, como de las forales y las locales de la Comunidad Autónoma Vasca”.

Ciertamente, esa rara avis que es el Concierto, en donde anida la competencia normativa autónoma de nuestras Diputaciones Forales para regular los tributos concertados, está bien fundado y asentado en tres normas que por su trascendencia conviene recordar, pues en ellas se apoya la especialidad fiscal vasca. En primer lugar está la Constitución Española de 1978 que en su Disposición Adicional primera proclama:

“La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía”.

En cumplimiento de tal mandato, las Cortes Generales promulgaron y, los ciudadanos de Euskadi mayoritariamente refrendaron la Ley Orgánica 3/1979 con el Estatuto de Autonomía para el País Vasco que, entre otros, contiene el TITULO III - HACIENDA Y PATRIMONIO con el artículo 41.1, del siguiente tenor:

“Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios”

La regulación de tales relaciones de orden tributario fue establecida mediante la ley 12/1981 por la que se aprobó, en artículo único, el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por tanto, en la medida que dicha Norma, o las posteriores que en su cumplimiento han ido adaptando sus preceptos, no se hayan extralimitado de los mandatos del Estatuto ni de la Constitución de las que traen causa jurídica, el Concierto constituye la referencia legal necesaria para interpretar el concepto y contenido tanto de la competencia normativa como de los tributos concertados.

Esta es la razón de ser que, guste o no guste, justifica nuestra especialidad tributaria consistente, esencialmente, en que el País Vasco dispone de su propia Hacienda Autónoma para el adecuado ejercicio y financiación de sus competencias (art. 40 del Estatuto) y, por tanto, la autonomía de esta Hacienda se manifiesta en las dos vertientes básicas del ingreso público y gasto público. Sin embargo, he de resaltar que, a mi entender, la especialidad verdaderamente típica está en el cupo, cuyo significado en esencia, y dicho en un estilo coloquial, consiste en que el estado nos ha cedido la

competencia y ejercicio jurídico de unos determinados servicios públicos que, lógicamente, los hemos de financiar con tributos propios y concertados, así como con otros ingresos públicos. Y de los restantes servicios públicos que el estado reserva, bajo su competencia, habremos de pagárselos en forma de un cupo. Con esta salvedad esencial, se concierta que el País Vasco está habilitado para recaudar lo que en justicia pueda de sus ciudadanos-contribuyentes y disponer como en justicia convenga a sus intereses con los recursos no comprometidos por el Cupo.

III.- LOS INGRESOS PUBLICOS DE LA HACIENDA AUTONOMA

Esta otra vertiente de la Hacienda Autónoma para regular sus correspondientes relaciones de orden tributario es la que no presenta la problemática más interesante de la competencia normativa autónoma. En efecto, cuando se utiliza este concepto referido a los tributos concertados de las Instituciones Forales que son quienes la ostentan, cabe preguntarse en qué consiste tal competencia, hasta qué nivel alcanza, cuáles con sus límites, en definitiva con qué otra soberanía competencial puede entrar en conflicto.

Hago la referencia explícita a los “tributos concertados”, dado el escaso margen recaudatorio que queda a los “tributos propios”, ya que resulta hoy difícil inventar nuevos hechos imponibles razonables, económica y jurídicamente, que además fueran aceptables por lo ciudadanos-contribuyentes que hubieran de soportarlos. Pues bien, como la Ley del Concierto se limita a calificar cuáles con los tributos concertados de normativa autónoma, pero sin ofrecer una definición de los mismos, me parece útil apuntar un posible concepto de tales como aquellos que formando parte del sistema tributario general del estado tienen o gozan de normativa autónoma para determinados materiales o elementos sustantivos y en la práctica totalidad de su gestión y exacción.

A mi entender la extensión y los límites de la autonomía normativa de nuestras Diputaciones hay que encontrarla y soportarla jurídicamente en el propio Concierto y más específicamente en la sección primera de las normas generales contenidas en el capítulo primero consagrado a los tributos. Puesto que cuando el resto de las secciones regula las figuras particulares que integran el sistema “con el carácter de tributo concertado de normativa autónoma” se refieren, fundamentalmente, al ejercicio de funciones tributarias en orden a la gestión y exacción, en suma a los elementos adjetivos de las relaciones jurídico tributarias, pero no a los elementos esenciales que caen bajo la reserva de Ley del artículo 10 de la Ley General Tributaria.

Si esta interpretación es válida, la Ley del Concierto establece unos principios generales a seguir por nuestras Diputaciones, cuando en el ejercicio de su autonomía normativa regulen sus tributos concertados, tales como: respeto, coordinación, colaboración, interpretación, etc. que no son de pacífica aplicación al normativizar, ya que exigirán el contraste de cada norma ante tales buenos principios con resultados, probablemente, dispares.

Así pues, como los principios casi siempre son difíciles de traducir al gusto de todos los intérpretes, quizás por ello la propia Ley del Concierto concretó en su artículo cuarto la deseada armonización fiscal a través de unas normas de obligado cumplimiento, en las que a mi entender es preciso profundizar en la búsqueda de esa deseada capacidad normativa autónoma, sobre todo si entendemos el Concierto como

un pacto entre dos poderes y del cual derivan unas relaciones jurídicas de índole tributaria y financiera que es preciso regular.

Sin ánimo exhaustivo me parecen significativas restricciones a la autonomía normativa las normas Séptima y Novena. En efecto, tanto una como la otra impiden a las Diputaciones conceder amnistías o regularizaciones tributarias. Parece pues que la autonomía normativa no alcanza a hacer disposiciones de los ingresos tributarios incluso para no percibirlos, como pudiera parecer lógico desde una interpretación del CUPO como obligación límite del País Vasco para con la Hacienda Central. Al fin y a la postre una amnistía, desde un punto de vista meramente hacendístico, significa una renuncia a exigir y recaudar los derechos de crédito frente a los ciudadanos por sus deudas tributarias ya devengadas. A similares conclusiones habría de llegarse con las regularizaciones tributarias, pues en definitiva suponen una vía supletoria para un mejor trato fiscal a través de la incorporación de activos ocultos o de la eliminación de pasivos ficticios sin coste fiscal.

IV.- NOTAS SOBRE LA ARMONIZACION

El Concierto, es una Ley ordinaria de las del Estado Español superior a las leyes territoriales del Parlamento Vasco, pero deriva de una Ley orgánica básica que es el Estatuto de Autonomía y tiene por tanto respaldo constitucional. Pues bien, en el artículo 41 del Estatuto, no sólo se instituye el Concierto para regular las relaciones tributarias sino que establece unos principios y unas bases a las que cualquier Concierto habrá de respetar, que lógicamente son iluminadores y orientadores para el Legislador futuro; establece que las Instituciones con competencia normativa así como para la exacción de los tributos son los Territorios Históricos; fija que tales Instituciones de los Territorios Históricos deberán aplicar las normas estatales excepcionales de índole tributario, por lo tanto cuando el Estado dicte una norma estatal excepcional la aplicación sin más y: finalmente, que las instituciones pagarán al Estado a través de un cupo único que lo hará la Hacienda del País Vasco, por las aportaciones de cada uno de los tres Territorios Históricos; fijando un límite fundamental tanto a este Concierto como a los que vengan: el respeto al principio de solidaridad.

Sentadas estas ideas, el Estatuto explícita, en su artículo 41.2.a) el marco de la armonización fiscal en los siguientes términos:

“Las instituciones competentes de los Territorios Históricos, podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración del Estado se contengan en el propio Concierto y, finalmente, a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma”.

Por lo tanto, la competencia normativa, es decir, la de dictar normas con rango de obligar en los distintos escalones, a saber la Ley que emita el Parlamento Vasco, la

Norma Foral que emitan las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos y luego las Disposiciones de Rango reglamentario, que son todas las que dicte la Administración, es decir Decretos del Gobierno Vasco o Decretos Forales, y no digamos ya órdenes, deberán encuadrarse, a mi juicio, con tres limitaciones o dentro de tres círculos concéntricos: En primer lugar, dichas normas tienen que atender a la estructura general impositiva del Estado, en segundo lugar deben de atender a las Normas de armonización que los propios Conciertos prevean, finalmente, deben de atender a las Normas que el Parlamento Vasco dicte con respecto a la armonización fiscal. Por lo tanto, el Estatuto ha dado al Parlamento Vasco, bien un mandato imperativo, bien una autorización legislativa para que haga algo tan elemental como es armonizar.

En efecto, dicha facultad se le dio, de manera clara, en el citado artículo 41.2.a), de tal suerte que cuando el Parlamento Vasco dicte una Norma, en su cumplimiento tendría la fuerza de la Ley delegante por lo menos. A este respecto el Parlamento Vasco ha dictado una Norma, muy importante, que es la Ley de Territorios Históricos, Ley que nació con ánimo de armonizar y regular y que en su artículo 14, dice lo siguiente:

“La Comunidad Autónoma del País Vasco y cada uno de los Territorios Históricos que la integran gozarán de autonomía financiera y presupuestaria, para el ejercicio de sus competencias, en el marco del Estatuto de Autonomía, de las Disposiciones contenidas en la presente Ley y de las demás Leyes que le sean aplicables.

La actividad financiera de los territorios Históricos y de su sector público se ejercerá en coordinación con la Hacienda General del País Vasco”.

Sin perjuicio del ulterior desarrollo por el Parlamento Vasco de las normas de armonización fiscal, coordinación y colaboración entre los Territorios Históricos al amparo de lo dispuesto en el artículo 41.1) del Estatuto de Autonomía, las Disposiciones que dicten sus órganos forales competentes, en el ejercicio de la potestad normativa reconocida en el Concerto Económico regulará, de modo uniforme, los elementos sustanciales de los distintos impuestos”.

Por lo tanto, esta Ley contiene dos mandatos: primero, que se dictarán Disposiciones con rango legal para armonizar fiscalmente las cosas y, segundo, que las Normas que dicten las Juntas Generales de Vizcaya, las de Guipúzcoa y las de Alava, deberán respetar una uniformidad (dice la palabra uniforme) de los elementos esenciales y, al respecto, parece que los “elementos esenciales” en la Doctrina y en la Legislación

son, por lo menos, los contenidos en el artículo 10 de la L.G.T., para los que hay una reserva de Ley o una preferencia de Ley.

De ahí que cada vez que una Diputación Foral dictase una “Norma Foral del I.V.A.”, “Norma Foral del Impuesto de Sucesiones” de “Sociedades”, etc. debiera ser uniforme con la que dicte cualquier otra de las Diputaciones Forales, viniendo por ese camino a la uniformización o armonización que el propio Concierto consagra. Finalmente, convendría avanzar por el tercer límite básico o la autonomía normativa, a la luz del artículo 4º de la Ley del Concierto que es donde se establece la armonización fiscal, con el siguiente tenor:

“Artículo 4º.- Armonización fiscal. El sistema tributario de los Territorios Históricos respetará siguientes normas de armonización fiscal:

Primera.- Se aplicarán la Ley General Tributaria y las Normas que la desarrollan como medida de coordinación en cuanto a sistemática, terminología y conceptos, en todo lo que no se oponga a lo específicamente establecido en la presente Ley”.

A mi entender, ello quiere decir que de alguna manera cuando se establece por las Juntas Generales de un Territorio Histórico un tributo se empieza diciendo primero el hecho imponible, después la base, después el tipo, la cuota, la deuda, la extinción, etc., esa sería la sistemática, que cuando llame base imponible a un concepto pues le llame igual que la L.G.T. que cuando utilice un concepto de prescripción lo utilice como la L.G.T.

Universidad de Deusto-Enero 1996.