



TODO SOBRE EL CONCIERTO ECONÓMICO

Sección editada en colaboración con: 

CAPÍTULO IV. COMPETENCIAS GENERALES DE LAS INSTITUCIONES DE LOS TERRITORIOS HISTÓRICOS Y PRINCIPIOS GENERALES PARA REGULAR EL SISTEMA TRIBUTARIO FORAL (I).

Javier Armentia Basterra

Jefe del Servicio de Normativa Tributaria de la Diputación Foral de Álava.

I. NORMAS GENERALES DE LOS TRIBUTOS: INTRODUCCIÓN

A continuación se pasa a comentar el concreto contenido del vigente Concierto Económico. A fin de ubicar la materia que se va a desarrollar seguidamente, conviene reiterar el contenido general del texto concertado:

Índice del Concierto Económico:

Capítulo I: Tributos.

- Normas Generales.
- Un apartado o sección dedicada a cada uno de los tributos concertados.
- Normas de gestión y procedimiento.

Capítulo II: De las relaciones financieras.

Capítulo III: De las Comisiones y Junta Arbitral del Concierto Económico.

Pues bien, a continuación se van a desarrollar las normas generales contenidas en el capítulo primero dedicado a los tributos.

II. COMPETENCIAS GENERALES DE LAS INSTITUCIONES DE LOS TERRITORIOS HISTÓRICOS

Resumen:

En las normas generales del capítulo que el Concierto Económico dedica a los tributos se especifican las competencias de las Instituciones Forales, las competencias del Estado, los principios generales que deben tenerse en cuenta a la hora de establecer el sistema tributario foral y, específicamente, los principios de coordinación, armonización fiscal y colaboración entre las Instituciones Forales y el Estado.

1. Competencias normativas y de aplicación de los tributos

Lo primero que hace el texto concertado (1) es referirse a las competencias generales que tienen las Instituciones Forales en

el campo legislativo y en el campo de la aplicación de los tributos (esto es, en el ámbito de la gestión, inspección, recaudación, etc.)

a. **Ámbito normativo**

Las Instituciones Forales pueden determinar (el Concierto Económico hace referencia a «mantener, establecer y regular») su propio régimen tributario. Esta disposición general es clave para entender e interpretar el Concierto Económico, toda vez que si las Instituciones Forales pueden aprobar su sistema tributario quiere con ello establecerse y aceptarse que, junto al sistema tributario del Estado, existen/coexisten los sistemas tributarios de cada uno de los Territorios Históricos del País Vasco.

Utiliza el Concierto Económico los términos «mantener, establecer y regular», palabras que no son sinónimos o repetitivas de la misma facultad, sino que cada una con su propio significado determinan el contorno preciso del poder tributario de que disponen las Instituciones Forales. Así lo reconoce el Tribunal Supremo (2) que diferencia entre el mantenimiento del régimen tributario, su establecimiento que implica innovación y su regulación que implica modificación.

Esta competencia legislativa de las Instituciones Forales aparece recogida en varios textos legislativos aprobados por las Cortes Generales. Entre ellos se puede citar la exposición de motivos de la ley orgánica 1/2010, de 19 de febrero, (3) dónde se señala que el sistema fiscal es una competencia exclusiva de los Territorios Históricos lo que supone que sus Instituciones competentes pueden mantener, establecer y regular su régimen tributario.

La enunciación de la capacidad legislativa de las Instituciones Forales se ve complementada con la referencia que hace el propio Concierto Económico cuando señala que la capacidad legislativa se ciñe a su territorio. En efecto, se señala expresamente que las Instituciones Forales pueden regular «dentro de su territorio, su régimen tributario». Esta remisión al territorio no es del todo exacta o precisa ya que en ocasiones el ámbito operativo del régimen tributario foral excede (y a la inversa, no alcanza) del (al) territorio en sentido estricto y alcanza a personas o situaciones ubicadas fuera del estricto ámbito territorial vasco. Así sucede, por ejemplo, en el caso de tributación conjunta en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o en el supuesto de sociedades que teniendo su domicilio fuera del País Vasco cumplen determinados requisitos. En efecto:

a.– En el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, la normativa foral se aplica a los contribuyentes que teniendo su residencia habitual en territorio común, opten por la tributación conjunta y tengan menos base liquidable que el otro miembro de la unidad familiar que sí tiene la residencia habitual en el País Vasco.

b.– Igualmente se aplica la normativa foral del Impuesto sobre Sociedades, entre a otros sujetos pasivos, a los que tengan el domicilio fiscal en el País Vasco y su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera sido igual o inferior a 10 millones de euros, siendo indiferente el lugar dónde realicen sus operaciones. También se aplica la normativa foral del Impuesto sobre Sociedades a los sujetos pasivos cuyo domicilio fiscal radique en territorio común, su volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiera excedido de 10 millones de euros y hubieran realizado el 75% o más de sus operaciones en el País Vasco.

Estos ejemplos demuestran que no es precisa, o al menos no debe ser interpretada en sentido estricto, la referencia «a dentro de su territorio» que realiza el Concierto Económico a la hora de establecer el ámbito espacial de la capacidad normativa de las Instituciones Forales de los Territorios Históricos.

En este sentido cabe recordar que el Convenio entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra establece expresamente la competencia de ésta para establecer, mantener y regular su propio régimen tributario, sin incorporar ninguna referencia al ámbito territorial.

Resumen:

En definitiva, este principio en virtud del cual las Instituciones de los Territorios Históricos pueden mantener, establecer y regular su sistema tributario hay que entenderlo en sus propios términos, esto es, se está manifestando la capacidad general de las Instituciones Forales para regular su propio sistema tributario, con los condicionantes a que se va a hacer referencia seguidamente.

O como señala Ignacio Zubiri, (4) «el sistema foral es simplemente un esquema de descentralización de los impuestos mediante el cual los Territorios forales asumen la responsabilidad de (sujeto a ciertas restricciones armonizadoras) diseñar y recaudar todos los impuestos en su ámbito jurisdiccional».

Esta capacidad/poder normativo/legislativo de las Instituciones Forales se ve configurada por los principios generales que el propio Concierto Económico señala, y a los que se va a hacer referencia seguidamente, y por las explícitas referencias a esta capacidad normativa que, respecto de cada tributo, también se especifican en el Concierto Económico.

En efecto, el texto concertado, junto con las disposiciones generales, contiene otras que se refieren a la concreta competencia normativa que las Instituciones Forales tienen en relación con los diferentes impuestos concertados. Así, por ejemplo, en el Impuesto sobre el Valor Añadido la competencia normativa de los Territorios Forales es prácticamente nula. En efecto, a este respecto el Concierto Económico establece que dicho impuesto es un tributo concertado que se rige por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado, si bien se permite a las Instituciones Forales aprobar los modelos de declaración e ingreso (que deben contener, al menos, los mismos datos que los aprobados para territorio común) y fijar los plazos de ingreso (que no pueden diferir, de forma sustancial, a los establecidos por la Administración del Estado).

A esta capacidad normativa de las Instituciones Forales respecto de cada uno de los impuestos concertados se hará referencia más adelante.

Finalmente es preciso volver a señalar que la existencia de un principio general de determinación de la capacidad normativa de las Instituciones Forales, así como de elementos configuradores de su ejercicio, debe interpretarse en su justa medida, de tal suerte que estos elementos no pueden desdibujar, anular y dejar sin contenido el principio general.

En este sentido, el Tribunal Supremo (5) señala que «...las facultades normativas reconocidas a las Instituciones competentes de los Territorios Históricos en el...Concierto Económico hace que las excepciones y limitaciones que, asimismo, se establecen en sus artículos 3 y 4 (6) a tal autonomía (se refiere a los principios generales y a las reglas de armonización y colaboración entre el Estado y las Instituciones vascas), no pueden interpretarse como obligación de transposición mimética de tipos impositivos, exenciones y bonificaciones (del Estado)».

b. Ámbito de la aplicación de los tributos

El Concierto Económico utiliza los términos, hoy englobados dentro del concepto de aplicación de los tributos, de gestión, revisión, inspección y recaudación.

Pues bien, las facultades y prerrogativas en materia de aplicación de los tributos corresponden a las Diputaciones Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa. Además hay que tener en cuenta que para el ejercicio de estas funciones, las Instituciones Forales tienen exactamente las mismas facultades y prerrogativas de que dispone la Administración del Estado.

Además el Concierto Económico señala que las Diputaciones Forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa disponen de las facultades que en el orden económico y administrativo les reconoció el artículo 15 del Real Decreto de 13 de diciembre de 1906 y que, en virtud del proceso de actualización general del régimen foral previsto en la Constitución de 1978, se consideran subsistentes, sin perjuicio de la competencia exclusiva del Estado para establecer las bases del régimen jurídico de las Administraciones públicas.

A estos efectos conviene recordar que el artículo 15 del Real Decreto de 13 de diciembre de 1906 (7) señala expresamente lo siguiente:

«Las Diputaciones de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava continuarán investidas, así en el orden administrativo como en el económico, de todas las atribuciones que vienen ejerciendo.»

No obstante, no podrán adoptar disposición alguna tributaria que se halle en contradicción con los pactos internacionales, ajustados por España con las naciones extranjeras.»

Resumen de las competencias de las Instituciones Forales:	
Competencia:	Institución titular de la competencia:
Normativa/legislativa:	<i>Juntas Generales (8) . Diputaciones Forales (9) .</i>
Aplicación de los tributos:	Diputaciones Forales.

2. Instrumentos utilizados por las Instituciones Forales para configurar su sistema tributario

En términos generales se puede decir que las Instituciones Forales aprueban la normativa reguladora de su sistema tributario a través de los siguientes instrumentos jurídicos.

a. Norma Foral

Los tributos se aprueban por Norma Foral que tiene fuerza de ley y es aprobada por el órgano legislativo de los Territorios Históricos, esto es, por las Juntas Generales.

Existen unas materias que, por su importancia, deben ser reguladas obligatoriamente por Norma Foral. Entre estas materias se encuentran las siguientes:

- Delimitación del hecho imponible, devengo, base imponible, base liquidable, tipo de gravamen y demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria.
- Determinación de los obligados tributarios.
- Establecimiento, modificación, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones, bonificaciones, deducciones y demás beneficios o incentivos fiscales.
- Establecimiento y modificación de los recargos y de la obligación de abonar intereses de demora.
- Establecimiento y modificación de los plazos de prescripción, así como de las causas de interrupción del cómputo de dichos plazos.
- Establecimiento y modificación de las infracciones y sanciones tributarias.
- Obligación de presentar declaraciones y autoliquidaciones.
- Obligaciones entre particulares resultantes de los tributos.
- Condonación de las deudas tributarias.

Si se analizan los elementos estructurales básicos de los tributos con las materias que necesariamente han de ser reguladas por Norma Foral se puede concluir que los mismos deben ser necesariamente aprobados por Norma Foral de las Juntas Generales. En efecto:

Hecho imponible.	Norma Foral.
Exenciones.	Norma Foral.
Base imponible.	Norma Foral.
Base liquidable.	Norma Foral.
Tipo de gravamen.	Norma Foral.
Deducciones:	Norma Foral.
Devengo.	Norma Foral.
Obligados tributarios.	Norma Foral.

b. Decreto Normativo de Urgencia Fiscal

La legislación de los Territorios forales de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa denomina a este instrumento jurídico de forma diferente, si bien nosotros vamos a utilizar la denominación de Decreto Normativo de Urgencia Fiscal. (10)

Esta disposición general tiene rango de Norma Foral si bien no se aprueba inicialmente por las Juntas Generales, como sucede con las Normas Forales, sino por la Diputación Foral o por el Diputado General.

En efecto, por razones de urgencia y siempre que convenga establecer o adaptar normas tributarias, el Diputado General o la Diputación Foral pueden dictar disposiciones generales con rango de Norma Foral.

Una vez aprobado el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal por el Diputado General o por la Diputación Foral se remite a las Juntas Generales para que éstas procedan a su convalidación o revocación.

c. Decreto Foral

Las Normas Forales suelen necesitar un desarrollo reglamentario. Este desarrollo reglamentario se realiza por las Diputaciones Forales que aprueban los correspondientes Decretos Forales.

Naturalmente, y por aplicación del principio de jerarquía normativa, estos Decretos Forales deben respetar el contenido de las Normas Forales que desarrollan y a las que se encuentran subordinados.

d. Orden Foral

También el Diputado Foral responsable de Hacienda puede dictar disposiciones de carácter general con contenido normativo que deben respetar las normas de rango superior.

En definitiva, los instrumentos jurídicos anteriores se pueden resumir de la siguiente forma:

Instrumento foral:	En el Estado equivale a:	Competencia:
Norma Foral.	Ley.	Juntas Generales.
Decreto Normativo de Urgencia Fiscal.	Decreto-ley.	Diputado General o Diputación Foral y, posteriormente, lo convalidan o revocan las Juntas Generales.
Decreto Foral.	Real Decreto.	Diputación Foral.
Orden Foral.	Orden.	Diputado Foral de Hacienda.

Las normas anteriores se ordenan en base al principio de jerarquía en base a la siguiente estructura:

- | |
|---|
| 1.– Norma Foral y Decreto Normativo de Urgencia Fiscal.
2.– Decreto Foral.
3.– Orden Foral. |
|---|

3. «Blindaje» del Concierto Económico

Una ley orgánica (11) reguló el mal denominado «blindaje» del Concierto Económico. Mal llamado ya que lo único que hace esta ley orgánica, como se va a demostrar a continuación, es equiparar las Normas Forales que regulan los tributos a las leyes que sobre esta misma materia son aprobadas por el Estado.

Además, el término blindaje no es correcto ya que las Normas Forales se encuentran sujetas, como no puede ser de otra forma, a los principios generales de cualquier sistema en el que opera la división de poderes. Como con gran acierto señala Enrique Lucas (12) «la expresión "blindaje" siendo muy plástica y habiendo causado fortuna en el debate político, no es satisfactoria ya que...se presta a ser interpretada como una maniobra artificiosa para sustraer a las Normas Forales de cualquier atisbo de control jurisdiccional que las haga inmunes frente a todos.»

La cuestión objeto de esta materia se planteó bajo las siguientes premisas:

- Tal como se ha indicado anteriormente, las Juntas Generales de cada Territorio Histórico tienen la competencia para establecer, mantener y regular los distintos tributos que conforman el sistema tributario foral. Esta regulación la realizan mediante la aprobación de Normas Forales.

- Estas Normas Forales tienen naturaleza reglamentaria, puesto que la Ley de Territorios Históricos, de 25 de noviembre de 1983, reserva al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de ley.

- Las Normas Forales reguladoras de los impuestos eran recurribles, antes del cambio que ahora se comenta, ante los Tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa. Esta situación contrastaba con las normas fiscales del Estado que tienen rango de ley y, por lo tanto, sólo pueden ser impugnadas ante el Tribunal Constitucional y, además, por una reducida lista de sujetos que se encuentran legitimados para ello.

- En ese espacio exclusivo constitucionalmente garantizado, en el que ni las Cortes Generales ni el Parlamento Vasco pueden entrar, las Instituciones Forales han de operar con normas que, al carecer de rango de ley, resultan más vulnerables y, por lo tanto, más frágiles, lo que hace consecuentemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los Territorios Históricos vascos que la de la Comunidad Foral de Navarra, a pesar de que en ambos casos el fundamento constitucional es el mismo, a saber, la disposición adicional primera de la Constitución de 1978.

- Esta diferencia de trato no tiene justificación alguna. Todo se reduce a una diferencia formal, que resulta del hecho de que los Territorios Históricos no tienen el reconocimiento de la potestad legislativa formal.

- Las Normas Forales reguladoras de los impuestos concertados suplen a las leyes estatales. Por ello, deben tener un régimen procesal de impugnación equivalente.

De lo anterior resulta o se deduce que existe una razón suficiente para postular un cambio en el régimen jurisdiccional de las Normas Forales fiscales.

Además, se debe resolver también el déficit de protección constitucional de la foralidad vasca que resulta de la falta de reconocimiento a los Territorios Históricos para defender en vía constitucional su régimen foral frente a eventuales agresiones del legislador estatal.

Por este motivo se decide modificar tres leyes:

Primera.— Modificación de la ley orgánica reguladora del Tribunal Constitucional a fin de señalar que corresponderá al mismo el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas por la Constitución de 1978 y reconocidas en el Estatuto de Autonomía de 1979.

Igualmente, el Tribunal Constitucional resolverá las cuestiones prejudiciales que se planteen por los órganos jurisdiccionales sobre la validez de las referidas Normas Forales.

Por otra parte se señala que las leyes del Estado podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos. En este sentido se señala que se encuentran legitimadas para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa.

Segunda.— Modificación de la ley orgánica del Poder Judicial a fin de señalar que quedan excluidos de su conocimiento los recursos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos que, tal como se ha señalado anteriormente, corresponderá en exclusiva al Tribunal Constitucional.

Tercera.— Modificación de la ley reguladora de la Jurisdicción contencioso-administrativa a fin de señalar que los recursos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional.

Como puede comprobarse la modificación de estas tres legislaciones tiene el mismo objetivo: residenciar en el Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa.

Resumen:

Dado que las Normas Forales satisfacen la reserva de ley en materia tributaria, se produce una equiparación procesal y procedimental de las Normas Forales con las leyes.

III. PRINCIPIOS GENERALES PARA REGULAR EL SISTEMA TRIBUTARIO FORAL

El ejercicio de la potestad legislativa por parte de las Instituciones Forales para regular su propio sistema tributario tiene que tener en cuenta determinados principios generales o disposiciones.

Con carácter general se puede señalar que las normas que modulan el poder tributario de las Instituciones Forales son las siguientes:

a.— Normas procedentes de la normativa institucional básica que contiene principios generales que todas las Instituciones deben tener en cuenta a la hora de ejercer sus competencias.

En este grupo se encuentran las normas básicas, como la Constitución de 1978, que no pueden desconocerse por las Instituciones Forales a la hora de regular, en este caso, su propio régimen tributario.

b.— Normas contenidas en el Estatuto de Autonomía del País Vasco.

c.— Normas expresamente contenidas en el propio texto concertado. En este apartado se pueden diferenciar las normas generales que afectan al conjunto del régimen tributario de los Territorios Históricos y las disposiciones que se refieren o afectan de forma concreta a cada uno de los tributos.

d.— Normas a las que se remite el Concierto Económico y que se encuentran contenidas en disposiciones generales del Parlamento Vasco aprobadas para la coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones de los Territorios Históricos.

A lo anterior cabe añadir otro elemento conceptual más que normalmente no suele ser objeto de cita expresa. Me refiero al contexto socioeconómico —entendido como tal y no en relación a la titularidad de las funciones o facultades relacionadas con sus propios términos— en que se mueven los Territorios Históricos. Se trata de un aspecto o condicionante que no aparece expresamente recogido como tal en los textos legales antes señalados, pero que tiene una presencia relevante en la configuración del sistema tributario.

Por lo que se refiere al contenido del Concierto Económico, se recogen los siguientes principios generales:

- a.– Respeto de la solidaridad.
- b.– Atención a la estructura general impositiva del Estado.
- c.– Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado.
- d.– Coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones Forales.
- e.– Sometimiento a los Tratados o Convenios Internacionales.

Si se realiza un cuadro comparativo de los principios que se citan en el Estatuto de Autonomía y en el Concierto Económico, resulta lo siguiente:

Estatuto de Autonomía:	Concierto Económico:
Las Instituciones Forales adoptarán los acuerdos oportunos para aplicar, en sus respectivos territorios y con el mismo período de vigencia, las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado apruebe para territorio común.	No hace referencia, aunque es de aplicación al citarse en el Estatuto de Autonomía.
Respeto del principio de solidaridad.	Igual
Atención a la estructura general impositiva del Estado.	Igual
Normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto Económico.	Igual
Leyes del Parlamento Vasco para la coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones Forales.	Igual
	Sometimiento a los Tratados o Convenios Internacionales.

A continuación se va a desarrollar brevemente el contenido de estos principios generales, si bien previamente se puede señalar que varios de los mismos que aparecen recogidos en el Concierto Económico no son sino una reiteración de disposiciones recogidas en otros textos legales. No debe olvidarse, a este respecto, el contenido del Estatuto de Autonomía a que se ha hecho referencia anteriormente.

1. Respeto de la solidaridad

El Concierto Económico señala que el sistema tributario que establezcan los Territorios Históricos debe ser respetuoso con la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía.

Anteriormente, cuando se han señalado las relaciones entre el Estatuto de Autonomía y el Concierto Económico, se ha indicado que aquél señala que éste se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad, que implica tener especialmente presente el mandato de la Constitución de 1978 que señala que el Estado garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad, velando por el establecimiento de un equilibrio económico, adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español, teniendo en cuenta que las diferencias entre los Estatutos de las distintas Comunidades Autónomas no pueden implicar privilegios económicos o sociales.

A este respecto el Tribunal Supremo señala (13) que «la solidaridad, rectamente entendida, no es exigencia de uniformidad ni tampoco proscribire toda diferencia. Es precisamente la constancia de notables desigualdades de unas partes del territorio con respecto a otras las que entran en contradicción con dicho principio...de tal manera que resulta posible una cierta competitividad fiscal entre Comunidades Autónomas, con diferentes ofertas de incentivos, siempre que, por su importancia, no deban calificarse de auténticas "Ayudas de Estado", sometidas a un régimen especial por el Derecho europeo.»

Este principio de solidaridad se vuelve a citar en el capítulo dedicado a las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco, al que más adelante se hace referencia.

2. Atención a la estructura general impositiva del Estado

El segundo principio que se ha de tener en cuenta a la hora de establecer el sistema tributario foral es el de prestar atención a la estructura general impositiva del Estado.

De este principio conviene destacar los términos «atención» y «estructura general impositiva». Así, el hecho que se utilice el término «atención», en lugar de la expresión «la misma» –algo que sí se hace en otros lugares del texto concertado para dejar claro que las Instituciones Forales no disponen de competencia– conduce a entender que estas Instituciones tienen que tener en cuenta la estructura impositiva del Estado, pero no para que tengan exactamente la misma, ya que su capacidad para establecer su propio sistema tributario puede conducirles a, por ejemplo, tener impuestos que no tenga el Estado.

Por este motivo, y a la pregunta de si es posible que en los Territorios Forales exista algún impuesto, de más o de menos, que los establecidos en territorio de régimen común, la respuesta tiene que ser positiva máxime si ese impuesto de más o de menos no tiene un peso específico, medido entre otros parámetros, por su incidencia en la recaudación del sistema tributario.

Por lo que respecta a «la estructura general impositiva del Estado» cabe preguntarse si la misma implica que la regulación interna de los tributos forales, su propia estructura impositiva, debe ser igual en territorio común y en territorio foral. En mi opinión la operatividad de este principio no puede menoscabar la competencia general de las Instituciones Forales y debe ser interpretado con respeto a esta capacidad que permite a las Instituciones Forales regular su propio sistema tributario. Por consiguiente, su extensión no puede alcanzar a la propia estructura interna de cada tributo.

A este respecto se puede señalar que, por ejemplo, en estos momentos la estructura interna del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los territorios forales es diferente a la que se existe en territorio de régimen común.

En relación con este principio el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco indica (14) que la referencia a la estructura general impositiva «no debe ser interpretada como sinónimo de idéntica estructura material o sustantiva de cada tributo en particular, que es un planteamiento que llevaría inexorablemente... a la negación de una verdadera autonomía reguladora, sino que enlaza con una concepción de los Sistemas Tributarios Forales en que éstos han de presentar, en su conjunto, una fisonomía y configuración similares a la del Sistema Tributario común, toda vez que se habla de estructura impositiva general y no de cada concreto tributo, y ello supone coincidencia general en la clase de tributos establecidos y en la naturaleza y elementos esenciales de los mismos. Obviamente no significa lo dicho que deba confundirse el principio de equivalencia de estructuras impositivas... con la simple armonización jurídica, sistemática y conceptual que sobre la base de la Ley General Tributaria establece» el texto concertado.

3. Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado

El tercer principio que enumera el Concierto Económico, y que también debe ser tenido en cuenta por las Instituciones Forales a la hora de establecer su propio sistema tributario, es el de la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado. Ahora bien, es el propio texto concertado el que establece el contenido de este principio al señalar expresamente que el mismo se articula «de acuerdo con las normas del presente Concierto Económico.»

Esta referencia a las normas del propio texto concertado entronca perfectamente con su naturaleza paccionada que implica que las reglas de armonización fiscal, coordinación y colaboración con el Estado tienen que estar, en todo momento, acordadas por la representación vasca y la del Estado. Por este motivo estas reglas se recogen en el propio Concierto Económico.

Igualmente hay que resaltar que los criterios de armonización fiscal con el Estado han de ser analizados desde la perspectiva de la elaboración de la normativa tributaria, no desde los resultados de la aplicación de la misma.

Por otra parte interesa destacar el contenido de la doctrina del Tribunal Supremo (15) que, al examinar el principio de armonización, señala que «en los tributos concertados de normativa autónoma es necesario ponderar con sumo cuidado las limitaciones que pueden tener su origen en el artículo 4 (16) del Concierto Económico».

Enunciado este principio general, se dedica un artículo concreto a la armonización fiscal (17) y otro al principio de colaboración. (18)

a. Armonización fiscal

Las reglas de armonización fiscal con el Estado, que han generado no pocos conflictos entre la Administración del Estado y las Instituciones Forales, son las siguientes:

a.1. Adecuación a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el propio Concierto Económico

Esta regla supone utilizar, por ejemplo, los conceptos que sobre los elementos básicos que configuran los tributos (hecho

imponible, base imponible, base liquidable, obligados tributarios, etc.) se recogen en la Ley General Tributaria, esto es, en la legislación del Estado. Ahora bien, esta regla no implica necesariamente que la regulación específica de dichas materias en los impuestos que conforman el sistema tributario foral deba ser idéntica a la de territorio de régimen común. La igualdad debe ser en los conceptos a utilizar o emplear. Por este motivo, y por poner un ejemplo, el concepto de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas debe ser el mismo que en territorio común, pero el contenido puede ser diferente, y de hecho así sucede en la realidad en los territorios forales y en territorio de régimen común.

A este respecto hay que señalar que la Ley General Tributaria contiene diversos conceptos entre los que destacamos, por su relevancia, los siguientes:

a.– Hecho imponible: origina el nacimiento de la obligación tributaria principal, esto es, origina el nacimiento de la obligación de satisfacer la cuota tributaria.

b.– Exenciones: existen supuestos en que, a pesar de realizarse el hecho imponible, no surge la obligación de ingresar la cuota tributaria debido a que la legislación exime de ello.

c.– Base imponible: es la cuantificación del hecho imponible. O dicho de otra forma, es la magnitud económica que resulta de la medición o valoración del hecho imponible.

d.– Base liquidable: es la magnitud que resulta de minorar o practicar en la base imponible las reducciones establecidas en la normativa reguladora de cada tributo.

e.– Tipo de gravamen: por regla general, sobre la base liquidable se aplica el tipo de gravamen. Y de esta operación resulta la cuota íntegra. El tipo de gravamen puede ser un porcentaje; una cantidad fija, un coeficiente o una tarifa ordenando tipos o cuantías diferentes en función de diferentes magnitudes de base liquidable.

f.– Cuota tributaria: se distinguen tres tipos de cuota: la cuota íntegra, la cuota líquida y la cuota diferencial. Estas cuotas están directamente relacionadas entre sí de tal forma que la cuota líquida procede o deriva de la cuota íntegra y la cuota diferencial procede o deriva de la cuota líquida. Así:

- La cuota íntegra es el resultado de aplicar el tipo de gravamen a la base liquidable o es la cantidad fija señalada al efecto por la normativa.

- La cuota líquida es el resultado de restar de la cuota íntegra las deducciones, bonificaciones, adiciones o coeficientes previstos en la normativa reguladora de cada tributo.

- La cuota diferencial es el resultado de restar de la cuota líquida el importe de los pagos fraccionados, retenciones, ingresos a cuenta y cuotas establecidas en la normativa de cada tributo. Esto es, la cuota diferencial es el resultado de restar de la cuota líquida las cantidades ya abonadas a cuenta del impuesto.

Pues bien, estos son, entre otros, los conceptos a que se refiere el Concierto Económico y que deben ser tenidos en cuenta por las Instituciones Forales a la hora de regular su sistema tributario.

Ahora bien, lo señalado anteriormente resulta matizado por la sentencia del Tribunal Constitucional (19) referida a la Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de Bizkaia de 2006.

La cuestión planteada se refería al artículo 29 de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de Bizkaia, que señalaba que el método de estimación objetiva por signos, índices o módulos se aplicaría en los términos, límites cuantitativos y a los sectores de actividad económica, excluidas las actividades profesionales, que reglamentariamente se determinasen.

A continuación se especificaba, en el apartado 2 de dicho artículo 29, que la aplicación de esta modalidad de estimación objetiva nunca podía dejar sin someter a gravamen los rendimientos reales de la actividad económica. De esta forma, en el supuesto de producirse diferencia entre el rendimiento real de la actividad y el derivado de la correcta aplicación del método de estimación objetiva por signos, índices o módulos, se procedería al ingreso o devolución de la cuota correspondiente, no resultando exigibles, en estos casos, ni el recargo por ingreso fuera de plazo, ni los intereses de demora, ni las sanciones.

A la vista de este artículo, y ante el contencioso planteado, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco planteó una cuestión prejudicial sobre la validez de someter a gravamen el rendimiento real de la actividad económica en los casos señalados, toda vez que ello podía vulnerar el Concierto Económico al no responder a peculiaridad alguna contenida en dicho texto concertado.

La vulneración del Concierto Económico podía venir del hecho de que éste señala que los Territorios Históricos, en la elaboración de la normativa tributaria, han de adecuarse a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el propio Concierto Económico.

Ante esta cuestión prejudicial, el Tribunal Constitucional inicia su fundamentación haciendo referencia a la disposición

adicional primera de la Constitución de 1978 que consagra el respeto a los derechos históricos de los territorios forales, cuya actualización se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.

A su amparo, el Estatuto de Autonomía dispone que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos pueden mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a determinados principios generales.

Fruto de esta previsión estatutaria se aprobó el Concierto Económico que condiciona el régimen tributario de los Territorios Históricos no sólo a la estructura general impositiva del Estado, sino también a la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado de acuerdo con las normas contenidas en el propio Concierto Económico, lo que exige que se adecúe a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el propio Concierto Económico.

Así las cosas, Álava, Gipuzkoa y Bizkaia han conservado, de forma exclusiva, la competencia para mantener, establecer, regular y gestionar, dentro de cada uno de sus territorios, su propio régimen tributario, aunque atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, tanto en su contenido ordinario, como en el excepcional y coyuntural, pues en cada uno de sus impuestos debe ser identificable la imagen de los que integran el sistema tributario estatal.

De esta manera, aunque las Normas Forales operan sobre un cierto contenido competencial que vendría siendo ejercido de forma continuada por la Institución Foral, su ejercicio no sólo queda condicionado por la Constitución, sino también por las normas que dicte el Estado en la materia, aunque, por supuesto, sin que quepa exigir una identidad regulatoria completa que llegue al punto de considerar que cualquier elemento contenido en la norma estatal reguladora de cada una de las figuras tributarias que integran dicho sistema sea un elemento configurador de la estructura general impositiva del Estado.

Dado, continúa argumentado el Tribunal Constitucional, que la Ley General Tributaria establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español, siendo aplicable a todas las Administraciones tributarias, sin perjuicio de lo dispuesto en el Concierto Económico, y puesto que se ha habilitado a los diferentes entes territoriales competentes para poder adoptar, en su caso, el régimen de estimación objetiva como método de estimación de la base imponible, no cabe duda que corresponde a las respectivas Juntas Generales de los Territorios Históricos adoptar la decisión sobre la aplicación de tal método en los tributos de su competencia y, en concreto, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, tributo concertado de normativa autónoma.

Ahora bien, una vez sentado que las Juntas Generales pueden establecer y suprimir el citado régimen de estimación objetiva, y que el contenido que le diesen a la estimación objetiva por signos, índices y módulos en el Territorio Histórico, podía ser diferente al establecido en territorio de régimen común, las Normas Forales deben respetar las características intrínsecas del concepto de estimación objetiva ofrecido por la Ley General Tributaria.

Por esta razón el Tribunal Constitucional considera que, puesto que la estimación objetiva por signos, índices o módulos de la base imponible de un tributo por su propia naturaleza sólo puede arrojar un resultado estimativo a diferencia de lo que acontece con la estimación directa, no puede considerarse que respeta el concepto de estimación objetiva contenido en la Ley General Tributaria el régimen que obliga al contribuyente, en el supuesto de producirse diferencia entre el rendimiento real de la actividad y el derivado de la correcta aplicación del régimen de estimación objetiva, a proceder al ingreso o devolución de la cuota resultante, pues la inamovilidad de la cuantía derivada de la correcta aplicación de la estimación objetiva es una característica intrínseca del propio régimen objetivo.

En base a lo anterior, el Tribunal Constitucional llega a la conclusión que el precepto foral configura una estimación directa que se puede denominar como impropia, dado que en el supuesto de producirse diferencia entre el rendimiento real de la actividad y el derivado de la correcta aplicación del régimen de estimación objetiva, se debe proceder al correspondiente ingreso o devolución de la cuota resultante.

En consecuencia, para el Tribunal Constitucional, esta regulación vulnera la regla de armonización impuesta en el Concierto Económico que obliga a los Territorios Forales a adecuar su normativa a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos.

Por tanto, al desfigurar la legislación foral el concepto de estimación objetiva contenido en la legislación del Estado, sin que existan especialidades o peculiaridades en el Concierto Económico que permitan apartarse del mismo, el Tribunal Constitucional procede a declarar la nulidad del precepto foral.

Sobre esta sentencia del Tribunal Constitucional hay que señalar, aparte de que la actual normativa de los tres Territorios Históricos ya no contempla el método de estimación objetiva como un método para determinar el rendimiento neto de las

actividades económicas, que la normativa que contenía el artículo objeto de declaración de inconstitucional no perdía de vista el principio constitucional, contenido en el artículo 31, en base al cual todos deben contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo a varios principios, entre ellos el de capacidad económica.

Es por ello que la normativa foral establecía que si el rendimiento real se encontraba por encima o por debajo del rendimiento estimado por aplicación de las reglas de la estimación objetiva, el contribuyente tendría que ingresar, o serle devuelta, la cantidad que correspondería al rendimiento real obtenido.

De esta forma se salvaguardaba, en último término, el principio de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos en base a la capacidad económica real y efectiva.

En mi opinión, no debería limitarse el análisis de la normativa foral, en este caso de la estimación objetiva, al ámbito exclusivo del Concierto Económico sin ponerlo en contacto con el conjunto del ordenamiento jurídico.

a.2. Mantenimiento de una presión fiscal efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado

Si se analizan detalladamente los términos de esta regla se observa que la presión fiscal a tener en cuenta se califica o tiene que ser:

- efectiva, esto es, la que resulta de una aplicación teórica de la normativa a la realidad,
- global, esto es, debe realizarse una comparación global del conjunto del sistema tributario, no de impuesto por impuesto,
- equivalente, esto es, no exactamente igual, sino parecida.

A este respecto, Ignacio Zubiri (20) señala que «el problema es que la expresión "presión fiscal equivalente" es doblemente ambigua. Por un lado no especifica cómo debe medirse la presión fiscal. Esto es, si se debe utilizar el cociente entre alguna medida global de impuestos y alguna medida global de base gravable o, alternativamente, una medida basada en los tipos efectivos. Además incluso si se realiza el cociente impuestos / base no está claro qué impuestos deben incluirse (sólo los concertados o todos, con cotizaciones o sin ellas, con ajustes y compensaciones o sin ellos, etc.) o cuál es la medida adecuada de base gravable (PIB, PIB ajustado según los puntos de conexión, PIN, etc.). En segundo lugar, la cualificación de equivalente no está bien definida. Simplemente no está claro si se consideran equivalentes diferencias de presión que no rebasen los, digamos dos puntos, o si también son equivalentes diferencias de tres o incluso cinco puntos.»

Los tres conceptos señalados (efectiva, global y equivalente) deben producirse simultáneamente, o dicho de otra forma, los tres deben tenerse en cuenta para determinar si dicho principio se cumple o no.

En este sentido, Fernando de la Hucha (21) señala que «aun cuando se lograra demostrar una vulneración de este principio de armonización interno, creemos que su estimación supondría transgredir el régimen de Concierto ya que el reconocimiento de facultades normativas materiales a los Territorios Históricos supone la asunción por parte del Estado de un hecho diferencial tributario que, indefectiblemente ha de traducirse (so pena de caer en un reconocimiento puramente formal) en divergencias especialmente perceptibles en la imposición directa, en la presión fiscal».

En relación a este principio, el Tribunal Supremo señala lo siguiente: (22)

- «...el hecho de que en unos impuestos determinados la Norma Foral conceda bonificaciones superiores a las establecidas por la legislación estatal, no determina, sin más, que la presión efectiva global sea inferior a la existente en territorio común...»
- «...no puede sostenerse que en un Territorio Histórico sea obligado mantener ni los mismos tipos impositivos, ni las mismas bonificaciones que se conceden en el resto del Estado...»
- «...la presión fiscal a tener en cuenta es la producida por todo un sistema tributario, no por uno solo o varios tributos...»
- «...la única interpretación posible es comparar el conjunto de tributos, referido en uno o varios ejercicios económicos, de cuya comparación resultará la consecuencia de si existe o no una mayor o una menor presión fiscal.»
- A estos efectos hay que tener en cuenta que «...la concesión de una bonificación superior a la estatal, puede ser compensada por la inexistencia de otras bonificaciones en ese o en otros impuestos, con una reducción o elevación de tipos, incluso con una agravación de sanciones, y todo ello forma parte de la repercusión efectiva de los diversos gravámenes, a efectos de apreciar la presión fiscal efectiva global.»

a.3. Respeto y garantía de la libertad de circulación y establecimiento de las personas y libre circulación de bienes, capitales y

servicios en todo el territorio español, sin que se produzcan discriminaciones ni menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, ni distorsión en la asignación de recursos

Respecto a este principio general hay que señalar que no puede considerarse como vulnerador del mismo el simple hecho de que exista una normativa tributaria diferente a la establecida para territorio de régimen común. En efecto, debe buscarse un equilibrio entre el principio de capacidad normativa de que disponen los Territorios Históricos y este principio general, de tal suerte que si la normativa se ha dictado en el ámbito de la propia competencia, la regulación jurídica es proporcionada, adecuada y resulta justificada y, además, no se vulnera el principio de igualdad, el principio general que se comenta no debe entenderse, por sí mismo, incumplido por la existencia de diferente regulación jurídica.

Sobre este principio existen sentencias para todos los gustos y con todos los matices imaginables. (23)

El Tribunal Constitucional (24) señala que no se puede entender como obstáculo a la libre circulación de bienes el efecto que se sigue de la aplicación de una norma que resulta de competencia foral.

También indica (25) que «ha de ponderarse... la compatibilidad, en cada caso, de las ayudas regionales con las exigencias de libre circulación e igualdad en las condiciones básicas del ejercicio de la actividad económica que la unidad de mercado demanda, comprobando a tal efecto, la existencia de una relación de causalidad entre el legítimo objetivo que se pretenda y la medida que para su consecución se provea, asegurándose de su adecuación y proporcionalidad y delimitando, en fin, las consecuencias perturbadoras que de su aplicación puedan seguirse para el mercado nacional, en cuanto "espacio económico unitario"... más allá de las inevitables repercusiones que, dado el fuerte grado de interacción económica, pueden proyectarse sobre el mismo.» En este sentido se profundiza señalando (26) que no toda medida que incida sobre la libre circulación de bienes y personas por el territorio nacional es necesariamente contraria al principio recogido en la Constitución de 1978, sino que lo será cuando persiga de forma intencionada la finalidad de obstaculizar la libre circulación o genere consecuencias objetivas que impliquen el surgimiento de obstáculos que no guarden relación y sean desproporcionados respecto del fin que persiga la medida adoptada. Así, la compatibilidad entre la unidad económica del Estado y la diversidad jurídica que deriva de la autonomía debe buscarse en un equilibrio entre ambos principios, equilibrio que admite una pluralidad y diversidad de intervenciones de los poderes públicos en el ámbito económico, siempre que la regulación autonómica se produzca en el ámbito de su competencia, que esa regulación autonómica sea proporcionada al objeto que se persigue de tal forma que las diferencias y peculiaridad previstas resulten adecuadas y justificadas por su fin.

El Tribunal Superior de Justicia del País Vasco toma como referencia la doctrina anterior y señala (27) que no hay ninguna razón que permita concluir «que, como consecuencia de la existencia de un diferencial de cinco puntos en el límite máximo de las deducciones aplicables, surja un efecto incentivo determinante u originador de distorsiones en el mercado o menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, pues aparte de otras muchas razones... tal diferencial ni siquiera expresa la implantación de un hipotético beneficio tributario o incentivo concreto sometido a presupuestos y condiciones precisas para su obtención, sino una potencialidad abstracta hipotética, puramente técnica y materializable tan sólo en el momento de la liquidación del tributo a la vista de una, también hipotética, acumulación de incentivos compatibles concretos, que por su sola existencia nos es fácilmente argumentable que pueda influir en las decisiones de los operadores que actúan en el mercado unitario.»

Directamente relacionada con esta cuestión se encuentra el respeto al derecho europeo, al que más adelante se hace referencia.

a.4. Utilización de la misma clasificación de actividades económicas

El Concierto Económico señala que las Instituciones Forales han de utilizar la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que la establecida para territorio común.

Ahora bien, no obstante lo anterior, las Instituciones Forales pueden realizar un mayor desglose de dichas actividades, lo que efectivamente sucede en la normativa foral reguladora del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Ejemplo:

La división 6 de la sección primera de las tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas se dedica al «comercio, restaurantes, hospedajes y reparaciones».

Dentro de esta división 6ª se encuentra la agrupación 68 dedicada a los «servicios de hospedaje».

A su vez, dentro de esta agrupación 68, se encuentra el grupo 683 dedicado al «servicio de hospedaje en fondas y casas de huéspedes».

Pues bien, en el caso de Álava, este grupo se ha desglosado, al incluir los alojamientos turísticos agrícolas.

a.5. Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de diciembre de 1999

Para ilustrar lo anteriormente señalado respecto de las reglas armonizadoras se va a hacer un resumen de la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de diciembre de 1999.

Ejemplo sobre los principios armonizadores:

Objeto del contencioso: las Juntas Generales de Gipuzkoa aprobaron una actualización de balances que producía efectos en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y en el Impuesto sobre Sociedades.

La cuestión que se discutía era si las Instituciones Forales de Gipuzkoa podían, o no, establecer dicha actualización de balances.

El Tribunal Supremo afirma lo siguiente:

- El Territorio Histórico de Gipuzkoa está facultado, siempre que se respeten determinados principios generales, para establecer la actualización de balances a efectos de los dos impuestos señalados, sin que sea requisito previo que el Estado también la establezca para territorio de régimen común.
- Ante la alegación del Estado de que la actualización de balances es una materia mercantil-contable cuya competencia exclusiva corresponde al Estado según la Constitución de 1978, se señala que efectivamente toda actualización de balances tiene una parte contable, pero lo cierto es que las Instituciones Forales han contemplado esta medida cómo de naturaleza tributaria, cuya finalidad es corregir los efectos nocivos que un prolongado proceso inflacionario puede producir en la determinación del beneficio contable y fiscal y en el gravamen de los beneficios nominales, no reales.
- Ante la alegación del Estado de que se infringe el Concierto Económico al concederse una especie de amnistía tributaria que no ha adoptado el Estado, el Tribunal Supremo señala que en la actualización de balances no hay infracción tributaria ni condonación de deudas.
- Ante la alegación del Estado de que esta medida supone una concesión de privilegios de carácter fiscal, el Tribunal Supremo señala que el sistema tributario foral tiene amparo normativo y no se puede afirmar que el régimen de actualización de balances suponga, por sí mismo, un privilegio, ya que ello «no responde ni a la realidad, ni es verdad».

Ante la alegación del Estado de que se produce un menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, el Tribunal Supremo señala que no parece que la actualización de balances implique un menoscabo de dichas posibilidades de competencia empresarial.



Notas

- (1) Artículo 1 del Concierto Económico.

[Ver Texto](#)

- (2) Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 1991. Esta sentencia señala la siguiente: “...no puede sostenerse que en un Territorio Histórico sea obligado mantener los mismos tipos impositivos, ni las mismas bonificaciones que se conceden para el resto del Estado. Ello implicaría como dice la sentencia apelada, convertir el legislador fiscal en mero amanuense –mejor en un mero copista, decimos nosotros– con lo que la autonomía proclamada desaparece y se incumple el permiso concedido en el artículo 41.2 del Estatuto de Autonomía del País Vasco, que no solo habla de mantener el régimen tributario, sino de establecerlo y de regularlo lo que es distinto del mero mantenimiento e implica desde luego innovación (establecer) o modificación (regular)”.

[Ver Texto](#)

- (3) Esta ley modifica las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, además de la ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y es conocida como la ley de “blindaje” del Concierto Económico.
Ver Texto
- (4) ZUBIRI, I. “El sistema de Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea”. Círculo de empresarios vascos. 2000.
Ver Texto
- (5) Sentencias del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 1999 y de 14 de diciembre de 1999.
Ver Texto
- (6) Esta cita se refiere al Concierto Económico de 1981. Esta referencia sería a los artículos 2 y 3 del texto concertado de 2002.
Ver Texto
- (7) Tercera renovación del Concierto Económico.
Ver Texto
- (8) Órgano legislativo de los Territorios Históricos. En efecto, la Norma Foral de 7 de marzo de 1983 sobre Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava señala que “de acuerdo con su tradición histórica, son Órganos Forales del Territorio Histórico de Álava (constituido por Cuadrillas y Hermandades) las Juntas Generales y la Diputación Foral.”
A su vez, se indica que “las Juntas Generales constituyen el órgano máximo de representación y participación popular del Territorio Histórico” y “ejercen la potestad normativa en los términos establecidos por la presente Norma Foral, eligen al Diputado General, aprueban los presupuestos a propuesta de la Diputación Foral e impulsan y controlan la acción de ésta.”
Ver Texto
- (9) Órgano ejecutivo y de administración de los Territorios Forales. En efecto, la Norma Foral de 7 de marzo de 1983 sobre Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava, señala que “la Diputación Foral, como órgano colegiado, ostenta la representación legal del Territorio Histórico y asume la responsabilidad de su gobierno y administración en la esfera de sus competencias, ejercitando la potestad reglamentaria con arreglo a la Ley.”
Ver Texto
- (10) Denominación utilizada en Álava.
Ver Texto
- (11) Ley orgánica 1/2010, de 19 de febrero.
Ver Texto
- (12) LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E. “El blindaje de las Normas Forales: perspectiva constitucional.” “El Concierto Económico. Retos actuales. II Seminario celebrado en Vitoria-Gasteiz los días 22 y 23 de enero de 2015. Eusko Legebiltzarra.
Ver Texto
- (13) Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004.
Ver Texto
- (14) Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 20 de mayo de 1999.
Ver Texto
- (15) Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de septiembre de 1996.
Ver Texto
- (16) Esta referencia hay que entenderla, respecto del vigente Concierto Económico de 2002, al artículo dedicado a la armonización del País Vasco y el Estado.

- Ver Texto
- (17) Artículo 3 del Concierto Económico de 2002.
- Ver Texto
- (18) Artículo 4 del Concierto Económico de 2002.
- Ver Texto
- (19) Sentencia 113/2017, de 16 de octubre de 2017.
- Ver Texto
- (20) ZUBIRI, I., “El sistema de Concierto Económico en el contexto de la Unión Europea”. Círculo de empresarios vascos. 2000.
- Ver Texto
- (21) DE LA HUCHA, F. “El nuevo Concierto Económico: principios generales y puntos de conexión en la imposición directa sobre las personas físicas”.
- Ver Texto
- (22) Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 1991.
- Ver Texto
- (23) MARTÍNEZ BARBARA, G. en su artículo “Del nuevo Concierto y de sus normas generales” señala que “como observarán hay pronunciamientos para todos los gustos...y para constatar lo anterior les presento dos sentencias del mismo Tribunal, el TSJPV, pronunciadas en un lapso de 6 meses, que en el análisis del mismo incentivo fiscal a la inversión , contenido tanto en el sistema tributario de Bizkaia como en el sistema tributario de Gipuzkoa, y utilizando la misma línea argumental llega a conclusiones radicalmente opuestas”.
- Ver Texto
- (24) Sentencia del Tribunal Constitucional de 2 de junio de 1987.
- Ver Texto
- (25) Sentencia del Tribunal Constitucional 64/1990, de 5 de abril.
- Ver Texto
- (26) Sentencias del Tribunal Constitucional 37/1981 y 88/1986.
- Ver Texto
- (27) Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 20 de mayo de 1999.
- Ver Texto