



TODO SOBRE EL CONCIERTO ECONÓMICO

Sección editada en colaboración con:



CAPÍTULO II. CONCIERTO ECONÓMICO Y SU RELACIÓN CON LA CONSTITUCIÓN DE 1978 Y EL ESTATUTO DE AUTONOMÍA DEL PAÍS VASCO. EL CONCIERTO ECONÓMICO EN EL MARCO DE LA UNIÓN EUROPEA (I).

Javier Armentia Basterra.

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

I. CONSTITUCIÓN DE 1978 Y CONCIERTO ECONÓMICO

La Constitución de 1978 señala lo siguiente (1) :

«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».

Esta breve disposición tiene medidas las palabras que utiliza. Puede comprobarse que prácticamente todos los términos que emplea son claves: amparo, respeto, derechos históricos, territorios forales, actualización general, marco, Constitución y Estatuto de Autonomía.

Así quedó redactada la disposición adicional primera de la Constitución de 1978, si bien se considera oportuno traer a colación, para su conocimiento, la enmienda «in voce» (2) presentada (el 14 de septiembre de 1978, por el Grupo Parlamentario de Senadores Vascos en la Comisión Constitucional del Senado) a la citada disposición adicional del Proyecto de Constitución aprobado por el Congreso de los Diputados (3) .

Esta enmienda fue aprobada por la Comisión Constitucional del Senado por 13 votos a favor y 12 en contra.

La enmienda tenía el siguiente contenido:

«La Constitución reconoce y garantiza los derechos históricos de los territorios forales, cuya reintegración y actualización se llevará a cabo de acuerdo entre las instituciones representativas de dichos territorios y el Gobierno.

A este efecto, se derogan, en cuanto pudieran suponer abolición de derechos históricos, las leyes de 25 de octubre de 1839 y 21 de julio de 1876 y demás disposiciones abolicionistas.

El Estatuto de Autonomía que se elabore para la incorporación de los derechos históricos al ordenamiento jurídico será sometido a referéndum de los territorios afectados y al voto de ratificación de las Cortes Generales, y en caso de ser ulteriormente aprobado, será promulgado como ley. En ningún caso podrá ser lesionada la

foralidad actualmente vigente de Álava y de Navarra.

Su modificación se acomodará a este mismo procedimiento».

Como puede apreciarse las diferencias entre ambos textos son notorias. Así, la enmienda presentada por el Grupo Parlamentario de Senadores Vascos hace referencia a reintegración y actualización, la cual se llevaría a cabo mediante acuerdo entre las instituciones de los territorios forales y el Gobierno central. Además se hace referencia expresa a la derogación de las leyes abolicionistas de los fueros, entre ellas la de 25 de octubre de 1839 y la de 21 de julio de 1876.

Pero volviendo al texto finalmente aprobado por las Cortes Generales, hay que señalar que «en relación con la significación de la disposición adicional tiene interés la interpretación de los términos "ampara y respeta", en contraste con los de "reconoce y garantiza" propuestos por los diputados del Grupo Parlamentario Vasco. La mera interpretación gramatical de los textos jurídicos, hoy superada en distintos aspectos por sus notorias limitaciones, nos llevaría en este caso a un debate estéril. Sin embargo, se entendió por algún comentarista que la interpretación de las palabras de la Disposición adicional "entrañaba claras consecuencias en el terreno estrictamente jurídico". El profesor Alzaga...decía que "los términos ampara y respeta están en la línea de ese gesto histórico...que es una mano tendida hacia la comprensión y la reconciliación entre el pueblo vasco y el resto de España; por el contrario, los verbos... (reconocer y garantizar) llevaban implícita la idea de que tal reconocimiento y garantía se llevaba a cabo respecto del algo previo a la Constitución, y cuya realidad, legitimidad y fuerza de obligar no dependía de la misma, sino que ésta se veía en la necesidad de constatar. Obviamente –añadía–, dado que se trataba de derechos históricos, era tanto como asumir la realidad de una fuente de Derecho distinta de la soberanía popular...Es evidente que los derechos históricos...son anteriores a la Constitución, pero ello no impide que ésta los incorpore a su ordenamiento superior, como da entrada en éste a los derechos históricos, a su amparo y respeto en lo que tiene de protección (4) ."

En cualquier caso, lo relevante en lo que ahora interesa es, en mi opinión, que la Constitución de 1978 hace referencia a "derechos históricos", no a un régimen especial o algo similar, sino expresamente a unos derechos que tienen carácter histórico y que la Constitución ampara y respeta.

Sobre la disposición adicional primera de la Constitución de 1978 se ha escrito en abundancia, si bien en el presente trabajo se va a traer a colación la doctrina del Tribunal Constitucional (5) . De esta doctrina se pueden extraer, en lo que ahora interesa, las siguientes consideraciones:

a.– Leyes abolicionistas y Concierto Económico.

"...sus respectivos regímenes forales (se refiere a los de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa) se vieron afectados por la Ley confirmatoria de 25 de octubre de 1839 y, posteriormente, por la Ley de 21 de julio de 1876, que vino a suprimir gran parte de las particularidades forales aún existentes, si bien las tres provincias vascongadas mantuvieron, a partir del Real Decreto de 28 de febrero de 1878, que aprueba el primer Concierto Económico, un régimen fiscal propio, interrumpido respecto a Vizcaya y Guipúzcoa por el Decreto-ley de 23 de junio de 1937, pero que se mantuvo en la provincia de Álava".

b.– Evolución del régimen foral.

"...las peculiaridades forales...de las tres provincias vascongadas han atravesado fases históricas muy distintas, como son las correspondientes al Antiguo Régimen (hasta 1812), la anterior a la Ley de 1839 (bajo la vigencia de las Constituciones de 1812 y 1837), la posterior a esta Ley hasta la Ley de 1876, y tras ésta, una etapa de conciertos económicos, bajo las Constituciones de 1876 y 1931, prolongada en el caso de Álava hasta la entrada en vigor de la Ley aprobatoria del Concierto Económico de 13 de mayo de 1981. Se trata, por tanto... de regímenes forales de variable contenido sin que sean...comparables las peculiaridades existentes bajo la Monarquía del Antiguo Régimen (pase foral, régimen aduanero, exención de quintas, organización judicial propia) con las que se conservaron en el régimen constitucional, ni tampoco sean...homogéneas las características del régimen foral de cada provincia durante la vigencia de las diversas Constituciones de 1812 a nuestros días..."

c.– Interpretación conjunta de la disposición adicional primera de la Constitución.

"...la Constitución (6) ...al establecer que 'la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y los Estatutos de Autonomía' ...supone un complemento indisoluble

del primer párrafo de la disposición adicional primera...que ha de ser considerada en su conjunto, y no únicamente en cuanto reconocimiento y respeto de los derechos históricos, sin otra matización..."

d.– Incompatibilidad de derechos históricos contrarios con la Constitución.

"...el carácter de norma suprema de la Constitución...imposibilita el mantenimiento de situaciones jurídicas (aun con una probada tradición) que resulten incompatibles con los mandatos y principios constitucionales. La Constitución no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ella, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ella situaciones 'históricas anteriores'. En este sentido, y desde luego, la actualización de los derechos históricos supone la supresión, o no reconocimiento, de aquellos que contradigan los principios constitucionales".

e.– Garantía de autogobierno.

"...la disposición adicional primera...lo que viene a garantizar es la existencia de un régimen foral, es decir, de un régimen propio de cada Territorio Histórico de autogobierno territorial, esto es, de su 'foralidad', pero no de todos y cada uno de los derechos que históricamente la hayan caracterizado."

f.– Autogobierno reconocible.

"...la garantía institucional no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado una vez por todas, sino la preservación de una Institución en términos reconocibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar...todo ello en el bien entendido que esa garantía –referida a los territorios forales–, si bien no especifica exhaustivamente las competencias históricas que protege...sí alcanza, como mínimo irreductible, a proteger un régimen de autogobierno territorial con el que sepa reconocer el régimen foral tradicional de los distintos territorios históricos...."

...es al proceso de actualización...al que corresponde precisar cuál es el contenido concreto que...se da al régimen foral de cada uno de los Territorios Históricos, garantizado por la Constitución Española."

g.– El Estatuto de Autonomía como arquitecto de la actualización de los derechos históricos.

"Ello supone que, junto a la actualización que la Constitución por sí misma lleva a cabo, es el Estatuto de Autonomía el elemento más decisivo de actualización en lo que a los regímenes forales de los tres Territorios Históricos integrados en la Comunidad Autónoma del País Vasco se refiere. En efecto, el Estatuto de Autonomía se configura como norma fundacional de la Comunidad Autónoma del País Vasco, norma que...reconoce a la nueva organización política una serie de competencias, cuyo ejercicio deberá corresponder, en unos casos, a unas instituciones comunes de nueva creación y, en otros casos, a los órganos de poder de dichos Territorios Históricos, quienes continuarán, en virtud de la garantía institucional de la Disposición adicional primera de la Constitución Española, conservando un régimen de autogobierno en una Comunidad Autónoma interiormente descentralizada."

h.– Nueva organización de los derechos históricos.

"...Por medio del Estatuto, Álava, Guipúzcoa y Vizcaya pasan a organizar su derecho histórico al autogobierno, amparado por la Constitución, de modo distinto a como lo venían haciendo hasta el presente; de manera que su fondo de competencias de raíz histórica (no incompatible con los principios constitucionales) pasa a ejercerse en dos niveles diferentes: uno, común, por parte de las Instituciones comunes...y otro, no centralizado, sustentado en los órganos de poder tradicionales de cada uno de los Territorios Históricos..."

Por otra parte, también hay que señalar que la exposición de motivos del vigente Concierto Económico (7) recoge la base en que se ubica el mismo. En efecto, la misma señala que "el marco jurídico-positivo del Concierto Económico tiene su elemento fundamental en la disposición adicional primera de la Constitución, en virtud de la cual se amparan y respetan los derechos históricos de los territorios forales, a la vez que se ordena la actualización general de dicho régimen foral en el marco de la propia Constitución y del Estatuto de Autonomía".

Por lo tanto, se establece una relación, desde el punto de vista del derecho positivo, entre la Constitución de 1978 y el Concierto Económico. Ahora bien, como el texto constitucional se remite al Estatuto de Autonomía es, precisamente, "en cumplimiento del mandato constitucional referido" por lo que "el Estatuto de Autonomía para el País Vasco (8) ... establece el principio esencial en esta materia, conforme al cual las Instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco pueden mantener, establecer y regular su propio sistema tributario. El ejercicio de esa potestad tributaria foral, como elemento material constitutivo de la especialidad vasca, requiere, a su vez, el adecuado ordenamiento de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco, a cuyo fin el ... Estatuto de Autonomía dispone que las relaciones tributarias vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de concierto económico o convenios. Consecuencia lógica de este principio, es la existencia de los flujos financieros entre ambas Administraciones que deben ser recogidos en dicho Concierto."

Resumen:

Se establece una relación directa entre la Constitución de 1978, el Estatuto de Autonomía del País Vasco de 1979 y el Concierto Económico, formando un cuerpo interrelacionado en cuanto a su fundamentación.

II. ESTATUTO DE AUTONOMÍA Y CONCIERTO ECONÓMICO

Tal como se ha indicado anteriormente, la Constitución de 1978 expresamente señala, por una parte, que se amparan y respetan los derechos históricos de los territorios forales y, por otra parte, que la actualización general del régimen foral se llevará a cabo en el marco de la Constitución y del Estatuto de Autonomía. Estas partes forman, en sí y por sí mismas, una unidad de interpretación.

En consecuencia, la Constitución de 1978 se remite al Estatuto de Autonomía para realizar la actualización de los derechos históricos.

Por su parte, el Estatuto de Autonomía del País Vasco dedica al Concierto Económico su artículo 41 y la disposición transitoria octava. Su contenido se puede resumir de la siguiente forma:

1. Objeto del Concierto Económico

Tal como ya se ha señalado, el Concierto Económico regula las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco.

Aunque en el Estatuto de Autonomía no se hace referencia expresa a las relaciones financieras, de las mismas también se encarga el Concierto Económico, entre otras cosas, por las citas expresas que se realizan al cupo.

2. Principios que deben respetarse a la hora de establecer el contenido del Concierto Económico

El Estatuto de Autonomía contiene unas reglas generales que han de tenerse en cuenta a la hora de configurar el contenido concreto del Concierto Económico (9). Estas reglas son las siguientes:

– Las Instituciones Forales pueden establecer su sistema tributario atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto Económico y a las que dicte el Parlamento Vasco, para idéntica finalidad, dentro de la Comunidad Autónoma.

Por lo tanto se reconoce que las Instituciones Forales tienen capacidad para determinar el sistema tributario que se va a aplicar en su ámbito territorial, teniendo en cuenta, como límite concreto y determinado ya preestablecido por el Estatuto de Autonomía, la estructura general impositiva del Estado.

Las referencias a las normas de coordinación, armonización fiscal y colaboración son más genéricas ya que, en un caso, depende de lo que se incorpore al propio Concierto Económico (respecto del Estado) y, en otro caso (dentro del País Vasco), depende de las disposiciones que a tal efecto apruebe el Parlamento Vasco.

– 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.

El actual texto concertado (10) no cita expresamente este principio que, en cambio, sí citaba el texto de 1981. En un

momento determinado la referencia a este principio se eliminó del texto concertado a fin de no reiterar el contenido del Estatuto de Autonomía. Por tanto el mismo es aplicable por encontrarse en el Estatuto de Autonomía.

– El Concierto Económico se aprueba por una disposición con rango de ley ordinaria. De esta forma se eleva el rango normativo del texto concertado que tradicionalmente, y como regla general aunque no siempre, se había aprobado por Decreto del Gobierno.

– Los actos de aplicación de los tributos (esto es, la exacción, gestión, liquidación, recaudación, inspección, etc.) salvo los que integran la renta de aduanas (11), se efectuarán, dentro de cada Territorio Histórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y la alta inspección de éste.

– La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los cupos correspondientes de cada uno de los territorios forales, como contribución a las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma, esto es, como contribución a la financiación de las competencias que no han sido asumidas por las Instituciones del País Vasco.

Además se especifica que para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico se constituirá una Comisión Mixta formada por representantes del Estado, de las Diputaciones Forales y del Gobierno Vasco. El cupo acordado también se aprobará por ley, con la periodicidad que señale el propio Concierto Económico, sin perjuicio de su actualización anual.

Esta Comisión Mixta tiene una composición paritaria y está formada por doce personas. En efecto, dicha Comisión está integrada, por una parte, por un representante de cada Territorio Histórico y tres del Gobierno Vasco y, por otra parte, por seis representantes de la Administración del Estado.

– El Concierto Económico se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad, que implica tener especialmente presente el mandato de la Constitución de 1978. A este respecto ésta señala que el Estado velará 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.

3. Concierto Económico de referencia

En el momento de aprobarse el Estatuto de Autonomía para el País Vasco el Concierto Económico estaba vigente sólo en Álava, ya que el mismo había sido suprimido, desde 1937 (en plena guerra civil), para Bizkaia y Gipuzkoa. Por este motivo, el Estatuto de Autonomía señala que el primer Concierto Económico que se celebre con posterioridad al Estatuto de Autonomía se deberá inspirar, no dice copiar, en el contenido del Concierto Económico vigente con Álava, teniendo en cuenta que ello no puede generar detrimento alguno para este Territorio Histórico.

Resumen:

El Estatuto de Autonomía para el País Vasco señala que las Instituciones Forales pueden establecer su propio régimen tributario atendiendo a determinados principios generales.

Las disposiciones contenidas en el Estatuto de Autonomía deben/debían tenerse en cuenta a la hora de configurar el contenido concreto del nuevo Concierto Económico, que posteriormente se aprobaría en 1981.

III. UNIÓN EUROPEA Y CONCIERTO ECONÓMICO. "SENTENCIA AZORES". SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA EUROPEO DE 6 DE SEPTIEMBRE DE 2006

1. Introducción

A continuación se va a tratar de dar respuesta a las siguientes preguntas:

- ¿Cuál es la relación entre la Unión Europea y el Concierto Económico?
- ¿Es posible que en el marco de la Unión Europea el Concierto Económico mantenga su vigencia, operatividad y los términos en que está formulado?
- ¿Es posible que las Instituciones Forales puedan dictar disposiciones normativas reguladoras de su propio sistema tributario sin que esta situación vaya en contra del Derecho comunitario?

Pues bien, la posibilidad de que las Instituciones Forales puedan dictar, en el ámbito de su competencia, disposiciones tributarias de carácter general que tengan el carácter de normas tributarias de obligado cumplimiento, similares a las que dicta cualquier Estado miembro de la Unión Europea, llegó al Tribunal de Justicia Europeo. Este Tribunal dictó una sentencia referida expresamente a esta cuestión y cuyos sujetos directamente afectados o interesados eran las Instituciones del País Vasco.

Esta sentencia del Tribunal de Justicia Europeo tuvo como antecedente inmediato la conocida como "sentencia Azores", en la que se sentaron las bases que habían de servir para resolver la cuestión referida a las Instituciones del País Vasco. Es por ello que se hace necesario referirse a la "sentencia Azores" antes de hacerlo con la relacionada con las Instituciones del País Vasco.

Con carácter previo se quiere manifestar que en la explicación de esta materia se ha pretendido ser totalmente fiel al contenido de las sentencias que se van a comentar lo que implica una cierta reiteración de conceptos y argumentos que, no obstante, se estima oportuno efectuar a fin de seguir la argumentación establecida en cada caso.

2. "Sentencia Azores". Sentencia del Tribunal de Justicia Europeo de 6 de septiembre de 2006 (12)

Dada la importancia de esta sentencia, se estima necesario efectuar un desarrollo pormenorizado de la misma ya que, tal como se ha indicado, contiene los elementos claves de la posterior sentencia referida a las Instituciones del País Vasco.

La importancia de esta sentencia consiste en que "por primera vez...el Tribunal...define criterios cuyo objetivo es calificar, ya sea como ayuda de Estado o como medida general, ciertas medidas fiscales adoptadas por una entidad regional o local de conformidad con el derecho nacional" (13).

En términos generales se puede decir que la cuestión a resolver es la siguiente:

Una medida tributaria adoptada por una Entidad cuyo ámbito competencial alcanza a una parte del Estado, ¿mantiene el carácter de disposición tributaria o es una ayuda de Estado?

3. Objeto del contencioso

La Asamblea legislativa de la Región Autónoma de las Azores procedió a reducir los tipos del impuesto sobre la renta de las personas físicas y jurídicas con domicilio fiscal en las Azores.

La Comisión Europea adoptó una Decisión (14), que fue la que inició el procedimiento, relativa al régimen que adapta el sistema fiscal nacional de Portugal a las particularidades de la Región Autónoma de las Azores en lo relativo a la reducción de los tipos del impuesto sobre la renta, tanto de las personas físicas como jurídicas.

La República Portuguesa, al no estar de acuerdo con esta Decisión de la Comisión, solicitó su anulación.

4. Partes en el contencioso

Intervinieron en este proceso la República Portuguesa, el Reino de España, el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte y la Comisión Europea.

5. Marco de la normativa comunitaria

Para resolver la cuestión planteada conviene establecer el marco normativo de la Unión Europea en lo que ahora interesa. A estos efectos, y sin ánimo de ser exhaustivo, ha de prestarse especial atención al artículo 87, apartado 1 CE (15), que señala lo siguiente:

"Salvo que el presente Tratado disponga otra cosa, serán incompatibles con el mercado común, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones."

Este artículo, que se refiere a las ayudas de Estado, es clave para resolver la cuestión planteada. A continuación se procede a analizar brevemente el contenido de este artículo 87, apartado 1 CE.

a. Concepto de ayuda de Estado

Lo que el referido precepto establece es la prohibición de los Estados miembros de la Unión Europea para otorgar ayudas, bajo cualquier instrumento o forma, que sean susceptibles de incidir en la libre competencia. La única excepción a esta prohibición general es que el propio Tratado disponga otra cosa y, en consecuencia, admita ayudas compatibles con dicha competencia.

A este respecto conviene recordar que los criterios que intervienen en la definición de ayuda de Estado son los siguientes:

- La medida adoptada debe proporcionar a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que normalmente gravan su presupuesto.
- Esta ventaja debe ser concedida por el Estado o derivar de recursos públicos, independientemente de su forma.
- La medida debe afectar a la competencia y a los intercambios comerciales entre los Estados miembros.
- Debe ser específica o selectiva, en el sentido de que favorezca a ciertas empresas o producciones.

En lo que respecta al contencioso planteado, la Comisión Europea concluyó que todos estos criterios se cumplían. En efecto, su argumentación respondía al siguiente esquema:

Criterios para calificar una medida como ayuda de Estado:	Asunto Portugal-Azores. Conclusiones de la Comisión Europea:
La medida adoptada debe proporcionar a sus beneficiarios una ventaja que aligere las cargas que normalmente gravan su presupuesto:	En la medida en que las reducciones de los tipos del impuesto se aplican a empresas, proporcionan una ventaja que aligera las cargas que normalmente gravan su presupuesto.
Esta ventaja debe ser concedida por el Estado o derivar de recursos públicos, independientemente de su forma:	Un menor tipo del impuesto supone una pérdida de ingresos fiscales que equivale al consumo de fondos estatales en forma de gastos fiscales. En este sentido, las reducciones de los tipos del impuesto son concedidas mediante recursos estatales, esto es recursos que en el sistema de finanzas públicas portuguesas son asignados a la Región Autónoma de las Azores.
La medida debe afectar a la competencia y a los intercambios comerciales entre los Estados miembros:	El requisito de que la competencia y los intercambios comerciales entre los Estados miembros se vean afectados presupone que el beneficiario de la medida ejerce una actividad económica, independientemente de su estatuto jurídico o de su modo de financiación. En este sentido, la jurisprudencia señala que los intercambios comerciales se ven afectados cuando las empresas beneficiarias ejercen una actividad económica que es objeto de intercambio entre los Estados miembros. Teniendo en cuenta el alcance de su ámbito de aplicación a un sector determinado y en la medida en que por lo menos una parte de las empresas en cuestión ejerce una actividad que es objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros, las reducciones del impuesto afectan a la competencia y a los intercambios comerciales entre los Estados miembros.
Debe ser específica o selectiva, en el sentido de que favorezca a ciertas empresas o producciones:	Las medidas cuyo alcance se extiende a todo el conjunto del territorio del Estado son las únicas a las que no se puede aplicar el criterio de selectividad/especificidad. En este sentido se estima que, para las empresas establecidas en una determinada región de Portugal, las reducciones de los tipos impositivos constituyen una ventaja de la que no pueden disfrutar las empresas que llevan a cabo operaciones económicas análogas en otras regiones de Portugal.

b. Ayudas compatibles con el mercado común

Siguiendo con el comentario al artículo 87 apartado 1 CE hay que señalar que el Tratado (16) prevé que pueden considerarse compatibles con el mercado común determinadas ayudas, entre las que se encuentran las siguientes:

- Las ayudas destinadas a favorecer el desarrollo económico de regiones en las que el nivel de vida sea anormalmente bajo o en las que exista una grave situación de subempleo y
- las ayudas destinadas a facilitar el desarrollo de determinadas actividades o de determinadas regiones económicas, siempre que no alteren las condiciones de los intercambios en forma contraria al interés común.

También señala el Tratado (17) que sus disposiciones se aplican a los Departamentos franceses de ultramar, las Azores, Madeira y las islas Canarias que, dadas sus características, permiten al legislador comunitario adoptar medidas orientadas a fijar las condiciones para la aplicación del Tratado en las mismas.

En este sentido pueden autorizarse ayudas que contribuyan a compensar los costes adicionales del ejercicio de la actividad económica, correspondiendo al Estado miembro medir la importancia de estos costes adicionales y demostrar el vínculo que existe con los factores singulares o especiales que se dan en los referidos territorios. Además, las ayudas deben justificarse en función de su contribución al desarrollo regional y de su naturaleza, debiendo su nivel ser proporcional a los costes adicionales que tienen por objeto compensar.

6. Marco de la normativa de Portugal

La Constitución de la República Portuguesa (18) establece que los archipiélagos de las Azores y de Madeira tienen el Estatuto de Regiones Autónomas con su propio régimen político-administrativo y sus propios órganos de gobierno.

Estas Regiones Autónomas disponen de sus propios ingresos fiscales y cuentan con una participación en los ingresos fiscales del Estado determinada conforme al principio de solidaridad nacional. Asimismo, se reconoce la competencia exclusiva de las Asambleas legislativas de estas Regiones para ejercer, en las condiciones establecidas por una ley marco aprobada por la Asamblea de la República, su propia competencia en materia fiscal y para adaptar los tributos estatales a las particularidades regionales.

Una ley específica (19) enuncia las condiciones, los principios y los objetivos de la autonomía financiera regional, prevé la coordinación de las finanzas de las Regiones Autónomas con las finanzas del Estado y establece el principio de solidaridad nacional y la obligación de cooperación entre el Estado y las Regiones Autónomas.

En lo que atañe a la cooperación entre el Estado y las Regiones Autónomas, la citada ley dispone lo siguiente:

- En cumplimiento del deber de solidaridad, el Estado, teniendo en cuenta sus disponibilidades presupuestarias y la necesidad de dispensar el mismo trato a todas las zonas del territorio nacional, participará con las autoridades de las Regiones Autónomas en el desarrollo económico, la corrección de desigualdades derivadas de la insularidad y la convergencia económica y social con el resto del territorio nacional y con la Unión Europea.
- La solidaridad nacional se traduce, en el ámbito financiero, en las transferencias presupuestarias previstas en dicha ley; adecuándose en todo momento al nivel de desarrollo de las Regiones Autónomas y atendiendo al objetivo de crear las condiciones necesarias para la obtención de una mejor cobertura financiera a través de ingresos propios.

También esta ley relativa a las finanzas de las Regiones Autónomas prevé que tanto el impuesto nacional sobre la renta de las personas físicas, como el impuesto nacional sobre la renta de las personas jurídicas, constituyen ingresos de las Regiones Autónomas.

Finalmente se determina que las Asambleas legislativas de las Regiones Autónomas están autorizadas para, en lo que ahora interesa, disminuir los tipos del impuesto sobre la renta hasta un máximo del 30% de los tipos previstos en la legislación del Estado.

7. Régimen particular de la Región Autónoma de las Azores

La Asamblea legislativa de la Región Autónoma de las Azores procedió a aprobar, en el ejercicio de sus propias competencias, disposiciones relativas a la reducción de los tipos de los impuestos sobre la renta de las personas físicas y jurídicas.

Estas reducciones de los tipos resultaban aplicables a los agentes económicos (personas físicas y jurídicas) y tenían como objetivo permitir a las empresas instaladas en las Azores, superar las desventajas estructurales intrínsecas a su situación en una región insular y ultra periférica. Para ello, todos los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta de las personas físicas y del

impuesto sobre la renta de las personas jurídicas de la Región Autónoma de las Azores se beneficiaban de reducciones de los tipos impositivos que podía llegar hasta el 20% en el caso de las personas físicas y el 30% en el caso de las personas jurídicas.

El coste presupuestario de esta medida, calculado por las autoridades portuguesas sobre la base de la pérdida de ingresos fiscales, se eleva a unos 26,25 millones de euros anuales.

8. Argumentación del Tribunal de Justicia Europeo

El Tribunal de Justicia Europeo señala, inicialmente, que para apreciar si es selectiva (y por lo tanto carente del régimen de una medida tributaria de carácter general que forma parte del ordenamiento jurídico) una medida adoptada por una entidad infraestatal que fije sólo para una parte del territorio de un Estado miembro un tipo impositivo reducido en comparación con el vigente en el resto del Estado, ha de examinarse si la medida ha sido adoptada por dicha entidad en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central y, en su caso, si se aplica efectivamente a todas las empresas establecidas o a todas las producciones efectuadas en el territorio sobre el que dicha entidad infraestatal ejerce su competencia.

A este respecto el Tribunal de Justicia Europeo identifica tres situaciones en las que puede plantearse esta cuestión. Estas tres situaciones son las siguientes:

a.– Primer supuesto: el Gobierno central decide de forma unilateral aplicar en una determinada zona geográfica de su territorio un tipo impositivo inferior al aplicable a nivel general/nacional. En este caso la medida es selectiva y, por lo tanto, estamos ante una ayuda de Estado.

b.– Segundo supuesto: existe un modelo de reparto de las competencias fiscales conforme al cual todas las autoridades locales de un determinado nivel (por ejemplo, regiones, municipios u otras) tienen atribuida la facultad de fijar libremente, dentro de unos límites, un tipo impositivo para el territorio de su competencia.

En este caso, tanto la Comisión Europea como los Gobiernos portugués y del Reino Unido, reconocen que una medida adoptada por una autoridad local no es selectiva, ya que no es posible determinar un nivel impositivo normal que pueda funcionar como parámetro de referencia.

c.– Tercer supuesto: una autoridad regional o local fija, en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central, un tipo impositivo inferior al general/nacional, y ese tipo sólo es aplicable a las empresas localizadas en el territorio de su competencia.

Este tercer supuesto, que coincide con el caso de las Azores, plantea la cuestión de cómo ha de ser enjuiciado. Pues bien, en estos casos, cabe preguntarse si para apreciar la selectividad de una medida fiscal ha de tenerse en cuenta todo el territorio del Estado miembro o puede tomarse como referencia el territorio de la entidad infraestatal. A su vez, de aceptarse que el marco de referencia es el territorio de la entidad infraestatal cabe plantearse si se requiere que la entidad infraestatal, por su estatuto o sus atribuciones, desempeña un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas localizadas en el territorio de su competencia.

Para responder a los interrogantes anteriores es preciso que la decisión de la entidad infraestatal se haya adoptado en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas, lo cual lleva a preguntarse cuándo se considera que se cumple esta situación.

La respuesta afirmativa a esta pregunta, que es sobre la que gravita la resolución del caso planteado, requiere el cumplimiento de varios requisitos. En el supuesto que los mismos se cumplan, la entidad infraestatal adopta sus decisiones en el marco de atribuciones o competencias suficientemente autónomas y, por lo tanto, sus medidas no serán selectivas lo que significa que no pueden ser calificadas, por sí mismas, como ayudas de Estado.

Los requisitos que deben cumplirse son, en esquema, los siguientes:

Autonomía:	
a.– Institucional.	Se precisa que la medida proceda de una autoridad regional o local que desde el punto de vista constitucional cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno central.
b.– En materia de procedimiento.	La medida debe ser adoptada por la autoridad regional o local sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido.

c.– Económica y financiera.	Las consecuencias financieras de la medida adoptada por la autoridad regional o local (en el caso de las Azores, la reducción del tipo impositivo aplicable a las empresas localizadas en la Región Autónoma de las Azores) no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central.
-----------------------------	--

Por consiguiente, en el caso concreto de que se trata, ha de examinarse si las medidas adoptadas por la Región Autónoma de las Azores, que favorecen a las empresas sujetas al impuesto de la renta de las personas físicas y jurídicas en la región de las Azores, reúnen los requisitos que se acaban de enunciar.

9. Conclusión

No nos vamos a detener en el análisis que hace el Tribunal de Justicia Europeo del caso concreto de las Azores, puesto que lo que interesa al caso del Concierto Económico es la doctrina general que sienta el Tribunal y que es la que se acaba de señalar.

La conclusión final a la que llega el Tribunal de Justicia Europeo es que la decisión de la Región Autónoma de las Azores de ejercer su facultad de reducir los tipos del impuesto sobre la renta de las personas físicas y jurídicas, para permitir a los operadores económicos de la región superar los inconvenientes estructurales que se derivan de su localización insular y ultra periférica, no se adoptó en cumplimiento de todos los requisitos señalados anteriormente.

Consecuencia de lo anterior, el marco jurídico pertinente para apreciar la selectividad de las medidas fiscales en cuestión no puede circunscribirse a los límites geográficos de la región de las Azores, esto es, las medidas adoptadas deben apreciarse en relación con la totalidad del territorio portugués, marco en el que las medidas adoptadas se presentan como selectivas.

Sentencia:

El Tribunal concluyó que la Comisión Europea estaba legitimada para considerar que las reducciones de los tipos impositivos constituían medidas selectivas y no medidas de carácter general.

10. Resumen de la sentencia

En los apartados anteriores se ha explicado, con cierto detalle, la sentencia recaída en el "caso Azores". Ahora se va a realizar un resumen de la misma a fin de centrar sus aspectos sustanciales.

En la "sentencia Azores", el Tribunal de Justicia Europeo analizó por primera vez la llamada selectividad regional de medidas tributarias. Esto es, se analiza si es posible la existencia de normas tributarias que no extiendan sus efectos a todo el territorio del Estado, sino sólo a una parte del mismo. Precisamente la novedad de esta sentencia reside en que el Tribunal de Justicia Europeo no consideró que el conjunto del territorio del Estado tuviera que ser forzosamente el marco de referencia a tener en cuenta para resolver esta cuestión.

Dicho de otra forma, en esta sentencia, por primera vez, se trata la cuestión de si es posible que dentro de un Estado miembro de la Unión Europea existan normas tributarias que no sean de aplicación en todo el territorio del Estado y que no por ello hayan de ser consideradas como ayudas de Estado.

La importancia de esta sentencia respecto a la relación Estado-País Vasco es que dicha situación es la que precisamente se presenta dentro del Estado español en la que conviven varios sistemas tributarios, cada uno de los cuales con su ámbito territorial de aplicación, y las normas que dictan las Instituciones competentes no extienden sus efectos al conjunto del Estado.

La respuesta a la cuestión anterior es de suma importancia para el Concierto Económico toda vez que un pronunciamiento del Tribunal de Justicia Europeo que determinase que el marco de referencia debe ser el conjunto del territorio del Estado miembro dejaría cuestionado una importante parte de su contenido.

Para resolver la cuestión planteada, el Tribunal de Justicia Europeo distinguió tres situaciones que se pueden producir en la realidad y que se pueden resumir de la siguiente forma:

1	El Gobierno central aplica en una zona o parte del territorio del Estado un tipo impositivo inferior al aplicable en el resto del Estado.	Esta medida debe ser calificada como selectiva.
2	El Estado central transfiere la competencia tributaria a todas las entidades locales de un determinado nivel (lo que se conoce como entidades infraestatales), que están facultadas para fijar un tipo impositivo aplicable en el territorio de su competencia.	Las respectivas normativas locales coexisten de manera aislada y la media no es selectiva.
3	Una entidad infraestatal, en el ejercicio de facultades suficientemente autónomas del poder central y de las que no disponen otras entidades (lo que se conoce con el nombre de "asimetría"), establece un tipo impositivo inferior al nacional que resulta aplicable únicamente en el territorio de su competencia.	En esta situación lo determinante para calificar la medida como selectiva o no selectiva es el grado de autonomía de que dispongan las entidades infraestatales. O dicho de otra forma, la medida no se calificará como selectiva si se cumplen determinados requisitos. Caso de no cumplirse los mismos, la medida sí se calificará como selectiva.

Esta tercera situación obliga a conocer lo que ha de entenderse por competencias o facultades autónomas suficientes. A este respecto el Tribunal de Justicia Europeo consideró que existe autonomía suficiente si concurren los tres requisitos siguientes:

Autonomía institucional:	La medida debe ser aprobada por una entidad infraestatal que cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno central.
Autonomía en materia de procedimiento:	La medida debe ser adoptada por la autoridad infraestatal sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido.
Autonomía económica y financiera:	Las consecuencias financieras de la medida adoptada por la autoridad infraestatal no deben ser compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central.

Si la entidad infraestatal cumple con estos tres requisitos, las medidas que apruebe no serán selectivas y, por lo tanto, se considerarán como medidas o disposiciones generales aplicables en el ámbito de su competencia. Esto es, en estos casos, será posible que dentro de un Estado miembro de la Unión Europea coexistan diferentes medidas tributarias de carácter general dictadas por entidades diferentes que se aplican dentro de su ámbito competencial, y tales medidas no tendrán la calificación de ayudas de Estado.

Notas

- (1) Disposición adicional primera de la Constitución de 1978. Ver Texto
- (2) TAMAYO SALABERRIA, V y C. "Fuentes documentales y normativas del Estatuto de Gernika." 1981. Página 269. Ver Texto
- (3) «Diario de Sesiones de la Comisión Constitucional del Senado», número 55, de 14 de setiembre de 1978, páginas 2.739 a 2.751, inclusive. Ver Texto
- (4) LOJENDIO, I.M. "La disposición adicional primera de la Constitución española." IVAP 1988. Páginas 53 y 54. Ver Texto
- (5) Sentencia 76/1988, de 26 de abril.

- (6) Se refiere a la Constitución de 1978. [Ver Texto](#)
- (7) Ley 12/2002, de 23 de mayo. [Ver Texto](#)
- (8) Aprobado por la Ley orgánica 3/1979, de 18 de diciembre. [Ver Texto](#)
- (9) Se refiere al Concierto Económico a aprobar con posterioridad al Estatuto de Autonomía de 1979. [Ver Texto](#)
- (10) Concierto Económico de 2002. [Ver Texto](#)
- (11) También se hace referencia, como salvedad, a los que se recaudaban a través de monopolios fiscales; esta figura ya no se encuentra operativa actualmente. [Ver Texto](#)
- (12) Asunto C-88/03 "República Portuguesa contra Comisión". [Ver Texto](#)
- (13) COLSON, J.L. "Internacional Conference Basque Economnic Agreement and Europe". Bilbao 2007. Páginas 395 y 396. [Ver Texto](#)
- (14) Decisión 2003/442/CE de la Comisión, de 11 de diciembre de 2002. [Ver Texto](#)
- (15) Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea. [Ver Texto](#)
- (16) Artículo 87, apartado 3 CE. [Ver Texto](#)
- (17) Artículo 299, apartado 2 CE. [Ver Texto](#)
- (18) Constitución de 2 de abril de 1976. [Ver Texto](#)
- (19) Ley 13/98, de 24 de febrero de 1998, relativa a las finanzas de las Regiones Autónomas. [Ver Texto](#)