EN PORTADA:

El tema del mes

La importancia de la participación de las instituciones vascas en los foros internacionales donde se tratan cuestiones fiscales.

Iñaki Alonso Arce
Doctor en Derecho

Resumen

Las Administraciones vascas han sido conscientes desde hace mucho de la importancia de la participación en los órganos de toma de decisiones de la Unión Europea, y tras el acuerdo alcanzado en el PNV y el PSOE para profundizar en los mecanismos de participación de las instituciones vascas en los foros europeos e internacionales donde se toman decisiones que implican modificaciones de los sistemas tributarios, Iñaki Alonso dedica este artículo a analizar la evolución de esta participación.

Una de las cuestiones que se ha incluido en el acuerdo firmado el pasado 10 de noviembre entre el Partido Socialista Obrero Español y el Partido Nacionalista Vasco para posibilitar la investidura de Pedro Sánchez como Presidente del Gobierno de España tiene que ver con profundizar en los mecanismos de participación de las instituciones vascas en los foros europeos e internacionales donde se toman decisiones que implican modificaciones de los sistemas tributarios.

De hecho, en el apartado 4.2.e) del punto 1 sobre autogobierno, se establece expresamente que ambas partes se compromete a *dar eficacia a la disposición adicional de la Ley de Tratados Internacionales que contempla la participación de las autoridades de la CAV y Navarra*.

En el apartado 3.3 de los aspectos económicos y fiscales del acuerdo se incluye que *el Gobierno se compromete a fomentar la visibilidad y presencia de las haciendas forales en el ámbito internacional, y en particular, en el ámbito de la Unión Europea y en relación con los regímenes de ventanilla única. De la misma manera, se procurará la visibilidad de la información procedente de las haciendas forales en todo intercambio internacional que realice la autoridad nacional.*

Y en el punto 6.2 del acuerdo, referente a Europa, se dispone que *en el marco de los mecanismos de colaboración previstos en el artículo 4 del Concierto Económico, aprobado por la Ley 12/2001, de 23 de mayo:*

a. *A la delegación española que asista a las reuniones de los grupos de alto nivel, así como a las reuniones plenarias, en las que se traten temas analizados en los grupos D 4 (cuestiones tributarias) y D 5 (código de conducta), se incorporará un miembro de las instituciones vascas, que asistirá a la reunión siempre que las circunstancias técnicas lo permitan.*

En cualquier caso, el Gobierno se compromete a que previa a la reunión de dichos grupos, se convocará una sesión

con representares de las instituciones vascas para abordar las materias correspondientes del Orden del Día al objeto de fijar una posición compartida.

b. *El Gobierno impulsará la presencia de las instituciones vascas en los foros internacionales de fiscalidad de la OCDE: FHTP, Global Forum, FTA; así como en los trabajos de Marco inclusivo (MI) sobre BEPS de la OCDE y el G 20 dirigidos por el comité de asuntos fiscales de la OCDE.*

Como vemos, se incluyen diferentes aspectos relativos a la dimensión internacional de los sistemas tributarios, cada vez más relevantes, pero respecto de los que es oportuno que nos retrotraigamos algo en el tiempo para ver su evolución en los últimos años y la importancia que reviste para la plena eficacia de las competencias de las Haciendas Forales en el esquema fiscal internacional del siglo XXI.

Con carácter previo es interesante hacer una pequeña reflexión sobre la manera en la que se adoptan las decisiones en el seno de la Unión Europea, ya que la participación de las instituciones vascas en los grupos de trabajos y foros de análisis y decisión internacionales tiene una imbricación fundamental en el esquema de distribución competencia de la Unión Europea.

Es por todos conocido que el Tratado de la Unión Europea establece una regla en función de la cual las competencias de la Unión Europea son las que le atribuyen expresamente los Tratados, y por lo tanto, toda competencia que no se haya atribuido a la Unión Europea, sigue siendo una competencia propia de los Estados miembros, que se ejercerá en cada uno de ellos por las instituciones competentes en función de las normas internas de articulación constitucional de esos Estados.

La delimitación de las competencias de la Unión Europea se realiza, por tanto, por medio del principio de atribución, lo cual es el corolario lógico de la anterior proposición, pero el ejercicio de las competencias que han sido atribuidas a la Unión Europea debe realizarse conforme a los principios de subsidiariedad y de proporcionalidad.

De entre las instituciones de la Unión Europea, las dos que más importancia y más peso específico tienen, en el ámbito de la fiscalidad son la Comisión Europea y el Consejo, en la medida en que el papel del Parlamento Europeo no puede considerarse de primer nivel en estas materias.

La Comisión Europea es el ejecutivo de la Unión Europea, es la institución más típicamente europea, y es la que está encargada de la preparación de los estudios y propuestas legislativas que se van a someter a los órganos como competencia para aprobarlas. Puede ser equiparable a cualquier poder ejecutivo de un Estado miembro, porque es quien ejecuta y vigila la ejecución del Derecho de la Unión, a la vez que prepara las propuestas normativas, y en determinados supuestos, ejerce la potestad normativa, tanto en su vertiente de ejecución como en su vertiente delegada.



La Comisión Europea es el ejecutivo de la Unión Europea, y es la que está encargada de la preparación de los estudios y propuestas legislativas

Lo más curioso de la Unión Europea es que el poder legislativo, si le podemos aplicar los mismos conceptos que a los Estados miembros, está residenciado, no a partes iguales, en el Parlamento Europeo, lo cual sigue la lógica interna de cualquier Estado, y en el Consejo, que es el órgano que agrupa a los representantes de los poderes ejecutivos de los Estados miembros, lo cual no tiene mucho sentido desde la perspectiva interna de los Estados, pero sí se puede comprender en toda su magnitud si atendemos a que estamos hablando de una organización internacional, que se ha formado por la unión de las voluntades de los diferentes Estados miembros que la conforman.

Por ello, tenemos que concluir que es el Consejo la institución que desempeña un papel más destacado en la adopción de disposiciones de Derecho derivado en el ámbito de la fiscalidad, y por lo tanto, es relevante atender a la forma en la que se estructura y organiza el Consejo para evaluar las propuestas de la Comisión a la hora de adoptar reglamentos o directivas en el ámbito fiscal.

Así como el Consejo Europeo, que es la reunión de los jefes de Estado o de Gobierno de los Estados miembros, no participa directamente en el procedimiento legislativo, ya que su función es netamente política y de establecimiento de las orientaciones a desarrollar por la Unión, el Consejo, que está formado por los Ministros de los Gobiernos de los Estados miembros responsables de cada área de actuación, es el órgano que se encarga de adoptar las disposiciones normativas de la Unión Europea.

El Consejo está asistido por el Comité de Representantes Permanentes, que está formado por los embajadores-representantes permanentes de cada uno de los Estados miembros ante la Unión Europea, que se encarga de preparar las tareas del Consejo y de ejecutar las medidas preparatorias o ejecutivas que el mismo le confíe, pero el Consejo se reúne en diferentes conformaciones en función de las materias de que tenga que tratar en cada caso.

En el ámbito económico y fiscal es el Consejo de Asuntos Económicos y Financieros de la Unión Europea, el conocido como ECOFIN, el que desempeña las funciones del Consejo en este ámbito.

En realidad, el Consejo se reúne en una de las siguientes diez configuraciones:

— Asuntos Generales.
— Asuntos Exteriores.
— Asuntos Económicos y Financieros (ECOFIN).
— Justicia y Asuntos de Interior.
— Agricultura y Pesca.
— Competitividad (Mercado Interior, Industria, Investigación y Espacio).
— Transporte, Telecomunicaciones y Energía.
— Empleo, Política Social, Sanidad y Consumidores.
— Medio Ambiente.

Ahora bien, es ilusorio pensar que el ECOFIN debate las cuestiones que tiene encima de la mesa directamente y sin preparación previa cuando está formalmente reunido con presencia de los Ministros de cada Estado. No, no es así, y no sería práctico que así fuera tampoco. El ECOFIN discute las cuestiones abiertas o pendientes, establece orientaciones o guías de actuación, y cuando los proyectos legislativos están ultimados desde un punto de vista técnico, los aprueba, como podría hacer el Consejo de Ministros de cualquier Estado miembro o cualquier órgano colegiado ejecutivo.

Y evidentemente, cuando existen distintas alternativas, o cuestiones políticas de primer orden, es el ECOFIN el que debe decidir sobre ellas, estableciendo los consensos oportunos entre los diferentes Estados miembros.

Pero el trabajo de detalle para construir esos consensos se realiza en los grupos de trabajo del ECOFIN, que están formados por delegaciones de los Estados miembros, que no suelen estar formadas directamente por los máximos responsables políticos, sino por los responsables de los servicios técnicos de los diferentes Gobiernos de los Estados miembros, y que se dedican a trabajar las diferentes propuestas, construir consensos entre todos los Estados para aprobarlas, llegar a puntos intermedios, o identificar las alternativas que se sometan a consideración del ECOFIN cuando las posturas nos sean conciliables o existan alternativas en cuanto a las medidas que puedan adoptarse, para lo que estos grupos de trabajo resumen las ventajas e inconvenientes de cada una de las alternativas.

Si se nos permite la expresión, los grupos de trabajo del ECOFIN son los ámbitos en los que se cocinan las propuestas legislativas que luego se van a someter al plenario de los Ministros de todos los Estados para que formalmente se adopten las decisiones que correspondan.

Obviamente la capacidad de decisión última compete a los Ministros reunidos en el ECOFIN, pero a nadie se le escapa que la labor de los grupos de trabajo del ECOFIN es de la máxima importancia, porque ahí es donde se analizan todas las alternativas técnicas de regulación, donde se establecen los debates de detalle, y por lo tanto, la participación en esos grupos de trabajo y en los debates que se mantienen en los mismos es tanto o más importante que la propia participación en el ECOFIN, que tiene la máxima importancia política, pero donde verdaderamente no se tratan en profundidad las propuestas, sino solamente los aspectos que queden por decidir.

Para que nos hagamos una idea de cómo funciona el proceso, cualquier propuesta legislativa de la Comisión de cierta complejidad o envergadura, y las que afectan a la fiscalidad lo son, puede estar varios años debatiéndose en los grupos de trabajo del ECOFIN, y solamente cuando ya está madura, se incluye en el orden del día del ECOFIN para



la labor de los grupos de trabajo del ECOFIN es de la máxima importancia, porque ahí es donde se analizan todas las alternativas técnicas de regulación, donde se establecen los debates de detalle

su debate final y aprobación, de tal suerte que si no se alcanza un consenso amplio sobre la propuesta en el ámbito del grupo de trabajo que corresponda por razón de la materia, es muy probable que la disposición nunca se asome al Diario Oficial de la Unión Europea porque no llegue a ser aprobada.

Los trabajos preparatorios de las decisiones que adopta el ECOFIN se realizan por los siguientes grupos de trabajo:

D.1 - Grupo «Recursos Propios».

D.2 - Grupo de Consejeros Financieros.

D.3 - Grupo «Servicios Financieros».

D.4 - Grupo «Cuestiones Fiscales».

— Fiscalidad Indirecta (incluidos IVA, Impuestos Especiales, Fiscalidad de la Energía, Impuesto sobre las Transacciones Financieras).

— Fiscalidad Directa (incluidos Fiscalidad del Ahorro, Intereses y Cánones).

D.5 - Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas).

— Subgrupo A

— Subgrupo B

— Subgrupo (Cuestiones de Lucha contra las Prácticas Abusivas en relación con las transferencias de beneficios entrantes y salientes y con las incompatibilidades entre sistemas fiscales)

D.6 - Grupo de Alto Nivel.

D.7 - Comité Presupuestario.

D.8 - Grupo «Lucha contra el Fraude».

D.9 - Grupo «Seguros».

D.11 - Grupo «Créditos a la Exportación».

D.13 - Grupo ad hoc «Mecanismo Único de Resolución»

D.14 - Grupo ad hoc «Fondo Europeo para Inversiones Estratégicas» («FEIE»).

Como vemos, los distintos grupos de trabajo se han especializado en ámbitos concretos de los que son competencia del ECOFIN, siendo los que realizan las funciones preparatorias de las decisiones del Consejo en cada uno de ellos. En algunos de los supuestos, dada la amplitud de la materia de la que se ocupa el grupo de trabajo, se han creado subgrupos de trabajo, como sucede en los grupos de trabajo D.4 y D.5, ambos dedicados a distintos aspectos de la fiscalidad.

Incluso esos subgrupos, cuando se ocupan de diversas materias, como por ejemplo, el subgrupo de Fiscalidad Indirecta del grupo de trabajo D.4, ocupado de las Cuestiones Fiscales, se convocan reuniones diferentes para cada uno de los aspectos de los que se ocupa, y por tanto, tienen reuniones específicas cuando se habla del Impuesto sobre el Valor Añadido, o cuando se habla de Impuestos Especiales, o cuando toca tratar asuntos de la Fiscalidad de la Energía.

En los grupos de trabajo, como en el propio ECOFIN, además de contar con la presencia de la Comisión, los participantes son los integrantes de las delegaciones de cada uno de los Estados miembros, correspondiendo la presidencia de las reuniones a la delegación del Estado que en ese semestre ejerza la presidencia rotatoria de la Unión Europea.

Y precisamente la composición de las delegaciones de los Estados miembros es un elemento que queda a la configuración de cada uno de ellos, lo que hace que se den muchos modelos de participación, sobre todo, teniendo presentes las diferencias que existen entre los distintos Estados miembros en cuanto a su grado de descentralización política, si bien, obviamente, cada Estado cuenta con una voz en el Consejo y debe mantener una única posición respecto de los demás.

Lógicamente, cuando en un Estado miembro, como el caso de España, una materia como la fiscalidad es una competencia que se encuentra compartida entre diferentes instancias, surgen las tensiones relativas a la manera de articular la participación de los representantes de las entidades infraestatales con competencias en ese ámbito dentro de la delegación del Estado que acude a esos grupos de trabajo o al propio ECOFIN.

De hecho, hay Estados miembros que incluyen en el seno de sus delegaciones con naturalidad a representantes del Gobierno central y de los gobiernos regionales, y otros que han sido muy reacios a dar ese paso, como ha sucedido con el caso del Reino de España.

Hay que tener presente, en cualquier caso, que la delegación de cada Estado está formada, normalmente por cuatro miembros, con lo que es evidente que deben establecerse reglas específicas sobre la composición de esa delegación y sobre la manera de articular la posición española a defender en esas reuniones.

Las Administraciones vascas han sido conscientes desde hace mucho de la importancia de la participación en los órganos de toma de decisiones de la Unión Europea, y singularmente, en el Consejo, máxime en un ámbito, como el tributario, en el que los derechos históricos de los territorios forales hacen que cada uno de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco disponga de un sistema tributario completo, equiparable al vigente en territorio de régimen común, con un amplio margen de autonomía, como hemos visto, sobre todo, en la imposición directa, y estando obligados como están a aplicar los tratados internacionales y el Derecho de la Unión Europea también dentro de su ámbito competencial como consecuencia de la primacía y eficacia del mencionado Derecho.



Las Administraciones vascas han sido conscientes desde hace mucho de la importancia de la participación en los órganos de toma de decisiones de la Unión Europea

De hecho, una de las cuestiones que se planteó con mayor intensidad en la negociación para la renovación del Concierto Económico de 2001 fue la reclamación de la representación vasca de disponer de un asiento en la delegación española ante el ECOFIN, precisamente para reconocer de esta manera la importancia de los sistemas tributarios de los Territorios Históricos en el conjunto del Estado y para poder tomar parte de manera directa en el foro más importante de decisión en materia fiscal en el ámbito de la Unión Europea.

No era una reclamación a la que le faltaran precedentes porque en otros Estados miembros de la Unión Europea las delegaciones nacionales en las distintas configuraciones del Consejo están formadas por representantes del Gobierno central pero también por representantes de los Gobiernos regionales, e incluso, en algunas ocasiones, correspondiendo la presidencia de la delegación estatal a uno de los representantes de los Gobiernos regionales.

Como hemos comentado anteriormente, cada Estado miembro decide libremente quiénes forman parte de sus delegaciones en las distintas configuraciones del Consejo, lo que es una cuestión que no está disciplinada en el Derecho de la Unión por pertenecer a la esfera de la estructura constitucional de cada uno de los Estados miembros, con la cual el Derecho de la Unión Europea es plenamente respetuosa.

El texto del Concierto Económico de 1981 no recogía ninguna referencia a la participación del País Vasco o a su intervención en los tratados internacionales que tuvieran influencia en su ámbito competencial, como ejemplo de la perspectiva del ejercicio de la competencia exclusiva en materia de relaciones internacionales que la Constitución reconoce al Estado, además de no ser parte todavía en aquel entonces el Reino de España de la Unión Europea, por lo que la cuestión de los tratados internacionales era un elemento vinculado exclusivamente a los convenios internacionales para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal.

La única referencia que encontramos en el Concierto Económico de 1981 a los tratados internaciones es la de que recogía como quinto principio general al que tenían que atenerse los Territorios Históricos en la definición y aplicación de sus sistemas tributarios, el que les sometía a los Tratados o Convenios Internacionales firmados y ratificados por el Estado español o a los que éste se adhiera.

La reforma del Concierto Económico de 1997, además de reducir significativamente las normas de armonización contenidas en el Concierto Económico, mantiene el principio de sometimiento a los tratados y convenios internacionales, pero incluye, por vez primera y con una redacción que se ha mantenido hasta la actualidad, dentro de los principios de colaboración, una referencia genérica a que el Estado arbitrará los mecanismos que permitan la colaboración de las Instituciones del País Vasco en los Acuerdos internacionales que incidan en la aplicación del propio Concierto Económico.

Se establece, por tanto, en 1997 el principio por el cual el Estado se compromete a arbitrar mecanismos de colaboración en los acuerdos internacionales, con lo que es un compromiso que asume el Estado y que se plasma en el Concierto Económico, pero que queda bastante indeterminado en cuanto a su contenido.

De hecho, precisamente la posición de la representación vasca en la negociación para la renovación del Concierto

Económico tiene como base la falta de cumplimiento por parte del Estado del compromiso asumido por el Estado en la reforma del Concierto Económico de 1997, además de por la importancia que había adquirido el Derecho de la Unión Europea en el ámbito tributario a partir de las decisiones adoptadas en el ya mencionado ECOFIN de 1 de diciembre de 1997.

El texto vigente del Concierto Económico, resultante de los compromisos adquiridos en la negociación de 2002, mantuvo, por tanto, el principio de que el Estado arbitraría los mecanismos de colaboración con las Instituciones del País Vasco en los tratados y acuerdos internacionales que incidan en el régimen del Concierto Económico, es decir, todos los que tengan que ver con el ámbito tributario, si dejamos de lado las cuestiones relativas a los gravámenes a la importación en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en los Impuestos Especiales.

La reforma del Concierto Económico de 2007 incorporaría una regla adicional a los principios de colaboración del Concierto Económico al disponer que el Estado y las Instituciones del País Vasco arbitrarán los procedimientos de intercambio de información que garanticen el adecuado cumplimiento de los Tratados y Convenios internacionales del Estado y, en particular, de la normativa procedente de la Unión Europea en materia de cooperación administrativa y asistencia mutua, pero nos seguimos moviendo, exclusivamente, en el ámbito de la aplicación de las disposiciones internacionales y no en el proceso de su elaboración, respecto a lo que se mantiene el mandato a la Administración del Estado para que posibilite la participación de las instituciones vascas o su colaboración en ese campo, pero sin mayores concreciones.

Las Administraciones vascas siguieron reivindicando su participación en el ECOFIN y en los demás ámbitos que tienen relevancia para la conclusión de los tratados y acuerdos internacionales con incidencia en el ámbito del Concierto Económico, manteniendo lo principal de sus aspiraciones en la participación en el ECOFIN, por la importancia que el Derecho de la Unión Europea ha mostrado tener en el ámbito tributario interno, en general, y en el espacio del Concierto Económico en particular.

Ahora bien, a partir de un determinado momento, cambian la estrategia política, y en lugar de centrar sus esfuerzos en la reclamación de participación en la delegación española ante el ECOFIN, ponen el énfasis en que se deje tomar parte a técnicos de las Administraciones vascas en las delegaciones españolas ante los grupos de trabajo preparatorios del ECOFIN, por ser un ámbito de contenido menos político, a la vez que ser el foro en el que verdaderamente se discuten los elementos concretos de las disposiciones que luego se someten al ECOFIN.

Poder formar parte de la delegación española en esos grupos de trabajo es una cuestión que se plantea desde una doble óptica, por tanto: como una relajación de la reclamación política, por una parte, puesto que no es lo mismo que un Consejero del Gobierno Vasco o un Diputado Foral de una de las Diputaciones Forales acompañe al Ministro del ramo al ECOFIN, a que un representante técnico de una de las Administraciones vascas forme parte de la delegación de técnicos de los distintos Ministerios que toman asiento en las reuniones de los grupos de trabajo; y por otro lado, como un recurso de primer orden para tener conocimiento directo y poder participar en la fijación de la posición española (aunque sobre este aspecto se ha avanzado mucho menos) respecto a las regulaciones que va a aprobar el ECOFIN y que van a tener que trasponerse a o aplicarse en los sistemas tributarios de los Territorios Históricos, y que, por tanto, van a condicionar el ejercicio de la autonomía normativa que les reconoce el Concierto Económico.

Esta menor intensidad política de la reclamación permitió en 2010 que se redujeran las resistencias por parte de la Administración del Estado y que se cumpliera, por vez primera desde 1997, aunque sea parcialmente, el mandato del Concierto Económico de que el Estado arbitrara los mecanismos de colaboración de las instituciones vascas en uno de los ámbitos de los acuerdos internacionales que inciden en la aplicación del Concierto Económico, que es el de la participación en los grupos de trabajo preparatorios del ECOFIN.

No se reformó el Concierto Económico, sino que se adoptó un acuerdo en el seno de la Comisión Mixta del Concierto Económico para aplicar el principio establecido en el propio Concierto Económico de arbitrar mecanismos para la participación de las instituciones vascas en los foros internacionales con incidencia en el Concierto Económico.

De hecho, en la reunión de la mencionada Comisión Mixta de 22 de noviembre de 2010, el acuerdo cuarto, titulado "Consejo Europeo de Ministros de Economía", establecía lo siguiente:

"En el marco de los mecanismos de colaboración previstos en el artículo 4 de la Ley 12/2001, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico, el Gobierno remitirá a la Comisión Mixta del Concierto Económico información sobre las cuestiones tributarias, especialmente las que afecten a los tributos concertados,

que sean objeto de tratamiento en el Consejo ECOFIN.

Asimismo, el Gobierno se compromete a establecer, con carácter inmediato, los cauces para que la Comunidad Autónoma del País Vasco participe directamente integrando la delegación del Estado, en los grupos de trabajo del ECOFIN, cuando conozcan de asuntos vinculados al ámbito material propio del Concierto Económico, en razón de la singularidad del régimen fiscal de los territorios históricos vascos conforme al Concierto Económico amparado por la disposición adicional primera de la Constitución Española y el Estatuto de Autonomía de Gernika.

En tal sentido se convocará a un representante de las Instituciones del País Vasco a las reuniones de los grupos de trabajo D-4 -Cuestiones tributarias-, D-5 -Código de conducta- y D-8 -Lucha contra el fraude-. La posición del Estado será manifestada por el representante del mismo, sin perjuicio de los mecanismos de coordinación para la formación de dicha posición".

Son tres, por tanto, los compromisos que se adoptan en este ámbito en la Comisión Mixta del Concierto Económico, a saber:

— Por un lado, el compromiso de informar a la Comisión Mixta de todas las cuestiones tributarias que vayan a ser objeto de análisis en el ECOFIN, con lo que se está excluyendo la participación directa de un representante del País Vasco en la delegación española del ECOFIN, pero se concreta la colaboración en ese suministro de información al País Vasco a través de la Comisión Mixta del Concierto Económico.

— En segundo lugar, se establece la inmediata participación de un representante vasco en la delegación española de los tres grupos de trabajo preparatorios del ECOFIN que tienen incidencia en el ámbito del Concierto Económico, que como hemos visto, son los grupos D-4 sobre cuestiones fiscales, D-5 de Código de Conducta sobre la fiscalidad empresarial, y D-8 de lucha contra el fraude.

De hecho, a partir del año siguiente se puso en práctica el acuerdo alcanzado y desde entonces, siempre se ha invitado a participar en todas las reuniones de los mencionados grupos de trabajo del ECOFIN a un representante de las Administraciones vascas, habiéndose producido un acuerdo en el seno del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi para estructurar una infraestructura de suministro de información a las tres Diputaciones Forales de todos los documentos que se producen en las mencionadas reuniones, así como un reparto entre las diferentes instituciones de los distintos grupos de trabajo para acudir a las mismas.

El 11 de abril de 2011 pasará así, también, a la historia del Concierto Económico porque, por primera vez, un representante de las instituciones vascas, en este caso, el Secretario General Técnico de la Hacienda Foral de Bizkaia, formaba parte de la delegación española en el grupo de trabajo D-5, Código de Conducta, del ECOFIN.

— Pero, en tercer término, hay que tener en cuenta que el acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico prevé expresamente que la posición de la delegación española será manifestada exclusivamente por parte de la representación del Estado, sin perjuicio de que, dentro de la delegación española, se comente y fije la posición, con carácter previo a la intervención, entre los integrantes de la misma, entre los que se encuentra un representante de las instituciones del País Vasco.

Por lo tanto, vemos que se ha asumido como ordinario el hecho de que en la delegación española se integre un representante del País Vasco, pero no que participe en plenitud de condiciones en esa delegación, puesto que la posición de la misma solamente va a defenderse ante el grupo de trabajo por parte de un representante de la Administración del Estado.

Sin duda, es una limitación relevante, pero ello no menoscaba la importancia del acuerdo y de la participación de las instituciones vascas en los grupos de trabajo del ECOFIN, que preparan los acuerdos que luego adoptarán los Ministros, y que obligan a todas las instituciones de todos los Estados miembros conforme al Derecho de la Unión Europea, por lo que se ha equilibrado, en parte, la obligación de aplicar en sus sistemas tributarios las disposiciones del Derecho de la Unión Europea, con el reconocimiento de una participación en la delegación española que toma parte en el proceso de elaboración de esas disposiciones.

Este asunción, con mayor naturalidad, de la participación de instituciones forales en el ámbito de los grupos de trabajo



del ECOFIN se ha extendido también a la Comunidad Foral de Navarra, puesto que la disposición adicional nonagésima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2013, ha establecido expresamente que *"el Gobierno de la Nación se compromete a iniciar los cauces de diálogo y adoptar los acuerdos oportunos con el Gobierno de la Comunidad Foral de Navarra con el objeto de garantizar la participación de ésta en los grupos de trabajo del ECOFIN, integrada en la delegación correspondiente del Estado, cuando en ellos se traten asuntos vinculados a la singularidad financiero-fiscal de Navarra, derivada de su carácter foral amparado en la Constitución Española, la Ley Orgánica de Amejoramiento y Reintegración del Régimen Foral de Navarra y la Ley que regula el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra".*

se ha asumido como ordinario el hecho de que en la delegación española se integre un representante del País Vasco, pero no que participe en plenitud de condiciones en esa delegación

Y en ejecución de esa habilitación normativa, la Comisión Coordinadora del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su reunión del día 31 de julio de 2014, ha acordado la participación de la Comunidad foral en los grupos de trabajo del ECOFIN, integrada en la delegación correspondiente del Estado, cuando en ellos se traten asuntos vinculados a la singularidad financiero-fiscal de Navarra.

Conforme a lo contemplado en la disposición adicional nonagésima de la Ley 17/2012, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 2013, en esa reunión de la Comisión Coordinadora se acuerda la participación de la Comunidad Foral de Navarra en los grupos de trabajo del ECOFIN, derivada de su régimen foral amparado en la Constitución Española, la Ley Orgánica de Amejoramiento y Reintegración del Régimen Foral de Navarra y la Ley que regula el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

El Gobierno de España se ha comprometido en esa reunión de la Comisión Coordinadora a establecer, con carácter inmediato, los cauces para materializar esta participación, por lo que se ha acordado que se convocará a un representante de las instituciones de la Comunidad Foral de Navarra a las reuniones de los grupos de trabajo D-4 -Cuestiones tributarias-D-5 –Código de conducta- y D-8 –Lucha contra el fraude.

Por lo tanto, ya vemos que la Administración del Estado ha decidido otorgar el mismo tratamiento a los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y a la Comunidad Foral de Navarra en este sentido, como consecuencia lógica de la singularidad foral de los cuatro territorios que resulta del reconocimiento y amparo de los derechos históricos de los territorios forales.

Hay que reconocer que este punto supone un claro avance respecto a la situación anterior, un avance además en la normalización de la participación de las instituciones forales en los ámbitos en los que se deciden los acuerdos o tratados internacionales que luego van a tener que aplicar obligatoriamente en sus sistemas tributarios, lo que se ha realizado, además, en primer término en el ámbito más sensible de todos ellos, como es el de la Unión Europea, por ser la parte del Derecho internacional que con mayor intensidad incide en el ámbito del Concierto Económico, pero sin haber completado el mandato contenido en el Concierto Económico.

Y decimos esto porque no se ha arbitrado la participación de las instituciones vascas en los trabajos de conclusión de acuerdos y convenios internacionales para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, ni tampoco se ha arbitrado un cauce concreto para la participación del País Vasco en la delegación española ante organismos como la OCDE, pese a que luego sus recomendaciones tienen un efecto muy relevante en el ámbito interno.

De hecho, en algunas de las sesiones de trabajo del proyecto BEPS de la OCDE, sí han sido invitados a tomar parte representantes de las instituciones vascas, como por ejemplo, cuando se ha analizado el régimen de tributación de la explotación del inmovilizado intangible en el Impuesto sobre Sociedades o al analizar las prácticas sobre procedimientos de vinculación administrativa previa (tax rulings en la denominación anglosajona que tiene mayor predicamento en el ámbito del Derecho internacional tributario), pero han sido invitados más para ser sometidos al escrutinio del organismo, que para tener una participación normalizada en el ámbito de sus instituciones.

Quizás detrás de toda esta cuestión subyace, como hemos comentado antes, el celo de la Administración del Estado en mantener su competencia sobre relaciones internacionales sin injerencias por parte de las demás Administraciones del Estado,

pero eso no se compadece adecuadamente con el modelo de descentralización política establecido en la Constitución, máxime si tenemos en cuenta lo que sucede en el ámbito tributario con el reconocimiento y amparo de los derechos históricos de los territorios forales que realiza la disposición adicional primera de la Constitución.

En cualquier caso, lo que se ha avanzado hasta la fecha no supone agotar el mandato establecido en el Concierto Económico de que la Administración del Estado arbitre los mecanismos para la participación del País Vasco en los tratados y acuerdos internacionales que tienen incidencia en el régimen de Concierto Económico, pues falta de arbitrar mecanismos de participación en la negociación de los convenios para evitar la doble imposición y prevenir la evasión fiscal, o en los tratados de contenido tributario, e incluso en los órganos de la OCDE, puesto que las mismas consideraciones que han justificado su participación en los grupos de trabajo del ECOFIN en atención a la singularidad foral, sirven de fundamento para la participación en esos otros ámbitos.

La Ley 25/2014, de 27 de noviembre, de Tratados y otros Acuerdos Internacionales ha supuesto un paso más en la línea de normalización de estas cuestiones, si bien, seguimos estando todavía en el ámbito de los principios generales más que en el de la aplicación práctica de los mismos.



lo que se ha avanzado hasta la fecha no supone agotar el mandato establecido en el Concierto Económico de que la Administración del Estado arbitre los mecanismos para la participación del País Vasco en los tratados y acuerdos internacionales que tienen incidencia en el régimen de Concierto Económico

Los artículos 49 a 51 de la mencionada Ley regulan la participación de las Comunidades Autónomas y entidades locales en los procesos de negociación de tratados y acuerdos internacionales, estructurando el régimen general de esa participación en base a tres principios:

— Por una parte, el derecho de las Comunidades Autónomas de solicitar al Gobierno la apertura de negociaciones para la celebración de tratados internacionales que tengan por objeto materias de su competencia o interés específico, o que afecten de manera especial a su respectivo ámbito territorial.

Al respecto, la Ley dispone que el Gobierno resolverá motivadamente acerca de dicha solicitud, a propuesta del Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación, previo informe del de Hacienda y Administraciones Públicas, sobre su adecuación al orden constitucional de distribución de competencias, y del competente por razón de la materia.

Como vemos, no es un derecho incondicionado, sino un derecho que luego tiene que valorar el Gobierno, como responsable de la política exterior española, y que podrá dar lugar a que se acepte o se rechace la propuesta de las Comunidades Autónomas.

Es un derecho que solamente está reconocido a las Comunidades Autónomas y, por lo tanto, no se extiende a otras entidades infraestatales, como las entidades locales.

— En segundo lugar, se prevé un deber de información sobre la actividad de la Administración del Estado en materia de tratados y acuerdos internacionales, que se concreta en dos aspectos diferentes:

i) En primer término, el Gobierno, a través del Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación, remitirá a las Comunidades Autónomas información sobre la negociación de aquellos tratados internacionales que tengan por ámbito materias de su competencia o interés específico o que afecten de manera especial a su respectivo ámbito territorial.

Al respecto, se establece que las Comunidades Autónomas pueden remitir al Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación las observaciones que estimen convenientes sobre la negociación, y que corresponderá al Estado la decisión sobre las observaciones, que deberá ser motivada y comunicada a las Comunidades Autónomas.

ii) Y por último, en este sentido, se establece la obligación de que las Comunidades Autónomas sean informadas de los tratados concluidos por España que afecten a sus competencias, sean de su específico interés o incidan de manera especial en su ámbito territorial.

Nuevamente, en este segundo orden de cuestiones reguladas por la Ley 25/2014, de 27 de noviembre, de Tratados y otros Acuerdos internacionales, se prevé esa regulación sólo en relación con las Comunidades Autónomas, y reservando al Estado la última palabra respecto a las cuestiones que quieran suscitar en el proceso de negociación las Comunidades Autónomas.

— Y en tercer lugar, la Ley se ocupa de determinar que las Comunidades Autónomas y las Ciudades de Ceuta y Melilla pueden solicitar al Gobierno formar parte de la delegación española que negocie un tratado internacional que tenga por objeto materias de su competencia o interés específico o que afecten de manera especial a su respectivo ámbito territorial.

Al respecto, se establece también que el Gobierno decidirá motivadamente, a propuesta conjunta del Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación y del competente por razón de la materia, acerca de la procedencia de dicha participación, decisión que deberá ser comunicada a las Comunidades y Ciudades Autónomas.

En cualquiera de los supuestos, como vemos, se establece la facultad última del Gobierno de decidir sobre las solicitudes, sugerencias y participación de las Comunidades Autónomas en el proceso de conclusión de los convenios y tratados internacionales.

En lo que se refiere, sin embargo, a la Comunidad Autónoma del País Vasco y a la Comunidad Foral de Navarra en el ámbito tributario, la propia Ley contiene dos disposiciones adicionales que tienen un alcance muy diferente al que acabamos de analizar.

Respecto al País Vasco, la disposición adicional sexta de la Ley, aludiendo al régimen foral vasco, dispone que *"las instituciones competentes del País Vasco participarán en la delegación española que negocie un tratado internacional que tenga por ámbito derechos históricos tanto si su actualización general ha sido llevada a cabo por el Estatuto de Autonomía como en aquellos otros casos cuya actualización singular lo haya sido por el legislador ordinario en el marco de la disposición adicional primera de la Constitución y, en su caso, del Estatuto de Autonomía para el País Vasco".*

Y en un sentido similar, la disposición adicional séptima, en referencia al régimen específico de la Comunidad Foral de Navarra, establece que *"las instituciones competentes de Navarra participarán en la delegación española que negocie un tratado internacional que tenga por ámbito derechos históricos tanto si su actualización general ha sido llevada a cabo por la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra como en aquellos otros casos cuya actualización singular lo haya sido por el legislador ordinario en el marco de la disposición adicional primera de la Constitución y, en su caso, de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra".*

En ambos casos, el ámbito al que se refiere la regulación es el de los derechos históricos reconocidos en la disposición adicional primera de la Constitución, por lo que, en lo fundamental, hace referencia a las cuestiones tributarias, ya que ése es el derecho histórico por antonomasia que reconoce la disposición adicional primera, pero la regulación es muy diferente a la general que hemos visto para el resto de Comunidades Autónomas y para el resto de materias.

Aquí lo que se dispone es, incondicional y taxativamente, que la delegación española que negocie un tratado internacional dentro de ese ámbito competencial va a estar integrada por representantes de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra, además de por los representantes que correspondan de la Administración General del Estado, y esto no queda condicionado a la aceptación o no de la participación por parte del Estado, sino que la misma se impone ex lege.

En realidad, esta disposición, por lo que a la Comunidad Autónoma del País Vasco se refiere, viene a dar cumplimiento a la regla establecida en el artículo 4 del Concierto Económico desde la reforma de 1997 que ordenaba al Estado arbitrar los mecanismos de colaboración en los tratados y acuerdos internacionales que tuvieran relevancia en la aplicación del Concierto Económico.

El acuerdo de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 22 de noviembre de 2010 para la participación en los grupos de trabajo del ECOFIN y el contenido de la disposición adicional sexta de la Ley 25/2014, de 27 de noviembre, de Tratados y otros Acuerdos Internacionales, suponen, por tanto, el cumplimiento de las mencionadas previsiones.

Aunque formalmente, por tanto, se habían dado pasos para articular esa participación de las instituciones vascas y navarras en determinados foros internacionales, es lo cierto que no se incluyeron todos los grupos de trabajo preparatorios del ECOFIN, al haber quedado fuera los grupos de alto nivel, donde se tratan de resolver cuestiones sobre las que no se llega a un consenso en los grupos de nivel más técnico, y también que las disposiciones adicionales de la Ley de Tratados y Convenios internacionales no se habían llevado a la práctica.

Más aún, ha habido una ausencia absoluta de implicación de las instituciones vascas en ámbitos como el Marco Inclusivo BEPS de la OCDE y el G-20 donde se han llevado a cabo trabajos muy relevantes, sobre todo, en relación con los desafíos

planteados por la digitalización de la economía, traducidos en los acuerdos sobre el enfoque de dos pilares, cuyo Pilar Dos está pendiente de incorporación a nuestro ordenamiento tributario tras su incorporación al Derecho de la Unión Europea mediante la Directiva (UE) 2022/2523 del Consejo, de 15 de diciembre de 2022, relativa a la garantía de un nivel mínimo global de imposición para los grupos de empresas multinacionales y los grupos nacionales de gran magnitud en la Unión.

Como vemos, esos ámbitos son los que se han incluido nuevamente en el acuerdo para garantizar el apoyo del PNV a la investidura de Pedro Sánchez como Presidente del Gobierno, con lo que esto pone de manifiesto la importancia política que se reconoce a esta cuestión, cada vez más relevante a la vista de la evolución del sistema fiscal internacional de los últimos años, pero también pone de manifiesto que casi 10 años después no se ha dado el más mínimo paso para cumplir el mandato contenido en las disposiciones adicionales de la Ley de Tratados y Convenios Internacionales, lo que no hace sino reducir la eficacia de la articulación constitucional del poder político en el seno del Estado.

No podemos estar seguros de cuál sea la evolución futura de estos acuerdos ni su grado de cumplimiento, pero creo que es muy relevante que se les haya dado tal relevancia dentro del acuerdo firmado, por lo que implican, pero también me parece que hasta que estos elementos no estén plenamente desarrollados no podremos decir que la articulación constitucional del sistema tributaria en el Reino de España se haya desenvuelto en su plenitud.