

El cupo y el criterio de la autonomía económica y financiera a la luz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008

JOSÉ RUBÍ CASSINELLO

Secretario General Técnico de la Hacienda Foral de Bizkaia

FECHA DE RECEPCIÓN / SARRERA-DATA: 2009/05/15

FECHA DE ADMISIÓN / ONARTZE-DATA: 2009/06/16

Resumen: La sentencia dictada con fecha 11 de septiembre de 2008 por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha aclarado definitivamente en qué consiste el requisito de autonomía, especialmente económica, que deben cumplir las entidades infraestatales para adoptar medidas selectivas en el ámbito interno de su propio territorio; y, al mismo tiempo, ha puesto en el centro del debate el llamado “riesgo unilateral”, que constituye una de las características más reconocidas del peculiar régimen de financiación del País Vasco, vía cupo, y que supone la asunción de la merma de recaudación derivada de las medidas adoptadas, y, por tanto, la ausencia de compensación alguna por dicha merma.

Palabras clave: Autonomía económica, cupo, Concierto Económico, entidad infraestatal, Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas.

Laburpena: Europar Batasuneko Justizia Auzitegiak, 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren bidez, behin betiko argitu du zertan den autonomiaren betekizuna, eta, bereziki, autonomia ekonomikoaren betekizuna, estatuaz azpiko erakundeek betekizun hori izan behar baitute, euren lurraldearen barruko esparruan neurri bereziak hartze-

ko. Epai horrek, era berean, “alde bakarrek arriskua” jarri du eztabaidaren erdigunean, eta arrisku hori da, hain justu ere, kupoa dela medio, Euskal Autonomia Erkidegoaren finantzaketa-araubide berezkoak dituen ezaugarrietatik bat; alde baka- rreko arriskuak berarekin dakar, hartutako neurrien ondorioz bilketa txikituz gero, txi- kitzite hori bereganatu beharra, inolako konpentsaziorik gabe.

Gako-hitzak: Autonomia ekonomikoa, kupoa, Ekonomia Ituna, estatuz azpiko era- kunea, Europar Batasuneko Justizia Auzitegia.

Abstract: The ruling handed down on 11 September, 2008 by the European Court of Justice has finally clarified what the requirement of autonomy is, in particular eco- nomic autonomy, which the infrastate entities must meet so as to adopt discriminate measures within the domestic sphere of their own territory; and, at the same time, pla- cing at the centre of the debate the so-called “unilateral risk”, which is one of the most recognizable features of the peculiar financing system of the Basque Country, via the tax-sharing system, and which involves the assumption of the reduction in funding resulting from the adopted measures and therefore, the lack of any compensation whatsoever compensation due to that reduction.

Keywords: Economic autonomy, tax-sharing system, Economic Agreement, infrasta- te entities, European Court of Justice.

SUMARIO

0. INTRODUCCIÓN. 1. LA RESPUESTA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS EN RELACIÓN CON LA AUTONOMÍA ECONÓMICA. A) La relevancia del nivel competencial en materia de política económica de la entidad que adopta la medida. a.1) El nivel competencial como requisito previo. a.2) La entidad infraestatal que debe tomarse en consideración. a.3) Conclusión. B) La ausencia de compensación por la merma de recaudación derivada de la medida adoptada. b.1) Relevancia de los principios constitucionales en el cumplimiento del requisito de autonomía económica. b.2) Las eventuales compensaciones que se derivan del sistema de relaciones entre el País Vasco y el Estado. b.3) La configuración de los puntos de conexión. 2. CONCLUSIÓN.

0. INTRODUCCIÓN

Los requisitos de autonomía, y más en concreto el de autonomía económica, definidos por primera vez en la sentencia Azores¹ y confirmados recientemente por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE) en su sentencia de 11 de septiembre de 2008, han puesto en el centro del debate una de las características más reconocida de nuestro peculiar régimen de financiación: el llamado “riesgo unilateral”².

¹ Asunto C-88/03 que tiene por objeto el recurso de anulación interpuesto por la República Portuguesa, apoyada como partes coadyuvantes por el Reino de España y por el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, contra la Decisión de la Comisión Europea 2003/442/CE, de 11 de diciembre de 2002, relativa a la parte del régimen que adapta el sistema fiscal nacional a las particularidades de la Región Autónoma de las Azores en lo relativo a la reducción de los tipos del impuesto sobre la renta.

² Por “riesgo unilateral” se viene entendiendo la característica del Concierto Económico en virtud de la cual las autoridades vascas asumen las consecuencias que se deriven de sus decisiones normativas en materia de imposición así como de la gestión tributaria, cumpliendo sus obligaciones económicas para con el Estado en virtud de parámetros ajenos a su poder de decisión y con independencia de los resultados de aquélla.

En dicha fecha el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas (TJCE) ha dictado sentencia en los asuntos acumulados C-428/06 a C-434/06 que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en la tramitación de recursos planteados ante la misma contra determinadas disposiciones aprobadas por las autoridades forales vascas en materia de fiscalidad de las personas jurídicas^{3 4 5}.

Como es sabido las cuestiones que se ventilan en los recursos planteados frente a la normativa foral (en adelante, procedimientos principales) se refieren al establecimiento en los Territorios Históricos de un tipo general de gravamen (32,5%) del impuesto societario inferior al vigente en el territorio de régimen común (35%) y de determinadas deducciones en la cuota inexistentes en esta última normativa tributaria.

En los procedimientos principales los reclamantes plantean la nulidad de la normativa foral por vulneración de la obligación de notificación

³ En los asuntos C-428/06, C-429/06 y C-434/06 los procedimientos principales tienen por objeto los recursos planteados contra normativa fiscal vizcaína; en concreto los formulados por la UGT de la Rioja (C-428/06), la Comunidad Autónoma de La Rioja (C-429/06) y por la Comunidad Autónoma de Castilla y León (C-434/06), todos ellos contra determinados preceptos de la Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, que modifica la Norma Foral 3/96, de 26 de junio, reguladora del Impuesto sobre Sociedades.

⁴ Los asuntos C-430/06 y C-433/06, se refieren a los recursos contencioso-administrativos planteados contra el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 2/2005, de 24 de mayo, del Territorio Histórico de Álava, que modifica la Norma Foral 24/96, de 5 de julio, del Impuesto sobre Sociedades, formulados por la Comunidad Autónoma de La Rioja, el primero de ellos, y por la de Castilla y León, el segundo.

⁵ Los asuntos C-431/06 y C-432/06 se refieren a la modificación de la Norma Foral 7/96, de 4 de julio, del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Gipuzkoa contenida en el Decreto Foral 32/2005, de 24 de mayo, formulados respectivamente por las Comunidades Autónomas de La Rioja y de Castilla y León.

contenida en el apartado 3 del artículo 88 del Tratado de la Comunidad Económica Europea (en adelante, Tratado CE) en virtud del cual la Comisión Europea debe ser informada de los proyectos dirigidos a conceder o modificar ayudas de estado con anterioridad a su entrada en vigor y con la suficiente antelación para poder presentar observaciones y evaluar su compatibilidad con el mercado común.

La vulneración del requisito de notificación alegada por los recurrentes fue el motivo en el que basó la declaración de nulidad el Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de diciembre de 2004, al enjuiciar determinados preceptos contenidos en las Normas Forales reguladoras del Impuesto de Sociedades, en la que, invocando jurisprudencia consolidada del TJCE (que luego se reveló inexistente⁶), el Alto Tribunal vino a considerar que concurrían en las medidas adoptadas el elemento de especificidad propio de las ayudas estatales, por el mero hecho de ser aplicables únicamente en el ámbito territorial de cada uno de los Territorios Históricos.

Las disposiciones aprobadas por las autoridades forales a fin de colmar el vacío normativo producido por la sentencia mencionada fueron objeto de recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (TSJPV) argumentando idéntico motivo de nulidad que el apreciado por el Tribunal Supremo en su sentencia de referencia.

Sin embargo, el 6 de septiembre de 2006 se produce una circunstancia de trascendental importancia para el enjuiciamiento de la normativa

⁶ El párrafo 43 de las Conclusiones del Abogado General GEELHOED presentadas el 20 de octubre de 2005 en el asunto Azores (ver nota 1), reconoce expresamente esta afirmación: “Hasta la fecha, el Tribunal de Justicia nunca ha respondido a esta cuestión en su jurisprudencia.” Se refiere a la pregunta de cuáles han de ser los principios que han de aplicarse para determinar si las modificaciones en los tipos impositivos nacionales adoptados únicamente para una determinada región geográfica de un Estado miembro se hallan comprendidas dentro del ámbito de aplicación de las normas comunitarias sobre las ayudas de Estado.

foral y es que, en dicha fecha, el TJCE dicta sentencia en el mencionado caso Azores en la que, sin perjuicio de su relevancia para el caso particular de dicho archipiélago y el régimen constitucional portugués, se enfrenta por primera vez el Alto Tribunal comunitario a la tarea de establecer principios generales que respondan a la cuestión de si la reducción en los tipos impositivos nacionales limitada a un ámbito geográfico determinado de un Estado miembro supone una ayuda estatal.

Rechaza en su sentencia el Tribunal comunitario la doctrina aplicada por el Tribunal Supremo al aceptar que, en determinadas situaciones, el marco de referencia territorial en el que debe apreciarse la selectividad de la medida no tiene necesariamente que coincidir con el del Estado miembro, sino que no debe descartarse que una entidad infraestatal cuente con un estatuto jurídico y fáctico que la haga lo suficientemente autónoma del Gobierno central como para que sea ella misma, y no aquél, quien, mediante las medidas que adopte, desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operen las empresas. En tal caso, será el territorio en el que la entidad infraestatal que ha adoptado la medida ejerce su competencia, y no el territorio nacional en su conjunto, el que debe considerarse pertinente para apreciar la selectividad de la medida.

Tras aceptar que dicha situación se produce, en todo caso, en los supuestos de descentralización simétrica, en los que el sistema de descentralización del Estado en cuestión otorga a las entidades infraestatales del mismo nivel idénticas competencias en la materia de que se trate, en el supuesto de descentralización asimétrica el marco territorial pertinente para apreciar la selectividad de una medida fiscal podría limitarse a la zona geográfica de la propia entidad en el caso de que ésta haya adoptado la medida en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas, condición que se cumplirá cuando dicha entidad infraestatal goce de tres tipos de autonomía: institucional, de procedimiento y económica.

La primera de ellas, la autonomía **institucional**, concurrirá cuando la entidad infraestatal cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno central.

La autonomía en materia **de procedimiento**, exige que la medida haya sido adoptada sin que el Gobierno central haya podido intervenir directamente en su contenido.

Por último, la autoridad infraestatal gozará de autonomía **económica** si las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo nacional aplicable no se ven compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central, asumiendo las consecuencias políticas y financieras de la medida en cuestión.

Precisamente la superación de la doctrina aplicada por el Tribunal Supremo, operada por la Sentencia Azores es la circunstancia que aconsejó a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJPV plantear una cuestión interpretativa del artículo 87 del Tratado CE utilizando para ello la vía prejudicial prevista en el propio Tratado, mediante auto de 20 de septiembre de 2006.

El Tribunal, en su auto de remisión, tras describir someramente el régimen político y administrativo del País Vasco y su incardinación constitucional en el Estado y afirmar con rotundidad la concurrencia de **autonomía institucional**, identifica sus dudas con determinados aspectos relativos a la autonomía procedimental y económica.

Respecto a la **autonomía de procedimiento** la Sala sitúa sus dudas, de manera genérica, en la trascendencia que los límites estatutarios y legales derivados del artículo 41.2 del Estatuto de Autonomía y de los artículos 2 y 3 del Concierto Económico, en orden a valorar si el País Vasco cuenta con el nivel de autonomía requerido, así como en la relevancia del control jurisdiccional a que las decisiones normativas se encuentran sometidas.

En lo que respecta a la **autonomía económica** ninguna duda se plantea el Tribunal en relación con el llamado “riesgo unilateral”, afirmando expresamente que “*el País Vasco opera como fiscalmente responsable de sus políticas en materia tributaria, asumiendo las repercusiones que de una menor recaudación puedan derivarse en la limitación del gasto público en servicios para la comunidad e infraestructuras de su competencia, sin que existan previsiones normativas específicas en el sistema acerca de que el déficit fiscal hipotético que pudiera seguirse de una menor recaudación fuese soportado o subvencionado por los poderes públicos centrales o por otras regiones*”. Ante ello, y en línea con la anterior, la única duda que al Tribunal le surge se refiere a las consecuencias que para el cumplimiento de dicho requisito de autonomía puedan derivarse de las previsiones constitucionales de reserva a favor del Estado de competencias exclusivas en materias de incidencia económica en el País Vasco, como “sistema monetario”, “bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica”, “régimen económico de la seguridad social” y “obras públicas de interés general”, entre otras, contenidas en el artículo 149 de la Constitución española, de donde deriva el Tribunal que la existencia de un marco económico distinto dentro del País Vasco ha de relativizarse y ponerse en función de unas exigencias de esencial unidad de mercado o unidad de orden económico, que son límite consustancial al sistema autonómico español, según la jurisprudencia que señala del propio Tribunal Constitucional⁷.

En lo que sigue centraremos el análisis en la interpretación que el TJCE ha ofrecido en su sentencia de 11 de septiembre de 2008 del requisito de autonomía económica, tanto en lo que se refiere a las cuestiones de carácter general que plantea como a las más específicas en orden a su aplicación concreta al caso particular del País Vasco.

⁷ Sentencias del Tribunal Constitucional números 96/1984, de 19 de octubre y 96/2002, de 25 de abril.

1. LA RESPUESTA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS EN RELACIÓN CON LA AUTONOMÍA ECONÓMICA

De acuerdo con la Sentencia Azores, además de cumplir con los requisitos relativos a la autonomía institucional y de procedimiento, para que pueda considerarse que una decisión se ha adoptado en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas, las consecuencias financieras de la medida adoptada no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno central⁸.

Aunque en la identificación del contenido del requisito de autonomía económica el Tribunal utiliza únicamente el argumento relativo a la ausencia de compensación de las consecuencias financieras de la medida adoptada, creemos que, tanto de los términos en que la duda se planteaba por el Tribunal *a quo* como de las observaciones presentadas por la Comisión, el análisis de la autonomía económica plantea dos cuestiones bien diferenciadas. La primera de ellas se refiere a la relevancia que para el cumplimiento de dicho requisito debe predicarse de la extensión del concreto nivel competencial de la entidad que adopta la medida. La segunda se refiere más explícitamente a la eventual compensación, por el Gobierno central u otras regiones, del hipotético déficit recaudatorio que se derive de aquélla. A su vez, este segundo aspecto ofrece también dos diferentes puntos de vista referidos, el primero de ellos, a la necesidad de que la entidad competente afronte política y económicamente las consecuencias de la medida en cuestión y, el segundo, que dichas consecuencias económicas no sean efectivamente compensadas.

⁸ Parágrafo 67 de la Sentencia Azores.

A) LA RELEVANCIA DEL NIVEL COMPETENCIAL EN MATERIA DE POLÍTICA
ECONÓMICA DE LA ENTIDAD QUE ADOPTA LA MEDIDA

Aun cuando, como ya se ha señalado, la única duda que se plantea el Tribunal de remisión en relación con el cumplimiento del requisito de autonomía en su vertiente financiera o económica, se centra en las consecuencias que cabe extraer del mantenimiento de competencias en poder del Estado central con carácter exclusivo en materias de incidencia económica en el País Vasco, el TJCE no responde esta cuestión en el análisis que realiza del requisito de autonomía⁹ sino en las consideraciones que desarrolla en torno a dos cuestiones que analiza antes de entrar a profundizar en el contenido de cada uno de los requisitos de autonomía: la existencia de un requisito a acreditar con carácter previo al análisis del triple test de autonomía y la identificación de la entidad infraestatal que debe tomarse en consideración, a los que debemos prestar atención por la trascendencia que pueda derivarse de los mismos en relación con aquél.

a.1) El nivel competencial como requisito previo

La Comisión, en las observaciones presentadas ante el Tribunal insistió en derivar de la Sentencia Azores la existencia de un requisito que debería acreditarse con carácter previo al cumplimiento de las tres condiciones de autonomía, de manera que el criterio contenido en el parágrafo 58 de aquélla, relativo a que la región que adopte la medida debe desempeñar un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operen las empresas destinatarias de la misma, constituye un criterio anterior y separado de los parámetros de autonomía contenidos en el posterior parágrafo 67.

⁹ El análisis de este requisito se produce entre los párrafos 111 y 140 de la Sentencia de 11 de septiembre de 2008.

La Comisión considera que este criterio debe ser interpretado en el sentido de que “*la entidad infraestatal goce de un grado de autonomía sobre el medio político y económico comparable a la influencia ejercida por el Gobierno central de un Estado miembro cuya Constitución no prevé autonomía regional*” (sic). De esta manera debería practicarse un doble examen. Debe comprobarse en primer lugar si la entidad en cuestión “*desempeña un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operen las empresas*” para, una vez comprobado que ello es así, verificar si en dicha entidad concurren los tres requisitos de autonomía. Para la Comisión resulta obvio que los Territorios Históricos, que son los que ejercen la autonomía fiscal, no desempeñan ese papel con el alcance señalado, debido a sus limitadas competencias en cuestiones fundamentales para las empresas (derecho laboral y seguridad social, disponibilidad y capacitación de la mano de obra, salario mínimo interprofesional, política de inmigración, grandes infraestructuras, medios de transporte...).

El Tribunal, sin embargo, rechaza de plano la argumentación de la Comisión. En su opinión el papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas no es un requisito previo del nivel de autonomía de la región en cuestión sino, precisamente, su consecuencia. La propia Abogado General en sus conclusiones¹⁰ había señalado que, aunque había que convenir con la Comisión en que la situación competitiva de las empresas no depende únicamente del marco normativo tributario, en la actualidad ni siquiera los propios Estados miembros cuentan con autonomía completa en materia de política económica. Estos tienen que llevar a cabo su política económica atendiendo a los principios del artículo 98¹¹ del Tratado

¹⁰ Apartado 67 a 70 de las Conclusiones.

¹¹ El artículo 98 del Tratado CE señala: “*Los Estados miembros llevarán a cabo sus políticas económicas con vistas a contribuir a la realización de los objetivos de la Comunidad, definidos en*

CE y coordinarla en el seno del Consejo; numerosas normas determinantes para elegir la localización de las empresas se encuentran armonizadas a nivel comunitario y en otros ámbitos, como la agricultura, el comercio exterior y el tráfico, la política nacional está supeditada, además, a las políticas comunes. Lo importante no es, de esta manera, la relevancia de las competencias de que disfrute la entidad infraestatal sino que las medidas que adopte, sean cuales sean éstas, sean aprobadas en el ejercicio de suficiente autonomía y esta suficiencia se dará cuando se cumplan las tres variantes de la misma, desempeñando así un papel fundamental en el medio político y económico de las empresas como consecuencia, precisamente, de ese cumplimiento.

De lo anterior se deduce, como explicita el Tribunal en el párrafo 60 de su Sentencia, que los únicos requisitos que se deben cumplir para que el territorio en que ejerce su competencia una entidad infraestatal sea el marco pertinente para apreciar si una decisión adoptada por ésta tiene carácter selectivo, son los requisitos de autonomía institucional, autonomía en materia de procedimiento y autonomía económica y financiera, tal y como fueron precisados en la Sentencia Azores.

a.2) La entidad infraestatal que debe tomarse en consideración

La segunda de las cuestiones que el TJCE analiza con carácter previo al análisis de los requisitos de autonomía la constituye la decisión acerca de cuál ha de ser la entidad infraestatal que debe tomarse en consideración para valorar su nivel de autonomía.

La relevancia de esta cuestión se pone de manifiesto por cuanto tanto la Comisión como las Comunidades Autónomas de Castilla y León y de

el artículo 2, y en el marco de las orientaciones generales contempladas en el apartado 2 del artículo 99. Los Estados miembros y la Comunidad actuarán respetando el principio de una economía de mercado abierta y de libre competencia, favoreciendo una eficiente asignación de recursos y de conformidad con los principios enunciados en el artículo 4”.

La Rioja habían argumentado, en sus observaciones formuladas ante el Tribunal, que únicamente debían tomarse en consideración a los Territorios Históricos, puesto que eran las autoridades que habían adoptado las medidas controvertidas, constatando, a este respecto, el limitado nivel competencial de las mismas y, por ende, su ausencia de autonomía.

Tras iniciar su análisis con una frase a la que parece haberle cogido gusto, puesto que luego la repetirá al referirse al cupo (“*el sistema institucional del Reino de España es particularmente complejo*”), el TJCE nos ofrece en el parágrafo 67 de la Sentencia una afirmación en principio sorprendente, al señalar que no le ofrece duda que **los Territorios Históricos no disponen de autonomía suficiente** en el sentido de los criterios que examinamos, por cuanto la falta de asunción de la gestión del presupuesto de gastos impide que los Territorios Históricos, considerados como tales, sufran las consecuencias políticas y financieras de una medida de reducción del impuesto. Parece haber entendido bien el TJCE el reparto competencial interno en el País Vasco al afirmar, no sin razón, que las consecuencias que se deriven de la menor recaudación que realicen los Territorios Históricos por la reducción impositiva aprobada, tendrán su reflejo, en su mayor medida, en el presupuesto de gastos de las Instituciones Comunes, receptoras del 70,04% de la recaudación total obtenida por aquéllos, una vez pagado el Cupo al Estado¹². A sensu contrario, tampoco la Comunidad Autónoma estaría en condiciones de satisfacer los requisitos de autonomía al adolecer del otro elemento esencial desde ese punto de vista, cual sería la gestión del presupuesto de ingresos.

¹² El 70,04% es el llamado coeficiente vertical previsto en el artículo 7 de la metodología de determinación de las aportaciones, aprobada por Ley 2/2007, de 23 de marzo, vigente para el quinquenio 2007-2011 (70,44% durante la vigencia de la ley quinquenal anterior), que se determina atendiendo a la concreta distribución de las competencias asumidas entre los Territorios Históricos y las Instituciones Comunes del País Vasco.

No le parece sin embargo indispensable al TJCE, en contra de lo alegado por la Comisión y Comunidades Autónomas reclamantes, tomar únicamente en consideración a los Territorios Históricos, o a la inversa, solamente a la Comunidad Autónoma, para realizar el análisis de los criterios de autonomía. Al contrario, constata el TJCE, ante las explicaciones formuladas, que son razones históricas las que hacen que las competencias ejercidas en el ámbito territorial del País Vasco estén organizadas estableciendo una distinción entre la competencia en materia tributaria, asumida por los Territorios Históricos, y las competencias en materia económica, otorgadas a las Instituciones Comunes.

Se nos antoja la interpretación del TJCE como una clara manifestación del necesario respeto al principio de autonomía institucional que se deriva del artículo 6 del Tratado de la Unión Europea, en virtud del cual la Unión respeta la identidad nacional de sus Estados miembros sin afectar al ordenamiento constitucional de los mismos y sin inmiscuirse en el reparto interno de competencias que cada uno de ellos decida mantener, sin perjuicio de que dichas decisiones no puedan utilizarse para justificar el incumplimiento de las obligaciones derivadas del Derecho comunitario, como acertadamente argumentó la Abogada General en los párrafos 54 y 55 de sus conclusiones. Por otra parte, la solución adoptada asegura un tratamiento similar para el País Vasco al que se derivaría para el caso de Navarra, en la que confluyen ambos tipos de competencias en la propia Comunidad Foral.

Afirma, por ello, el TJCE que **“habrá que tomar como referencia al propio tiempo a los Territorios Históricos y a la Comunidad Autónoma del País Vasco para determinar si la entidad infraestatal constituida tanto por estos Territorios Históricos como por la referida Comunidad tiene suficiente autonomía como para constituir el marco de referencia a la luz del cual hay que apreciar la selectividad de una medida adoptada por uno de esos Territorios Históricos”**.

Nos sugiere el análisis efectuado por el TJCE una línea de investigación complementaria en relación con la posibilidad de que, siendo el marco geográfico de referencia la totalidad del País Vasco, pudiera pensarse en la eventualidad de la existencia de medidas selectivas en el ámbito interno de su propio territorio, de manera que existiera en algunas partes de éste condiciones más ventajosas que en otras, tal y como apunta también la Abogada General Kokott en el apartado 77 de sus Conclusiones.

a.3) Conclusión

Como conclusión de lo dicho hasta ahora debemos preguntarnos si el TJCE ha resuelto la duda planteada por el Tribunal *a quo* relativa a la relevancia de la reserva en manos del Gobierno central de importantes competencias en materia económica con carácter exclusivo. Creemos que la respuesta ha sido meridiana en el sentido de considerar que dichas competencias exclusivas, constitucionalmente reservadas al ámbito competencial del Gobierno central, no tienen relevancia alguna en orden al cumplimiento del requisito de autonomía económica, sino que el elemento trascendental reside en el hecho de que, dentro de su propio ámbito de competencias, la entidad infraestatal constituida, a la vez, por los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco, adopten las medidas controvertidas en el ejercicio de competencias suficientemente autónomas, esto es con autonomía institucional, autonomía de procedimiento y autonomía económica.

B) LA AUSENCIA DE COMPENSACIÓN POR LA MERMA DE RECAUDACIÓN DERIVADA DE LA MEDIDA ADOPTADA

Como señala el TJCE en el párrafo 123 de su Sentencia para que una entidad infraestatal goce de autonomía económica y financiera las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo aplicable a las empresas localizadas en la región no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones de otras regiones o del Gobierno central.

Debemos recordar en este punto que el Tribunal de remisión no se planteaba duda alguna en su auto de reenvío en relación con el cumplimiento de este requisito, afirmando explícitamente que “*el País Vasco opera como fiscalmente responsable de sus políticas en materia tributaria, asumiendo las repercusiones que de una menor recaudación pudieran derivarse en la limitación del gasto público en servicios para la comunidad e infraestructuras de su competencia, sin que existan previsiones normativas específicas en el sistema acerca de que el déficit fiscal hipotético que pudiera seguirse de una menor recaudación fuese soportado o subvencionado por los poderes públicos centrales o por otras regiones*”.

A pesar de la aparente claridad con que el TSJPV asume el cumplimiento de este requisito, confirmado por otra parte por la representación del propio Reino de España¹³, el TJCE estima necesario profundizar en la naturaleza del requisito ante la insistencia con que tanto la Comisión Europea como las Comunidad Autónomas reclamantes afirman la existencia de compensaciones a favor de los Territorios Históricos.

Precisamente en el análisis que del criterio de autonomía económica realiza el Tribunal se ha querido ver el talón de Aquiles del sistema de Concierto, por lo que debemos profundizar tanto en las alegaciones de la Comisión como del resto de las partes a fin de interpretar adecuadamente la respuesta del Tribunal a la cuestión. Del examen de las mismas podemos identificar tres tipos de argumentos bien diferenciados:

¹³ En el parágrafo 115 de la Sentencia el TJCE señala: “*El Gobierno español examina el sistema del cupo y señala que, aunque existen diversos flujos financieros entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco, existe también una contribución neta de esta última a la Hacienda del Estado para la financiación de las competencias que sigue realizando el Estado en las materias no asumidas por el País Vasco. Insiste en el hecho de que ni los flujos financieros ni la cuantificación de los servicios que presta el Estado se ven alterados como consecuencia de las modificaciones tributarias que aprueban las instituciones competentes de los Territorios Históricos. De ello deduce que, tanto desde el punto de vista político como económico, los Territorios Históricos asumen las consecuencias de sus decisiones en materia tributaria.*”

b.1) Relevancia de los principios constitucionales en el cumplimiento del requisito de autonomía económica

Los reclamantes en los procedimientos principales, y en particular la Comunidad Autónoma de La Rioja, dedican gran parte de su argumentación a poner de manifiesto la trascendencia en el sistema español de determinados principios constitucionales, señaladamente los de solidaridad, igualdad y unidad de mercado, hasta el punto de afirmar que la interpretación que el Tribunal Constitucional ha venido realizando de estos principios veda la posibilidad de que los Territorios Históricos adopten medidas como las controvertidas en los procedimientos judiciales en cuestión. Por su parte, la Comisión hace hincapié en las consecuencias para el cumplimiento del requisito de autonomía económica que se derivan de distintas manifestaciones del principio de solidaridad existentes en el modelo de relaciones entre el País Vasco y el Estado.

No parece que al TJCE haya otorgado relevancia alguna a las observaciones de la Comunidad de La Rioja, al menos en lo que se refiere al requisito de autonomía económica. Sí examina, sin embargo, la cuestión desde el punto de vista de la autonomía de procedimiento y en su análisis sobre la relevancia del control jurisdiccional, llegando a la conclusión de que la mera existencia de límites constitucionales o legales no implica la inexistencia de autonomía de procedimiento sino que enmarcan el ejercicio de las competencias por los Territorios Forales, identificando los límites de sus competencias. Así en el parágrafo 81 señala que *“la resolución jurisdiccional se limita a interpretar la norma que establece los límites de las competencias de la entidad, pero no menoscaba, en principio, el ejercicio de dichas competencias dentro de estos límites”*. Por su parte en el apartado 104, al hilo precisamente del principio de solidaridad invocado, afirma que *“el hecho de que deban respetarse determinados límites preestablecidos a la hora de adoptar una decisión no implica, en principio, que se menoscabe la autonomía de decisión de la entidad que adopte aquélla”*.

Como vemos no otorga el TJCE relevancia alguna a los principios constitucionales invocados por los reclamantes en orden a la concurrencia de la autonomía en materia económica y financiera, sino que entiende, creemos que acertadamente, que dichos principios únicamente pudieran tener cierta trascendencia a la hora de evaluar la autonomía en materia de procedimiento si fueran de tal naturaleza o entidad que anularan la capacidad de decidir de las correspondientes entidades, si bien, como señala la Sentencia en su apartado 107, el criterio esencial para determinar la existencia de dicho requisito de autonomía no es la amplitud de la competencia reconocida a la entidad infraestatal, sino la posibilidad que esa entidad adopte, en virtud de esa competencia, una decisión de manera independiente.

En efecto, si aceptáramos la argumentación planteada, en el sentido de que la propia normativa interna, legal o constitucional, impide el ejercicio de las competencias controvertidas por parte de la entidad infraestatal, el análisis desde la perspectiva del Derecho comunitario quedaría completamente desvirtuado. La aplicación del triple test de autonomía deriva de la constatación de una situación de descentralización asimétrica en el Estado miembro en cuestión, y ésta se caracteriza, precisamente por la atribución a alguna autoridad regional de la capacidad para adoptar medidas tributarias distintas de las aprobadas para el resto del Estado. Si la situación legal en el Estado miembro en cuestión impide la adopción de medidas en esas circunstancias, la conclusión debería ser la de que no nos encontramos en la situación de descentralización asimétrica descrita, que es la que nos exige y habilita para realizar el triple test de autonomía, sino en otra de descentralización simétrica o más bien de no descentralización, y el análisis desde el punto de vista de la disciplina de las ayudas estatales sería completamente diferente.

En lo que se refiere al argumento de la Comisión, señala ésta que del apartado 75¹⁴ de la Sentencia Azores parece derivarse que la mera existencia de un mecanismo de solidaridad conlleva que no se cumpla el requisito de autonomía económica¹⁵. En opinión de la Comisión la existencia de mecanismos de solidaridad interterritorial implica que las consecuencias económicas de las decisiones fiscales de las autoridades se extiendan a todo el territorio del Estado, tanto porque aumenten los flujos hacia la región como porque disminuyan los flujos desde la región. Se esfuerza entonces la Comisión en identificar diversos instrumentos, vigentes en el sistema de financiación autonómica del Estado español que, afirma, constituyen manifestaciones del principio de solidaridad. En particular señala los siguientes: el Fondo de Compensación Interterritorial, el propio mecanismo del cupo, la existencia de otras transferencias entre los Territorios Históricos y el Estado y la Seguridad Social, así como las relaciones financieras en el interior de la Comunidad Autónoma vasca.

Aun cuando el TJCE no contesta explícitamente al argumento de la Comisión creemos que la interpretación que ésta realiza no se deriva del tenor de la Sentencia Azores. En efecto en esta Sentencia el TJCE constata que el principio constitucional de solidaridad nacional se concreta, en el caso de Portugal, de tal modo que el Estado central participa, junto con las autoridades de las Regiones Autónomas, en la misión de desarrollo económico, en la corrección de las desigualdades derivadas de la insu-

¹⁴ Dicho apartado 75 de la Sentencia Azores de 6 de septiembre de 2006 (Asunto C-88/03) señala: “75. Si bien la merma de los ingresos fiscales que puede derivarse, para la región de las Azores, de las reducciones del tipo impositivo de que se trata puede afectar al cumplimiento del objetivo, reconocido por el Gobierno portugués, de corrección de las desigualdades en materia de desarrollo económico, se ve en cualquier caso compensada por un mecanismo de financiación gestionado a nivel central. En el presente caso, esta financiación se prevé expresamente en el artículo 5, apartado 2, de la Ley n° 13/98 en forma de transferencias presupuestarias.”

¹⁵ Ver Observaciones formuladas por la Comisión, parágrafo 86 en ZER.GAK, Gaceta Tributaria del País Vasco número 33 (1/2007), página 229 y ss.

laridad y en la convergencia económica y social con el resto del territorio nacional, de manera que los dos aspectos de la política fiscal del Gobierno regional (la decisión de aligerar la presión fiscal y el cumplimiento de su misión de corregir las desigualdades derivadas de la insularidad) son indisolubles y dependen, desde el punto de vista financiero, de las transferencias financieras gestionadas por el Gobierno central¹⁶.

No parece, por un lado, que pueda derivarse del argumento anterior que la mera existencia del principio de solidaridad ponga en entredicho, por sí misma, la concurrencia de autonomía económica, y por otro, tampoco parece evidente que el razonamiento realizado en el caso Azores pueda aplicarse a la situación de los Territorios Históricos. Como señala la Abogada General, para que la reducción de tipos impositivos no debilitara, al mismo tiempo, la situación económica de la región de las Azores, el Estado central compensaba la merma de ingresos fiscales que se derivaba de dichas reducciones. En el caso de los Territorios Históricos las medidas fiscales no tienen por objeto compensar desventajas estructurales, geográficas o similares, sino que, al contrario, están destinadas a incentivar de manera especial el establecimiento de empresas en su Territorio, no previendo la lógica interna del sistema que el Estado central compense la merma de ingresos que se deriva de las ventajitas fiscales¹⁷. Otra conclusión deberíamos sacar en el caso de que de la propia metodología de determinación del cupo o del resto de los flujos financieros existentes entre el Estado central y el País Vasco pudiera identificarse alguna suerte de compensación, expresa u oculta, de lo que nos ocuparemos a continuación.

b.2) Las eventuales compensaciones que se derivan del sistema de relaciones entre el País vasco y el Estado

¹⁶ Ver apartados 72 a 76 de la Sentencia Azores.

¹⁷ Apartados 61 y 62 de las Conclusiones de la Abogada General Kokott

La Comisión en el apartado 84 de sus Observaciones señala que en ningún sistema se encontrarán transferencias “*earmarked*” del Gobierno central a la entidad infraestatal para compensar las reducciones de los tipos, de donde extrae la conclusión de que, para determinar si una entidad asume todas las consecuencias financieras de una reducción de los tipos impositivos, es necesario realizar un análisis global de todos los posibles canales de transferencia provenientes del Gobierno central (y de otras regiones) porque pueden liberar a la entidad infraestatal de las consecuencias de sus decisiones en materia fiscal de la misma manera que una subvención. También la Comunidad Autónoma de La Rioja argumenta en sus alegaciones formuladas ante el TJCE la vulneración del principio constitucional de solidaridad si bien dicha vulneración la deriva de la “compensación financiera silenciosa” que se deriva a favor del País Vasco de la configuración de los puntos de conexión del Impuesto de Sociedades y de las fórmulas para la determinación de la localización de las operaciones en uno u otro territorio, común o foral, contenidas en los artículos 14 y 16 del Concierto Económico.

Aun cuando, como ya se ha señalado, para el Tribunal a quo no hay duda alguna acerca de la responsabilidad con que el País Vasco opera en relación con sus políticas en materia tributaria, asumiendo las repercusiones que pudieran derivarse de una menor recaudación, el TJCE procede al análisis de las observaciones formuladas estructurando su respuesta en dos partes bien diferenciadas, relativa, la primera de ellas, a la propia metodología de determinación del cupo (apartados 124 a 131 de la Sentencia) y la segunda, a la existencia del resto de transferencias financieras vigentes en las relaciones entre el País Vasco y el Gobierno Central (apartados 132 a 137 de la misma).

– La metodología de cálculo del cupo.

La relevancia de la metodología de determinación del cupo a pagar al Estado la deriva el TJCE del hecho cierto de que las transferencias finan-

cieras entre el Estado español y la Comunidad Autónoma del País Vasco se rigen por el Concierto Económico y por la Ley de Cupo, por lo que concluye con la procedencia de examinar estas disposiciones, en primer lugar, a fin de verificar si pueden tener como efecto la compensación, por el Estado español, de las consecuencias financieras de una medida tributaria adoptada por las autoridades forales.

Como no podía ser de otra manera el método de cálculo del cupo es, en opinión del Tribunal “*particularmente complejo*”. La relevancia de la cuestión, así como su complejidad, aconsejó al Tribunal a incluir en la resolución en la que señalaba fecha para la vista oral un anexo en el que solicitaba a las partes que definieran su postura, entre otras cuestiones, en relación con las consecuencias que, para el cumplimiento del requisito de autonomía económica extraían del método de cálculo del cupo. De hecho las intervenciones en la vista oral se centraron, en gran medida, en la explicación de dicha metodología.

Constata el Tribunal que el proceso de cálculo del cupo se compone de varias etapas consistentes, la primera de ellas, en la valoración de las cargas asumidas, en la aplicación de determinados ajustes, la segunda, y la determinación del coeficiente de imputación, la tercera y última.

En relación con la primera afirma taxativamente el TJCE que el importe de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos no influye en la primera etapa del cálculo, estos es, en la valoración de las cargas asumidas (y por ende, de las no asumidas). La conclusión del Tribunal parece correcta desde el momento en que, para efectuar dicha valoración, únicamente se utiliza como referencia las cantidades que el propio Estado consigna en sus presupuestos¹⁸. A pesar de la evidencia de esta

¹⁸ Así el apartado 2 del artículo 52 del Concierto Económico, aprobado mediante Ley 12/2002, de 23 de mayo, señala: “*Dos. Para la determinación del importe total de dichas cargas (no asumidas por la Comunidad Autónoma) se deducirá del Presupuesto del Estado, la asignación*

conclusión, los reclamantes en los procedimientos principales insisten en argumentar la existencia de posibles compensaciones realizadas al amparo de una defectuosa valoración de dichas cargas no asumidas. En concreto dicha compensación la identifican con la existencia de determinados flujos específicos relativos a competencias asumidas por la Comunidad Autónoma en materia de dependencia, educación y sanidad.

Parece obvio que de la metodología para la determinación del cupo se concluye que éste financia (y debe financiar) únicamente el gasto del Estado en competencias no asumidas por la Comunidad Autónoma y que, por ello, son pagadas por aquél y desarrolladas en la totalidad del territorio estatal. Es por ello que la metodología de cálculo exige deducir de la totalidad de los gastos del Estado las cantidades que éste dedica al desarrollo de competencias que han sido efectivamente asumidas por el País Vasco. La conclusión es obvia: el País Vasco financia, a través del cupo, el gasto en competencias no asumidas, por lo que el gasto del Estado en aquellas cuyo ejercicio ha sido asumido deben disminuir el cupo a pagar.

Ante la simplicidad del argumento podemos preguntarnos entonces por la razón por la que se establece un flujo complementario dedicado a dichas competencias (dependencia...), y no se incorpora, sin más, dicha valoración a la que se realiza con carácter general para todo tipo de competencias en el cálculo del cupo del año base. La respuesta está en el mecanismo de actualización del cupo para el resto de ejercicios distintos al del año base. Como es sabido el cupo calculado para el año base se apli-

presupuestaria íntegra que, a nivel estatal, corresponda a las competencias asumidas por la Comunidad Autónoma, desde la fecha de efectividad de la transferencia fijada en los correspondientes Decretos". Un precepto similar se contiene en las sucesivas leyes quinquenales de Cupo (la vigente Ley 29/2007, de 25 de octubre, por la que se aprueba la metodología para el señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2007-2001, se expresa en términos idénticos en su artículo 4.2).

ca al resto de los años del quinquenio, convenientemente actualizado con un índice que refleja la evolución de los ingresos del Estado por tributos concertados no cedidos en su totalidad al resto de Comunidades Autónomas. Pues bien este mecanismo está basado en la simplificación de que, durante dicho período quinquenal, no se van a producir diferencias significativas en la composición de los gastos estatales tenidos en cuenta en el primero de los ejercicios para la fijación del cupo. Sin embargo, no es así en todos los casos. En particular, y tomando como ejemplo el caso de la financiación de la Ley de Dependencia¹⁹, podemos comprobar cómo la normativa aprobada a nivel estatal prevé una aplicación gradual de las prestaciones contenidas en la misma, de forma que su reflejo presupuestario presenta también un crecimiento escalonado adaptado a aquélla, con crecimientos medios del 40,2 %. La aplicación estricta de la metodología de cupo exigiría cuantificar la valoración de la competencia asumida en el importe previsto para el año base y su consiguiente evolución de acuerdo con el índice de actualización antes señalado para el resto de los ejercicios del quinquenio de vigencia de la ley de cupo, lo que implicaría un déficit de financiación para el País Vasco que no se corresponde con la filosofía de determinación del cupo. Por ello se ha optado por un tratamiento específico para la valoración de dicha competencia asumida, de manera que la financiación de la misma se ajuste a la evolución real de su reflejo en los presupuestos del Gobierno central.

En lo que se refiere a la segunda cuestión el TJCE realiza una afirmación un tanto difusa en el sentido de que los ajustes, a realizar una vez valoradas las competencias no asumidas, solamente pueden verse afectados de manera indirecta por una normativa foral que establezca un régimen tributario más favorable para los contribuyentes a los que sea de aplicación.

¹⁹ Ley 39/2006, de 14 de diciembre, de Promoción de la Autonomía Personal y Atención a las personas en situación de dependencia.

No sabemos muy bien a qué puede referirse el Tribunal puesto que no explica de qué manera una Norma Foral de carácter tributario puede afectar *de manera indirecta* a los ajustes a realizar según la metodología de cupo. Obviamente no puede referirse a los ajustes a consumo previstos para la imposición indirecta, pero es que el resto de los ajustes y compensaciones previstos en los artículos 55 y 56 del Concierto Económico nada tienen que ver con la imposición directa vigente en los Territorios Históricos. En cualquier caso, tanto en la vista oral como en las observaciones formuladas, los reclamantes hacen referencia al ajuste para perfeccionar la imposición directa y a la compensación por el déficit presupuestario del Estado.

A través del primero se perfecciona la imputación de determinadas retenciones a cuenta en la medida en que los preceptos a que el artículo 55 hace referencia establecen dos excepciones a la regla general prevista para el ingreso de las retenciones a cuenta: las correspondientes a los intereses de la deuda pública y las relativas a las retribuciones de los funcionarios del Estado que residan en la Comunidad Autónoma. Nada tienen que ver, por tanto, con la tributación de las personas jurídicas en el ámbito foral.

La segunda, la compensación por el déficit presupuestario estatal, quizás exija una explicación algo más detallada a la vista de la confusión con que normalmente se encara la cuestión. El hecho de que los Presupuestos Generales del Estado se presente con déficit significa que el Estado debe endeudarse para financiar sus gastos. En la medida en que dicho déficit financia competencias asumidas por el País Vasco, éste debe participar de dicha financiación porque de no hacerlo debería financiar con sus propios ingresos (tributarios) lo que el Estado financia con deuda y ello significaría una doble carga: por una parte la financiación vía cupo de la parte del déficit que se entiende financia competencias no asumidas y, por otro, la que se deriva del pago que el Estado realice a la hora de amorti-

zar la deuda emitida que, de acuerdo con lo dispuesto en el propio Concierto Económico en su artículo 52.3, se considera carga no asumida y que, por ello, se incluye entre las obligaciones que el País Vasco debe financiar vía cupo. Obviamente caben alternativas a la solución adoptada, de modo que podríamos pensar en no incluir el déficit entre las cantidades a compensar, lo que exigiría no considerar la amortización de la deuda como carga no asumida. Ello implicaría que el País Vasco debería financiar con ingresos presentes lo que el Estado financia con ingresos futuros (el endeudamiento) lo que provocaría, al menos, un desequilibrio temporal en las cuentas públicas del País Vasco con respecto a las de aquél.

Cabe afirmar, a pesar de la declaración del TJCE, que los ajustes previstos en la metodología de cupo no puedan verse afectados ni directa ni indirectamente por la normativa tributaria aprobada por los Territorios Históricos. Más bien parece que el TJCE no ha sentido la necesidad de profundizar con más detalle en la cuestión ante la aparente complejidad de la metodología que el propio Tribunal asume o que las partes no han sido capaces de trasladar al mismo la verdadera naturaleza de los ajustes a realizar.

En lo que se refiere, por último, al coeficiente de imputación²⁰, no encuentra, en principio el Tribunal relación alguna entre una reducción del tipo impositivo y la determinación de ese porcentaje. Sin embargo debe salir al paso de las alegaciones formuladas por la Comisión y Comunidades reclamantes en el sentido de asegurar una infravaloración del coeficiente aprobado y, por ello, una menor contribución que la debida a las cargas del Estado por parte del País Vasco. Así, y aun cuando delimita con claridad cuales son sus funciones en el ámbito del procedi-

²⁰ El coeficiente de imputación (artículo 57 del Concierto Económico) representa básicamente la riqueza (renta) relativa del País Vasco respecto del total estatal y determina el porcentaje con el que aquél debe aportar para hacer frente a los gastos en competencias no asumidas. El índice es del 6,24% y no ha sido objeto de modificación desde la recuperación del régimen de Concierto en 1981.

miento prejudicial, remitiendo al Tribunal nacional la decisión sobre si el cupo fue calculado o no correctamente y, subsiguientemente, si el proceso de negociación tiene por objeto permitir al Gobierno central (y tiene como efecto) compensar el coste de una medida tributaria favorable, afirma con rotundidad que no bastaría con acreditar la existencia de una infravaloración del coeficiente de imputación, sino que debe existir una “relación de causa a efecto” entre la medida adoptada y los importes a pagar al Estado español.

Parece de una dificultad extrema, formal y material, la acreditación de esa relación de causalidad que el TJCE impone, ante la evidencia de que la recaudación tributaria obtenida por los Territorios Históricos, y en particular la relativa al Impuesto sobre Sociedades, no constituye una variable a tener en cuenta en ninguno de los flujos financieros que se mantienen entre el Estado central y el País Vasco. De cualquier modo, si analizamos la evolución de la participación del Producto Interior Bruto del País Vasco respecto del total estatal podemos comprobar cómo a lo largo de los años dicha participación no se ha separado demasiado del 6,24% que ha permanecido vigente desde 1981²¹.

– La existencia de otras transferencias o flujos financieros entre el Gobierno central y el País Vasco.

Examina también el TJCE las observaciones de la Comisión en relación con la existencia de otras muchas transferencias financieras que en su opinión compensan las medidas de reducción de impuestos, tales como las derivadas del Fondo de Compensación Interterritorial, la caja

²¹ El PIB relativo del País Vasco respecto del Estado ha sido ligeramente superior al 6,24% hasta el año 2000 y a partir de entonces ha venido siendo ligeramente inferior. El mayor valor se dio en 1999 cuando alcanzó el 6,35% y el menor en 2004 al situarse en el 6,14%. El último dato disponible, correspondiente a la 1ª estimación del PIB 2007 lo sitúa en el 6,21%.

única de la Seguridad Social o los servicios públicos mínimos garantizados por el Estado. Aquí acepta el Tribunal la opinión de la Comisión en el sentido de considerar que las eventuales medidas compensatorias no tienen por qué ser declaradas y específicas sino que también pueden darse de manera oculta y deducirse únicamente del examen concreto de los flujos financieros existentes. Aun cuando esto es así, no lo es menos que el Tribunal vincula la afectación que una circunstancia como la descrita pudiera tener respecto del cumplimiento del requisito de autonomía económica, a que tales transferencias se expliquen precisamente por motivos que tengan una relación con la medida fiscal adoptada. En concreto el apartado 135 de la Sentencia dice así:

*“135. No obstante, como señaló en esencia la Abogada General en el punto 109²² de sus conclusiones, y contrariamente a lo que parece sostener la Comisión, el mero hecho de que se deduzca de una apreciación global de las relaciones financieras entre el Estado central y sus entidades infraestatales que existen transferencias financieras de dicho Estado hacia estas últimas no basta, en cuanto tal, para demostrar que dichas entidades no asumen las consecuencias financieras de las medidas fiscales que adoptan y, por tanto, que no gozan de autonomía financiera, ya que **tales transferencias pueden explicarse por motivos que no tengan relación alguna con las referidas medidas fiscales.**”*

Insiste así el TJCE en la necesidad de que el flujo financiero (explícito u oculto) existente mantenga una relación de causalidad con la medida fiscal adoptada para que adquiera la relevancia necesaria para poner en cuestión el nivel de autonomía de la entidad infraestatal, de cuya comprobación remite al Tribunal nacional.

²² El punto 109 de las Conclusiones de la Abogada General Kokott señala, en idéntico sentido, que “*la autonomía económica de las entidades infraestatales no puede negarse por el mero hecho de que, en definitiva, se compruebe, tras dicho análisis del conjunto del saldo, que existe una transferencia de fondos desde el Estado central a las entidades infraestatales. En efecto, dicha transferencia de fondos puede obedecer a múltiples causas, ajenas a las normativas fiscales infraestatales.*”

Si nos fijamos en las concretas alegaciones de la Comisión, aunque no han sido explicadas de manera precisa a juicio del propio TJCE, podemos comprobar cómo el Fondo de Compensación Interterritorial está configurado en la normativa de aplicación como un fondo dirigido a la corrección de desequilibrios territoriales a través de transferencias destinadas a gastos de inversión para regiones declaradas por la Unión Europea como Objetivo I, esto es, aquéllas cuyo PIB por habitante sea inferior al 75% de la media comunitaria, muy lejos de la situación real de los Territorios Históricos, sin que además se prevea como una variable relevante la recaudación tributaria de la región. Antes al contrario, el Fondo de Compensación Interterritorial se encuentra configurado en el modelo de determinación del cupo como una de las “competencias no asumidas” a cuya financiación debe contribuir el País Vasco²³.

En relación con la caja única de la Seguridad Social se trata de competencias no asumidas efectivamente por la Comunidad Autónoma que se financian con ingresos no concertados, por lo que ni desde el punto de vista competencial ni desde el aspecto de financiación, tienen nada que ver, al menos por el momento, con el cálculo del cupo. En cualquier caso su consideración tendría efectos neutros en la determinación del cupo. La transferencias de nivelación para garantía de un nivel mínimo en la prestación de servicios públicos fundamentales, previstas en el artículo 158.1 de la Constitución española, se trata de una vía aún inexplorada por el legislador estatal que difícilmente puede tener alguna relevancia en la cuestión que estudiamos.

Alude, por último, el TJCE a la afirmación realizada durante la vista oral relativa a la existencia, además, de transferencias y subvenciones de importes considerables a organismos públicos de la Comunidad Autónoma del País Vasco en relación con la que, incluso, se produjo una

²³ Artículo 52.3 a) del Concierto Económico.

pregunta por algún miembro del Tribunal. En relación con ello, podemos asegurar, sin temor a equivocarnos, que la afirmación deriva de la confusión con que durante la sesión quiso abordarse el asunto por parte de las Comunidades Autónomas reclamantes, puesto que la cuestión se refería a la previsión contenida en la letra b) del apartado Tres del artículo 52 del Concierto Económico, en el sentido de considerar como carga no asumida “*las transferencias o subvenciones que haga el estado a favor de Entes públicos en la medida en que las competencias desempeñadas por los mismos no estén asumidos por la Comunidad Autónoma del País Vasco*”. A diferencia de lo que parece entender el Tribunal no se trata de transferencias a favor de organismos públicos vascos sino de organismos estatales y el objetivo del precepto se centra en asegurar la financiación por parte del País Vasco de las cargas no asumidas que el Estado desarrolla de manera indirecta, a través de presupuestos de organismos distintos de su Administración central, en la medida en que sean financiadas mediante transferencias a cargo de sus presupuestos generales.

b.3) La configuración de los puntos de conexión

Aborda por último el TJCE la cuestión relativa a la alegada traslación del efecto que sobre la recaudación se produce por la inadecuación de los puntos de conexión previstos en el artículo 14 del Concierto Económico y de las reglas para determinar la localización de las operaciones contenidas en el artículo 16 del mismo, por cuanto, en opinión de la Comunidad Autónoma de La Rioja, producen un efecto de compensación “silenciosa” al gravarse rentas generadas fuera de los Territorios Históricos, y al hecho, señalado por la Comisión, de que las medidas no se aplican a todas las empresas establecidas en los Territorios Históricos, también debido a la aplicación de los mencionados puntos de conexión.

También responde con contundencia el TJCE a esta cuestión en el sentido de negar virtualidad a las circunstancias señaladas por cuanto las medidas tributarias aprobadas se aplican a todas las empresas establecidas

o todas las producciones efectuadas en el territorio sobre el que, conforme a la regla de reparto de la competencia fiscal vigente entre el Gobierno central y la entidad infraestatal, ésta tenga competencia. También la Abogada General en el punto 64 de sus conclusiones había afirmado que de los puntos de conexión previstos en el artículo 14 del Concierto Económico se deduce que la tributación en el País Vasco se aplica indistintamente a todas las empresas sometidas a su normativa fiscal conforme al reparto de competencias tributarias.

2. CONCLUSIÓN

El análisis realizado nos hace pensar que el Concierto Económico ha superado con nota sobresaliente el test de autonomía económica que nos plantea la interpretación que del artículo 87 del Tratado CE ha efectuado el Tribunal de Luxemburgo. Precisamente el “riesgo unilateral” y el sistema de cupo se han convertido en el instrumento que hace que el Concierto Económico cumpla a la perfección todas las características que del contenido del requisito de autonomía financiera ha definido aquél.

El Tribunal de Justicia en su sentencia ha aclarado las dudas planteadas por el del País Vasco en el sentido de no considerar relevante, a efectos del cumplimiento del requisito que tratamos, la reserva constitucional de competencias exclusivas a favor del Gobierno central en materias de incidencia económica y ha contestado con rotundidad los argumentos planteados tanto por la Comisión Europea como por las partes reclamantes en los procedimientos principales.

Aunque la última palabra, al menos por el momento, la tendrá el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, nos aventuramos a augurar una sentencia en la que por parte de éste se reconozca, sin lugar a duda alguna, no solo el cumplimiento del requisito de autonomía económica

sino también el de las otras dos vertientes de autonomía, la institucional y la procedimental, lo que determinará, en el ámbito europeo, un escenario nuevo, en el que la administración comunitaria deberá asumir algo a lo que, hasta el momento, se ha resistido sin ambages: la existencia de regiones con facultades tributarias en igualdad de condiciones a la de los propios Gobiernos centrales, al menos, en lo que respecta a la disciplina de ayudas estatales.