

ALGUNAS NOTAS ACERCA DEL PROCEDIMIENTO INICIADO POR LA COMISIÓN DE LAS COMUNIDADES EUROPEAS SOBRE LAS NORMAS FORALES DE INCENTIVOS FISCALES A LA INVERSIÓN

Palabras clave: Incentivos fiscales, inversión, política de competencia.
Nº de clasificación JEL: K34, L4

Con la incorporación de España a la Comunidad Económica Europea (en adelante C.E.E.) podría verse afectado el Concierto Económico por la posibilidad de que surgieran nuevas limitaciones al poder normativo de los Órganos Forales de los Territorios Históricos, derivadas de las directivas comunitarias de armonización fiscal que incidieran en el actual espacio de autonomía normativa. Una manifestación de ello lo constituye el escrito oficial de la Comisión de las Comunidades Europeas, de fecha 30 de mayo de 1991, a través del cual se comunicó al Gobierno español la apertura del procedimiento previsto en el artículo 93.2 del Tratado de la C.E.E. respecto al sistema vasco de incentivos fiscales a la inversión. Escrito que, posteriormente se publicó en el Diario Oficial de las Comunidades Europeas n.º 189/3, de 20 de julio de 1991, mediante Comunicación de la Comisión dirigida a los demás Estados miembros y a los demás interesados en dichos incentivos, para que presentaran sus observaciones en el plazo de un mes.

El sistema de incentivos fiscales a la inversión en el País Vasco está recogido en las Normas Forales 28/1988 de Álava, 8/1988 de Bizkaia y 6/1988 de Gipuzkoa, así como en la normativa del Gobierno Vasco sobre inversiones de especial interés tecnológico (Decretos 205/1988 de Agricultura y Pesca y 227/1988 de Industria y Comercio).

Dado que del procedimiento incoado pueden derivarse consecuencias negativas para el mantenimiento del sistema de incentivos fiscales a la inversión existente en el País Vasco y que asimismo se desprenden una serie de consideraciones que ponen en entredicho su compatibilidad con lo dispuesto en los artículos 92 y 52 del Tratado de la C.E.E., referentes a ayudas de Estado y libertad de establecimiento, respectivamente, el Gobierno Vasco, en sesión celebrada el 29 de julio de 1991, adoptó el Acuerdo de apoyo al citado sistema de incentivos fiscales, cuyas propuestas esenciales fueron:

- 1.^a) Declarar que el Concierto Económico constituye un elemento básico sobre el que descansa la autonomía política del País Vasco y que forma parte a su vez del entramado político-jurídico del Estado español.
- 2.^a) Declarar su apoyo expreso a la normativa antes mencionada que configura el actual sistema de incentivos fiscales a la inversión.
- 3.^a) Manifestar su disconformidad en relación con el procedimiento iniciado, así como con las consideraciones que en relación a dicha normativa se realizan en el escrito de la Comisión de las Comunidades Europeas.
- 4.^a) Rechazar que las Normas Forales de incentivos fiscales a la inversión constituyen ayudas al Estado, por considerar que son medidas tributarias de carácter general legítimamente aprobadas en el ejercicio de las potestades tributarias establecidas en el Estatuto de Autonomía del País Vasco y en el Concierto Económico.
- 5.^a) Apoyar a las Instituciones Forales del País Vasco en todo lo referente a la defensa de la normativa en cuestión.
- 6.^a) El Gobierno Vasco, como parte interesada en el procedimiento, dará traslado de sus observaciones, a través del Departamento de Hacienda y Finanzas, conforme a los términos contenidos en el Acuerdo a la Comisión de las Comunidades Europeas.

En este mismo sentido, el Pleno del Parlamento Vasco, por unanimidad de todos los Grupos políticos, aprueba el 3 de julio de 1991 una Proposición no de Ley de apoyo al sistema de incentivos fiscales a la inversión en el País Vasco. La Proposición, similar en contenido al Acuerdo del Gobierno Vasco, determina, entre otras medidas, instar a los servicios jurídicos de la Cámara a que se personen en el procedimiento como parte implicada en la defensa de la normativa afectada y, asimismo, apoyar al Gobierno Vasco y a las Diputaciones Forales en los pasos que se den para la defensa de la normativa en cuestión.

Previamente a los acuerdos citados, el Órgano de Coordinación Tributaria aprobó, con fecha 24 de junio de 1991, el texto del escrito de observaciones a remitir por las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco al Gobierno central para su traslado a la Comisión de la C.E.E. Este texto, junto con el del Acuerdo del Gobierno Vasco, han constituido la base de los correspondientes escritos de observaciones que han presentado las siguientes Instituciones:

- Ministerio de Asuntos Exteriores, que presentó su escrito el 15 de julio de 1991.
- Gobierno Vasco, que, en cumplimiento del Acuerdo anteriormente mencionado, presentó su escrito de observaciones en 29 de julio de 1991.
- Parlamento Vasco, que, en cumplimiento del Proyecto de no Ley, anteriormente citado, presentó su escrito de observaciones el 1 de agosto de 1991.
- Diputación Foral de Álava, que, previo Acuerdo del Consejo de Diputados, de 30 de julio de 1991, de comparecencia en el mencionado procedimiento, presentó su escrito de observaciones el 6 de agosto de 1991.
- Diputación Foral de Bizkaia, que, previo Acuerdo del Consejo de Diputados, de 30 de julio de 1991, de manifestar su disconformidad en relación con el procedimiento iniciado por la comisión de las Comunidades Europeas, de apoyar su Norma Foral de Incentivos Fiscales a la Inversión y de comparecer como interesada en el procedimiento incoado, presentó su escrito de observaciones el 6 de agosto de 1991.
- Diputación Foral de Gipuzkoa, que, previo Acuerdo del Consejo de Diputados, de 6 de agosto de 1991, de comparecencia como parte interesada en el procedimiento iniciado por la Comisión de las Comunidades Europeas, presentó su escrito de observaciones el 13 de agosto de 1991.
- La Federación Empresarial Vasca-CONFEBASK presentó escrito de observaciones al procedimiento comunitario contra los incentivos fiscales a la inversión, el 26 de agosto de 1991, en base al interés legítimo de defender y representar los intereses del colectivo empresarial que la configura.
- La Asociación Empresarial de Gipuzkoa-ADEGI presentó escrito de observaciones al procedimiento abierto contra el sistema de incentivos fiscales el 30 de julio de 1991, con la finalidad de solicitar a la Comisión el mantenimiento de las Normas Forales cuestionadas y en relación también al idéntico interés legítimo que alegó CONFEBASK.
- Las Cámaras de Comercio, Industria y Navegación, acordaron conjuntamente, el 24 de junio de 1991, apoyar al régimen fiscal vasco de incentivos a la inversión, a las Instituciones del País Vasco en todos los países que se den para la defensa de la normativa en cuestión e iniciar por sus correspondientes Departamentos jurídicos el estudio de la cuestión para personarse y actuar como coadyuvantes en el procedimiento iniciado por la Comisión de las Comunidades Europeas. La Cámara Oficial de Comercio e Industria de Álava presentó su escrito de observaciones el 16 de agosto de 1991.

Se expone a continuación un extracto de los puntos más importantes del escrito de observaciones del Gobierno Vasco:

1. En referencia a la lamentación de la Comisión de que no le hayan sido notificados los proyectos de las Normas Forales en cuestión, con carácter previo a su aplicación, y en referencia al artículo 93.3 del Tratado de la C.E.E., el Gobierno Vasco alega que se debe a que en ningún momento las autoridades españolas han considerado que las mismas establecen y regulan un sistema de ayudas de Estado de las contempladas en el artículo 92 del Tratado de la C.E.E.

Dichas Normas Forales no pretenden favorecer «a determinadas empresas o producciones», sino que, por el contrario, constituyen medidas fiscales de carácter general sin destinatario específico. Tienen como finalidad el fomento o incentivo de la inversión de determinadas actividades.

No se trata de discriminar personas, físicas o jurídicas, sino actividades; puesto que se trata de estimular o fomentar la inversión, utilizando para ello un instrumento fiscal.

2. Estos incentivos fiscales no falsean la competencia ni afectan a los intercambios comerciales de los Estados miembros, en el sentido al que se refiere el artículo 92.1 del Tratado de la C.E.E., por no tener la consideración de ayudas prohibidas por el citado precepto.
3. Respecto a la exclusividad de que determinadas empresas pueden acceder a estos incentivos fiscales, se debe a que en el interior del Estado español coexisten varios sistemas tributarios, porque el ordenamiento constitucional interno así lo dispone; del mismo modo, en el seno de la C.E.E., al existir varios Estados, existen varios sistemas tributarios.
4. En cuanto a la estimación de la Comisión de que las medidas contenidas en las citadas Normas Forales, relativas a los Impuestos sobre la Renta de las Personas Físicas y de Sociedades, son contrarias a la libertad de establecimiento prevista en el artículo 52 del Tratado de la C.E.E., el criterio del Gobierno Vasco es bastante distinto. Los destinatarios de la libertad de establecimiento son los ciudadanos de los Estados miembros de la C.E.E. y las sociedades constituidas de conformidad con la legislación de cada Estado miembro y cuya sede social, administración central o centro de actividad principal se encuentre dentro de la Comunidad, las cuales quedan equiparadas, a estos efectos, a las personas físicas o jurídicas nacionales de los Estados miembros. El ejercicio de la libertad de establecimiento comporta la obligación de estos Estados miembros de suprimir y la prohibición de establecer todo tipo de disposiciones legales, reglamentarias o administrativas discriminatorias en razón de la nacionalidad. De un análisis pormenorizado de los artículos del Tratado de la C.E.E. que regulan el derecho de libertad de establecimiento y de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia Europeo sobre el particular, se deduce que el criterio objetivo que delimita cuándo se atenta contra la libertad de establecimiento es el de la discriminación en razón de la nacionalidad. Es decir, una medida es contraria a esta libertad, altamente protegida por el ordenamiento comunitario, cuando se somete a un tratamiento desfavorable a los residentes de los otros Estados miembros respecto a los residentes del Estado en cuestión, impidiendo u obstaculizando a aquéllos el acceso o el ejercicio de una o varias actividades.

Centrándonos en el ámbito fiscal, el respeto a la libertad de establecimiento exige que todos los sujetos que queden sometidos a la

legislación fiscal de un Estado miembro, sean nacionales del mismo o de otro Estado miembro, estén sujetos a la misma tributación. En este sentido, las Normas Forales cuestionadas no establecen ninguna discriminación en razón de nacionalidad.

5. En relación a la consideración de la Comisión de que la acumulación de los Incentivos Fiscales previstos en las Normas Forales «con otras ayudas no parece limitada», el Gobierno Vasco no comprende exactamente a qué «otras ayudas» se refiere, puesto que, según dispone el artículo 2 de las citadas Normas Forales, los Incentivos fiscales regulados en las mismas son incompatibles con:
 - a) Cualesquiera otros beneficios tributarios existentes en razón de las mismas inversiones, excepto la deducción correspondiente a creación de empleo.
 - b) La realización de actividades sujetas a procesos de reconversión Industrial aprobadas en desarrollo de la Ley 27/1984.
 - c) La aplicación del régimen tributario consolidada.
 - d) La determinación de rendimientos en régimen de Estimación Objetiva Singular.
6. Históricamente las relaciones de orden tributario entre los Territorios Forales y el Reino de España han sido reguladas mediante el sistema foral de Concierto Económico, lo que ha supuesto, entre otras cosas, el reconocimiento de la competencia de los Territorios Históricos para mantener, establecer y regular, dentro de sus territorios, su propio régimen tributario.

Los Estados miembros de la C.E.E. están separados por fronteras estatales. La inexistencia de este tipo de fronteras en el Estado español, que separen distintos sistemas tributarios, forales o común, impide que el territorio sea el único elemento de delimitación de los distintos ámbitos competenciales en materia de normativa fiscal. Esto trae como consecuencia que no se pueda extender la aplicación de una Norma Foral a todos los sujetos que desarrollen actividades empresariales en territorio foral.

Las Normas Forales cuestionadas están dictadas en base a los artículos 7.5.d) y 17 y s.s. del Concierto Económico, que reconocen competencia normativa plena a los Órganos Forales en relación al Impuesto sobre Sociedades y a la deducción en activos fijos materiales nuevos por sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas residentes en el País Vasco, en cuanto se refieran a actividades empresariales con operaciones exclusivamente en dicho territorio, de modo idéntico a como se regule la referida deducción por inversiones en el Impuesto sobre Sociedades.

Como colofón a este análisis, se indica que analizando la historia del actual Concierto Económico se desprende que éste constituye un instrumento moldeable que permite abordar los problemas y superarlos dentro de un entorno económico-social mutable. Si tenemos en cuenta que a partir del 1 de enero de 1993 van a desaparecer las fronteras fiscales intracomunitarias, y, por lo tanto, va a existir la libre circulación de capitales y de personas, no resulta desacertado esperar que en un breve plazo se realicen algunas reformas en el texto del Concierto Económico en el sentido de ampliar la consideración de no residentes en el territorio español a los no residentes en la C.E.E., a los efectos de distribución de la competencia exaccionadora entre la del Estado español y la de los Territorios Históricos, sin perjuicio de lo dispuesto en los Convenios Internacionales para evitar la doble imposición a afectados.

Ignacio VALDIVIELSO FERNANDEZ DE GOBEO

Jefe de Administración Tributaria
Dpto. de Hacienda y Finanzas. Gobierno Vasco