

Las relaciones de los Territorios Históricos en el ámbito tributario

(The relations of the Historical Territories in the tax field)

Reta, Elena
Gipuzkoako Foru Aldundia
Dpto. Hacienda y Finanzas (4^a planta)
Errotaburu, 2
20018 Donostia

BIBLID [1138-8552 (2002), 18; 179-189]

Existe una contradicción entre la concreta capacidad normativa de cada Territorio Histórico y los puntos de conexión de los diferentes impuestos que se regulan en la Ley del Concierto. Los contribuyentes pueden encontrarse con obstáculos cuando ha realizado un hecho imponible de un impuesto que debe exigirse "por la correspondiente Diputación Foral". Ni el Concierto ni tampoco la Ley de Armonización, Coordinación y Colaboración fiscal regulan nada. Lo más oportuno sería que los tres Territorios Históricos pactasen y regulasen los diferentes puntos de conexión. Se debe subrayar la importancia del Órgano de Coordinación Tributaria para articular las relaciones entre los diferentes Territorios aunque le falta la capacidad para llegar a acuerdos que tengan transcendencia jurídica para los contribuyentes.

Palabras Clave: Concierto económico. Tributos. Fiscal. Coordinación. Armonización.

Kontraesan bat dago Lurralde Historiko bakoitzaren gaitasun arau emaille zehatzaren eta Kontzertuaren Legean arauturiko zergen lotura-guneen artean. Zergadunak oztupoak aurki ditzake "dagokion Foru Aldundiak" eskatu behar duen zerga baten egite zergagai bat burutzen duenean. Ez Kontzertuak ez Harmonizazio, Koordinazio eta Lankidetzak fiskaleko Legeak ez dute ezer arautzen. Bidezkoe na litzateke hiru Lurralde Historikoei ituna egin eta lotura-guneak arautzea. Azpimarratzekoa da Zerga Koordinaziorako Organoak Lurraldearen arteko harremanak egituratzeko ari begira duen garrantzia, nahiz eta zergadunentzat garrantzi juridikoa izan lezakete n hitzarmenei tataririste ko gaitasunik ez izan.

Giltza-Hitzak: Kontzertu ekonomikoa. Zergak. Fiskala. Koordinazioa. Harmonizazioa.

Il existe une contradiction entre la capacité normative concrète de chaque Territoire Historique et les points de connexion des différents impôts réglementés dans le Loi de l'Accord. Les contribuables peuvent rencontrer des obstacles lorsqu'ils ont réalisé un fait imposable d'un impôt qui doit être exigé "par la Députation Forale correspondante". Ni l'Accord, ni la Loi d'Harmonisation, de Coordination et de Collaboration fiscale ne réglemente rien. Le mieux serait que les trois Territoires Historiques pactisent et réglementent les différents points de connexion. On doit souligner l'importance de l'Organe de Coordination Tributaire pour articuler les relations entre les différents Territoires bien qu'il manque la capacité pour obtenir des accords qui possèdent une transcendence juridique pour les contribuables.

Mots Clés: Accord économique. Impôts. Fiscal. Coordination. Harmonisation.

INTRODUCCIÓN

El Concierto Económico regula las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco según dispone el artículo 41.1 del Estatuto de Autonomía del País Vasco (EAPV).

No obstante esta primera afirmación del Estatuto, seguidamente en el apartado 2 del mismo artículo se enuncian determinados principios y bases que el contenido del régimen de Concierto respetará y a los que se acomodará. De un simple vistazo destaca que son las Instituciones de los Territorios Históricos las que ostentan las competencias que ampara el régimen de Concierto.

No podía ser de otro modo, ya que el antecedente legal de lo dispuesto en el artículo 41 no es otro que la Disposición Adicional Primera de la Constitución española de 1978, en virtud de la cual:

“La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía”.

Como consecuencia de todo ello resulta la realidad que todos conocemos: el Concierto Económico regula las relaciones entre el País Vasco y el Estado, pero las disposiciones tributarias son aprobadas por las Juntas Generales de Alava, Bizkaia y Gipuzkoa y los tributos son gestionados, en el sentido amplio que recoge todas las fases de recaudación de los mismos, por las correspondientes Diputaciones Forales.

Como podrán observar, al mencionar las competencias de las Juntas Generales o de las Diputaciones Forales, no se ha hecho referencia alguna al ámbito espacial de sus competencias con el fin de incidir en él más concretamente. Es indudable que el ámbito espacial será, tal y como establece el artículo 41.2 del EAPV y el artículo 2.2 del Concierto Económico (CEc), “su territorio” pero si esta afirmación fuera suficiente para delimitar las competencias normativas y de exacción de los tributos, el Concierto (asimismo, en el ámbito internacional, los llamados convenios de doble imposición) tendría una redacción más corta y más simple.

Por el contrario, el Capítulo I del CEc relativo a los tributos tiene como misión establecer la naturaleza concertada de normativa autónoma o común de los distintos tributos que conforman el sistema tributario, así como el alcance de las competencias normativas y de exacción de las Instituciones de los Territorios Históricos en cada uno de ellos, lo que conocemos por puntos de conexión.

Si, centrados en la capacidad de dictar normativa tributaria, analizamos los distintos puntos de conexión llegaremos a la conclusión de que, en la mayoría de ellos, el Concierto no permite concretar a cual de los Territorios

Históricos le compete aprobar la normativa de cada tributo con arreglo a los puntos de conexión establecidos por el mismo.

Un ejemplo de ello es la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que, según el artículo 7.1 es un tributo concertado de normativa autónoma y se exigirá por “la Diputación Foral competente por razón del territorio” (parece identificada) cuando el sujeto pasivo tenga su “residencia habitual en el País Vasco” (ámbito que comprende a los territorios de las tres Diputaciones). La residencia habitual de una persona física, añade el apartado 2 del citado artículo 7, en territorio vasco se determinará con arreglo a lo dispuesto en el artículo 36.

La primera regla que incorpora este artículo es la que parece más lógica y es la relativa a la permanencia en el territorio al que se atribuirá la residencia. Pero dice:

“A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico¹, se entiende que las personas físicas residentes, tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

1. Obsérvese que se refiere a todo el Concierto Económico, por lo que afecta además de al mencionado artículo 7.1 del IRPF a los siguientes artículos y materias:

Artículo 7	IRPF
Artículo 9	IRPF (obligación real) - IRNR. Rentas obtenidas en el País Vasco por residentes en el extranjero.
Artículo 12.Uno.Primer.a.e)	IRPF Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de capital mobiliario.- Rentas vitalicias.
Artículo 12.Uno.Cuarta	IRPF Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de capital mobiliario. Intereses de préstamos simples, precio aplazado en la compraventa y otros.
Artículo 13	Retenciones y pagos a cuenta a no residentes
Artículo 26	Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones
Artículo 30.2	Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados. Transmisiones de bienes muebles.
Artículo 30.3	Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados. Constitución de préstamos simples, fianzas, arrendamientos no inmobiliarios y pensiones.
Artículo 30.7	Impuesto sobre Transmisiones y Actos Jurídicos Documentados. Letras de cambio libradas en el extranjero
Artículo 31. Dos. Cuarta.	Impuesto sobre Primas de Seguros.- Casos no contemplados en las reglas anteriores
Artículo 31.Tres	Impuesto sobre Primas de Seguros.- Seguros sobre la vida.
Artículo 36	Concepto de residencia habitual.
Artículo 42	Impuesto sobre Actividades Económicas. Cuotas que faculden para ejercer en más de una provincia.

* Aparte estarían artículos donde no se alude expresamente a “residencia habitual” pero que adoptan dicho punto de conexión. Por ejemplo: Artículo 11. IRPF Retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de actividades profesionales, empresariales y por premios (obligado a retener domiciliado en territorio común o foral).

1ª. Cuando permanezcan en dicho territorio más días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.....”

Se refiere a la permanencia durante más días de período impositivo en el País Vasco, en cualquiera de sus territorios. Está comparando en un período impositivo el número de días que se reside en territorio común con el número de días que se reside en territorio vasco, lo que supone que, en el caso de que se resida en distintos territorios históricos a lo largo del período, se computará para la comparación la suma de los días que se ha permanecido en cada uno de ellos.

Así, suponiendo que una persona haya permanecido en la ciudad de Lugo hasta el 15 de junio de un determinado año (166 días) y en dicha fecha se traslade a Bilbao, lugar donde permanecerá hasta el 31 de agosto (77 días), momento en el que volverá a cambiar su residencia, asentándose en Donostia hasta el final del ejercicio, el 31 de diciembre (122 días), para el cómputo al que se refiere el artículo 36 para determinar si esta persona tributará con arreglo a la normativa común o a la foral, tendremos que comparar los días que ha permanecido en el territorio común, 166 días, y los que lo ha hecho en el País Vasco que suponen 199 días. Está claro que este ciudadano aplicará normativa foral².

A partir de este momento y a pesar de esa aparente individualización en “la Diputación Foral competente por razón del territorio” que efectúa el artículo 7.1 del Concierto, no se puede, en el caso expuesto, aplicando exclusivamente lo dispuesto en el texto del Concierto, conocer cuál es la Diputación Foral de la que será contribuyente por el IRPF ni cuál de las tres Normas Forales reguladoras de este Impuesto en el País Vasco deberá aplicar

En otros supuestos puede a primera vista dar la apariencia de que lo dispuesto en el Concierto puede servir para determinar cual es el Territorio foral que tiene la competencia relativa al tributo en cuestión. Entre ellos podemos citar la competencia de exacción relativa al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, en relación con la imposición de las transmisiones onerosas de bienes inmuebles. Según dispone el artículo 30 del CEC:

“La exacción del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales en los siguientes casos:

1. En las transmisiones onerosas y arrendamientos de bienes inmuebles y en la constitución y cesión onerosa de derechos reales, incluso de garantía, que recaigan sobre los mismos, cuando éstos radiquen en territorio vasco.....”

Al decir “respectiva Diputación Foral” y posteriormente vincular el punto de conexión a la ubicación de un inmueble puede pensarse que, por ejem-

2. También en este caso tributará a alguna de las Diputaciones Forales puesto que en este Impuesto coincide el punto de conexión para la normativa y para la exacción del Impuesto.

plo, cuando un particular vendiese a otro un piso en Donostia, el adquirente debiera liquidar el IIP en la Diputación Foral de Gipuzkoa.

No obstante, a mi juicio, lo único que realmente dispone el Concierto es que, al radicar en territorio vasco el bien inmueble objeto de esta transmisión, corresponderá a “la respectiva Diputación Foral” (es decir, a una de ellas) la exacción del Impuesto. Al igual que lo indicado en relación con la residencia habitual, se conoce, por lo que indica el Concierto, cuando son las Instituciones de los Territorios Históricos las competentes, pero no las de cual de ellos en cada materia.

Esta interpretación puede verse reforzada por lo que el Concierto dispone respecto de la capacidad normativa sobre este Impuesto, ya que en el artículo 27.3 indica que:

“El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tendrá el carácter de tributo concertado de normativa autónoma, salvo en las operaciones societarias, letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro, que se regirán por la normativa común.”

No añadiendo nada más, cuando por una operación sujeta a este Impuesto deba tributarse en alguna Diputación Foral de conformidad con los puntos de conexión establecidos para la exacción del tributo, a la misma se aplicará la normativa del Territorio Histórico correspondiente. Y con el Concierto no podemos avanzar más.

Así podríamos seguir estudiando lo dispuesto en relación con el Impuesto sobre Sociedades, en relación con el domicilio fiscal de las empresas, y en fin, con el resto de los puntos de conexión de los impuestos concertados, ciñéndonos, claro está, exclusivamente a la exacción de los tributos cuando se trate de aquéllos concertados de normativa común, como por ejemplo es el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En conclusión, cabe afirmar que el Concierto Económico es un instrumento que regula las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco. Sin embargo, no resulta aplicable a las relaciones entre los territorios del País Vasco, el llamado entre bastidores “intraconcierto”.

LAS RELACIONES ENTRE LOS TERRITORIOS HISTÓRICOS DEL PAÍS VASCO

El Concierto se ocupa de las relaciones entre los Territorios Históricos al regular los principios generales a los que debe atender el Sistema Tributario que establezcan aquéllos. El apartado 1 del artículo 3 recoge como principio cuarto:

“1. El Sistema Tributario que establezcan los Territorios Históricos seguirá los siguientes principios:

.....
.....

4º. Coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las Instituciones de los Territorios Históricos según las normas que, a tal efecto, dicte el Parlamento Vasco.”

El EAPV ya había previsto que el Parlamento Vasco debía dictar normas para la coordinación, armonización fiscal y colaboración entre los Territorios Históricos (artículo 41.2):

“2. El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases:

a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma.”

En cumplimiento de este mandato, el Parlamento Vasco ha dictado la Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, a cuyo contenido me referiré posteriormente.

Pero en este planeamiento inicial de las relaciones entre los Territorios Históricos cabe recordar que mediante la utilización de las competencias que el Concierto atribuye a los Territorios Históricos, éstos obtienen su principal fuente de ingresos ordinarios y que, a su vez, las aportaciones que las Diputaciones Forales efectúan al Gobierno Vasco constituyen la principal fuente de ingresos ordinarios de este último.

Por lo tanto, el hecho de que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco se regulen mediante el sistema del Concierto y el que éste efectúe la atribución de las competencias en relación con la regulación y, en especial, la exacción de los tributos a los Territorios Históricos determina que éstos entre sí, con el Gobierno del País Vasco y con la Administración del estado deban establecer mecanismo para la distribución de los recursos obtenidos de la gestión tributaria.

Para efectuar la oportuna aportación del País Vasco al Estado que, según indican el artículo 41.2.d) del EAPV y el 47 del CEc, consistirá en un Cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, éstos deben acordar con el Estado el importe global del mismo y además el importe que cada uno de ellos debe soportar

Por otra parte, las Haciendas Forales y la Hacienda General del País Vasco deben proceder a la distribución de los recursos derivados de la gestión del Concierto Económico entre ellas, una vez descontado el cupo a satisfacer al Estado.

De la regulación de todas estas materias se ocupa el Capítulo II de la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Organos Forales de sus

Territorios Históricos (Ley de Territorios Históricos, LTH) que establece las normas y los principios para la determinación de las aportaciones.

Entre ellos, el primer principio enunciado por el artículo 22 de dicha Ley indica que el reparto de los recursos a distribuir y el consiguiente cálculo de las aportaciones de cada Territorio se convendrá en el Consejo Vasco de Finanzas Públicas, a tenor del procedimiento que se establece en esta misma Ley.

Este órgano aprobará la metodología de distribución de los recursos y la determinación de las aportaciones de cada Territorio y ésta será incorporada por el Gobierno Vasco al correspondiente proyecto de Ley de artículo único para su aprobación por el Parlamento Vasco sin que quepan enmiendas parciales al contenido del mismo, por lo que procederá su aprobación o no, pero en su integridad.

No es momento de comentar como es el procedimiento puesto que es una materia extensa que requiere un tiempo y espacio para reflexionar, y realizar análisis y comentarios al respecto y que excede del que disponemos en esta intervención. Únicamente me interesaba destacar un aspecto importante de las relaciones entre los Territorios y referirme a un órgano de máxima importancia, derivado de la existencia del Concierto, de coordinación y consenso entre ellos, cuya composición y funciones vienen establecidos por la citada Ley 3/1989.

LA LEY DE ARMONIZACIÓN, COORDINACIÓN Y COLABORACIÓN

La Ley 3/1989, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal (en adelante, ley de armonización), además de basar su existencia en lo dispuesto por el EAPV y el CEc recuerda también en su Exposición de Motivos que la mencionada LTH en su artículo 14.3 hace referencia a la necesidad de que los Organos Forales, en el ejercicio de la potestad normativa reconocida por el Concierto, regulen de modo uniforme los elementos sustanciales de los distintos impuestos, así como a la previsión de que el Parlamento Vasco desarrolle las normas de armonización, coordinación y colaboración.

Esta Exposición de Motivos, cuya lectura reposada recomiendo, es tremendamente cautelosa como lo es la propia Ley que, en relación con los objetivos que se propone, según se desprende de su título sólo, a mi juicio, cumple uno de ellos, el de la colaboración.

En relación con la coordinación, no regula lo que se puede considerar (aspecto que más adelante se comentará) imprescindible coordinar, si bien establece unas bases y procedimientos de actuación que, en la práctica han conseguido la coordinación entre los Territorios.

La propia Ley deja claro desde el principio que renuncia a realizar la tarea de la armonización al señalar que: “La necesidad de abordar el tema de manera delicada y respetuosa con las competencias de las diferentes insti-

tuciones, así como la búsqueda de un mecanismo ágil y adaptable a la propia dinámica de la normativa tributaria ha aconsejado la adopción de la vía de una ley marco como fórmula más idónea para abordar con garantías este proceso de armonización, coordinación y colaboración.”

Sin embargo, define qué entiende por colaboración y por coordinación, aproximándose algo al concepto de armonización, del que reconoce la dificultad de su definición y la imposibilidad de equipararla con uniformización de toda la normativa que deba emanar de los órganos competentes de los Territorios. Amparándose en la constante variación de la normativa tributaria y en la complejidad de regular todas las materias que la propia Ley considera imprescindible armonizar, deja este cometido a leyes posteriores del Parlamento Vasco que, dicho sea, al cabo de 11 años no han sido aprobadas.

A la vista de esta Ley, lo que verdaderamente preocupa es el problema ante el que se puede encontrar un contribuyente que sabe que, de conformidad con los puntos de conexión del Concierto ha realizado el hecho imponible de un impuesto que debe exigirse por “la correspondiente Diputación Foral” por tener la residencia en el territorio vasco, por estar ubicado en el bien el mismo, o por otro motivo.

Si el Concierto no dice nada, la Ley de armonización, coordinación y colaboración fiscal tampoco, ¿con qué instrumento cuenta el contribuyente para conocer cuál es la normativa a aplicar y dónde debe ingresar su impuesto? Se puede contestar que las Normas Forales de cada Territorio se han ocupado de ello. Pero en la delimitación de su ámbito espacial las Juntas Generales al aprobar las Normas Forales son soberanas y sólo tienen que respetar lo establecido en el Concierto. Así pues, los ámbitos pueden no estar coordinados.

Ejemplos de esta situación se han producido, siendo fácil de recordar el último relativo al establecimiento de la normativa aplicable a las retenciones sobre las rentas satisfechas por el arrendamiento de bienes inmuebles y a la determinación de la Diputación competente para su ingreso.

Recordemos que Bizkaia aprobó una disposición con arreglo a la cual, su normativa resultaba aplicable y se debía efectuar el ingreso de la retención en su Diputación Foral cuando el sujeto pasivo a quien se practicaba la retención era residente en el Territorio Histórico de Bizkaia, todo ello en defensa de la tesis de que la retención no es otra cosa que un ingreso a cuenta del IRPF y que este impuesto se satisfará en la Diputación Foral de Bizkaia cuando se tenga la residencia habitual en su Territorio. Existían otros posibles puntos de conexión de la retención como pueden ser el lugar en el que está ubicado el bien inmueble o el del domicilio del pagador. Y es precisamente este último el que se escogió por el resto de las Administraciones como punto de conexión.

Sin entrar en la valoración de cuál resulta más acertado, lo que se pone de manifiesto es que el residente en otro territorio distinto a Bizkaia que

tuviera un bien inmueble arrendado a un residente en Bizkaia, cuando procediera a analizar si debía practicar retención, en qué forma y en qué Administración debía ingresarla se encontraba con que tenía dos disposiciones que manifestaban su competencia en la materia y que le indicaban soluciones diferentes.

Por el contrario un residente en Bizkaia que pagase una renta por alquiler de un bien inmueble a un no residente en dicho territorio no tenía ninguna norma para aplicar

La citada interpretación se puede rebatir con dos argumentos:

- el primero, que el análisis de los hechos demuestra que siempre se solventan estos conflictos y que las Administraciones implicadas son comprensivas con los contribuyentes. A esto cualquiera contestará que “¡sólo faltaba....!”. La seguridad jurídica es el bien que se debe proteger y, aunque mediante la aplicación de los mecanismos que luego comentaré existentes en la Ley de armonización las normativas al fin se coordinen, los contribuyentes deben saber de antemano si las diferentes normativas están dictadas en el ámbito de sus competencias, lo que con los acuerdos “de carácter secreto” (en el sentido de que no existe una publicidad de los mismos que permita su conocimiento por parte de los contribuyentes) o, en el mejor de los casos, públicos pero sin validez jurídica alguna por falta de competencia de los órganos que las adoptan.
- el segundo se ciñe al ejemplo, ya que en aquél supuesto no existía un punto de conexión ni siquiera en el Concierto. De haber existido, dicho punto de conexión se hubiera aplicado, como en otras materias, también al “intraconcierto”, es decir, a las relaciones entre los Territorios Históricos. Tampoco resulta válido. Como ya se ha comentado anteriormente, el Concierto no resulta de aplicación a las relaciones entre los Territorios y si los citados puntos de conexión se utilizan entre ellos es por decisión unilateral (desde el punto de vista jurídico positivo) de las Instituciones de cada uno.

Así pues, parece que lo más oportuno podría ser que, de común acuerdo, como sucede con el contenido del Concierto o como se opera para la determinación de las aportaciones, los tres Territorios pactasen los diferentes puntos de conexión, iguales o distintos a los contenidos en el CFE, que se incluyeran por el Gobierno Vasco en un Proyecto de Ley de artículo único para su aprobación por el Parlamento Vasco. A partir de ahí, las Instituciones competentes de los Territorios ejercitarían sus competencias sin atentar a la seguridad jurídica de los posibles contribuyentes.

EL ÓRGANO DE COORDINACIÓN TRIBUTARIA

Volviendo a la Ley de armonización, como se puede entrever de los comentarios efectuados en el punto anterior, existe un órgano y unos pro-

cedimientos que, realmente, han sido esenciales en las relaciones entre los Territorios y que han facilitado la existencia de hecho de una coordinación y han cumplido el papel que la Ley les había asignado en cuanto a la colaboración y coordinación e incluso, han realizado labores de armonización que exceden a la asignación legal de sus competencias aunque no a su espíritu.

El Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (OCIE) está compuesto por representantes del Gobierno Vasco (tres, de los cuales uno ejerce de Presidente) y por un representante de cada Diputación Foral.

Sus funciones están asimismo recogidas en la Ley de armonización y voy a destacar dos de ellas:

1.^a. Impulsar la coordinación y colaboración entre las Diputaciones Forales en el ejercicio de sus competencias tributarias en aras a lograr una mayor eficacia en la gestión tributaria.

En la práctica esta función se ha realizado con tenacidad y, a pesar de ser una labor difícil, ha producido resultados positivos, si bien aún se puede esperar más puesto que se han abordado iniciativas que no han llegado a su fin por la dificultad del acuerdo entre los Territorios.

En el desarrollo de esta función resulta destacable la labor que se realiza en relación con las consultas tributarias vinculantes que son, previamente a su contestación, informadas por este Órgano. Se persigue conseguir una coordinación que resulta básica, puesto que es desconcertante para el contribuyente que ante la idéntica redacción de un precepto dos Administraciones tributarias tengan doctrina administrativa dispar. En esas condiciones ¿cómo puede un contribuyente saber que está efectuando la correcta interpretación jurídica de las normas?

2.^a. Emitir el informe a que hace referencia el artículo 11 de la Ley. Resulta loable esta labor que se realiza. Se consigue la armonización por esta vía y se pueden evitar, entre otras cuestiones, los conflictos relativos al establecimiento del ámbito espacial, a los que me he referido anteriormente.

No obstante, es una función que se realiza sin que haya llegado el momento de tener que realizarse. Me explico, el artículo 11 requiere informe al OCIE sobre los proyectos de disposiciones forales de carácter general relativos a materias que hayan sido objeto de armonización por ley del Parlamento Vasco o por la propia Ley de armonización. Y esta armonización no se ha producido, dado el carácter de ley marco de la citada ley y la falta de desarrollo de las realmente armonizadoras.

Como conclusión quiero resaltar que me parece que este órgano es fundamental para las relaciones de los Territorios entre sí, pero echo en falta que en el seno del mismo se puedan llegar a adoptar acuerdos que tengan

transcendencia jurídica a los contribuyentes en el sentido que se lleguen a dictar disposiciones que faciliten la resolución de los posibles conflictos entre las Administraciones en cuestiones de competencia.

Del mismo modo, se debería articular un procedimiento para que decisiones tomadas en el seno del mismo y que afectan los contribuyentes puedan convertirse en una disposición de carácter general pública, aplicable y generadora de derechos y garantías a los contribuyentes.

MORALEJA

Quien acostumbra a contar cuentos a sus hijos, no puede resistir la tentación de terminarlos siempre con una moraleja y ustedes me perdonarán que la incluya también en esta intervención.

Mi particular cuento de la lechera en la materia que estamos analizando consiste en que el Concierto sea visto menos en su versión de conflicto político y más como instrumento jurídico asentado en el sentir cultural y social. Para ello debe ser un instrumento fácil de utilizar y con numerosas órganos de encuentro que solucionen los problemas que pueden originar la litigiosidad, bien en las grandes cuestiones como la utilización de la capacidad normativa, bien en las cuestiones que afectan sólo a un contribuyente como la interpretación de los puntos de conexión del Concierto, el cambio del volumen de operaciones, las devoluciones por ingresos indebidos y otras cuestiones.

No puede reproducirse el hecho de un contribuyente que tenga que llevar adelante dos procedimientos contencioso-administrativos cuando dos Administraciones se consideran competentes con relación a un gravamen, sabiendo que de no ser así, si finalmente el tribunal correspondiente otorga la competencia a una Administración y ante la otra no se han presentado los oportunos recursos, los actos administrativos de esta última ya son firmes, con lo que ello conlleva.

Por ello, me parece básica la constitución de la Junta Arbitral, la búsqueda de un procedimiento ágil, transparente y público para determinadas cuestiones objeto de las funciones de la Comisión Coordinadora y de la Comisión Mixta de Cupo. La articulación de pactos para desarrollo del Concierto que, como él mismo, tengan la validez jurídica que les otorgue el rango de la disposición que los apruebe. Y por último, si es necesario que funcione también la nueva Comisión de Evaluación Normativa y cuantos órganos de coordinación y arbitraje se puedan establecer.

