

Ley 10/2017, de 28 de diciembre, por la que se modifica la  
Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto  
Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco  
[BOE n.º 316, de 29-XII-2017] y Ley 11/2017, de 28 de diciembre,  
por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del  
País Vasco para el quinquenio 2017-2021  
[BOE n.º 316, de 29-XII-2017]

**CONCIERTO ECONÓMICO DEL PAÍS VASCO**

Uno de los temas más controvertidos en la doctrina científica, ampliado al mundo político, ha sido, y continuará siendo, el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. La existencia de unas Comunidades Autónomas de régimen común y dos de régimen de concierto o convenio (País Vasco y Navarra) produce en el panorama actual situaciones de desigualdad que es necesario revisar y mejorar respetando todos los derechos. La reforma del sistema de financiación está en un *stand by* que esperemos que se ponga en movimiento y con el consenso de todas las Comunidades Autónomas se llegue a un acuerdo que mejore la distribución financiera entre ellas. Por lo pronto, nos toca comentar estas dos normas referidas a la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Las dos Leyes que comentamos en estas líneas hacen referencia a la modificación del Concierto económico del País Vasco y a la aprobación de la metodología de señalamiento del cupo de la misma Comunidad Autónoma.

Mediante *Ley 10/2017, de 28 de diciembre*, se han promulgado las modificaciones del Concierto Económico acordadas el día 19 de julio de 2017 por la Comisión Mixta del Concierto Económico.

Esta Ley entró en vigor el 30 de diciembre de 2017, si bien algunas de las modificaciones que introduce lo hacen para los períodos impositivos que se inicien a partir de la fecha de entrada en vigor.

El objetivo de la misma es adecuar el Concierto a las novedades en el ordenamiento tributario que se han producido desde la última modificación operada en 2014.

Con ella se han modificado más de 20 artículos del Concierto Económico que suponen mejoras en la capacidad de gestión tributaria de las Diputaciones Forales y en la coordinación entre administraciones incorporada al Concierto Económico. De esta forma, además de recoger la concertación de algunas nuevas figuras tributarias y algunas correcciones y actualizaciones técnicas, en esta reforma destaca la voluntad de hacer más simétricos y equilibrados los puntos de conexión previstos en varios impuestos y de recoger procedimientos de arbitraje entre la Administración tributaria estatal y las forales, con el fin de evitar supuestos de doble imposición derivados de la adopción de

criterios interpretativos o valorativos distintos por ambas administraciones en materia de tributos repercutibles y de valoración de operaciones vinculadas.

Comentamos a continuación los aspectos principales de esta reforma del Concierto Económico.

Como señalamos, se ha *adaptado a diversos cambios producidos en la normativa estatal* y que estaban pendientes de incorporación; así, se han actualizado los preceptos relativos a grupos fiscales, al Impuesto sobre la Electricidad, a la opción de los no residentes para tributar por el IRPF y la adaptación de la regulación del delito fiscal de acuerdo con el nuevo régimen establecido en el Código Penal.

En relación con los *grupos fiscales* se establece cómo debe determinarse el volumen de operaciones a efectos de ingresar determinadas retenciones (administradores, participación en fondos propios de otras entidades, rentas del Impuesto sobre la Renta de No Residentes). El volumen debe calcularse a nivel agregado sin tener en cuenta eliminaciones ni incorporaciones y con independencia de la entidad pagadora.

En el *Impuesto especial sobre la electricidad*, la exacción del impuesto especial sobre la electricidad corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio en los siguientes casos:

- a) En el caso de suministro de energía eléctrica, cuando esté ubicado en el País Vasco el punto de suministro de la persona o entidad que adquiera la electricidad para su propio consumo.
- b) En el caso del consumo por los productores de energía eléctrica de electricidad generada por ellos mismos, cuando se produzca en el País Vasco dicho consumo.

En lo referente al *delito fiscal*, se adapta la regulación del mismo al nuevo régimen establecido en el Código Penal, de tal forma que cuando, pese a la existencia de indicios de un posible delito, sea posible continuar con las actuaciones para la determinación y el cobro de la deuda tributaria vinculada a dicho presunto delito, estas actuaciones se practicarán por la administración con competencia inspectora, y aplicando la normativa tributaria que corresponda según el propio Concierto Económico.

También, se ha acordado concertar el *Impuesto sobre el valor de la extracción del gas, petróleo y condensados*, que entró en vigor en 2016, y se rige por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado, pudiendo las instituciones competentes de los Territorios Históricos aprobar los modelos de declaración e ingreso y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación. La exacción corresponde a la Administración del Estado o a la Diputación Foral competente por razón del territorio en función del lugar donde se ubique la concesión de explotación del yacimiento, y si dicha área se encuentra en territorio común y vasco, la exacción de impuesto se distribuirá proporcionalmente entre ambas Administraciones.

En relación con el *Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones* se atribuye a las *Diputaciones Forales* la exacción del impuesto devengado en las adquisiciones realizadas por contribuyentes residentes en el extranjero cuando la *mayor parte del valor conjunto de los bienes y derechos transmitidos corresponda a los situados en el País Vasco*,

así como en las sucesiones de *causantes no residentes* en territorio español cuando el *heredero resida en el País Vasco* y en las *donaciones a residentes en el País Vasco de inmuebles situados en el extranjero*. Las Diputaciones Forales *aplicarán la normativa de territorio común no ya cuando el causante o donatario* hubiese adquirido la residencia en el País Vasco con menos de cinco años de antelación a la fecha de devengo del impuesto, sino cuando hubiese permanecido en *territorio común un mayor número de días* del período de los *cinco años* inmediatos anteriores, contados de fecha a fecha, al devengo del impuesto.

También se han introducido *mejoras en la gestión tributaria y en la coordinación entre Administraciones* estableciendo, entre otras medidas, un nuevo *procedimiento para la regularización de cuotas devueltas de IVA* correspondientes a períodos de liquidación anteriores al momento en que se inicie la realización habitual de las operaciones del contribuyente, acordando las reglas para la asignación y revocación del NIF, regulando la colaboración entre Administraciones en relación con las actuaciones de comprobación e investigación y de obtención de información en orden a la exacción de los tributos e introduciendo nuevas reglas de coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras entre Administraciones en supuestos de regularización de operaciones entre personas o entidades vinculadas y de calificación de operaciones de forma diferente a como las haya declarado el contribuyente cuando ello implique una modificación de las cuotas soportadas o repercutidas en los impuestos indirectos en los que se haya establecido el mecanismo de repercusión.

Así, hasta ahora, las cuotas soportadas con anterioridad al inicio de las actividades eran devueltas por la Administración correspondiente al domicilio fiscal del contribuyente, pudiendo este luego pasar a ingresar su IVA en régimen de volumen de operaciones una vez iniciadas las actividades. Para corregir dicho desequilibrio, se establece que los contribuyentes deberán regularizar las cuotas devueltas en los períodos de liquidación anteriores a la realización habitual de las entregas de bienes o prestaciones de servicios correspondientes a su actividad cuando hubieran estado sometidos a la competencia exaccionadora de una Administración tributaria en los períodos de liquidación anteriores y a otra Administración diferente en los posteriores, o cuando haya variado en al menos cuarenta puntos porcentuales la proporción en la que tributan a las diferentes Administraciones en dichos períodos.

Los contribuyentes afectados deberán efectuar dicha regularización conforme a los porcentajes de tributación correspondientes al primer año natural completo posterior al inicio de la realización habitual de las entregas de bienes y prestaciones de servicios correspondientes a su actividad. Para ello deberán presentar una declaración específica en el plazo de la última declaración-liquidación de dicho año. El resultado de dicha regularización dará lugar a las correspondientes compensaciones entre las diferentes Administraciones, sin que tenga efectos económicos para los contribuyentes.

Por otra parte, se han modificado preceptos reguladores de los *puntos de conexión en diversos impuestos*.

Así, en el *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas* se modifica la regla de exacción de las *retenciones e ingresos a cuenta por rendimientos de trabajo* cuando los trabajos o servicios se presten tanto en territorio vasco como en territorio común o cuando no se pueda determinar el lugar en donde se realicen los trabajos o servicios, dando prioridad a la aplicación del criterio del centro de trabajo. Asimismo, se aplicará ese mismo criterio cuando los trabajos o servicios se presten en el extranjero o a bordo de buques, embarcaciones, artefactos navales o plataformas fijas en el mar y en los casos de teletrabajo. También se actualiza la regla relativa al ingreso de retenciones correspondientes a retribuciones satisfechas a funcionarios y empleados del sector público estatal, que no corresponden a la Administración del Estado, cuando los Organismos autónomos y Entidades públicas empresariales, Sociedades mercantiles estatales, Consorcios de adscripción estatal, Fundaciones estatales, Universidades públicas no transferidas y Autoridades Portuarias de los puertos se encuentran en territorio vasco.

En el *Impuesto sobre Sociedades* y el *Impuesto sobre el Valor Añadido* se incrementa, de 7 a 10 millones de euros, la cifra umbral de volumen de operaciones que sirve para delimitar la competencia para la exacción y la comprobación de estos impuestos; así como, en el caso del Impuesto sobre Sociedades, también la normativa aplicable. Adicionalmente, se atribuye a la Hacienda Foral en ambos impuestos la competencia inspectora, y en el Impuesto sobre Sociedades también la aplicación de la normativa foral, sobre los sujetos pasivos con domicilio fiscal en territorio común y cuyo volumen de operaciones en el ejercicio anterior hubiese sido superior a 10 millones de euros siempre que hubieran realizado en el País Vasco el 75 por ciento o más de sus operaciones en dicho ejercicio. Esta última regla se aplica con un porcentaje diferente a las entidades acogidas al régimen especial de grupos de entidades, que se sujetarán a la competencia inspectora y, en su caso, a la normativa foral, en este supuesto únicamente cuando hubieran realizado en el País Vasco todas sus operaciones en el ejercicio anterior. Estas modificaciones serán de aplicación a los períodos impositivos que se inicien a partir de la entrada en vigor de la Ley comentada.

En el ámbito del *Impuesto sobre la Renta de No Residentes* se modifica la regla aplicable para la exacción y devolución a no residentes sin establecimiento permanente, que pasa de determinarse en función del domicilio fiscal de la persona que presenta la liquidación en representación del no residente a determinarse en función de la Administración que ejerza la competencia inspectora sobre dicho representante. Asimismo, se regula un punto de conexión específico para la exacción a no residentes sin establecimiento permanente del Gravamen especial sobre los premios de determinadas loterías y apuestas, así como de las retenciones, correspondiendo a la Administración del Estado o Diputación Foral competente por razón del territorio, según que el punto de venta donde se adquiriera el décimo, fracción o cupón de lotería o apuesta premiados se localice en territorio común o vasco.

También, se han introducido *mejoras técnicas* en la regulación de los puntos de conexión de algunas figuras tributarias.

Así, en el *Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito* se especifica el punto de conexión aplicable a los depósitos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales y otros no susceptibles de territorialización, en el *Impuesto especial sobre Determinados Medios de Transporte* se vincula la exacción del impuesto al domicilio fiscal de la persona física o jurídica que realice el hecho imponible y en el *Impuesto sobre Actividades de Juego* se prevé un punto de conexión específico para las modalidades de juego en las que no sea exigible la identificación de la residencia del jugador.

Respecto a la *Junta Arbitral*, se amplían sus competencias y se pretende agilizar su funcionamiento y la efectividad de sus resoluciones mediante tres nuevos procedimientos especiales: el procedimiento abreviado, la extensión de efectos y el incidente de ejecución. Así, se regula un procedimiento abreviado mediante el que se sustanciarán determinadas cuestiones previstas en la letra b) del artículo 64 y en el artículo 47 Ter. Tres del Concierto. Asimismo, se habilita la posibilidad de resolver conflictos mediante un procedimiento de extensión de efectos, que permite que quien hubiera interpuesto un conflicto ante la Junta Arbitral respecto a una cuestión que guarde identidad con otra que ya hubiera sido resuelta por medio de una resolución firme pueda solicitar que el conflicto se sustancie mediante el procedimiento de la extensión de efectos de la resolución firme. También se regula el incidente de ejecución, para que quien hubiera sido parte en un procedimiento ante la Junta Arbitral pueda solicitar la adopción de medidas de ejecución de la resolución cuando la Administración afectada no hubiera ejecutado la misma en sus propios términos.

A la *Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa* se le atribuye competencia para resolver sobre las observaciones que se planteen por alguna de las Administraciones en relación con los procedimientos de coordinación de competencias exaccionadoras e inspectoras en supuestos de regularización de operaciones entre personas o entidades vinculadas.

A continuación, se aprueba la *Ley 11/2017, de 28 de diciembre*, por la que se aprueba la *metodología* de señalamiento del *cupo del País Vasco* para el quinquenio 2017-2021.

El Cupo es la aportación que hace el País Vasco cada año a las arcas comunes del Estado por las competencias no transferidas al Gobierno autonómico, como infraestructuras, defensa y representación exterior.

Su revisión estaba pendiente desde 2011. Con la reforma, el País Vasco abonará al Estado 1.300 millones anuales en concepto de Cupo hasta 2021, lo que supone 225 millones menos de lo que estaba fijado en función del anterior acuerdo firmado en 2007.

El cálculo del cupo, establecido por la ley Quinquenal, es complejo y ha dado lugar a múltiples choques políticos.

Como ha señalado Ángel DE LA FUENTE la nueva Ley del Cupo no introduce novedades en lo esencial con respecto a su antecesora inmediata, promulgada en 2007 y prorrogada hasta el momento actual por falta de acuerdo.

El texto mantiene los mismos coeficientes técnicos para el ajuste a consumo del IVA que se han usado desde hace décadas, perpetuando, por lo tanto, el problema existente con este ajuste en perjuicio del Estado, y revisa el dato de déficit estatal y la valoración de las cargas no asumidas partiendo de los Presupuestos Generales del Estado de 2017, lo que se traduce en una reducción del cupo líquido que se deberá pagar en el año base de algo más de 250 millones de euros. Señala este profesor que el problema surge porque la metodología de cálculo del cupo proviene de una época en la que no había comunidades de régimen común y, por lo tanto, el presupuesto del Estado recogía prácticamente todo el gasto no foral relevante. En la actualidad, sin embargo, las autonomías no forales tienen un peso muy elevado en el gasto público y, de hecho, buena parte de los flujos de nivelación interterritorial toman la forma de transferencias horizontales entre ellas que se canalizan través de los Fondos de Garantía y Suficiencia sin dejar un rastro claro en los PGE. Estos flujos, sin embargo, deberían tenerse en cuenta para el cálculo del cupo y el componente de este ligado a ellos debería integrarse en el sistema de financiación de régimen común.

Según la nueva Ley del Cupo, los territorios forales vascos abonarán en los próximos 5 años 1.300 millones de euros anuales. Se calcula aplicando a los gastos del Estado un índice del 6,24 por ciento, que es lo que ambas partes calculan que pesa el País Vasco en el conjunto del país (su PIB es el 6,1% y su población el 4,7%).

Esa cifra es lo que se ha fijado como cupo base, pero no es la que las haciendas forales vascas abonarán al Estado. Lo que se denomina cupo líquido, que es lo que realmente paga el País Vasco cada año, variará según los ajustes que se apliquen y que no producirán el mismo resultado de un ejercicio a otro.

En este año, el pago previsto es de 945 millones porque se descontarán las políticas activas de empleo, que están transferidas al País Vasco, por lo que se resta el coste (215 millones), y parte de lo cobrado de más por el Estado en los años que la Ley del Cupo ha estado sin actualizar, desde 2007; en concreto, en 2017 se le devolverán 140 de los 1.400 millones acordados de ajuste entre las dos partes. El resto se descontará de los cuatro próximos cupos.

También se incluye en el pacto un acuerdo sobre las compensaciones financieras provisionales para 2017 por impuestos como alcohol, bebidas derivadas y productos intermedios, entre otros; este capítulo supondrá una compensación a favor de Euskadi de 87 millones de euros.

En otro punto, ambas partes acuerdan la participación del País Vasco en las dotaciones presupuestarias para la atención a la dependencia, en función de los datos definitivos de beneficiarios, lo que se instrumentará también mediante compensación en el cupo.

Se recoge igualmente en otro capítulo la compensación por la implantación de la LOMCE, la ley de educación, que será cofinanciada entre el País Vasco y el Fondo Social Europeo al 50 por ciento.

El texto legal determina también los índices de consumo y de recaudación aplicables a los ajustes forales a consumo correspondientes a los impuestos indirectos

(IVA e Impuestos Especiales), se mantienen los valores del quinquenio anterior y se introduce en la redacción alguna adaptación técnica para precisar el procedimiento de regularización de flujos correspondientes a los tipos autonómicos del Impuesto sobre Hidrocarburos.

Por otro lado, la redacción de la Ley del Cupo se simplifica respecto a la anterior (Ley 29/2007) con la finalidad de evitar que surjan discrepancias como las derivadas de los quinquenios anteriores.

La revisión de la Ley del Cupo para el quinquenio 2017-2021 incluye, en su *disposición adicional quinta*, el derecho del País Vasco a solicitar al [Ministerio de Hacienda](#) la revisión del cálculo. Podrá hacerlo tanto «si se produjese una reforma del régimen de cesión de tributos del Estado», como si se realiza una «modificación sustancial de los Presupuestos Generales del Estado como consecuencia de la reforma del sistema de financiación de las comunidades autónomas o de los entes locales». En cualquiera de estos dos casos, se convocará la *Comisión Mixta del Concierto Económico* que valorará si es necesario modificar el cupo base para el quinquenio.

María Ángeles GUERVÓS MAÍLLO  
*Profesora Contratada Doctora de Derecho Financiero y Tributario*  
*Universidad de Salamanca*  
[mguervos@usal.es](mailto:mguervos@usal.es)