

Europaren babesa Euskal Ekonomi Itunarentzat

*(Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2008ko irailaren
11n eman zuen epaiari eginiko iruzkinak)*

ALBERTO ATXABAL RADA

Finantza eta tributu zuzenbideko irakaslea. Deustuko Unibertsitatea.

SARRERA

Arazo guztiaren jatorria Auzitegi Gorenak emandako epaia izango litza-teke. Epai horrek, jurisprudentzia eratu ez badu ere, interpretazio oso zalantzarria ezarri zuen Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateragarri ez diren Estatu-laguntzen gainean, batik bat, laguntzei buruzko arauak nola aplikatu behar diren zehaztu zuenean. Epaiak, Ekonomi Itunaren sistemak Lurralde Historikoen mesedetan agindu dituen arau-gintzako eskumenak ere, kolokan jarri zituen. Konstituzioaren lehenengo xedapen gehigarriaren arabera, Euskal Autonomia Erkidegoko Autonomia Estatutuaren 41. artikulua arabera eta Ekonomi Itunaren Legearen arabera, Lurralde Historikoen erakunde eskudunek, bakoitzak bere lurraldean, tributu-araubidea mantendu, ezarri eta arautzeko ahalmena izango dute, lege horiek ezarritako mugak errespetatuz gero. Mugak Ekonomi Itunak berak¹ zehaztu ditu. Era berean, tributu itun-

¹ **Ekonomi Itunaren 2. artikulua. Printzipio orokorrak**

Bat. Lurralde historikoek ezarritako tributu-sisteman honako printzipio hauek bete beharko dira:

Primero: Elkartasunari begirunea zor zaio, Konstituzioan eta Autonomia Estatutuan zehaztutako moduan.

Segundo: Estatuko zergen egitura orokorra kontuan izan behar da.

duak ordainaraztea, kudeatzea, likidatzea, ikuskatzea, berrikustea eta biltzea Foru Aldundiei dagokie. Horiek horrela, Auzitegi Gorenak 2004ko abenduaren 9an emandako epaiak Lurralde Historikoen araugintza-eskumenen kontra zuzen-zuzenean eraso zuen. Auzitegi Gorenaren epai horren bidez, Arabako, Bizkaiko eta Gipuzkoako Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauetako artikulua batzuk deuseztatu ziren, foru-arauketaren eta Estatuko legearen artean diferentziak zirelako eta, Auzitegiaren aburuz, diferentzia horiek Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateragarri ez diren Estatu-laguntzak zirelako.

Tercero: Estatuarekiko koordinazioa, tributu-sistemen harmonizazioa eta lankidetzaz sustatu behar dira, Ekonomi Itun honetako arauak betez.

Cuarto: Lurralde Historikoetako erakundeen arteko koordinazioa, tributu-sistemen harmonizazioa eta elkarrekiko laguntza, Eusko Legebiltzarrak helburu horiek betetze aldera ematen dituen arauak betez.

Quinto: Estatu espainiarrak izenpetuta eta berretsita dituen nazioarteko tratatu edo hitzarmenen menpe egongo dira lurralde historikoak, eta gauza bera gertatuko da gerora beste halakoren bati atxikitzen bazaio.

Bereziki, lurralde historikoetako tributu-sistemak bat etorri behar du zergapetze bikoitza ekidite aldera Espainiak sinatutako nazioarteko hitzarmenetan eta Europar Batasunak harmonizazio fiskalari buruz emandako arauetan xedatutakoarekin, eta, hala badagokio, hitzarmen eta arau horiek aplikatzearen ondorioz itzulketak egitea bere gain hartu behar du.

Bi. Tributuei buruzko Lege Orokorrean tributu-arauak interpretatzeko ezarritakoaren bidetik interpretatu behar dira Ekonomi Itun honetako arauak.

Ekonomi Itunaren 3. artikulua. Harmonizazio fiskala

Tributu-arauak sortzeko orduan, Lurralde Historikoei:

- a) Terminologia eta kontzeptuak Tributuei buruzko Lege Orokorrean arabera egokitu behar dituzte, Ekonomi Itun honetan ezarritako berezitasunak kontuan hartu behar badira ere.
- b) Benetako presio fiskal orokorra Estatuko gainerako lekuetan dagoenaren parean mantendu behar dute.
- c) Pertsonen kasuan, Espainia osoan zehar mugitzeko eta edonon geratzeko askatasuna errespetatu eta bermatu egin behar dute, bai eta ondasun, kapital eta zerbitzuen kasuan, horiek mugitzeko askatasuna ere. Ezin da, beraz, bazterketarik gertatu; ezin da enpresen arteko lehia murriztu ezta baliabideen asignazioan distortsiorik ere eragin.

Deuseztatu ere, 2004ko abenduaren 9an Auzitegi Gorenaren Administrazioarekiko Prozeduretako Salak emandako epaiak zenbait manuren jatorrizko idazketa deuseztatu zuen, hain zuzen ere, Arabak, Bizkaiak eta Gipuzkoak 1996an onetsi zituzten Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauetako zenbait manurena. Epaiak hamalau artikuluko edo artikuluetako zatiak deuseztatu zituen; horiek horrela, eta zergaren arauketaren luzera aintzat hartuta, pentsa liteke deuseztatzea ez zela horrenbesterako izan, artikuluko batzuk deuseztatu baziren ere. Artikuluko deuseztatuak, alabaina, zergaren Estatuko arauketarekin alderik zutenak

d) Jardueren sailkapenak direla-eta, abeltzaintza, meatzaritza, industria, merkataritza, zerbitzu, lanbide eta arte arloetan, lurralde erkidean erabiltzen den sailkapen berbera erabiliko dute, nahiz eta sailkapen horiek banakatzeko aukera eduki.

Ekonomi Itunaren 4. artikulua. Elkar-lanerako printzipioa

Bat. Lurralde historikoetako erakunde eskudunek Estatuko Administrazioari ezagutaraziko dizkiete tributuen arloko arauen proiektuak, xedapenok indarrean jarri baino behar besteko denborarekin.

Estatuko Administrazioak ezagutarazpen berbera egin behar die lurralde historikoetako erakundeei.

Bi. Nazioarteko akordioek Ekonomi Itun hau aplikatzeko orduan inolako eraginik baldin badute, akordio horietan Euskadiko erakundeak Estatuarekin elkar-lanean aritzeko behar diren bideak jarriko ditu Estatuak.

Hiru. Estatuak eta lurralde historikoek, tributuak kudeatu, ikuskatu eta biltzeko eskumen gainean haiei dagozkien eginkizunak betetzean, tributu horiek hobeto ordainarazteko beharrezkoak zaizkien datu eta aurrekari guztiak emango dizkiote elkarri, behar diren garaian eta eran.

a) Hain justu, administrazio batak eta besteak:

Beharrezkoa duten informazio guztia emango diote elkarri, datuak prozesatzeko zentzuetan bitartez. Horretarako, beharrezkoa den elkarren arteko komunikazio teknikoak abiaraziko dute. Urtero, tributu-mailako informatika-plan koordinatua egingo dute elkarrekin.

b) Ikuskaritza-zerbitzuek elkarrekin ikuskapen-planak egingo dituzte, hautatuko diren helburu, arlo eta prozedura koordinatu jakin batzuen gainean; bai eta egoitza aldatu duten zergadunen gainean, gardentasun fiskalaren araubidepeko erakundeen gainean eta Sozietateen gaineko Zergan eragiketa-kopuruaren arabera zerga ordaindu behar dituzten sozietateen gainean ere.

ziren². Beste hitzetan esanda, Sozietateen gaineko Zergaren arauketatik deuseztatu ziren Estatuko legearen eta foru-arauketaren artean ezberdinak ziren zatiak eta indarrari eusten diote Estatuko legean berdinak ziren zatiek. Epaitik atera dezakegun ondorioa da Sozietateen gaineko Zerga Espainian bateratu behar dela, eta foru-lurraldeetan ezin dela beste arauketa bat sortu ala, halakorik sortu nahi bada, aukera hori izugarri murriztu behar dela.

Ildo horretatik, epaiaren ondorioei erreparatuz gero, Ekonomi Itunarentzat lazgarriak izan daitezkeen zehaztapen bi ezarri dira, besteak beste. Alde batetik, errekurtsioa jartzeko legitimazio aktiboa gehiegi zabaldu da. Enpresaburuen elkarteek eta sindikatuek ere xedapen orokorren aurkako errekurtsioak jar ditzakete foru-arauek kasuan, baina legitimazio bera ez lukete izango Konstituzio Auzitegiaren aurrean legean aurkako errekurtsioa jartzeko. Beste alde batetik, Estatuko zergaren arauketarekin alderatuz gero ezberdinak diren foru-arauketaren manuak legearen aurkakoak direla adierazi dira, Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen aurkako Estatu-laguntzak baitira.

Epaiaren lehenengo zehaztapenari dagokionez, azken aldian Ekonomi Itunaren «blindaje»ari buruz ari gara³, legitimazio aktibo zabalegiari

² Orain arte esandakoa gorabehera, ez ziren hamalau artikulua deuseztatu. Epaiaren ondorio deuseztatzaileak 1996tik aurrera idazketa berria izan ez zuten artikulua deuseztatu edo artikuluetako zati deuseztatu gainean soil-soilik gertatu ziren. Manu horietako zati batzuk edo manuak eurak ez ziren, horrenbestez, deuseztatu, epai deuseztatzaileak ondorioak sortu zituenarako manu horien indarreko idazketa 1996 baino geroko foru-arauek ezarri zutelako, eta manu horien geroko idazketaren aurka ez zelako errekurtsorik jarri izan. Nolanahi den ere, 1996 ondoren zergaren osagai batzuk ez ziren aldatu izan eta, ondorenez, deuseztatu egin ziren, besteak beste, %32,5ko karga-tasa orokorra, aktibo finko material berrietan eginiko inbertsioen %10eko kenkaria kuota likidoaren gainean, edota ekoizpen-inbertsioetarako eta/edo ingurumena artatu eta hobetzeko jardueretarako edo energia aurrezteko erreserban sartutako kopuruen %10eko kenkaria kuota likidoaren gainean.

³ ETXEBERRIA MONASTERIO, J.L., «En defensa del “blindaje” de las Normas Forales tributarias», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 6. zk., 2008, 25-29. or.

erantzuteko asmoz. Gorago esan dugunez, gaur egun lurralde bateko sindikatuak Sozietateen gaineko Zergan beste lurralde batean indarrean den karga-tasa orokorraren aurka egin dezake. Agidanez, «blindaje» hitza erabili bada ere, ez dira Lurralde Historikoek emandako arau fiskalen gaineko kontrola edo ezagutza auzitegien eskumenetik kendu nahi. Helburua bestelakoa da, alegia, arau horien gaineko auziak Konstituzio Auzitegiaren mende uztea⁴, eta ez jurisdikzio arruntaren mende, orain arte egin izan den moduan. Tamalez ezin dugu arazo korapilatsu horretan sakondu gure lanaren eremua gaindituko bailitzateke.

Epaiaren bigarren zehaztapenari dagokionez, hots, Europako Erkidegoetako Zuzenbidea dela-eta Lurralde Historikoen araugintza-eskumenek izan ditzaketen mugei dagokionez, euskal erakundeek bi arlotan erantzun zioten Auzitegi Gorenaren epaiari aldi berean. Hasteko, prozedura edo auzitegien arloan, Auzitegi Gorenaren epaiaren aurka deuseztasun-intzidentea aurkeztu zuten, baina ez zuen aurrera egin. Jarraian, Konstituzio Auzitegiaren aurrean babes-errekurtsoa jarri zuten bi arrazoitan oinarrituta: batetik, Konstituzioaren 24. artikuluko benetako babes judiziala lortzeko eskubidea hautsi zelako (errekurtsoa ez zen onartu Auzitegi Gorenak deuseztasun-intzidentek ebatzi gabe zituelako une hartan eta, ondorioz, auzitegi-tako bidea agortu gabe zegoelako, azken hori agortu behar baita babes-errekurtsoa aurkeztu ahal izateko).

⁴ Guztiok badakigu irtenbide hori arriskuz josita izan daitekeela. Dena den, irtenbide horren alde oinarrizko arrazoi bi aurki ditzakegu. Lehenik eta behin, foru-arauen aurka-ko errekurtsoetan legitimazioa murriztu nahi da, horrela epe laburrean konponduko lirateke legitimazio aktiboaren inguruan izan ditugun arazoak. Bigarren arrazoi, eta era berean garrantzitsua, Lurralde Historikoen foru-arauen izaerari dagokio, hots, foru-arauak eta Gorte Nagusietako legeak berdinak izan beharko liratekeela. Ez dago ulertzerik, esaterako zergaren karga-tasaren gainean, Estatuko Sozietateen gaineko Zergari buruz Gorte Nagusietan onetsitako xedapenak eta foru-lurraldeetako Sozietateen gaineko Zergari buruzkoak zergatik bi auzitegi ezberdinek epaitu behar dituzten eta bi prozedura-mota ezberdinak erabilita. ALONSO ARCE, I., «¿Es una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Luxemburgo la solución a la situación actual del Impuesto sobre Sociedades en el País Vasco?», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 8. zk., 2006, 28. or.

Eta bigarren arrazoiari dagokionez, Konstituzio Auzitegiak 58/2004 epaian ezarritako aurrekaria hartu zen oinarri; modu horretara, Europako Erkidegoetako Tratatuaren 234. artikulua aplikatuz, halako epaian, Konstituzio Auzitegiaren aburuz, Europako Erkidegoetako Auzitegiaren aurrean epaitu aurreko arazoa aurkeztu behar zen Tratatu interpretatu behar zuena Estatuko azken auzitegia bazen, hots, Auzitegi Gorena bazen (hala ere, Konstituzio Auzitegiak ez zuen arrazoi hori ere onartu epaitu aurreko arazoa ez zelako aurkeztu behar gaiaren gaineko interpretazioa argia eta garbia bazen, hau da, auzitegiak zalantzarik ez bazuen).

Eta beste alde batetik, araugintzaren arloan erantzuna ere izan zen, foru-erakundeek berriro arautu behar izan zituztelako 2004ko abenduaren 9ko epaiak deuseztatu zituen xedapenak. Lehendabiziko unean, epaiak indargabetu zuen idazketa berarekin 2005erako arau berriak onetsi ziren⁵, %32,5ko karga-tasa orokorra horien artean. Xedapen horien aurkako errekursoak jarri zituzten Errioxako eta Gaztela eta Leongo autonomia-erkidego mugakideek eta Errioxako Unión General de Trabajadores sindikatuak, Auzitegi Gorenak emandako 2004ko abenduaren 9ko epaia betearazteko prozeduran zehar. Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak, hasiera batean manu horien idazketa berria kautelaz eten bazuen ere, jarraian manuak deuseztatu zituen, manuok itxuraz bete nahi zuten epai hori betetzen ez zutelako⁶.

Sozietate-ekitaldia egutegiko urtearekin bat duten erakundeen kasuan, Sozietateen gaineko Zergaren sortzapena gertatzeko eguna hur-

⁵ Arauak honakoa dira: Arabako 2/2005 Zerga-presako Dekretu Arauemailea, maiatzaren 24koa; Bizkaiko 7/2005 Foru Araua, ekainaren 23koa; eta Gipuzkoako 32/2005 Foru Dekretua, maiatzaren 24koa.

⁶ Xedapen orokorrak kautelaz etetearen aurka eta epai deuseztatzaileen aurka euskal erakundeek errekursoak jarri zituzten Auzitegi Gorenaren aurrean. Europako Erkidegoetako Auzitegiaren aurrean epaitu aurreko arazoa aurkeztu eta gero, Auzitegi Gorenak kautelazko etetea ezerezean utzi zuen, Luxenburgoko Auzitegiak bere iritzia plazaratu arte.

bil zegoela, foru-erakundeek 2005eko abenduaren azkenetan⁷ onetsi zituzten 2005eko ekitaldirako Sozietateen gaineko Zergaren likidazioan erabiliko ziren karga-tasa orokorrak. Arauketa berri horren aurka errekursoak jarri zituzten lehengo eragile berberak, oraingo honetan ere foru-erakundeek onetsi berri zituzten manuen kautelazko etetea eta deuseztasuna eskatzeko.

Edozein kasutan ere, ordurako egoera aldatu zen eta Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak kautelazko neurrien eta geroko deuseztasunen egokitasuna zalantzan jarri zuen⁸. Une hartan eza-gutu ziren Azore uharteetako auzian Geelhoed jaunak, Abokatu Nagusiak, aurkeztu zituen Ondorioak⁹. Europako Erkidegoetako Auzitegiak, halako ondorioak berretsiz gero, irizpide aitzindaria ezarriko zuen¹⁰ Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateragarri ez den Estatu-laguntzaren lurralde-hautagarritasuna zehazteko, erregio bateko arau fiskala mesedegarriagoa zenean.

Orain su-eten batean gaude¹¹. Auzitegi Gorenak ere, azken aldian emandako epaietan (2007ko uztailaren 12koan, 2008ko martxoaren

⁷ Aldarazpen hori Lurralde Historiko bakoitzaren Aldizkari Ofizialeko urteko azken zenbakian argitaratu zen, horrela arau horien aurkako errekursoak ezingo zirela jarri urtea amaitu aurretik. Jokabide horren helburua zen geroko errekursoek edota kautelazko eteteek, ezta geroko deuseztasunak ere, ezingo zutela zergaldiko karga-tasa orokorra ezerezean utzi 2005eko ekitaldi amaitu berriari zegokionez. Hau da, ebazpen judizialek ondorioak sortuko zituzkeen erabaki horiek hartu eta gero, eta inoiz ez ebazpena hartu aurretik.

⁸ ALONSO ARCE, I., «¿Dónde estamos en la cruzada judicial contra la autonomía normativa de los Territorios Históricos en relación con el Impuesto de Sociedades?», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 12. zk., 2007, 23. or.

⁹ Ondorioak 2005eko urriaren 20an aurkeztu ziren, C-88/03 auzian.

¹⁰ COLSON, J.L., «Reflexiones sobre la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de septiembre de 2006 en el asunto “Azores”», *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbo, 2007, 395. or.

¹¹ LARRAZABAL BASÁÑEZ, S., «Fiscalidad regional, federalismo fiscal y Unión Europea: perspectivas de futuro», *Federalismo fiscal y Europa*, Parlamento Vasco, Colección de Informes y Documentos, Serie Maior 12, Vitoria-Gasteiz, 2008, 250. or.

13koan, 2008ko maiatzaren 6 eta 8koan, eta 2008ko maiatzaren 27koan) 2005eko eta 2006ko Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauketa kaute-laz ez etetea erabaki du, Luxenburgoko Auzitegiak auziko mamari buruz zer esateko duen ikusi arte.

Amaitzeko, Arabako¹² eta Bizkaiko¹³ Batzar Nagusiek 2007an Sozietateen gaineko Zergaren zatikako aldarazpena onetsi zuten; harrez-kerok, karga-tasa orokorra %28koa ezarri zen eta hori da, egun ere, indarrean dagoena¹⁴. Autonomia-erkidego mugakideek arauketa berri horren aurka ere errekurtsioak jarri dituzte, baina oraingoan, behin Europako Erkidegoetako Auzitegiak epaitu aurreko arazoari erantzun eta gero, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiaren ebazpena Lurralde Historikoen tesien mesedetan izan da.

2. ESTATU-LAGUNTZA ZER DEN

Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2008ko irailaren 11n emandako epaia zehatz-mehatz aztertzen hasi orduko, Estatu-laguntzaren kontzeptua zehaztu behar dugu Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen arabera, oinarritu ere, Auzitegi Gorena figura horretan oinarritu baitzen Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauak deuseztatzeko. Jarraian, Estatu-laguntzen gainean azaleko deskripzioa egingo dugu, eta laguntza horien lurralde-hautagarritasunaren inguruan jardungo dugu, hautaga-

¹² Martxoaren 26ko 13/2007 Foru Araua (Arabako Lurralde Historikoaren Aldizkari Ofiziala, 47. zenbakia, 2007ko apirilaren 20koa, eranskina).

¹³ Martxoaren 23ko 6/2007 Foru Araua (Bizkaiko Aldizkari Ofiziala, 71. zenbakia, 2007ko apirilaren 12koa).

¹⁴ Gipuzkoako Lurralde Historikoan %28ko karga-tasa orokorra geroago onetsi da, Foru Aldundiak Batzar Nagusien behar besteko babesa lortzeko zailtasun handiak izan dituelako. Lortu ere, 2008aren azkenetan lortu zuen babes hori, abenduaren 23ko 8/2008 Foru Araua onetsi zelarik (Gipuzkoako Aldizkari Ofiziala, 250. zenbakia, 2008ko abenduaren 30ekoa).

rritasunaren ulerkerak akastuna egin zuenez Auzitegi Gorenak ondorio okerrak atera baitzituen.

Europako Erkidegoetako Tratatuaren 87, 88 eta 89. artikuluek Estatuak emaniko laguntzak¹⁵ arautzen dituzte, bai eta laguntza horien eta Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen arteko bateragarritasuna ere, nahiz eta Tratatuak Estatu-laguntzaren definizioerik¹⁶ eman ez. Europako Erkidegoetako Tratatuak berak ezarritako salbuespenak kenduta, Estatu-kideen arteko merkataritzako trukeak eragin daitezkeenean, Tratatuaren 87.1. artikuluan arabera, merkatu erkidearekin bateraezinak dira Estatuak emaniko laguntzak edo Estatuako funts publikoak erabilita¹⁷ emandakoak, edozein forma dutela, elkarlehia faltsutu edo faltsutzeko arriskua sortzen badute enpresa nahiz ekoizpen jakinari mesede ginez.

¹⁵ Laguntza izango da edozein esku-hartze publikoa baldin eta, nola edo hala, enpresaren aurrekontuetan izan ohi diren zamak arintzen badituzte eta diru-laguntza baten izaera eta ondorioak badituzte (epai guztien ordez, 2001eko azaroaren 8ko Europako Erkidegoetako Auzitegiaren epaia, Adria-Wien Pipeline, C-143/99 auzia). SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., «Los sistemas fiscales regionales y el marco jurídico de la UE. ¿Ayudas de Estado? Interpretaciones judiciales. Problemática», *Federalismo fiscal y Europa*, Parlamento Vasco, Colección de Informes y Documentos, Serie Maior 12, Vitoria-Gasteiz, 2008, 205. or.; MORENO GONZÁLEZ, S., «Tendencias recientes de la jurisprudencia comunitaria en materia de ayudas de Estado de naturaleza tributaria», *Civitas Revista Española de Derecho Financiero*, 132. zk., 2006, 827. or.

¹⁶ FERNÁNDEZ ORTE, J., «La Norma Foral 3/1996 del Impuesto sobre Sociedades de Vizcaya a examen por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 7. zk., 2008, 29-47. or.; MARTÍN LÓPEZ, J., *Competencia fiscal perjudicial y ayudas de Estado en la Unión Europea*, tirant lo blanch, Valentzia, 2006, 257. or.; CAYERO BILBO, J.A., «Derecho de la competencia en la Unión Europea: ayudas de Estado de carácter fiscal», *Zergak*, 2-2006, 71. or.; GARAYAR, E., «La política de competencia, ayudas de Estado, incidencia en la fiscalidad», *Zergak*, 2-2000, 122. or.

¹⁷ Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen laguntza publikoen esparruan, «Estatu» terminoa esangura zabalenean interpretatu behar da; sartu ere, Estatuako erakunde zentralak sartuko dira, baita Estatu barruko lurralde-zatiketak eta enpresa publikoen edo pribatuen bitartez izaniko esku-hartzeak ere. SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., loc. cit.; CAYERO BILBO, J.A., op. cit., 75. or.

Tratatuak oro har enpresei emaniko laguntza publikoak debekatzeko ditu (87.1. art.) eta aldi berean erregela orokor horren salbuespen batzuk ezarri ditu, salbuespen horien gainean Europako Batzordeak ezin duela balioespenik egin (87.2. art.). Kontrara, Europako Erkidegoetako Tratatuaren 87. artikuluko 3. idatz-zatiak aginduta, enpresei laguntza publikoak emateko aukera egon daiteke, baina Europako Erkidegoetako Zuzenbideetik begiratuta, laguntza horien egokitasuna eta pertinentzia Europako Batzordeak baloratu behar ditu. Guri dagokigunez, oster, 3. idatz-zatiko c) letrak jaso du Auzitegi Gorenak erabili duen kasua, Sozietateen gaineko Zergaren foru-arauketa legez aurkakoa dela adierazteko. Horrela, 87.3.c) artikulua araber, merkatu erkidearekin bateragarriak izan daitezke jardura jakin batzuk edota erregio ekonomiko zehatz batzuk garatzeko laguntzak, beti ere merkataritzako trukeen balidantzak ukitzen ez badituzte interes erkidearen kontra.

Estatu-laguntzaren esparrua oso zabala da, bere baitan tributuen arloko neurriak edo neurri fiskalak¹⁸ ere hartzen baititu, horiekin Tratatuaren 87. artikulua debekatu duen helburua lortu nahi bada. Estatu-kideek aho batez erabaki behar badituzte ere Estatu-kideetako tributuen sistemen arteko harmonizazioa, Estatu-laguntzen gaineko kontrolean Europako Batzordeak du antzezlan protagonista¹⁹, indarrean dauden laguntzak etengabe gainbegiratu eta Estatu-kideek ezarri nahi dituzten laguntza berrien proiektuak aztertuz.

Tributu-neurri bat Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateraezina den “Estatu-laguntza”tzat jo ahal izateko, Europako Batzordeak

¹⁸ Europako erakunde biek (Batzordeak eta Auzitegiak) zabaltasun handiz interpretatu dute Estatu-laguntzaren kontzeptua. Kontzeptu horretara tributuen arau eta tributuen egiteak sartuko liriteke, Estatu-kideen politika fiskalaren egituraren nabarmen eragiten dutela, batik batik zuzeneko zergen esparruari dagokionez. MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 831. or.

¹⁹ MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 829-830. or.

eta Europako Erkidegoetako Auzitegiaren jurisprudentziak²⁰ lau betekizun gertatzea behar dute:

- Neurriak onuradunei abantaila bat²¹ ekarri behar die, enpresaren aurrekontuetan izan ohi diren zamak arinduz, zerga gutxiago ordaintzea²² kasu.
- Europako Batzordearen iritziz, aipatutako kreditu fiskalak sarrera fiskalen galera ekarri behar du eta, beraz, diru-sarrera publikoaren kontsumoarekin pareka daiteke, gastu fiskalen moduan²³.
- Neurriak enpresen arteko lehia ukitu behar du, baita Estatu-kideen arteko merkataritzako trukeak ere²⁴ eta,

²⁰ Europako Erkidegoetako Tratatuak ezarritako xedapenetan ia-ia ez dago Estatu-laguntzen aipamenik; hori dela-eta, xedapenotan ageri diren hainbat kontzepturen garapen eta zehaztapen juridikoa beharrezkoa izan da. Ildo horretatik, Europako Erkidegoetako Auzitegia ezinbesteko erakunde bihurtu da, Tratatuak ezarritako araubidearen hutsuneak eta gabeziak osatzeko, ordeztzeko eta orekatzeko. CRUCELEGUI GÁRATE, J.L., «El control de las ayudas públicas en la Unión Europea», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 138. or.; CAYERO BILBO, J.A., op. cit., 71. or.

²¹ Ulerbidez, diru-laguntzak, onura edo salbuespen fiskalak, lurzoru publikoaren gaineko salmenta dohainik edo prezio oso txikian, Gizarte Segurantzaren kontribuzioen ordainketa ez eskatzea, tributu-zorra ohiz kanpo geroratzeta...

²² Tributu-salbuespenak berez ez dakar Estatuko diru-sarrerak ordaintzerik, baina salbuespenaren onuradunak finantza-egoera mesedegarriagoan daude gainerako zergadunekin alderatuz gero, aurrekontuei nahiz ekonomiari begira neurriak sor ditzakeen zeharkako ondorioak gorabehera. Ikusi 2006ko ekainaren 22an Europako Erkidegoetako Auzitegiak emaniko epaiaren 87. idatz-zatia (Belgika/Batzordea, C-182/03 eta C-217/03 pilatutako auziak).

²³ Neurriaren ondorioak aztertu behar dira laguntzaren onuradunaren egoerari begira; hortaz, neurria ez da zertan gastu fiskalen aurrekontuetan agertu, esaterako, tributu-zorren zenbatekoak geroratzeko edo zatikatzeko administrazio-egintzekin gertatu bezala. CAYERO BILBO, J.A., op. cit., 85. or.

²⁴ Ez da frogatu behar laguntzak Estatu-kideen arteko merkataritzako trukeak benetan ukitzen dituen, nahikoa baita truke horiek potentzian ukitzearekin. Are gehiago, enpresa onuradunak ez du parte hartu behar Erkidego barruko truke horietan, izan ere, enpresaren egoera laguntzari esker indartu denez, oztopoa izan daiteke beste Estatu-kide batzue-

– Estatu-laguntza horiek izaera hautagarria dutela antzeman behar da. Beste hitzetan esanda, laguntzak enpresa edo ekoizpen jakinen mesedetan izan behar dira²⁵. Halako bereizkeriak sorrarazten du hautagarritasunaren izaera²⁶ Estatu-laguntzaren kontzeptuari dagokionez. Neurri fiskalen kasuan, abantaila hautagarrira denentz zehazteko, lurralde batean jarduera jakin horri aplikatzeko moduko tributu-maila orokorra dago, neurri fiskala baino altuagoa. Horiek horrela, neurri fiskala orokorra bada, hots, lurraldean jarduten duten eragile ekonomiko guztientzat bada, ez da Estatu-laguntza izango²⁷, nahiz eta baliabide publikoen galera eragin eta enpresentzat abantailak ekarri.

Estatu-laguntzak legez aurkakoak direla adieraziko da tributu-neurriek gorago aipatu ditugun betekizunak izanez gero eta Europako Batzordeari

tako enpresek merkatu horretara sartzeko. Ikusi 2005eko abenduaren 15eko bi epai: Italia/Batzordea (C-66/02 auzia) eta Unicredito Italiano (C-184/04 auzia). MERINO JARA, I., «A vueltas con las ayudas de Estado de carácter fiscal», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 1. zk., 2008, 26. or.

Aurrekoaz gainera, Europako Erkidegoetako Auzitegiak irizpide horren gainean duen interpretazioa oso-oso zabala da, *iuris tantum* erako presuntzioa ere eratu duelarik; modu horretara, Estatu-laguntzaren kontzeptuko gainerako betekizunak daudenean uste da enpresen arteko lehia faltsutu dela eta Erkidego barruko merkatuaren distorsioa dagoela. MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 873. or.; MARTÍN LÓPEZ, J., op. cit., 276. or.; CAYERO BILBO, J.A., op. cit., 79. or.

²⁵ Europako Batzordeak eta Europako Erkidegoetako Auzitegiak hautagarritasunaren irizpidea oso zabal interpretatu dute. Estatu-laguntza dago eragile ekonomiko guztiek ezin badituzte laguntzaren baldintzak bete, sektore edo alor batentzat bakarrik eman direlako, enpresaren neurriaren arabera eman direlako, enpresa eratu zeneko dataren arabera eman direlako, enpresak eginiko gutxieneko inbertsioaren arabera eman direlako, enpresak sortutako lanpostu berrien arabera eman direlako... Halaber, laguntza ematen duen organoak laguntzen gainean ahalmen mugagabea badu, Estatu-laguntza dagoela uste da. CRUCELEGUI GÁRATE, J.L., op. cit., 141. or.

²⁶ Hautagarritasuna, beraz, aparteko egoera da arau orokorrarekin alderatuz gero, arau orokorra erreferentzia-esparrua izanik. SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., loc. cit.; MERINO JARA, I., op. cit., 27. or.; MARTÍN LÓPEZ, J., op. cit., 331. or.

²⁷ MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 842. or.

ez bazaizkio jakinarazi, azken horrek bere baimena eman dezan. Estatu-kide bateko auzitegiak ere neurria legez aurkakoa dela adieraz dezake Europako Erkidegoetako Zuzenbideak duen eragingarritasuna eta lehen-tasuna direla-eta. Nolanahi den ere, halakoetan Europako Batzordeak beti neurri horien gaineko prozedura ireki behar du, neurriok Europako Erkidegoetako Tratatuarekin bateragarriak diren ala ez zehazteko. Horrela ezarri du 1999ko martxoaren 22ko Kontseiluaren 659/1999 Erregelamenduaren 10.1. artikulua, hots, Tratatuaren 93. artikulua aplikatzeko xedapenak ezarri dituen Erregelamenduarenak.

3. LURRALDE-HAUTAGARRITASUNAREN IRIZPIDEA

Foru-erakundeek emandako tributu-xedapenen gaineko eztabaidak argitu behar du xedapenok izaera hautagarria ala izaera orokorra duten. Tributu-neurri bat Estatu-laguntza izateko lehen hiru betekizunak edozein kasutan gertatzen dira, Estatuko gainerako tributu-arauketetan dagoena baino karga-tasa txikiagoa onetsi bada edo Estatuan ez dagoen kenkaria ezarri bada. Europako Erkidegoetako erakundeek Estatu-laguntzaren betekizunak interpretatzeko erabiltzen duten irizpideak hain zabalak direnez gero, karga-tasa txikiagoa duen enpresak abantaila dauka arrazoi horregatik, bilduko ez diren diru-sarrera publikoen pentzudan, eta enpresen arteko lehia zein merkataritzako trukeetan eragina dago.

Kontua, beraz, hautagarritasunean datza. , Estatuko ahalmenekin alderatuta, araugintza-ahalmenen egikaritzan foru-erakundeek hartu duten tributu-neurria behar besteko autonomiarekin hartu den ala ez argitu behar da. Halaber, aldi berean aztertu behar da neurri horiek foru-erakundeen ahalmeneko lurraldean ezarrita dauden enpresa eta ekoizpen guztientzat diren ala ez²⁸. Horrenbestez, foru-arauen izaera zehaztu behar da lurralde-hautagarritasunaren izaera aintzat hartuta.

²⁸ Ikusi Azore auziaren 2006ko irailaren 6ko epaiaren 62. idatz-zatia.

Horiek horrela, neurria hautagarria izan dela antzeman daiteke, araubide jakin baten esparruan, esku-hartze publikoak, egitezkoak²⁹ zein juridikoak, enpresa edo ekoizpen batzuei mesede egin badie, antzeko egitezko egoeran edo antzeko egoera juridikoan dauden beste enpresa batzuekin alderatuta. Enpresa batzuk beste enpresa batzuen ginetik aukeratzeak arrazoi materialetan izan dezake oinarri, hala nola, enpresaren ezaugarriak edo horren jarduera, edota lurralde bateko enpresa izatea aintzat har daiteke arrazoi gisa. Begi-bistakoa denez³⁰, Estatuz azpiko tributu-sistemaren esparruan hartutako neurri fiskalak ezin die mesederik egin Estatuko enpresa guztiei. Hori dela eta, zalantzan jarri da Estatuz azpiko erakundeek hartutako neurria hautagarria den lurraldeari begira; halakoa izango balitz, Estatu-laguntza bezala kalifikatu beharko litzateke, nahiz eta neurri hori Estatuz azpiko erakundearen lurraldean diharduten enpresa guztientzat izan.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2006ko irailaren 6an eman duen epaian, Azore uhartetako auzian, Auzitegia oso didaktikoa³¹ izan da, Europar Batasun osorako aplikagarri diren printzipio orokorrak³² ezarri dituelako, eta ez Azore auzirako soilik balioko luketen irizpideak. Hau izan da lehenengo aldia³³ Auzitegiak Estatuz azpiko erakundeek hartutako neurri fiskalak lurraldeari begira hautagarriak direnentz zehatz-mehatz aztertu dituela. Epai horretan, gainera, Europako Erkidegoetako Auzitegiak Geelhoed Abokatu Nagusi jaunak bere txostenean jorratutako irizpideak onartzen ditu. Auzitegiaren aburuz, erregio batean karga-

²⁹ Tributu-arau orokorra *de facto* hautagarria dela adieraz daiteke, baldin eta kasuaren ezaugarriak aztertu ondoren enpresa edo jarduera jakin batzuei mesede egiten badie, itxuraz enpresa guztiei aplikatzeko moduko neurriak izan arren. MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 843. or.

³⁰ SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 206. or.

³¹ COLSON, J.L., op. cit., 396. or.

³² ALONSO ARCE, I., op. cit., 18. or.

³³ Ikusi 2008ko maiatzaren 8an Kokott Abokatu Nagusi andreak eman zituen Ondorioen 41. idatz-zatia.

tasa alda daiteke eta arrazoi horregatik, besterik gabe, ezin daiteke zehaztu Tratatuaren 87.1. artikuluko Estatu-laguntza bat denik. Egon ere, ez dago Estatu-laguntzarik tributu-neurriak izaera orokorra badu erregio osoan Estatuz azpiko erakundeak behar besteko autonomia duenean³⁴. Horiek horrela, epaiaren betekizunak ekarriko bagenitu Ekonomi Itunaren finantza- eta tributu-araubidera, Auzitegi Gorenak 2004ko abenduaren 9an emandako epaia ezerezean gera daiteke³⁵, eta gogoratu behar dugu, epai hori izan dela, hain zuzen ere, arazo guztien jatorria.

3.1. Azore auziaren epaia: hiru egoera izan daitezke

Europako Erkidegoetako Auzitegiak hiru egoera bereiztu ditu tributu-neurriak Estatu-laguntza bezala sailkatzeari begira, Estatu osoan indarrean direnak baino karga-tasa txikiagoak ezarri badira lurraldearen gune edo eremu zehatz batean. Hiruetatik lehenengo egoeran, Gobernu zentralak alde bakarrez karga-tasa txikiagoa ezartzea erabakitzen du lurraldearen zati batean, Estatu osoan aplikatu daitezkeen karga-tasa baino txikiagoa, alegia. Halakoetan argi dago³⁶ (Auzitegiak berak hain argi ikusi duenez, egoera hori ez du aipatu ere egiten³⁷) neurria hautagarria dela eta, ondorioz, Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateragarri ez den Estatu-laguntza dela.

Bigarren egoeran³⁸, Estatu-kidearen maila bereko toki-agintaritzak guztiek (erregio mailakoek edo udal mailakoek, edo beste maila bateko guztiek)

³⁴ Kokott Abokatu Nagusi andrearen hitzetan, hori da epaiak ekarri duen berrikuntzetarik nabarmena. Ikusi 2008ko maiatzaren 8an berak emandako Ondorioen 43. idatz-zatia.

³⁵ ALONSO ARCE, I., *op. cit.*, 22. or.

³⁶ COLSON, J.L., *loc. cit.*

Halaber, ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 46. idatz-zatia.

³⁷ Ikusi Azore auziaren 2006ko irailaren 6ko epaiaren 64. idatz-zatia.

³⁸ Ikusi Azore auziaren 2006ko irailaren 6ko epaiaren 64. idatz-zatia.

askatasunez ezar dezakete euren eskumeneko lurraldean zergaren kargatasa, eurei eratziki zaizkien ahalmenen mugak errespetatuz gero. Halakoetan, Estatuz azpiko eta maila bereko agintaritza horietatik edozeinek hartutako tributu-neurria ez da hautagarria, eta, ondorioz, ezin da Estatu-laguntza izan, ezin daitekeelako tributuen maila orokorra zehaztu, erreferentzia-maila bezala erabiltzeko³⁹. Egoera horri «banaketa simetrikoa»⁴⁰ esaten diogu. Tributuen arloan, bigarren egoera hori lurralde erkideko autonomia-erkidegoen araugintza-ahalmenei aplikatzeko moduko da.

Kokott Abokatu Nagusi andrearen hitzetan⁴¹, bigarren egoera hori bat dator Estatuz azpiko erakundeak hartutako neurriekin, erakundeak behar besteko autonomiarekin duenean. Izan ere, legegile batzuek, bakoitzak bere eskumenen esparruan, aldi berean jarduten dutelako (gobernu zentralak eta Estatuz azpiko erakundeak) eta eurek hartutako neurriak batera indarrean daudelako, baina ez dago erreferentzia-esparru orokorrik.

Are gehiago, autore batzuen aburuz⁴², banaketa simetriko hori euskal Ekonomi Itunaren sistemari ere aplikatzeko modukoa izango litzateke;

³⁹ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 47. idatz-zatia. URREA CORRES, M., «Ayudas de Estado y capacidad fiscal de los entes subestatales: la doctrina del caso Azores y su aplicación a las Haciendas Forales vascas», *Revista Electrónica de Estudios Internacionales*, 14. zk., 2007, 11. or.

⁴⁰ COLSON, J.L., loc. cit.

⁴¹ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 51. idatz-zatia.

⁴² Autoreen esanetan maila bereko eskumenak dituzten agintari guztiak ahalmen berdinak izango litzateke tributuen arloan. Ekonomi Itunaren kasuan, simetria hori honako en artean gertatuko litzateke: batetik, Administrazio zentral eta lurralde erkideko autonomia-erkidegoen finantzaketa-eredua, eta bestetik, Nafarroako eta Euskal Autonomia Erkidegoko Itun eta Hitzarmenetako foru-araubideak. Foru-lurraldeetako tributu-sistema parekatuko litzateke Estatuko tributu-sistemarekin. Ikuspegi horretatik, erreferentzia-maila orokorrik ez dagoenez, ezingo litzateke lurralde-hautagarritasuna zehaztu. RUBÍ CASSINELLO, J.G., «El Concierto Económico vasco», *Federalismo fiscal y Europa*, Parlamento Vasco, Colección de Informes y Documentos, Serie Maior 12, Vitoria-Gasteiz, 2008, 194-195. or.

horiek horrela, ez legoke lurraldeari begira hautagarritasunaren osagai-rik, eta ez litzateke beharrezkoa izango Europako Auzitegiak banaketa asimetrikoetan aplikatzen duen autonomiaren azterketa. Hainbat arrazoi ekar daitezke iritzi horren alde: Ekonomi Itunaren urteetako historia, Konstituzioak aurretiazko eskubide historikoak aitortzen dituela, Estatu-tributu-sistemak eta foru-lurraldeetako tributu-sistemek elkar baztertzen dutela, Itunaren itun-izaera bera ere, horren edukia ezin baita alde bakarrez aldarazi, eta Itunaren sistemaren mamian dauden euskal erakunde guztien erantzukizuna eta alde bakarreko arriskua. Arrazoi horiek guztiak direla eta, RUBÍ CASSINELLOren⁴³ hitzetan, Estatu zentralaren eta foru-lurraldeen arteko finantza-harremanak banaketa simetrikoaren egoerarekin pareka daitezkeela uler daiteke. Jarrera erakargarria eta handinahia da aldi berean. Foru-lurraldeetako tributu-arauen izaera orokorra aintzat hartu eta gero, jarrera horrek hankaz gora uzten du Espainian erabili ohi den tributu-sistemaren ulerkerari, lurralde erkideko tributu-sistemaren eta foru-lurraldeetako tributu-sistemaren arteko partekatze juridikoa proposatzen duelako. Jarrera horri ekinez gero, bi-biak tributu-azpizistemak izango lirateke eta biek Estatuaren tributu-sistema osatuko lukete; horregatik, Estatu-laguntzen arauketaren ikuspegitik, foru-lurraldeak eta lurralde erkideko Administrazio zentrala maila berean egongo lirateke, tributuei dagokienez bederen. Europako Erkidegoetako Auzitegiak, ordea, ez du jarrera hori berretsi izan.

Hirugarren egoeran toki-agintaritzak edo erregio-agintaritzak, botere zentralari begira behar besteko autonomiarekin bere ahalmenak egikaritzuz, Estatuak baino karga-tasa txikiagoa ezarri du, Estatu azpiko erakundearen lurraldean kokatuta dauden enpresei aplikatzeko. Hirugarren egoera hori Euskal Autonomia Erkidegoari dagokio Europako Auzitegiaren uestez⁴⁴. Kontrara, Estatu zentralak Estatu azpiko agintaritzaren xedapenen

⁴³ RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 195. or.

⁴⁴ Auzitegiarekin bat dator Kokott andrea. Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 53. idatz-zatia.

edukia benetan zehaztuko balu edota xedapenon ondorio ekonomikoak bere gain hartuko balitu, ez legoke benetako autonomiarik⁴⁵.

Ezin dugu ahaztu, alabaina, Espainian tributu-eskumenen banaketak izaera konplexua duela, Sozietateen gaineko Zergari dagokionez Ekonomi Itunak ezarritako lotura-guneak ez direlako, besterik gabe, hautagarriak lurraldeari begira, ez behintzat, hautagarritasunaren ulerkerara hertsia erabiliz gero. Izan ere, lotura-gune horiek zehaztean ez dira lurraldeak erabat bereizten⁴⁶. Bestela esanda, Ogasun ezberdinen artean tributu-eskumenak banatzen dira egoitza fiskalaren, eragiketa kopuruaren edota eragiketak burutu diren lekuaren arabera, baina, behin araugintza-ahalmena zehaztu eta gero, arauketa hori berdin-berdin aplikatzen da Estatu osoan gauzatu diren eragiketa guztietan.

Jarrai dezagun, bada, Europako Erkidegoetako Auzitegiaren argudioarekin. Hirugarren egoeran araugintza-ahalmenak aintzat hartuta, kontua Estatuz azpiko erakundeen autonomia-maila zehaztean datza⁴⁷. Egoera horri «banaketa asimetrikoa»⁴⁸ esaten zaio, Estatuz azpiko erakundeak autonomia fiskala duelako Estatu-kidearen barruko antolaketan baina Estatuko maila bereko beste erregio batzuek ez dutelako halako autonomiarik⁴⁹. Edozein kasutan ere, Europako Batzordearen aburuz, ordea, lurralde bat autonomoa edo autosufizientea izatea ez da besterik gabe irizpide nahikoa, lurraldeak hartutako neurriak Estatu-laguntzei buruzko

⁴⁵ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 50. idatz-zatia.

⁴⁶ ALONSO ARCE, I., «Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 262-263. or.; CRUCELEGUI GÁRATE, J.L., «Repercusiones del control de las ayudas públicas en el País Vasco», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 240. or.

⁴⁷ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 49. eta 53. idatz-zatia.

⁴⁸ COLSON, J.L., op. cit., 396-397. or.

⁴⁹ Eskumenen asimetriako egoera horretan, Estatuko tributu-sistema eta erregioaren tributu-sistema indarrean daude aldi berean; horregatik, erreferentzia-maila (Estatuko tributu-sistema ala erregioaren tributu-sistema) zein den finkatzeko irizpidea zehaztu behar

arauen bitartez ebaluatzeko. Europako Batzordearen hitzetan⁵⁰, enpresa onuradunentzat neurri horiek sortzen dituzten ondorioak baloratu behar dira, eta ez, ostera, neurriok hartu dituen agintaritzaren autonomia.

Europako Erkidegoetako Auzitegiaren aburuz⁵¹, ezin da baztertu hautagarritasuna dagoen ala ez antzemateko erreferentzia juridikoaren esparrua erregio- edo toki-erakundearen lurraldea izatea, baldin eta erakunde horrek, bere estatutuagatik edo bere ahalmenengatik, funtsezko egin-kizuna betetzen badu bere eskumeneko lurraldean kokatuta dauden enpresek zein ingurunetan jardun eta ingurune politiko eta ekonomiko hori definitzean. Halakoetan, neurria hartu duen Estatz azpiko erakundearen lurraldea izango da aintzat hartuko dena neurri hori Estatu-laguntza den ala ez zehazteko, eta ez, ordea, Estatu-kidearen lurraldea.

3.2. Estatz azpiko erakundearen autonomia maila

Esangura horretan, Europako Erkidegoetako Auzitegiak hiru irizpide⁵² zehaztu ditu, hirurok bete behar direla, agintari baten erabakia bere ahalmenen egikaritzan eta behar besteko autonomiarekin hartu dela ondorioztatzeko: hasteko, Konstituzioaren lurralde-antolaketa aintzat hartuta, agintaritzak bere estatutu politikoa eta administratiboa izan behar du (erakunde-autonomia⁵³), Gobernu zentraletik aparte; hurrenik, erabakia hartu behar izan da Gobernu zentralak erabakiaren edukian

da, neurria hautagarria denentz ezarri ahal izateko. Horiek horrela, autonomia behar bestekoa bada, neurria hautagarria den ala ez argitzeko erreferentzia-maila ez da Estatuko tributu-sistema izango, ezpada erregioaren sistema eta, ondorioz, ez da lurralde-hautagarritasunik izango. URREA CORRES, M., op. cit., 12-13. or.

⁵⁰ Ikusi Europako Batzordeak 2004ko martxoaren 30ean emandako 2005/261/CE Erabakiaren 125. idatz-zatia (DO L 85, 2005.04.02).

⁵¹ Ikusi Azore auzian emandako 2006ko irailaren 6ko epaiaren 66. idatz-zatia.

⁵² Ikusi Azore auzian 2006ko irailaren 6an emandako epaiaren 67. idatz-zatia.

⁵³ Estatu-kidearen dezentralizazio politikoaren mailak baldintzatzen du lurralde-hautagarritasunaren irizpidea. Horrek esan nahi du, hartutako neurria kalifikatu aurretik ere, neurriaren jatorria aintzat hartu behar dela. Estatz azpiko erakundeek onetsitako neurriak

zuzenean parte hartu gabe⁵⁴ (prozedura-autonomia); eta amaitzeko, erregio horretan kokatuta dauden enpresentzat Estatuko karga-tasa baino tasa txikiagoa jartzeagatik sor daitezkeen ondorioak ezin daitezke konpentsatu Gobernu zentraletik edo beste erregio batzuetatik datozen laguntza nahiz diru-laguntzekin (finantza- edo ekonomia-autonomia⁵⁵).

ez dira laguntza hautagarriak izango baldin eta behar besteko autonomia badute neurri horiek hartzeko. MARTÍNEZ CABALLERO, R. eta RUIZ-ALMENDRAL, V., «Ayudas de Estado selectivas y poder tributario de las Comunidades Autónomas», *Revista de Derecho Europeo*, 20. zk., 2006, 612-613. or.; MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 855. or.

⁵⁴ COLSONentzat, ez da nahikoa Gobernu zentralak parte hartu ez izana kasu zehatz batean; bere ustez, Gobernu zentralak ez du aukerarik izan behar baliabide juridikoen bitartez parte hartzeko edo, beste hitzetan esanda, ez du parte hartzeko ahalmena izan behar. Testuinguru horretan berehala sortzen da honako zalantza: Konstituzio Zuzenbidean usu izan daitekeen ohiturak zer-nolako balioa duen Konstituzioaren organo batzuek Konstituzioak berak eurei emaniko ahalmenak inoiz erabiltzen ez badituzte. COLSON, J.L., op. cit., 397. or.

SÁENZ-CORTABARRIarentzat, ordea, kontuan hartu behar da Gobernu zentralaren adostasuna beharrezkoa den ala ez erregioaren neurri fiskala hartzeko, hots, Gobernu zentralak neurriaren gaineko betoa jar dezakeen ala ez, edota Gobernu zentralak erregioaren neurria bazter utz dezakeen ala ez. Ikusi ere Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 85. idatz-zatia. SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 216. or.

Egia esan, arazo berbera agertu zen Erresuma Batuak dituen hondar-eskumenen gainean Gibraltarren legeak emateko eta Gobernadoreari aintzatsitako ahalmenen gainean. Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiaren esanetan, ulertu behar da hondar-eskumen horiek Erresuma Batuen baliabideak direla Gibraltarreko biztanleei begira Erresuma Batuak bere gain hartu duen erantzukizuna ahalbidetzeko, bai eta Nazioarteko Zuzenbidearen arabera hartu dituen betebeharrak betetzeko ere. Hortaz, ez da ulertuko hondar-eskumen horiek Gibraltarreko agintariet hartutako neurri fiskalaren edukiaren gainean zuzenean parte hartzeko ahala direla. Are gehiago, kontuan hartzen badugu Erresuma Batuak ez duela inoiz hondar-ahalmen horiek erabili izan tributuaren arloan. Ikusi 2008ko abenduaren 18an Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak emandako epaiaren 95.etik 99.era bitarteko idatz-zatiak.

⁵⁵ Egia esateko, tributuaren arloan honako hau da autonomiaren benetako frogia; autonomia horri erantzukizun fiskala deritzogu. ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., «¿Es ayuda de Estado un tipo de gravamen regional inferior al vigente en el resto del territorio? (De la polémica doctrina del Tribunal Supremo a la fascinante opinión del Abogado General en el caso Azores y su relevancia para el País Vasco)», *Quincena Fiscal*, 13. zk., 2006, 40. or

4. EUSKAL AUTONOMIA ERKIDEGOKO AUZITEGI NAGUSIAK AURKEZTU ZUEN EPAITU AURREKO ARAZOA

Azore auziaren epaiak ezarritako irizpideak gogoan izanik, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak epaitu aurreko arazoa aurkeztu zion Europako Erkidegoetako Auzitegiari 2006ko irailean⁵⁶. Bertan, Estatuaren arauketan ezarritako karga-tasa baino tasa txikiagoa ezartzeko Estaturaz azpiko erakundeak behar besteko autonomia izan behar zuenez gero, autonomia hori zehazteko kontuan izan behar ziren betekizunen inguruan zalantza bi azaldu zituen. Epaitu aurreko arazoaren atzean zegoen hausnarketa honela labur bil zitekeen. Euskal erakundeen autonomia behar bestekoa bazen tributu-sistema orokorra izateko, erakunde horiek hartutako neurri fiskalak ez ziren Estatu-laguntza izango; autonomia mugatua bazen, ordea, neurri fiskalen ondorioak Gobernu zentralak bere gain hartuko zituen eta euskal tributu-sistema hautagarria izango zitekeen, Estatuak arautzen zuen tributu-sistema orokorrekin alderatuta.

Europako Erkidegoetako Auzitegiaren esanetan⁵⁷, «epaitu aurreko arazoa bidali duen organo jurisdikzionalak galdetzen du ea izaera orokorreko zenbait neurri fiskal “hautagarriak” ote diren, nahiz eta neurrien bitartez enpresa jakinei zein ekoizpen zehatzei abantailarik ekarri ez, eta ondorioz, ea neurri horiek Europako Erkidegoetako Tratatuaren 87. eta 88. artikuluetako arauketaren mende gera daitezkeen ala ez, neurriok tributuen arloan autonomia duen Estaturaz azpiko erakundearen lurraldean soilik eragina dutelako».

Auzitegi bidaltzaileak ez zuen zalantzarik euskal erakundeek erakunde-autonomiako betekizunaren gainean⁵⁸, halakorik bazutelako. Prozedura-autonomiari zegokionez, alabaina, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi

⁵⁶ Egia esateko, 2006ko irailaren 20ko eta 26ko auto batzuetan jaso ziren Auzitegiak aurkeztu zituen epaitu aurreko arazoak, baina horiek guztiak eduki berekoak ziren.

⁵⁷ Ikusi 2008ko irailaren 11ko epaiaren 27. idatz-zatia.

⁵⁸ Ikusi 2008ko irailaren 11ko epaiaren 29. idatz-zatia.

Nagusiak galdetu zuen⁵⁹, batetik, ea autonomia hori ezerezean geratzen zen Estatuaren eta euskal erakundeen artean hertsagarriak ez ziren adiskidetzerako tresnak arautu zirelako, eta bestetik, ea foru-erakundeen araugintza-ahalmenak zituen mugak, Ekonomi Itunak 3. artikuluan zehaztutakoak, prozedura-autonomia hori gutxitzen zuten ala ez⁶⁰. Amaitzeko, finantza- edo ekonomia-autonomiari zegokionez, EAEko Auzitegi Nagusiak galdetu zuen ea Estatuaren eskumen eskusibo batzuek euskal erakundeen finantza-autonomia mugatzen zuten, hala nola, ekonomia-aren plangintza orokorra zehazteko eskumenek edo Gizarte Segurantzaren arlokoek⁶¹.

⁵⁹ Ildo horretatik, 2008ko irailaren 11ko epaiaren 30. idatz-zatiak honela dio: «organo jurisdikzional bidaltzaileak galdetzen du ea Euskadiko tributu-arauketa sortzeko prozedura formala bat ote datorren prozedura-autonomiaren irizpidearekin. Egon ere, prozedura hori ez dago Gobernu zentralaren zuzeneko esku-hartzearen mende. Estatuak ez du, beraz, tresna hertsagarririk, ezpada adiskidetzerako tresnak, bitarikoak eta elkarreki-koak, alderdien artean arauen proiektuak Ekonomi Itunarekin bat datozen ala ez aztertzeke, behin proiektu horiek ezagutu eta gero. Horrela, biek aldarrikatutako arauketak Ituna sinatu duten administrazioek elkarrekin itundu eta lege bihurtu dutenarekin egokitu dezakete. Beste alde batetik, tributu-arauketa autonomoaren helburuak aintzat hartuta eta araugintza-ahalmena erabiltzean «karga-tasa finkatu nahi denean Estatuaren interesa aintzat hartzeko» betebeharrari begira, Ekonomi Itunak muga negatiboak zehaztu ditu bere 3. artikuluan, hala nola, benetako presio fiskal osoa zaintzea, zirkulazio- eta establezimendu-askatasunak errespetatzea, edota bereizkeriarik ez sortzea. Muga horiek direla eta, indarrean jarri diren xedapen fiskal zehatzak *a posteriori* auzitegiek kontrola dituzakete, aipatu diren legezko irizpide nahiz gidalerroak bete diren ala ez argitzeko».

⁶⁰ Antzeko zalantza plazaratu zuen COLSON jaunak, Europako Batzordeko Lehiaren Zuzendaritza Orokorreko Finantza Zerbitzuetako Unitate-buruak, Deustuko Unibertsitatean 2006ko abenduaren 12tik 14ra bitartean ospatu zen Euskal Ekonomi Ituna eta Europa izeneko Nazioarteko Kongresuan. COLSON jaunaren aburuz, Estatuak azpiko erakundeak neurriak hartzeko eskumena izan behar du Estatu zentralaren jokatibideari dagozkion inguruabarrak gorabehera (horrela ezarri baita Azore auzian 2006ko irailaren 6an emandako epaiaren 68. idatz-zatian); horiek horrela, geure buruari galdetu behar diogu testuinguru horretan zein den derrigorrezko kontsulta ez lotesleen balioa, erakundearen erabakian eragina izango badu. COLSON, J.L., loc. cit.

⁶¹ Ildo horretatik, 2008ko irailaren 11ko epaiaren 31. idatz-zatiak honela dio: «ekonomia-autonomiaren irizpideari dagokionez, organo jurisdikzional bidaltzaileak galdetzen du, euskal erakundeak ikuspegi fiskaletik erantzule badira ere, ea Euskal Autonomia

5. EUROPAKO ERKIDEGOETAKO AUZITEGIAK 2008KO IRAILAREN 11N EMANDAKO EPAIA

Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an ezagutarazi zuen bere txostena eta 2008ko irailaren 11n Europako Erkidegoetako Auzitegiak bere epaia⁶² eman zuen, epaitu aurreko arazoari erantzuteko. Zentzuzkoa denez, epaiak erantzuten dio Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiak galdetutako arazoari; edozein kasutan, ez dago zalantzarik epai horren ondorioak Nafarroako Foru Erkidegora ere zabaltzen direla, Lurralde Historikoen araugintza-ahalmenak eta Nafarroako Ekonomi Hitzarmenetik datozen ahalmenak oso antzekoak direlako.

Epaiak honako irizpide hauek finkatu ditu. Hasteko, Auzitegi Gorenak 2004ko abenduaren 9an emandako epaian egin zituen adierazpenekin alderatuta, arauketa fiskal bat Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen kontrako Estatu-laguntza den ala ez zehazteko erreferentzia-esparrua ez da beti Estatuia izan behar. Hau da, Azore auziko epaian erabili zen argudioari ekinez, Estatuz azpiko erakundeak behar besteko autonomia izan dezake izaera orokorreko tributu-neurriak onesteko, Estatu-laguntza izan gabe⁶³. Erreferentzia-esparrua zein den

Erkidegoak eskumen nahikorik duen irizpide horretatik begiratuta. Organo jurisdikzional horrek irizpidearen gainean zehaztu duenez, Europako gainerako erregio autonomoekin alderatuta Euskal Autonomia Erkidegoaren eskumene maila oso altua bada ere, eskumen horiek mugak dituzte Estatuak eskumen eskusiboak dituelako Euskadiko ekonomian eragina sortzen dutela, hala nola, moneta-sistema, ekonomi-jardueraren plan-gintza orokorreko oinarriak eta koordinazioa, Gizarte Segurantzaren araubide ekonomikoa eta interes orokorreko herri-lanak, horiek guztiak Konstituzioaren 149. artikuluan jaso direla. Hori guztia dela eta, Euskadin esparru ekonomiko berezitua dagoela zalantzan jar daiteke eta autonomia hori ekonomiaren arloko batasunaren mende edo merkatu-batasuneko oinarritzko betekizunen mende izan daitekeela, hori baita Espainiako autonomien sistemaren berezko muga Konstituzio Auzitegiaren jurisprudentziak ezarri duenez».

⁶² Europako Erkidegoetako Auzitegiak (Hirugarren Salak) 2008ko irailaren 11n emandako epaia, C-428/06 a C-434/06 auzi pilatuak ebazten dituenak. DO C 285, 2008.08.11.

⁶³ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 47. idatz-zatia.

garrantzi handiko kontua da⁶⁴ tributu-neurrien kasuan, abantailarik dagoen ala ez ustez tributu-maila orokorrari begira baino ezin delako zehaztu, eta karga-tasa orokorra erreferentzia-esparruko lurraldean indarrean dagoen karga-tasa da.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak, hasiera-hasieratik, baztertu du Batzordeak erabilitako lurralde-hautagarritasunaren irizpidea⁶⁵ Estatu azpiko erakundeek izaera orokorreko arau fiskalak onesten dituztenerako. Batzordea endokatatuta zegoen honako silogismoan⁶⁶: Estatu-kide bat, tributu-sistema orokor bat; hortaz, erregioetako arauak *per se* dira Estatu-laguntzak. Egia esateko, Batzordearen jarrerarekin ezinezkoa izango litzateke Estatu-kide osoan eskumena ez duen edozein agintaritzak fiskalak karga-tasa ezberdina zehaztea, Estatuaren beste agintaritzak ezarritako karga-tasarekin alderatuta; izan ere, karga-tasa txikiagoa zehaztuko balu Estatu-laguntza bihurtuko litzateke berehala, karga-tasa biak alderatzean besterik gabe. Batzordearen argudioa muturreraino eramanda⁶⁷, Estatu osoan eskumena ez duen agintaritzak fiskalak ezingo luke Estatuaren gainerako lurraldean dagoen karga-tasa baino tasa handiagoa zehaztu, bietatik txikiena berehala Estatu-laguntza bihurtuko bailitzateke. Dena den, azken kasu horretan, Batzordearen aburuz⁶⁸, Estatu-kide horretan sistema erkidea dago erregio guztietan batean izan ezik eta, berez, sistema hori ezin da Estatu-laguntza izan.

⁶⁴ Ikusi Europako Erkidegoetako Auzitegiak Azore auzian 2006ko irailaren 6an emandako epaiaren 56. idatz-zatia eta Lehen Auzialdiko Auzitegiak Gibraltar auzian 2008ko abenduaren 18an emandako epaiaren 80. idatz-zatia.

⁶⁵ SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., *op. cit.*, 213. or.

⁶⁶ GARAYAR, E., *op. cit.*, 124-127. or.

⁶⁷ Hori izan da Erresuma Batuak erabili duen argudioetako bat Batzordeak irekitako prozeduran, Gibraltarreko Gobernuak Sozietateen gaineko Zergaren inguruan egin nahi zuen aldarazpenaren aurka. Ikusi Europako Batzordeak 2004ko martxoaren 30ean emandako 2005/261/CE Erabakiaren 48. idatz-zatia (DO L 85, 2005.04.02).

⁶⁸ Ikusi Europako Batzordeak 2004ko martxoaren 30ean emandako 2005/261/CE Erabakiaren 116. idatz-zatia (DO L 85, 2005.04.02).

Halaber, Europako Erkidegoetako Auzitegiak ukatu du autu honen inguruan jurisprudentzia sendoa dagoenik⁶⁹, Batzordeak kontrakoa adierazi arren. Neurri fiskala ez da berez hautagarria Estatu-kide baten gune geografiko mugatuan soilik aplikatzen delako, besterik gabe.

Are gehiago, Estaturaz azpiko erakundeak hartutako tributu-neurriaren aplikazio-esparrua lurraldean mugatua izateagatik, besterik gabe, neurria hautagarria dela adieraz badaiteke, orduan Estatuko Konstituzioak lurralde-erakundeari eratziki dion autonomia ezerezean geratuko litzateke⁷⁰. Estatuko tributu-neurriekin alderatuta, Estaturaz azpiko erakundeak hartutako edozein neurri onuragarriagoa Europako Batzordearen baimena beharko zukeen, behin Estatu-laguntza izateko gainerako betekizunak bete eta *minimis*⁷¹ kopurua gainditu eta gero. Aurrekoaz gain, baimen hori justifikatzeko arrazoirik dagoenean bakarrik emango litzateke, ulerbidez, laguntza horiek erabiltzea erregio atzeratuen garapen ekonomikoa lortzeko, Europako Erkidegoetako Tratatuaren 87. artikuluko 3. idatz-zatiaren a) letrak xedatutakoaren arabera.

Europako Erkidegoetako Auzitegiaren hitzetan⁷² «ezin daiteke baztertu Estaturaz azpiko erakundeak egitez nahiz Zuzenbidez duen estatutuagatik Estatu-kidearen Gobernu zentraletik behar besteko autonomia izatea, eta halakoetan, Estaturaz azpiko erakundeak berak (eta ez Gobernu zentralak)

⁶⁹ Horrenbestez, Europako Auzitegiaren jurisprudentziaren gainean Batzordeak eta Auzitegi Gorenak (2004ko abenduaren 9an emandako epaian) egin zuten azterketa okerra zen. ALONSO ARCE, I., «¿Dónde estamos en la cruzada judicial contra la autonomía normativa de los Territorios Históricos en relación con el Impuesto de Sociedades?», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 12. zk., 2007, 22-23. or.

⁷⁰ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 56. idatz-zatia.

⁷¹ Kopurua 200.000 eurokoa da hiru urteko epealdian. Ikusi Batzordearen 1998/2006 (CE) Erregelamendua, 2006ko abenduaren 15ekoa, Tratatuaren 87. eta 88. artikuluko *minimis* laguntzei aplikatzekoa (DO L 379, 2006.12.28).

⁷² Ikusi Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 48. idatz-zatia eta Lehen Auzialdiko Auzitegiak 2008ko abenduaren 18an emandako epaiaren 83. idatz-zatia.

hartutako neurrien bitartez funtsezko eginkizuna bete dezake enpresek zein ingurunetan jardun eta ingurune politiko eta ekonomiko hori zehaztean».

Azken esamolde horren inguruan zalantzak ere sortu ziren, hots, «enpresek zein ingurunetan jardun eta ingurune politiko eta ekonomiko hori zehaztean funtsezko eginkizuna bete behar duen erakunde» zein den zalantzan jarri zen, Europako Batzordeak interpretazio zabalegia egin baitzuen. Batzordearen aburuz Azore auziko epaiaren 58. eta 66. idatz-zatietatik⁷³ ondokoa atera zitekeen: Estatuz azpiko erakundeak bere lurraldean garrantzizko eginkizuna bete behar zuela, decentralizatu gabeko Estatu batean Estatu zentralak zuen eginkizunaren parekoa⁷⁴, alegia. Horrela izango ez balitz, Estatuz azpiko erakundeak bere lurraldeko esparruan Estatu zentralaren pareko eginkizuna beteko ez balu, Azore auziko epaiak ezarri zituen autonomiaren hiru betekizun horiek ez lira-

⁷³ Azore auziko epai izenez ezagutzen den horretan, hots, 2006ko irailaren 6an emandako epaian C-88/03 auzikoan, 58 eta 66. idatz-zatiek honela diote:

58. idatz-zatia: Ezin daiteke baztertu Estatuz azpiko erakundeak egitez nahiz Zuzenbidez duen estatutuagatik Estatu-kidearen Gobernu zentraletik behar besteko autonomia izatea, eta halakoetan, Estatuz azpiko erakundeak berak (eta ez Gobernu zentralak) hartutako neurrien bitartez funtsezko eginkizuna bete dezake enpresek zein ingurunetan jardun eta ingurune politiko eta ekonomiko hori zehaztean. Halakoetan, neurriak edo kasuan kasuko araubideak lortu nahi duen helburua kontuan hartuta, Estatuz azpiko erakundeak hartutako neurriak enpresa jakinei mesede egiten dien ala ez zehaztean, antzeko egitezko egoeran ala antzeko egoera juridikoan dauden enprekin alderatuta, aintzat hartu behar den lurraldea izango da Estatuz azpiko erakundeak bere eskumeneko neurria zein lurraldetan hartu eta lurralde hori, eta ez, ordea, Estatuko lurralde osoa.

66. idatz-zatia: Azken egoera horretan, neurri fiskalaren hautagarritasuna zehazteko aintzat hartuko den esparru juridikoa Estatuz azpiko erakundearen gune geografiko-arena izan daiteke, baldin eta Estatuz azpiko erakundeak, bere estatutua edo bere eskumenak direla eta, funtsezko eginkizuna betetzen badu ingurune politikoa eta ekonomikoa zehaztean, bere eskumeneko lurraldean kokatuta dauden enpresentzat.

⁷⁴ Europako Batzordeak bere iruzkinen 22. idatz-zatian dioenez, Auzitegiak emandako epaian [Azore auzian 2006ko irailaren 6an emandako epaian] ez du zehaztu zein den «enpresek zein ingurunetan jardun eta ingurune politiko eta ekonomiko hori zehaztean

teke aztertu behar. Batzordearen ustez, aurretiazko betekizuna zen⁷⁵, autonomiaren hiru betekizunak (erakunde-, prozedura- eta ekonomia-betekizunak) aztertu aurretik ezarri beharrekoa. Edozein kasutan ere, Kokotz andreak⁷⁶ (Abokatu Nagusiak) eta Europako Erkidegoetako Auzitegiak⁷⁷ ez dute Batzordearen interpretazioa onartu izan eta, ondorioz, ez dute aurretiazko betekizun horren beharrik ikusi. Halaber, ez da ezinbestekoa Estatuz azpiko erakundeak duen eskumenen maila handiegia izatea, Gobernu zentralaren pare; Estatuz azpiko erakundeak hartu duen neurria bere eskumenen esparruaren barrukoa izatearekin nahikoa da.

5.1. Erreferentzia-esparrua, Estatu-laguntza dagoen ala ez zehazteko

Hori guztia dela-eta, Estatu-laguntzaren erreferentzia-esparrua finkatu behar da lurralde-hautagarritasuna gertatu den ala ez zehazteko. Toki edo erregio bateko agintaritzak Estatukoa baino karga-tasa txikiagoa ezar dezake, bere eskumeneko lurraldean kokatuta dauden enpresei soilik aplikatzeko, baldin eta botere zentraletik behar besteko autonomia duten ahalmenak erabiltzen baditu. Egoera horretan, neurri fiskala hau-

funtsezko eginkizuna bete dezakeen erakunde". Batzordearen ustez erakunde hori honela zehaztu beharko litzateke: Estatuz azpiko erakundeak ingurune politiko eta ekonomikoaren gainean izan beharko lukeen autonomia eta Estatu-kide baten Gobernu zentralak duen eragina parekoak lirateke, azken horren Konstituzioak erregioentzako autonomiarik ezarri ez duen kasuan. Estatu-laguntzei buruz Tratatuaren xedapenak abiatu hartuta, Batzordearen argudioaren azalpena honakoa da: enpresa jakinek abantaila baten onura duten ala ez zehazteko, enpresa horien egoera alderatu behar da ingurune politiko eta ekonomiko berean diharduten beste enpresa batzuen egoerekin.

⁷⁵ COLSON, J.L., op. cit., 399. or.

Ez dira iritzi horretakoak: SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 217. or.; MERINO JARA, I., op. cit., 30. or.

⁷⁶ Ikusi 2008ko maiatzaren 8an Abokatu Nagusiak emandako Ondorioen 70 eta 71. idatz-zatiak.

⁷⁷ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 53 eta 60. idatz-zatiak. Horrekin batera, Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak ideia berari ekiten dio 2008ko abenduaren 18an emandako Gibraltar/Batzordea epaiaren 87. idatz-zatian.

tagarria denentz antzemateko erabiliko dugun erreferentzia-esparrua Estatuz azpiko erakundearen gune geografikoa izan daiteke, baldin eta Estatuz azpiko erakundeak, bere estatutua edo bere eskumenak direla eta, funtsezko eginkizuna betetzen badu ingurune politikoa eta ekonomikoa zehaztean, bere eskumeneko lurraldean kokatuta dauden enpresentzat⁷⁸.

Europako Erkidegoetako Auzitegiarentzat, kontuan hartu behar den Estatuz azpiko erakundearen esparrua ez dator bat Lurralde Historikoarekin⁷⁹. Honako hau garrantzi handiko kontua da Auzitegiak erreferentzia-esparrua izango den lurraldea finkatu nahi duelako, tributu-arauketa Europako Erkidegoetako Zuzenbidearen kontrako Estatu-laguntza izan daitekeen ala ez zehazteko. Auzitegiak, nolabait, berea egiten du Batzordeak azaldu zuen oztopoa⁸⁰, hots, Lurralde Historikoen eskumen oso urriak dituztela bildutako tributuen destinoan eragina izateko, eman ere, beste Administrazio batzuei eman behar dizkietelako bildutako sarrerarik gehienak.

Epaiaren 67. idatz-zatian adierazi denez, Lurralde Historikoen ez dute behar besteko autonomia ez dituztelako euren gain hartzen zergaren beharpenaren ondorio politiko eta ekonomikoak. Europako Erkidegoetako Auzitegiaren aburuz, Lurralde Historikoen ez dute euren aurrekontuaren kudeaketa euren gain hartzen, ez dutelako aldi berean sarre-

⁷⁸ Ikusi *supra* 2006ko irailaren 6an emandako Portugal/Batzordea epaiaren 66. idatz-zatia.

⁷⁹ Autore batzuen aburuz, jarrera hori ez da egokia, euren stez Lurralde Historikoen euren tributu-sistema ezar dezaketelako eta euren aurrekontuan gastu publikoak onesten dituztelako, Euskal Autonomia Erkidegotik aparte. MERINO JARA, I., «El régimen de Concerto del País Vasco», en PITA GRANDAL, A. (zuz.), *La financiación autonómica de los Estatutos de Autonomía*, Marcial Pons, Madrid, 2008, 186. or.; MANZANO SILVA, M.E., «Ayudas de Estado y autonomía económico-financiera de los Territorios Históricos del País Vasco (Comentario de la STJCE de 11 de septiembre de 2008, asuntos acumulados C-428/06 a C-434/06, Unión General de Trabajadores de La Rioja)», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 10-11. zk., 2008, 40-54. or.

⁸⁰ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 66. idatz-zatia.

ren eta gastuen kontrola, hots, tributuen arloan eskudun bakarrak badira ere, Euskal Autonomia Erkidegoarenak dira gastu gehiena dakarten eskumenak⁸¹.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak ontzat hartu du Administrazio ezberdinen arteko elkar-lan estua⁸², eskumenen banaketatik ondoriozta daitekeena. Auzitegiaren esanetan erreferentzia-esparrua Lurralde Historikoez Euskal Autonomia Erkidegoarekin batera osatzen dute.

Ildo horretatik, Kokott Abokatu Nagusi andreak bere Ondorioetan jaso zuen Lurralde Historikoen arteko koordinazioa, baita Lurralde Historikoez Euskal Autonomia Erkidegoaren erakunde erkideekin duten koordinazioa⁸³ ere, tributuen arloko subiranotasuna elkarrekin erabiltzen baitute. Nolanahi den ere, Estatuz azpiko erakundeak hartutako neurriak hautagarriak diren ala ez egiaztatzean, aintzat hartu behar ditugu Estatu zentralaren eta Estatuz azpiko erakundearen arteko harremanak soil-soilik. Horrenbestez, aztertu behar dugu ea Lurralde Historikoez, eurek elkarrekin jardutean ala Lurralde Historikoez Autonomia Erkidegoarekin batera, behar besteko autonomia duten Estatu zentralari begira.

Labur zurrean, Europako Erkidegoetako Auzitegiarentzat, Estatu-laguntzarik dagoen ala ez aztertzeko erabiliko den erreferentzia-esparrua

⁸¹ Europako Erkidegoetako Auzitegiak zintzotasun osoz onartu du Lurralde Historikoez antzinatek zergak jaso eta biltzeko eskumenak izatea, nahiz eta bestelako eskumen ugari, batik bat ekonomia arlokoak, Euskal Autonomia Erkidegoarenak izan. Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 66 eta 69. idatz-zatiak.

⁸² Europako Erkidegoetako Auzitegiak Gernikako Estatutuan eta Ekonomi Itunaren sisteman ezarri diren eskumenen banaketaren berri jaso du, baita Ekonomi Itunak arautu dituen organoen osaketaren berri ere, organo horietan Estatuaren ordezkariekin batera Eusko Jaurlaritzan zein Foru Aldundien ordezkariak ere badirela. Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 71.etik 74.era bitarteko idatz-zatiak.

⁸³ Barruko koordinazio horrek Lurralde Historikoen arteko araugintza-ahalmenak mugatzen ditu, ez ordea Estatuari begira horiek duten autonomia. Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 74 eta 75 idatz-zatiak.

Lurralde Historikoarena zein Euskal Autonomia Erkidegoarena izango da. Auzitegia konturatu denez, Ekonomi Itunaren sistema arras konplexua da⁸⁴, eta Lurralde Historikoek ez dute behar besteko autonomiarik, ezta Euskadiko erakunde erkideek ere.

5.2. Autonomiaren hiru mailak: erakunde-autonomia

Erakunde-autonomiari dagokionez, Konstituzioan, Gernikako Estatu-tuan eta Ekonomi Ituneko sisteman oinarrituta, Europako Erkidegoetako Auzitegiak sendo adierazi duenez, erakunde-autonomia badago⁸⁵, Estatuari kupo ordaindu arren edota Euskal Autonomia Erkidegoa Estatuak eskusibotasunez ezar dezakeen ekonomiaren plangintza orokorreko esparruan sartu arren.

Labur bilduz, Batzordearen argudioak porrot egin du. Batzordeak Saggio Abokatu Nagusi jaunak C400/97 eta C-402/97 pilatutako auzietan emandako ondorioak hartu zituen abiaburu. Batzordearen argudio hori funtsean honakoa zen: Estatu-laguntza izan daitekeen tributu-neurria Estatuaz azpiko erakundeak onestea ala Estatuak berak onestea formazko ezaugarri hutsa zen, hots, formazko inguruabarrak ez zuen eragirik Estatu-laguntzaren izaeran. Batzordeak⁸⁶ iruzur egiteko borondatea

⁸⁴ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 65. idatz-zatia.

⁸⁵ Autore askok Auzitegiaren ondorio hori aurreikusit zuten. Ikusi RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 182. or.; SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 213. or.; LARRAZABAL BASÁÑEZ, S., loc. cit.; MERINO JARA, I., «A vueltas con las ayudas de Estado de carácter fiscal», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 1. zk., 2008, 32. or.; GARCÍA NOVOA, C., «La sentencia del caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas», *Dereito*, 15. zk., 2006, 234. or.; MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 856. or.; ALONSO ARCE, I., «Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 271. or.; FERNÁNDEZ ORTE, J., op. cit.; ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 39. or.; CAYERO BILBO, J.A., op. cit., 103. or.

⁸⁶ Neurri fiskala erabaki duen erakundearen arabera bereizketa eginez gero, ezerezean geratuko litzateke Tratatuaren 87. artikulua eragingarritasuna; artíkulu horren arabera, neurriak aztertu behar dira enpresen arteko lehia eta Europako Erkidego barruko merkataritzan duten ondorioak ikusita. Ikusi Batzordeak 2004ko martxoaren 30ean emandako 2005/261/CE Erabakiaren 105.etik 109.era bitarteko idatz-zatiak (DO L 85, 2005.04.02).

ikusi zuen. Estatuak iruzurra egingo zioten Estatu-laguntzei buruzko arauketari, Estatuaren lurralde-antolaketaren bitartez Estatuaz azpiko erakundeek tributuen arloko araugintza-eskumenak emango ziotelako Estatu-laguntzen arauketatik alde egiteko⁸⁷. Bestela esanda, Estatuaz azpiko erakundeek hartutako neurri fiskalak Estatu-laguntza ez direla onartuz gero, Estatuak nahikoa du tributuen arloko araugintza-eskumenak Estatuaz azpiko erakundearen artean banatzearekin Estatu-laguntzei buruzko arauen aplikazioa baztertzeko. Argi dago, bestalde, Batzordearen jarrerak modu larrian oztopatzen dituela Estatu-kideen aukerak euren ahalmenak dezentralizatzeko eta erregioei behar besteko autonomia fiskala emateko, ahalmen dezentralizatu horiek egikaritzean erregioek izan dituzten gastuak estali ahal izateko. Kokott Abokatu Nagusi andrearen⁸⁸ ustez ere, Estatuak iruzurra egiteko borondate hori ager dezakete baina, horretarako, Estatuaz azpiko erakundeak ez du behar besteko autonomiarik izan behar, Azore auziko epaian autonomiari emandako esanahiarekin.

5.2. Autonomiaren hiru mailak: prozedura-autonomia

Prozedura-autonomiari dagokionez, Europako Erkidegoetako Auzitegiak ezarri duenez, adiskidetzarako tresnak izateak, Araugintza Koordinatu eta Ebaluatzeko Batzordea kasu⁸⁹, ez du eraginik foru-erakundearen autonomia, beti ere tributua-araua sortzeko azken erabakia Lurralde Historikoei

⁸⁷ RUBÍ CASSINELLO, J.G., loc. cit.

⁸⁸ Estatu zentralak bere gain hartuko balitu Estatuaz azpiko erakundeak ezarritako neurrien ondorio ekonomikoak, ez legoke behar besteko autonomiarik. Halakoetan, Estatuaz azpiko erakundearen lurraldea soilik hartuko balitz erreferentzia-esparru bezala, ikuspegi formaletik abiatuta, arauketa Estatuaz azpiko erakundeak onetsi duelako, orduan Estatu-kideek erraz sailhestu dezakete Estatu-laguntzak emateko debekua. Horretarako, nahikoa izango litzateke Estatuaz azpiko erakundeek tributua-arauek onesteko eskumenak eratzikitzea, eratzikipena soilik formazkoa bada ere. Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andrearen 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 50. idatz-zatia.

⁸⁹ Adiskidetzarako organo aholku-emailea da; hortaz, Gobernu zentralak ezin du organo horren bitartez bere erabakia ezarri. Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 99 eta 100. idatz-zatiak.

modu eskusiboan badagokie. Batzorde horretan akordiorik lortuko ez balitz, Gobernu zentralak ezingo luke eduki zehatzeko araua hartzera behartu⁹⁰. Era berean, tributu-arauen edukia Administrazioen artean trukatzeke betebeharra ez du inolako eraginik⁹¹ erakundeen araugintza-ahalmenean, ezta erakundeek gara dezaketen arauetan ere ez.

Batzar Nagusietako prozedura-autonomian⁹² ere ez dute eraginik izango Konstituzioak aldarrikatutako printzipioek, hala nola, solidaritateak, merkatu-batasunak, berdintasunak... Foru-erakundeek printzipio horiek guztiak errespetatu behar dituzte tributu-arauak sortzean, baina Gobernu zentralak ezin du zuzenean esku hartu Batzar Nagusietako foru-arauak onesteko prozeduran, Konstituzioaren printzipio horiek ezartzeko. Printzipio horiek, horrenbestez, ez dute Lurralde Historikoen erabakitze-autonomia kentzen, ezpada autonomia horren mugak zehazten dute. Beste hitz batzuetan esanda, Lurralde Historikoez Konstituzioaren muga horiek errespetatu behar dituzte euren tributu-arauak onesten dituztenean; horrek ez du esan nahi prozedura-autonomiarik ez dutenik⁹³, besterik gabe. Edozein kasutan ere, printzipio horiek errespetatzeak ez dute Lurralde Historikoen jarduteko askatasuna murriztu behar, ez behintzat, Lurralde Historikoez euren ekonomi-politikaren helburuak ezin bilatzeko punturaino euren tributu-arauketa onestean.

⁹⁰ RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 187. or.; ALONSO ARCE, I., «La autonomía total de los Territorios Históricos según la Abogada General del Tribunal de Luxemburgo», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 7. zk., 2008, 17-27. or.

⁹¹ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 86 eta 87. idatz-zatiak. Iritzi berekoak dira: RUBÍ CASSINELLO, J.G., loc. cit.; ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 40. or.; MERINO JARA, I., op. cit., 39. or.; MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 857. or.

⁹² Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 101.etik 104.era bitarteko idatz-zatiak. Kokott Abokatu Nagusi andreak adierazi duenez, ez dago antolamendu juridiko demokratikorik, ezta Zuzenbideko estatuaren printzipioen mendeko antolamendurik ere, legegilea erabat askea dela. Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 88. idatz-zatia.

⁹³ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 89. idatz-zatia.

Ondorio berberak atera daitezke Ekonomi Itunak 3. Artikuluan jasotzen dituen printzipioei⁹⁴ dagokienez. Printzipio horiek Lurralde Historikoen araugintza-ahalmenak mugatzen dituzte. Izan ere, «harmonizazio fiskala»ren izenpean Ekonomi Itunak agintzen duenez, Lurralde Historikoen tributu-neurriak sortzean, benetako presio fiskal osoa Estatuaren gainetik lurraldetan den presioaren parekoa izan behar dute, zirkulazio- eta establezimendu-askatasuna errespetatu behar dute, ezin da bazterketarik gertatu, ezin da enpresen arteko lehia murriztu ezta baliabideen asignazioan distortsiorik ere eragin.

Ekonomi Itunak ere agintzen duenez, Estatuaren tributuetako egitura eta kontzeptuak aintzat hartu behar dira; hala ere, Lurralde Historikoen euren ekonomi-politikaren helburuak bila ditzakete. Horiek horrela, argitu behar da lurralde erkideko tributu-arauetatik ezberdinak diren karga-tasa nahiz zerga-oinarria bezalako osagaiak ezar daitezkeen ala ez⁹⁵. Estatuan dagoen benetako presio fiskal osoaren parekoa mantentzeko betebeharrari dagokionez, betebeharrak hori errespetatu daiteke Lurralde Historikoen zerga-bilketaren pisua zerga batzuetatik beste batzuetara alda dezaketelako edota karga-tasa txikiagoa konpentsa dezaketelako beste zerga baten oinarria zabalduz. Hortaz, Lurralde Historikoen autonomia ez dute eraginik izango betebeharrak horiek⁹⁶.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak argitu duenez⁹⁷, prozedura-autonomia dagoen ala ez zehazteko irizpide nagusia ez da izango Estatuz azpiko erakundeak duen eskumenen norainokoa, ezpada, erakundeak dituen eskumen horiek erabilia, erabakia independentzia osoz hartu izana, Gobernu zentralak erabakiaren edukian zuzenean esku hartu barik.

⁹⁴ Ikusi artikulu horren testu osoa lehenengo oin-oharrean.

⁹⁵ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 95. idatz-zatia.

⁹⁶ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 96. idatz-zatia.

⁹⁷ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 107. idatz-zatia.

Hirugarrenik, foru-arauen aurkako errekurtsuok jar daitezke jurisdikzio arruntean baina horrek ez du garrantzirik foru-erakundeen prozedura-autonomia zehazteko⁹⁸. Horrek ere ez du erakusten Estatuak zuzenean esku hartu duenik tributu-araua sortzean, edozein Zuzenbideko estatuan arau onetsien gaineko kontrol judiziala izan behar delako⁹⁹. Europako Erkidegoetako Auzitegiak taxuz gogorarazi duenez, legezko-tasun-kontrolaren eginkizuna da Estatuko erakunde, organo edo botereek euren eskumenak egikaritzean antolamenduak ezarritako mugak errespetaraztea, eta ez, ordea, muga horiek zehaztea¹⁰⁰. Kontrol hori Estatu mailako auzitegiak gauzatzen badu ere, aurreko ondorioari eutsi diezaiokegu¹⁰¹. Ez du garrantzirik ere foru-arauen aurkako errekurtsuok jurisdikzio arruntak aztertzea eta Estatuko tributu-legeen aurkako errekurtsuok Konstituzio Auzitegiak.

Labur bilduz, Europako Erkidegoetako Auzitegiak euskal erakundeek prozedura-autonomia dutela aitortu du, eta ondorioz, autonomiaren bigarren betekizuna ere bete dela¹⁰².

⁹⁸ Auzitegien esku-hartze horrek erakusten du botere publiko guztiak legearen mendean daudela. Ez da aurretiazko kontrolik, ez da eteten arau aurkaratua indarrean jartzea auzitegiak epaia eman arte. MERINO JARA, I., op. cit., 40. or.

⁹⁹ Inork ez du esan Estatuak arauak emateko duten autonomia ukitzen denik, Estatu-kideek hartutako neurriak Europako Batzordeari jakinarazi behar dizkioteko edota Luxenburgoko Auzitegiak arau horien gaineko kontrol judiziala gauzatu dezakeelako. RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 186-187. or.

¹⁰⁰ Ildo berari ekin, Auzitegiak adierazi duenez, auzitegien ebazpenek erakundearen eskumenean mugak ezarri dituen araua interpretatu baino ez dute egiten, baina ez dute eskumen horien egikaritzea murrizten baldin eta muga horien artean egikaritu badira. Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 80 eta 81. idatz-zatiak.

¹⁰¹ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 105. idatz-zatia.

¹⁰² Autore askok Auzitegiaren ondorio hori aurreikusi zuten. Ikusi RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 188. or.; SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 216. or.; LARRAZABAL BASÁÑEZ, S., loc. cit.; MERINO JARA, I., op. cit., 32. or.; MORENO GONZÁLEZ, S., loc. cit.; ALONSO ARCE, I., «Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 256. or.; FERNÁNDEZ ORTE, J., op. cit., 29-47. or.; ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., loc. cit.; CAYERO BILBO, J.A., loc. cit.

5.4. Autonomiaren hiru mailak: ekonomia-autonomia

Europako Erkidegoetako Auzitegia ez du epaitu aurreko arazoa bete-bete erantzun ez duelako argitu Ekonomi Itunak ekonomia-autonomiaren hirugarren betekizuna betetzen duen ala ez. Azterketa hori Estatuko auzitegien esku utzi du. Dena den, epaitu aurreko arazoa bidali duen auzitegiak bere lana bete beharko du tarte oso estuetatik. Europako Auzitegiak ezarritako tartea hain da estua Estatuko auzitegiek ekonomia-autonomia ere badagoela aitortu beharko dutela, edo bestela Europako Auzitegiaren argudioek finkatu duten ibilbidetik aldentzeko zorian izango lirateke.

Ekonomia-autonomiaren betekizunak esanahi bikoitza dauka¹⁰³. Alde batetik, autonomia horrek esan nahi du Estatuarengandik ezin daitekeela konpentsaziorik jaso. Beste alde batetik, eta aldi berean, autonomia horrek esan nahi du tributu txikiagoa ezarri duen erakundeak jasan behar dituela berak hartutako erabakien ondorio ekonomikoak. Beste hitzekin esateko, ez da nahikoa konpentsaziorik ez badago, horrez gain, zama txikiagoa dakarten neurriak hartzeagatik sor daitezkeen ondorioak jasan behar dira¹⁰⁴. Gure kasuan, Europako Auzitegiak ulertu duenez, Lurralde Historikoek ez dute behar besteko eskumenik gastuen gainean eta, eurek onetsitako tributu-arauen ondorioz zerga-bilketak behera egiten badu ere, Lurralde Historikoek ez dute urritasun ekonomikoa jasaten. Horregatik, erreferentzia-esparrua euskal administrazioena izan behar da, hots, Lurralde Historikoena eta Euskal Autonomia Erkidegoarena batera.

¹⁰³ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 106. idatz-zatia.

¹⁰⁴ Modu horretara, lurralde bateko tributuetan beherapenik egiteak ez du zertan sarre-ra fiskalak urritzea ekarri. Kontrara, beherapen horrek ekonomi-jarduera piztu dezake eta, ondorioz, sarrera fiskal garbiak handiagoak izan daitezke. Europako Erkidegoetako Auzitegiak ez du aintzat hartu ikuspegi dinamiko hori, eta ikuspegi estatikoa edo kontabilitateko ikuspegia darabil. COLSON, J.L., op. cit., 398. or.

Edozein kasutan ere, Europako Erkidegoetako Auzitegiak ez du zalantzan jarri euskal administrazioen arteko eskumenen banaketa¹⁰⁵. Banaketa hori arrazoi historikoetan oinarritzen da eta sarreren gaineko eskumenak Lurralde Historikoen eskuetan uzten duen artean, gastuen gainekoak Euskal Autonomia Erkidegoarentzat dira. Hortaz, Europako Auzitegiak ez du muturrik sartzen Estatuaren barruko erakunde-antolaketa, baizik eta antolaketa hori onartzen du¹⁰⁶.

Kokott Abokatu Nagusi andreak bere argudioak¹⁰⁷ urrunago daramatza erreferentzia-esparrua Autonomia Erkidegoarekin batera ezartzeko behar horretan. Kokott andrearen esanetan, Euskal Autonomia Erkidegoan Estatu-laguntza izan daiteke lurralde-hautagarritasunaren betekizuna betetzeagatik, baldin eta Lurralde Historikoetako batek bere zerga-bilketa gutxitzen badu eta beherakada hori gainerako euskal erakundeek konpentsatzen badute. Hala ere, ALONSO ARCEK¹⁰⁸ adierazi duenez, lurralde erkideko erakundeekin euskal erakundeek dituzten harremanak albo bate-

¹⁰⁵ Azore auziko 2006ko irailaren 6an emandako epaian egin zuen bezala, Europako antolamendu juridikoa aplikatzean, Luxenburgoko Auzitegiak tributuen arloan Estatu-kidearen barruko antolaketa berea egiten du. URREA CORRES, M., op. cit., 14. or.

¹⁰⁶ Are gehiago, Batzordeak erabili zuen argudioaren arabera neurri fiskal eztabaidatuak ez zaizkie aplikatuko Lurralde Historikoetan kokatuta dauden enpresa edo ekoizpen guztiei, Sozietateen gaineko Zergaren lotura-guneak aplikatzearen ondorioz. Europako Auzitegiak sendo-sendo erantzun zuen Batzordearen argudio horiek ez direla onargarriak, neurri fiskalok aplikatuko zaizkielako Lurralde Historikoen eskumenaren mendeko enpresa eta ekoizpen guztiei, Estatu-kidearen eta Estatuaz azpiko erakundearen artean eskumen fiskalak banatzeko erregelak aintzat hartuta. Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 138. idatz-zatia.

¹⁰⁷ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 77. idatz-zatia.

¹⁰⁸ Euskadi barruan ez dago arau erkiderik edo orokorrik, ezpada eskumen-maila bera duten hiru Lurralde Historiko, eta ondorioz, ezin da arau orokorrik antzeman erreferentzia izateko, lurralde jakin bateko araua salbuespenez onuragarriagoa izan dadin. Egoera hori banaketa simetrikoarena da eta halakoetan ez da inoiz Estatu-laguntzei buruzko arauketaren aplikazio-esparruan sartzen. ALONSO ARCE, I., «La luz al final del túnel: a propósito de las Conclusiones de la Abogada General del Tribunal de Luxemburgo Sra. Kokott de 8 de mayo de 2008», *Zergak*, 1-2008, 140. or.

ra utziz gero, euskal erakundeen arteko egungo antolaketa 2006ko irailaren 6an emandako epaiak (Azore auzikoak) finkatu zituen egoeretatik bigarrenarekin bat dator, hots, banaketa simetrikoa izenekoarekin bat. Horrenbestez, ezingo lirateke Estatu-laguntzei buruzko arauak aplikatu, ez dagoelako tributu-arauketarik erreferentzia-maila izateko.

Hirugarren betekizunari dagokionez, hots, ekonomia-autonomiari dagokionez, Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiaren aburuz, Estatuak ez du inolaz ere zuzeneko konpentsaziorik ematen. Modu horretara, ez da estaltzen euskal administrazioek eduki dezaketen zergabilketaren beherakada Estatukoa baino karga-tasa txikiagoa ezarri badute. Dena den, Konstituzioaren 149. artikulua arabera, eskumen batzuk Estatuarenak dira modu eskusiboan, eta eskumen horiek direla eta, Estatuak eragin izan dezake euskal erakundeen autonomia zehaztean. Eragin horren zer-nolakoak zalantzak sorrarazi ditu Euskal Autonomia Erkidegoko Auzitegi Nagusiarengan. Euskal Auzitegiarentzat Estatuaren honako eskumenen eragina begiratu behar da, besteak beste, ekonomijardueraren plangintza orokorra koordinatu eta horren oinarriak zehazteko eskumenarena, merkatu-batasunarena, moneta-sistemarena, interes orokorreko herrilanena, Gizarte Segurantzaren araubide ekonomikoarena... Begiratu ere, begiratu beharko litzateke Estatuako eskumen horiek izan dezaketen eragina Euskal Autonomia Erkidegoak zehaz dezakeen ingurune berezituaren gainean. Europako Erkidegoetako Auzitegiak ez du zalantza hori zuzenean argitzen.

Estatuak badu, oraindik ere, Estatu azpiko erakundeak diharduen ekonomiaren esparru orokorraren gainean nolabaiteko kontrola; hala ere, kontrol hori ez da inolaz ere bateraezina¹⁰⁹ ekonomia-autonomiaren irizpidearekin. Ildo horretatik, Azore auziko epaiak argitu dezake kontu

¹⁰⁹ Azore uharteetako auzia aintzat hartuko bagenu, Portugaleko Estatuak Azore erregio-ko ekonomiaren esparru orokorra kontrolatzen du, zalantzarik gabe. Horiek horrela, inguruabar horrek ez zuen baztertu Europako Erkidegoetako Auzitegiaren azterketa, karga-tasa txikiagoa ezartzeagatik sarreteran izan zuten beherakada Azore uharteek jasaten zuten ala ez aztertu baitzuen. SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., loc. cit.

hori. Lehenago aipatu genuen bezala, epaiak Abokatu Nagusiak plazaratutako ondorioei eutsi zien arlo batean izan ezik: Estaturaz azpiko erakundearen prozedura-autonomiaren betekizunak zehaztean. Abokatu Nagusiak bi betekizun ezarri zituen autonomia izateko, Gobernu zentralak zuzenean eskurik ez hartzea Estaturaz azpiko erakundeak neurri fiskala sortzean, batetik, eta Estaturaz azpiko erakundeak Estatu zentralaren interesa kontuan hartzeko beharrik ez izatea, bestetik. Epaian, ordea, bigarren betekizun hori desagertu zen. Horiek horrela, betekizun hori kentzeagatik ondorio garrantzitsua atera daiteke¹¹⁰ Estaturaz azpiko erakundeek duten araugintza-ahalmenaren mugak aztertzeko, ahalmen horiek Estatuaren interes orokorreko irizpideekin mugatzen badira.

Ekonomi Itunaren sisteman, ekonomia-autonomia Lurralde Historikoen araugintza-ahalmenetatik dator. Bestela esateko, Lurralde Historikoen zuzeneko zergak arautzeko ahalmena dute Estatuaren arauetatik aldentuta; ahalmen hori Ekonomi Itunaren sistemari datzekion ezaugarria da. Araugintza-ahalmenaren arabera zehazten dira, hein handi batean ere, euskal administrazioek elkarrekin banatuko dituzten sarrera publikoak, Estatuak konpentsatzen ez dituen sarrerak, alegia. Araugintza-ahalmenik gabe Foru Ogasunen eginkizuna sarrerak biltzea bakarrik izango balitz, Estatuak nibelazio-tresnaren bat edo konpentsazio-tresnaren bat ezarri beharko luke. Osterantzean, euskal administrazioen finantzaketa arriskuan izango litzateke zerga-bilketaren kopurua EAetik kanpora Estatuak hartutako erabakien mende geratuko baitzen, euskal administrazioaren finantzaketan gerta daitezkeen inguruabarrak aintzakotzat hartu gabe.

Egia esateko, Europako Erkidegoetako Auzitegiak ontzat jo izan du Europako Batzordeak¹¹¹ aurkeztutako argudioa, zati batean bederen. Auzitegiak onartzen du Estaturaz azpiko erakundeari eginiko konpentsazioa esanbidez eta zuzenean egin daitekeela, Azore uharteetako auzian

¹¹⁰ LARRAZABAL BASÁÑEZ, S., op. cit., 246. or.; MERINO JARA, I., op. cit., 30. or.

¹¹¹ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 133. idatz-zatia.

gertatu zen bezala. Baina Auzitegiak aintzat hartzen du Administrazio ezberdinen arteko finantza-fluxuak erabilia konpentsazioa isilpekoa edo ezkutukoa ere izan daitekeela¹¹². Europako Batzordeak, ostera, urrunago doa. Batzordearen aburuz, Estaturaz azpiko erakundeak ezin dezake inolako laguntzarik hartu, ezta potentzian laguntzak izan daitezkeenak ere¹¹³, horrela tributuen arloan erakundeak hartutako erabakien ondorioak konpentsa badaitezke. Batzordearen interpretazio horri ekinez gero, ekonomia-autonomiaren betekizuna eraginik gabe geratuko litzateke.

Edozein kasutan ere, konpentsazio hori dagoen ala ez Estatu barruko auzitegi eskudunak egiaztatu behar du. Nolanahi den ere, Europako Erkidegoetako Auzitegiak emandako epaiaren 129. idatz-zatian ezarrienez, egiaztapen hori egiteko, honako baldintza hau bete behar du Estatu-kideko auzitegiak: kari bidezko lotura izan behar da¹¹⁴ tributuen neurria hartzeagatik zerga-bilketak izango duen beherakadaren eta Estatuak edo gainerako Administrazioek emaniko konpentsazioaren artean, konpentsazioa agerikoa zein ezkutukoa den aintzat hartu gabe. Ekonomia-autonomia ezin daiteke, besterik gabe, ukatu Estaturaz azpiko erakundearen eta Estatu zentralaren arteko finantza-transferentzien saldo

¹¹² Erregioko agintaritzaren mesedetan diren finantza-transferentzia guztiak kontua hartu behar dira, hau da, erregioko agintaritzaren aldeko finantza-balantzea edota Estatu zentralarengandik nahiz gainerako erregioengandik datorren finantza-transferentzia garbia dagoen ala ez zenbatu beharko litzateke. COLSON, J.L., loc. cit.

¹¹³ Gobernu zentraletik datozen finantza-iturri guztiak aintzat hartu beharko lirateke, dirua suntsikorra baita. Ordainketa batek Estaturaz azpiko erakundeari gastu publiko batek askatuko balio, erakunde horrek aukera izango luke beste proiektu batzuetan diru gehiago erabiltzeko edo bere zergak murrizteko. Ikusi Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak 2008ko abenduaren 18an emandako Gibraltar/Batzordea epaiaren 102. idatz-zatia.

¹¹⁴ Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiaren aburuz, kariaren eta ondorioaren arteko lotura beharrezkoa da, hots, neurri fiskalaren eta Estaturaz azpiko erakundeak jasotako finantza-laguntzen arteko lotura. Ikusi Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak 2008ko abenduaren 18an emandako Gibraltar/Batzordea epaiaren 106. idatz-zatia.

garbia Estatuarengandik Estaturaz azpiko erakundearenganako delako¹¹⁵. Osterantzean, kari bidezko lotura beharrezkoa izango ez balitz, Administrazioen arteko finantza-fluxuak nahas zitezkeen¹¹⁶ nahiz eta fluxu horien oinarria erabat zilegiak diren beste printzipio batzuk izan¹¹⁷.

Labur bilduz, konpentsazioa zuzenean lotu behar zaio erregioak onetsitako abantaila fiskalari edo karga-tasaren beherapenari¹¹⁸. Halakoak dira onetsitako onura fiskala konpentsatzeko helburu nagusiarekin ezartzen diren konpentsazioak, bai eta Estaturaz azpiko erakundeak onura fiskala arautu izan ez balu Estatuak ezarriko ez lukeen konpentsazioa ere. Ez dira multzo horretara sartuko, ostera, solidaritate printzipioan oinarritu eta izaera orokorra duten konpentsazioak.

5.4.1. Estatuarekin konpentsazio ekonomikorik ba al dago kupoa zenbatzean?

Azter ditzagun, bada, zeintzuk diren Euskal Autonomia Erkidegoak Estatuarengandik jaso ditzakeen konpentsazioak. Konpentsazio horiek bi

¹¹⁵ Ulerbidez, Gibraltar auzian, Batzordeak aipatu zuen Gibraltar Erresuma Batuaren mende bizi dela, nazioarteko harremanetarako, Europar Batasunari begira, bere defentsarako, moneta-politikarako edo finantza-erantzukizunerako. Batzordeak horrela frogatu nahi zuen Estaturaz azpiko erakundeak ez zuela ekonomia-autonomiarik. Ikusi Batzordeak 2004ko martxoaren 30ean emandako 2005/261/CE Erabakiaren 125. idatz-zatia (DO L 85, 2005.04.02).

¹¹⁶ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 109. idatz-zatia eta 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 135. idatz-zatia. Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak ere, bere aldetik, argudio berberak erabili ditu 2008ko abenduaren 18an emandako epaiaren 101.etik 112.era bitarteko idatz-zatietan.

¹¹⁷ Kalkulu horiek behar bezala egitea oso zaila eta konplexua da, finantza-fluxu oso ezberdinak egon daitezkeelako eta kalkulu horiek zein epealditan zehar egin behar diren zehaztu behar delako. Interpretazio zabalegia erabiliz gero, inoiz beteko ez den irizpidea edota hutsik geratuko den metodologia finkatzeko asmoa izango da. COLSON, J.L., loc. cit.; QUINTANA CARRETERO, J.P., «Concierto Económico y ayudas de Estado: las ayudas fiscales en la Jurisprudencia del Tribunal Supremo», *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbo, 2007, 479. or.

¹¹⁸ GARCÍA NOVOA, C., op. cit., 237. or.

arlotan egon litezke: kupoa zenbatzeko metodologian eta Estatuaren eta EAEren arteko finantza-transferentzietan.

Ekonomi Itunaren funtsezko ezaugarria¹¹⁹ da Euskal Autonomia Erkidegoan itundutako tributuen bilketa EAEk bere gain hartutako eskumenen gastu publikoa finantzatzeko dela; hortaz, euskal administrazioek ezingo liokete Estatu zentralari dirurik eskatu euren baliabide ekonomikoak nahikoak izango ez balira. Edozein kasutan ere, lurralde horietan Estatu zentralak oraindik eskumenak dituen eta lurraldeotan Estatuak lortzen duen bilketa eskumenen gastuak finantzatzeko beste ez denez, Euskal Autonomia Erkidegoak Estuari ekarpen ekonomikoak egiten dio (kupo izenekoa); horrela Estuari konpentsazioa ematen diote Estatuak lurralde horietan oraindik ematen dituen zerbitzuen kostua estaltzeko. Ekonomi Itunaren sisteman, beraz, Estatu zentrala ez da funts publikoen emalea, funtsen hartzailea baizik, tributu itunduen bitartez foru-lurraldeek bildutakoaren zati bat hartzen baitu.

Esangura horretan, Estatuak ez dauka Foru Ogasunen tributu-sarreretan partaidetza bat¹²⁰ (lurralde erkideko autonomia-erkidegoek Estatuaren sarreretan duten partaidetza bezalakoa), ezpada Euskal Autonomia Erkidegoak ekarpen bat egiten du Estatuaren gastuak estaltzeko. Euskal Autonomia Erkidegoak Estatuaren gastuetatik ordaintzen duen proportzioak ez du zuzeneko zerikusirik EAEko tributuen bilketarekin, proportzio hori Euskadiren ekonomiak Estatu osoan duen pisu erlatiboaren arabera zehazten baita.

Ekonomia-autonomiaren ikuspegitik begiratuta, garrantzitsuena¹²¹ izango da Foru Ogasunek arau dezaketen zerga-bilketaren beherapenak

¹¹⁹ DE LA HUCHA CELADOR, F., «Concierto Económico Vasco y Europa. Fiscalidad Regional: modelos comparados. Comunidad Autónoma Vasca y Comunidad Foral de Navarra», *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbo, 2007, 392. or.

¹²⁰ ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 41. or.

¹²¹ QUINTANA CARRETERO, J.P., loc. cit.; SÁENZ-CORTABARRÍA FERNÁNDEZ, I., op. cit., 217. or.

kupoaren zenbaketan eragina izango ote lukeen zehaztea, kupoa txikiago bihurtuz. Europako Erkidegoetako Auzitegiaren aurrean Espainiako Gobernuaren ordezkariak aukera hori ukatu egin zuen¹²². Ildo horretatik, finantza-fluxuak, ezta Estatuak ematen dituen zerbitzuen balioespena ere, ez dira aldatuko, Lurralde Historikoetako erakunde eskudunek tributuen aldarazpenak onetsiko badituzte¹²³ ere.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak, kupoa zenbatzeko metodoa oso konplexua dela konturatu ondoren, argi eta garbi adierazi du Lurralde Historikoen sarrera fiskalen kopuruak ez duela eraginik kupoaren zenbaketan¹²⁴. Zenbaketa horretan, Estatuarenak diren zamak abiaburu hartu dira Estatuaren Aurrekontu Orokorretan zama horiek duten balioa aintzat hartuta, eta euskal erakundeek kopuru hori zehaztean ezer egin dezakete¹²⁵.

Hori guztia dela eta, foru-zerga bateko karga-tasa gutxitzeak ez du Estatuari ordaindu beharreko kupoa eraginik. Ekonomi Itunaren sistema alde bakarreko arriskua dakarren sistema da. Modu horretara, karga-tasa gutxitzeko neurria hartuz gero zerga-bilketa txikiagoa izango denez,

¹²² Erresuma Batuaren ordezkaria ere argudio horren aldekoa da, 2008ko irailaren 11ko epaiaren 117. idatz-zatitik atera daitekeenez.

¹²³ Behin Estuari ordaindu beharreko kupoa zehaztu eta gero, Euskal Autonomia Erkidegoak kupoa ordaindu behar du eta bere baliabideen bilakaerak ez du garrantzirik kupoaren zenbaketan. Euskal administrazioek, beraz, zerga-bilketa txikiagoaren arriskua euren gain hartzen dute, bai euskal ekonomiaren egoera txarragoa delako bai euskal erakundeen erabakiengatik zerga-bilketa txikiagoa delako. Bost urteko epealdiaren hasierako kupoa urtero eguneratu behar da Administrazio zentralak soilik menderatzen dituen aldagaien bitartez, Estatuak urtero bildutako tributuen bilakaera kasu. RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 191. or.; ALONSO ARCE, I., «Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia», *Ekonomiaz*, 61. zk., 2006, 271. or.; ARMESTO MACIAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 44. or.

¹²⁴ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 126. idatz-zatia.

¹²⁵ Kupoa zenbatzeko erabiltzen diren aldagai eta parametroak Estatuaren esku soil-soilik daude, Estatuak bere Aurrekontuak onesten dituen zehaztuko direlarik. Euskal Autonomia Erkidegoak ezin du zuzenean nahiz zeharka eraginik izan kupoaren zenbaketa finkatzean. RUBÍ CASSINELLO, J.G., loc. cit.

euskal administrazioek (Eusko Jaurlaritzak, Foru Aldundiek eta udalek) diru gutxiago izango dute euren artean banatzeko baina ez du Estatuari ordaindu beharreko kupoan eraginik izango, kupoaz ez baita aldatuko¹²⁶. Alde bakarreko arrisku hori dela eta, foru-legegileak araugintzan hartutako erabakiak ezin dira Estatu-laguntza izan¹²⁷, nahiz eta neurri horiek, banan-banan hartuta, abantaila fiskalak ekarri lurralde erkideko arauetatik begiratuta.

Edozein kasutan ere, Espainiako Gobernuaren iritziz, Lurralde Historikoen euren tributuen kopuruan egin ditzaketan aldarazpenek ez dute eraginik kupoaren zenbaketan. Epaitu aurreko arazoa bidali duen Auzitegia ondorio berdinetara helduko balitz eta konpentsaziorako bestelako tresnarik izango ez balitz, Lurralde Historikoen behar besteko ekonomia-autonomia¹²⁸ dutela adierazi beharko litzateke¹²⁹.

Kupoa zenbatzeko metodologiari dagokionez, Estatuaren konpentsazioa lau kontusailetatik etor daiteke¹³⁰: EAEk bere gain hartu ez dituen eskumenen balorazioa, Mendekotasun Legearen gastuengatik eman den

¹²⁶ Argi dago kupoaren eredu ezaugarria aldi bakarreko arriskua dela. Eredue horretan, Euskal Autonomia Erkidegoaren esparruan zergak murrizteko asmoarekin hartutako edozein araugintza-erabakiaren ondorioak ezin zaizkio Estuari eskualdatu. Ondorioz, ezin daiteke erabaki horiek ekar dezaketan baliabide publikoen beherakada konpentsatu, ezta zati batean ere. RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 193. or.

¹²⁷ ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 46. or.

¹²⁸ MORENO GONZÁLEZ, S., op. cit., 858. or.; ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 44. or.

¹²⁹ Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako Ondorioen 116. idatz-zatia.

¹³⁰ Hurrengo lerroetan «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» izenburupean RUBÍ CASSINELLO jaunak egindako hausnarketa bikainak jarraituko ditut. Hitzaldi hori Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren ondoren euskal Ekonomi Itunaren etorkizunari buruzko jardunaldian eman zuen, Zuzenbidearen Euskal Akademiak Bilbon 2008ko azaroaren 20an antolatuta.

konpentsazioa, Estatuaren defizit publikoa kentzea eta egozpen-koefizientea. Kupo osotik kupo likidoa kalkulatzeko egin behar diren konpentsazioak eta egokitzapenak (Ekonomi Itunaren 53.etik 56.era bitarteko artikulua), ordea, ez dira Estatuarengandik jasotako konpentsazioak¹³¹, ezpada zuzenketa teknikoak dira Zerga Berezien edo BEZaren zerga-bilketa kontsumora egokitzeko.

Hasteko, Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen eskumenak oker baloratu badira konpentsazioa izan liteke horren azpian. Hala ere, kontusail horiek ez daude euskal administrazioen esku; Estatuak finkatzen ditu Aurrekontu Orokorretan eta ez du kontuan izaten EAEk ordaindu beharreko kupoak.

Hurrenik, Mendekotasun Legeak sorrarazi dituen gastuengatik eman den konpentsazioa dago. Arlo hori Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartutako eskumen bati dagokionez, gastu hori ez litzateke konpentsatu behar kupoaren zenbaketan, kuporako EAEk bere gain hartu ez dituen eskumenak soilik aintzat hartzen direlako. Kasu honetan, alabaina, Mendekotasun Legeak goitik behera aldatu du eskumenaren balorazioa; balorazio hori ez dator bat Euskal Autonomia Erkidegoak bere garaian eskumena hartu zuenean egin zen balorazioarekin, balioa %40 handitu da eta datorren urteetarako gastua oraindik handiagoa izango da. Kupo zenbatzeko hasierako urtean egin zen balorazioa hasierako kupo eguneratzeko koefizientea baino askoz gehiago handitu da; hortaz, Ekonomi Itunaren sistemak berak halako kasuetarako aurreikusten duenez, kupoaren zenbaketa berria behar da gertatutako distortsioa zuzentzeko¹³².

¹³¹ ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 42-43. or.

¹³² Urriaren 25eko 29/2007 Legearen hirugarren xedapen gehigarria. Lege horrek Euskal Autonomia Erkidegoaren kupo zenbatzeko metodologia onetsi zuen 2007-2011 bost urteetarako.

Jarraitzeko, Estatuaren defizit publikoa kentzea¹³³ ere ez da euskal erakundeen alde egindako ezkutuko konpentsazioa. Ekonomi Itunaren sistemak berak behartzen gaitu kupoaren zenbaketatik defizita kentzera. Euskal Autonomia Erkidegoak bere errentaren arabera Estatuaren zamei aurre egiten die; hortaz, Estatuak sarrerak baino gastu gehiago egiten badu bien arteko aldea defizitaren bitartez finantzatzuz, Euskal Autonomia Erkidegoak ere atzerapen horretatik onurak atera beharko luke berari dagokion proportzioan¹³⁴.

Defizit publikoa, bada, itundu gabeko finantzaketa da Estatuarentzat, urteko sarreretatik gora egin diren gastuak ordaintzeko zorduntzeari jo beharko duelako. Defizita kupotik kenduko ez bagenu, birritan ordainduko lirateke Estatuaren gastuak, defizitaren %6,24 ordainduko litzateke eta aldi berean defizit hori estaltzeko Herri Zorren amortizazioaren %6,24 ere ordainduko litzateke, azken hori EAEk bere gain hartu ez duen eskumena denez kupoaren bitartez ordaintzen baita¹³⁵. Bada *de lege ferenda* bestelako aukerarik ere: defizita ez kentzea baina, era berean, Herri Zorren amortizazioa ez litzateke sartuko EAEk bere gain hartu ez dituen eskumenen kontusailen artean. Kasu horretan, alabaina, euskal erakundeek egungo sarrerekin ordainduko lukete Estatuaren zorrean

¹³³ Kupoaren zenbaketan aintzat hartuko den defizit publikoa Estatuaren Administrazio zentralarena da. Azken urte hauetan, Gobernu zentralak kontu publikoetan superabita izan duela adierazi du, baina superabit hori lortzeko Estatuaren kontu bateratuetan Gizarte Segurantzaren superabita ere sartzen zen. Gizarte Segurantzaren superabita kenduta, Estatu Administrazio zentralaren kontuek defizita zuten. Kupoa zenbatzeko, beraz, ez da kontuan hartuko Gizarte Segurantzaren superabita, superabit hori itundu gabeko sarrerekin finantzatzuten baita. Labur zurrean, Estatuari ordaindu beharreko kupoa zenbatzean defizita urtero kendu behar izan da, azken urteotan ere bai.

¹³⁴ Defizita kentzearen ordainean, Estatuaren Herri Zorren amortizazio-kuotak eta korrituak Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen eskumenen artean sartzen dira eta Euskadik gastu horiek ordaintzen ditu berari dagokion proportzioan. ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 44. or.

¹³⁵ Ekonomi Ituneko Legearen 52.Tres.c) artikulua.

dagokien zatia; Estatuak, ordea, zorraren zati hori etorkizuneko sarrerekin ordainduko luke.

Amaitzeko, %6,24ko egozpen-koefizientearen egokitasuna zalantzan jar daiteke¹³⁶, ulerbidez, Euskal Autonomia Erkidegoaren partaidetza hori nahikoa ez delako eta, bide horretatik, Estatuak Euskadiri konpentsazioa ematen diolako. Eta hori guztia, Estatuak EAeko lurraldean egiten duen gastua gorabehera, hots, kupoaren bitartez finantzatzen den gastua eta gero Estatuak Euskadin benetan egiten duen gastua handiagoa edo txikiagoa dela aintzat hartu gabe¹³⁷. Koefiziente hori, ostera, ez da aldatu azken 28 urteetan zehar, bitarte horretan Lurralde Historikoen tributuarauak behin baino gehiagotan aldatu badira ere. Konpentsazioa begibistakoa izango litzateke foru-zergen karga-tasa txikiagoa ezarri den bakoitzean egozpen-koefizienteak ere behera egin izan balu¹³⁸. Beste alde batetik, RUBÍ CASSINELLO¹³⁹ adierazi duenez, estatistikei begiratuz gero, azken 12 urteetako Barne Produktu Gordina merkatu-prezioetan aintzat hartuta Euskal Autonomia Erkidegoaren ekonomiaren batez beste-ko pisua Estatuaren ekonomiaren %6,24koa izan da.

5.4.2. Badago Estatuarengandik bestelako konpentsazio edo transferentziarik?

Aurreko lerroetan ikusi izan dugunez, kupoaren zenbatzeko metodologiak ez du betarik ematen Estatuaren konpentsazioa dagoela ulertzeko,

¹³⁶ Kokott Abokatu Nagusi andrearen aburuz, koefiziente hori 1981etik hona aldatu ez izanak garbi erakusten du kupoaren zenbaketa konpromiso politiko baten emaitza dela. Kupoaren zenbaketa, beraz, ez dator foru-arauketaren aldaketaren ondorioz edo Lurralde Historikoen aldeko konpentsazio ekonomikoa ezartzera. Ikusi Kokott Abokatu Nagusi andreak 2008ko maiatzaren 8an emandako epaiaren 115. idatz-zatia.

¹³⁷ Zehatz esateko, Estatuako Aurrekontu Orokorren 2008rako Proiektuak jaso duen inbertsioen egoera-orriari begiratuta, Estatuak Euskadin egin duen inbertsioa Estatuaren inbertsio osoaren %2 baino txikiagoa izan da. RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 191. or.; ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 41. or.

¹³⁸ Ikusi 2008ko irailaren 11n emandako epaiaren 127. idatz-zatia.

¹³⁹ RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 190. or.

Estatuz azpiko erakundeak Estatuarena baino karga-tasa txikiagoa ezarri duenean eta, ondorioz, tributu-neurriaren zerga-bilketak behera egin duenean. Horiek bazter utzita, Estatuaren eta Euskal Autonomia Erkidegoaren artean dauden finantza-transferentzietan bilatu beharko da zerga-bilketa txikiagoaren eta Estatuak ezkutuan ematen duen konpentsazioaren artean egon litekeen kari bidezko lotura. Lurralde-finantzaketaren antolaketan Estatuak edozein transferentzia egin ahal izateko legez jaso behar da; hori dela-eta, ez dago Lurralde Historikoen aldeko Estatuaren ekarpenik legeetan konpentsazio-eginkizuna betetzeko helburuarekin, ez direlako arautu lurralde erkideko autonomia-erkidegoen mesedetan ezarri diren konpentsazioen antzekoak¹⁴⁰. Helburu horrekin esanbidezko transferentziarik ez dagoenez, Estatuarengandik beste konpentsazio zehaztugabe batzuk ikertu behar ditugu.

Lehendabizi, solidaritaterako tresnak aztertu behar dira. Lurralde erkideko finantzaketa-araubidean eta Ekonomi Itunean, solidaritate-tresna horiek Konstituzioaren 158. artikulua aldarrikatutakoak dira¹⁴¹. Artikulu horretan ezarri denez, batetik, Estatuako Aurrekontu Orokorretan funtsezko zerbitzu publikoak eman ahal izateko nibelazio-zuzkidurak sar daitezke eta, bestetik, inbertsio-gastuetarako Konpentsazio Funtsa eratu behar da lurraldeen arteko desoreka ekonomikoak zuzentzeko asmoarekin. Horiek horrela, kupoaren zenbaketan tresna bi horiek EAEk bere gain hartu ez dituen eskumenen izaera dute. Ulerbidez, Lurralde arteko Konpentsazio Funttsaren zuzkidurak EAEk bere gain hartu ez duen eskumenaren izaera du; horregatik, Funttsaren %6,24 Euskal Autonomia Erkidegoak ordaintzen du. Halaber, Euskal Autonomia Erkidegoa ez da Funtsa horren onuraduna izan. Modu horretara ere, Euskal Autonomia Erkidegoak ordaintzen ditu Europako

¹⁴⁰ Lurralde erkidean Konstituzioaren 157.1. artikulutik eta LOFCAtik datozen konpentsazio-tresnak Estatuako transferentzien bitartez gauzaten dira, Lurralde arteko Konpentsazio Funtsa eta Nahikotasun Funttsak erabilia. MANZANO SILVA, M.E., op. cit.

¹⁴¹ RUBÍ CASSINELLO, J.G., op. cit., 193. or.

Erkidegoetako erakundeei eginiko transferentzien zati bat¹⁴², kupoaren bitartez. Diru-sarrera horiek errenta txikiagoa duten Espainiako nahiz Estatu-kideetako beste erregio batzuetan banatzen dira, Europako garapenerako funtsen bitartez.

Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen eskumenetan Estatuak egiten duen gastuari dagokionez ere, ekarpen garbia egiten da¹⁴³ Euskaditik kanpora egoiliar diren errenta txikiko herritarren mesedetan. Arrazoa begibistakoa da. EAEk bere gain hartu ez dituen eskumenei dagokienez, Estatuaren gastuak herritar guztiei onura berdinak ekartzen dizkien kontusailak dira; horiek horrela, euskal biztanleek Estatu bizi-tanle guztien %4,82 badira ere, eskumen horien gastuaren %6,24 ordaintzen du kupoaren bitartez. Beste hitzetan esanda, Euskaditik kanpoko herritarrek zerga gutxiago ordaintzen badute ere, Estatuarengandik zerbitzu-maila berdina jasotzen dute, Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen eskumenen gastuei dagokienez.

Lurraldean arteko Konpentsazio Funtza baztertu ondoren, bigarren zalantza Gizarte Segurantzaren gastuen inguruan sortu da¹⁴⁴, batik bat, pentsio moduan jasotako prestazioen inguruan. Gastu horiek ez ditu Euskal Autonomia Erkidegoak ordaintzen. Gastuok Estatuak ordaintzen ditu eta pentsa liteke, modu horretara, euskal erakundeen kasuan Estatuarengandik jasotako konpentsazio bat dela ez dutelako eurei

¹⁴² ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 46. or.

¹⁴³ ARMESTO MACÍAS, D. eta HERRERA MOLINA, P.M., op. cit., 47. or.

¹⁴⁴ Gibraltar/Batzordea auzian (T-211/04 eta T-215/04, pilatuak), Europako Batzordeak Gibraltarreko gizarte-segurantzako funts baten finantzaketa aipatu zuen, Erresuma Batuak ordaintzen zuelako. Funts horrekin ordaindu nahi dira Espainiako herritarrek kobratzen dituzten pentsioak, orain Espainiako egoiliarrak badira ere Espainiako agintariek 1969an Espainiaren eta Gibraltarren arteko muga itxi baino lehen Gibraltarren lan egin baitzuten. Europako Erkidegoetako Lehen Auzialdiko Auzitegiak, alabaina, ez zuen argudio hori aintzat hartu kari bidezko lotura falta delako ordainketa horien eta Gibraltarrek Sozietateen gaineko Zergan ezarri nahi zuen aldarazpenaren artean. Ikusi 2008ko abenduaren 18an emandako epaiaren 103 eta 104. idatz-zatiak.

dagozkien gastuaren zatia kupoaren bitartez ordaintzen, nahiz eta EAEk bere gain hartu ez duen eskumena izan. Egia da kupoaren zenbaketan Gizarte Segurantzaren inguruko kontusail bat aintzat hartu behar dela, hain zuzen ere, Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartutako gizarte- eta osasun-zerbitzu batzuegatik konpentsazioa jaso da, Estatuaren gainerako lurraldeetan gastu horiek Gizarte Segurantzaren aurrekontutik ordaintzen direlako. Sarrerren gaineko egokitzapen bat da Euskadin diru horien bilketa ez dutelako Foru Ogasunek egiten ezpada Gizarte Segurantzak berak, nahiz eta gastu hori euskal erakundeek gauzatu.

Kupoa zenbatzeko egokitzapen hori albo batera utzita, Gizarte Segurantzaren gastuak ez du eraginik Euskal Autonomia Erkidegoaren finantzaketan, EAEk bere gain hartu ez duen gastua bada ere, itundu gabeko sarrerekin finantzatzen delako, hots, gizarte-kotizazioen bitartez finantzatzen delako. Beste alde batetik, Gizarte Segurantzaren gastua aintzakotzat hartuko bagenu, sarrerren artean ere orain itundu gabe dauden diru-sarrerak kontuan izan beharko genituzke. Horiek horrela, kupoa zenbatzean kontusail negatibo bezala defizita kenduko bagenu, aldi berean hori konpentsatuko litzateke Gizarte Segurantzatik datozen sarrera gehiagorekin, hau da, azalpen honen abiapuntuari begiratuta ondorioa neutroa izango litzateke. Amaitzeko, ezin dugu ahaztu Gizarte Segurantzaren prestazioak onuradunen beharrizan-egoera kontuan izanda ordaintzen direla, onuradun hori zein lurraldetako egoiliar izan eta lurralde horretan lortu den tributuen bilketa gorabehera¹⁴⁵.

Hirugarren eta azken lekuan, Ekonomi Itunak 52.3. artikuluan aipatutako transferentziak daude, erakunde publikoen mesedetan: Euskal Autonomia Erkidegoak kupoaren bitartez ordaindu behar ditu Estatuak beste erakunde publikoei emaniko transferentziak baldin eta transferentzia horiek erabiliko badira Euskal Autonomia Erkidegoak bere gain hartu ez dituen eskumenak finantzatzeko. Artikulu horrek aipatzen ditu

¹⁴⁵ MANZANO SILVA, M.E., op. cit.

Estatuak organismo autonomoak erabiltzen dituenen eta Estatuko sarreren artean jaso ez badira organismoen sarrerak.

6. ONDORIOAK

Zergadunei mesede egiten dieten tributu-neurriek Estatu-laguntza izateko lau betekizunetik hiru betetzen dute, Europako Erkidegoetako Tratatua 87. artikulua arabera: abantaila bat ematen dute funts publikoekin, eta enpresen arteko lehia eragina dute, Europako Batzordeak nahiz Europako Erkidegoetako Auzitegiak irizpide horien gainean egiten duten interpretazioa aintzat hartuta. Laugarren betekizunari dagokionez, enpresa batzuei mesede egin behar zaie merkatu berean diharduten beste enpresa batzuekin alderatuta: hautagarritasunaren betekizuna da. Lurralde Historikoen hartutako tributu-neurriek laugarren betekizun hori bete dezakete enpresa jakinen edo jarduera-sektore bateko kideen mesedetan arautzen badira, merkatu berean diharduten beste enpresa batzuekin alderatuta. Egia esateko, aurreko mendearen lau-erdiaren hamarkadaren amaieran eta lauogeita hamargarren hamarkadaren hasieran foru-erakundeek onetsi zituzten zenbait pizgarri fiskal hautagarriak zirela ebatzi zen, eta Europako Batzordeak deuseztatu zituen. Nolanahi den ere, garai hartako pizgarri fiskalak hautagarria ziren arrazoi materialengatik, tributu-arauak itxuraz arau orokorrak baziren ere, zenbait ezaugarri zituzten enpresei soilik egiten zizkion mesede. Ikuspegi horretatik, Estatu-kide batek arauketa berdina onetsi izan balu, Estatu-laguntza bezala kalifikatuko zatekeen ere bai.

Auzitegi Gorenak 2004ko abenduaren 9an emandako epaian, ostera, urrunago doa. Auzitegi Gorenak ebazpen horretan adierazi zuenez, lurralde-hautagarritasunaren irizpidea foru-lurraldeetako tributu-neurrien gainean ere aplikatzeko modukoa izango zatekeen, nahiz eta neurriok orokorrean euren lurraldean diharduten enpresa guztiei aplikatu. Horrela, karga-tasa txikiagoa hautagarri izan zitekeen Euskadin kokatuta

dauden enpresei soilik ekartzen zielako mesedea. Estatu-laguntzaren ulerkera horrek, praktikan, Estatu osoan Sozietateen gaineko Zergaren arauketa bateratzea ekarriko zukeen, Lurralde Historikoek Estatuak hartutako tributu-neurria baino neurri onuragarriagoak edo ezberdinak arautzea debekatzen zelako. Sasi-bide hori erabilita, Ekonomi Itunaren indargabetze inpropioa egiten zen, bai eta tributuen arloan araugintza-eskumenen antolaketa berria ere ordura arte eskudun izan ziren erakundeek eskumen horiek kenduz, baina Administrazioen arteko eskumenen banaketa aldatzeko antolamendu juridikoak ezarri duen bidea erabili gabe.

Europako Erkidegoetako Auzitegiak 2008ko irailaren 11n emandako epaiak goitik behera zuzendu du Auzitegi Gorenaren lana. Europako Erkidegoetako Auzitegiak Estatuko auzitegiaren eskuetan utzi du izaera orokorreko tributu-arauak sortzean foru-erakundeek behar besteko autonomia duten ala ez zehaztea (esaterako, Sozietateen gaineko Zergan lurralde erkidekoa baino karga-tasa txikiagoa ezartzean). Aurrekoaz gain, Europako Erkidegoetako Auzitegiaren adierazpenetatik atera daitekeen, euskal Foru Ogasunen autonomia behar bestekoa da hiru mailatan: erakunde-autonomian, prozedura-autonomian eta ekonomia-autonomian. Ondorioz, foru-erakundeek onetsitako xedapen fiskalak ez dira hautagarriak izango lurraldeari begiratuta, eta Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin bateragarriak izango dira¹⁴⁶. Labur bilduz, epai horrek ezinbesteko babesa ekarri dio euskal Ekonomi Itunari Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin egokitzeko.

¹⁴⁶ COELLO MARTÍN, C., «Derroteros institucionales del Estatuto de Guernica: Notas sobre la organización institucional vasca», *Revista Vasca de Administración Pública*, 73-II zk., 2005, 141. or.; GARCÍA NOVOA, C., «La sentencia del caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas de España», *Dereito*, 15-1. zk., 2006, 234-235. or.; CALDERÓN CARRERO, J.M. eta RUIZ ALMENDRAL, V., «Autonomía financiera de las CCAA vs. Derecho Comunitario: la doctrina del TJCE en el caso Azores», *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, II-2006, 3143. or.

Auzitegi Gorenak 2004ko abenduaren 9an emandako epaian erabili ziren argudio guztiak banan-banan desegin dira. Horrenbestez, zentzuzkoa izango litzateke Auzitegi Gorenaren epaian oinarrituta jarri izan diren errekurso guztiak bertan behera geratzea. Errekurso horiek jarri dira 2005etik aurrera Sozietateen gaineko Zergan arauketa berria onetsi duten foru-arauen kontra.

Halaber, Auzitegi Gorenak foru-erakundeen arauketa fiskala deuseztatzeko sarri-askotan erabili izan duen argudioa orain erabil daiteke kontrako esanahiarekin. Auzitegi Gorenak foru erakundeek onetsitako pizgarri fiskalak deuseztatu izan ditu honako argudioarekin: pizgarri fiskal horiek edo antzekoak Europako Batzordeak Estatu-laguntzak bezala kalifikatu dituzenez eta Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin batezbestekoa zirela adierazi zenez, orduan pizgarriak deusezak dira. Horiek horrela, argudio bera *sensu contrario* zilegia izan beharko litzateke, hau da, Europako Erkidegoetako Auzitegiarentzat Ekonomi Itunaren sistema bateragarria bada Europako Erkidegoetako Zuzenbidearekin eta, ondorioz, Estatu-laguntza ez bada, orduan Auzitegi Gorenak adierazi beharko luke Lurralde Historikoek izaera orokorrekin onetsitako Sozietateen gaineko Zergaren arauketa Zuzenbidearekin bat datorrela, zerga horren Estatuko arauketarekin bat ez etorri arren.

Amaitzeko, tributuen arloan eskumenen banaketa asimetrikoa Estatu-laguntzen araubidearen aplikaziotik at gera daitekeela onartu duenez, Europako Erkidegoetako Auzitegiak Estatuz azpiko erakundeen tributusistemak parekatu ditu Europar Batasuneko edozein Estatu-kideren tributusistemarekin, baldin eta Estatuz azpiko erakundeak behar besteko autonomia badu. Zeharka bada ere, Luxenburgoko Auzitegiak harmonizazio fiskalera jotzeko agindua eman du¹⁴⁷, asimetria fiskal horrek merkatu erkidearen funtzionamendu egokian sorraraz ditzakeen desorekak konpontzeko.

¹⁴⁷ URREA CORRES, M., loc. cit.