

# 006 Integración de Navarra en el País Vasco: consecuencias jurídicas y fiscales

Alberto Pérez Calvo  
Eugenio Simón Acosta

## Integración de Navarra en el País Vasco: consecuencias jurídicas y fiscales

Últimamente se está desarrollando un debate que cuestiona el futuro de la situación de la Comunidad Foral de Navarra. Con la idea de dilucidar las repercusiones de su hipotética incorporación al País Vasco, Institución Futuro analiza en este libro las consecuencias jurídicas y fiscales de una posible integración de la Comunidad Foral de Navarra en la Comunidad Autónoma Vasca. Para ello, ha contado con los expertos Alberto Pérez Calvo, catedrático de Derecho Constitucional de la Universidad Pública de Navarra y Eugenio Simón Acosta, catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de Navarra.

El profesor Pérez Calvo, experto en el Amejoramiento del Fuero, formaliza un análisis comparativo de un antes y un después de la integración de nuestro sistema jurídico-institucional. Por su parte, el profesor Simón Acosta analiza los riesgos planteados por Pérez Calvo en una demostración centrada en el tema de la fiscalidad.

# Integración de Navarra en el País Vasco: consecuencias jurídicas y fiscales

Alberto Pérez Calvo  
Eugenio Simón Acosta

Queda rigurosamente prohibida, sin la autorización escrita de los titulares del "Copyright", bajo las sanciones establecidas por las leyes, la reproducción total o parcial de esta obra por cualquier medio o procedimiento, incluso la reprografía y el tratamiento informático, y la distribución de ejemplares mediante alquiler o préstamo públicos.

<b>01.</b> Prólogo	7
<b>02.</b> Currículum Vitae de D. Alberto Pérez Calvo	9
<b>03.</b> Currículum Vitae de D. Eugenio Simón Acosta	11
<b>04.</b> En torno a una hipotética incorporación de Navarra al País Vasco	13
<b>05.</b> La distinta forma de institucionalizarse la fiscalidad en la Comunidad Foral de Navarra y en las diputaciones del País Vasco	75

**05** La distinta forma de  
institucionalizarse la fiscalidad  
en la Comunidad Foral de  
Navarra y las diputaciones del  
País Vasco

Eugenio Simón Acosta  
Catedrático de Derecho Financiero y Tributario  
Investigador Asociado de Institución Futuro

Pamplona, enero de 2007



Es difícil realizar un breve resumen en un par de folios, como me pide Institución Futuro, las particularidades del Convenio Económico de Navarra respecto del Concierto del País Vasco. Mi texto será forzosamente esquemático y sintético, y debo comenzar anunciando que no seré capaz de contraerlo al espacio que se me ha asignado. Además, he de advertir que mi enfoque será estrictamente jurídico.

**1.** En el vigente ordenamiento español, el fundamento jurídico de ambos (Convenio y Concierto) reside en la Constitución, cuya disposición adicional primera ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales, añadiendo que la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.

Por consiguiente, es en la Historia (en tanto en cuanto ha sido asumida e integrada en el ordenamiento por la norma jurídica suprema) y en la actualización general de los respectivos regímenes forales donde se pueden encontrar las hipotéticas diferencias entre Convenio y Concierto. Y, ciertamente, las hay y son importantes.

Por lo que se refiere a la actualización general del régimen foral, el de Navarra se ha realizado a través de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (LORAFNA) cuya propia existencia es una prueba de la especificidad del ordenamiento navarro que, a diferencia del vasco, se ha institucionalizado como tal régimen foral en el marco del Estado autonómico. Navarra no ha utilizado las vías expresamente establecidas en el articulado de la Constitución (artículos 143 y 151) para acceder al régimen autonómico, sino que se ha ejercido las potestades y procedimientos propios de su régimen foral tradicional para adaptarse al vigente ordenamiento constitucional mediante una nueva ley paccionada, la LORAFNA.

**2.** Este proceso de “autonomización” del régimen foral ha permitido a Navarra recuperar la potestad legislativa que perdió con la disolución de las Cortes de Navarra, reunidas por última vez en 1829. No se puede comparar el poder legislativo que hoy tiene el Parlamento de Navarra con el que ostentaban las antiguas Cortes, dado que en el Estado Absoluto la soberanía correspondía al Rey y la composición estamental de las Cortes no permite asimilarlas al Parlamento democrático actual. No obstante, la flexibilidad del régimen foral, susceptible de acomodo a las vicisitudes por las que ha ido atravesando la organización del Estado, nos lleva a reconocer en el poder legislativo de la Navarra de hoy la rudimentaria facultad legislativa de las antiguas Cortes del Reino, una de cuyas manifestaciones más importantes era preci-

samente la de aprobar los servicios, donativos o aportaciones de Navarra a la Hacienda de la Corona.

En este sentido, la Constitución y la LORAFNA no ha hecho sino consolidar y elevar de categoría la foralidad de Navarra porque el poder legislativo del Parlamento de Navarra, incomparablemente más libre y autónomo que el del Antiguo Régimen, es el cauce por el que actualmente discurre el poder foral de crear y regular tributos. Los tributos de Navarra gozan del respaldo material y formal de la Ley mediante la que se expresa la voluntad del pueblo navarro a través de sus representantes democráticamente elegidos.

**3.** A diferencia de lo ocurrido en Navarra, la actualización del régimen foral de las diputaciones vascas se ha realizado por los trámites y cauces creados ex novo por la Constitución y el poder legislativo vasco ha sido atribuido a un órgano de una entidad no foral, la Comunidad Autónoma, desprovista del poder tributario que el Concierto actualizado reconoce a las diputaciones.

Como ha dicho el Tribunal Constitucional, “por medio del Estatuto, Álava, Guipúzcoa y Vizcaya pasan a organizar su derecho histórico al autogobierno, amparado por la Constitución, de modo distinto a como lo venían haciendo hasta el presente; de manera que su fondo de competencias de raíz histórica (no incompatibles con los principios constitucionales) pasa a ejercerse en dos niveles diferentes. Uno, común, por parte de las Instituciones Comunes, habida cuenta de su naturaleza y funciones en la Comunidad Autónoma; y otro, no centralizado, sustentado en los órganos de poder tradicionales de cada uno de los Territorios Históricos”.

**4.** La Comunidad Autónoma del País Vasco no es una institución foral (aunque haya recibido estatutariamente algunas competencias que tradicionalmente eran forales), sino un sujeto público de nueva creación en la vigente Constitución española, que está dotado de competencias y funciones que, en ocasiones, inciden, se solapan y limitan las que anteriormente correspondían a las diputaciones forales. La superposición de un nuevo órgano sobre los tradicionales ha generado conflictos competenciales y el Tribunal Constitucional ha tenido que pronunciarse para articular sus respectivas funciones.

De este modo, las diputaciones forales han visto mermadas sus facultades, puesto que la creación de la Comunidad Autónoma del País Vasco ha supuesto que determinados derechos históricos incompatibles con el hecho autonómico deban suprimirse, o que deban atribuirse a nuevo sujeto jurídico público, la Comunidad Autónoma del País Vasco, aquellos que resulten imprescindibles para su misma configuración o funcionamiento.

La más representativa expresión de los recortes de los poderes forales motivada por la presencia de la nueva instancia de poder autonómico es la Ley 27/1983 del Parlamento Vasco, de 25 noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, cuyo artículo 6º dispone —innecesariamente, porque se trata de una norma estatutaria— que la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento.

**5.** En lo que se refiere a los poderes de crear y regular tributos, la citada Ley 27/1983 del PV impone dos restricciones importantes a las facultades de los órganos forales del País Vasco: a) El sometimiento a las normas de armonización fiscal, coordinación y colaboración que apruebe el Parlamento Vasco. b) La obligación de regular de modo uniforme los elementos sustanciales de los distintos impuestos.

a) La armonización y coordinación se encuentra regulada, con carácter general, por la Ley 3/1989 del PV, de 30 de mayo de 1989 de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal. El artículo 2º de dicha ley limita el poder normativo tributario

de los Territorios Históricos al imponerles el deber de observar las normas que en materia de armonización fiscal establezcan las leyes del Parlamento Vasco.

b) Además, las instituciones forales están obligadas a regular de modo uniforme los elementos sustanciales de los distintos tributos. Esta obligación no tiene unos contornos claros, pero puede sostenerse que es más restrictiva que los principios de armonización que impone a Navarra el artículo 7 del Convenio Económico y que el deber de adaptarse a cualquier reforma sustancial del ordenamiento jurídico tributario del Estado previsto por la disposición adicional tercera del citado Convenio.

**6.** La intervención de las diputaciones forales vascas en la determinación de sus aportaciones a los gastos de entes territoriales superiores está también condicionada por la presencia de la Hacienda General del País Vasco, a la que contribuyen las citadas diputaciones en la cuantía que determine el Consejo Vasco de Finanzas Públicas. En este órgano cada diputación tiene un peso relativo muy reducido porque está integrada por seis miembros, de los que tres son nombrados por el Gobierno vasco y cada diputación nombra solamente uno. Como las decisiones se adoptan por mayoría absoluta, los acuerdos que convenga el Gobierno con una diputación se imponen a las otras dos si posteriormente los aprueba el Parlamento vasco.

**7.** Otro elemento diferencial importante entre el poder tributario de Navarra y el de las diputaciones vascas consiste en que Navarra dispone de poder legislativo propio, mientras que no lo tienen las susodichas diputaciones.

Esta característica es importante y otorga una mayor estabilidad a la normativa tributaria navarra. A diferencia del Reglamento, la Ley es la máxima expresión del principio político de soberanía popular en que se asienta el Estado democrático. La Ley vincula al Poder Judicial y los tribunales de justicia no pueden enjuiciar su validez, sino simplemente cumplirla. Sólo el Tribunal Constitucional puede declarar la nulidad de una ley, dentro de los límites que le impone su condición de legislador negativo que únicamente actúa a instancia de parte legitimada.

En la Comunidad Autónoma Vasca el poder legislativo ha sido atribuido al Parlamento vasco, sin que las diputaciones dispongan de facultades legislativas, sino solamente reglamentarias. Así pues, la regulación de los tributos concertados se efectúa mediante normas reglamentarias, sometidas al control de los tribunales ordinarios de justicia, que tienen potestad para declarar su nulidad cuando contravienen preceptos de rango superior.

**8.** La Comunidad Foral de Navarra no está sometida a las limitaciones impuestas por la presencia de un órgano intermedio entre el Estado y la Diputación.

Así, los poderes forales de Navarra no han tenido que ser restringidos para configurar el elenco competencial de la Comunidad Autónoma, dado que es la propia Comunidad de Navarra la que tiene carácter de institución foral. Navarra no ha tenido que declinar ninguno de sus poderes para atribuirlos a un Parlamento que no sea el exclusivamente propio, Navarra tiene su Parlamento, que también recibe el nombre de Cortes de Navarra.

Por otro lado, la contribución de Navarra a las cargas generales de la Nación no puede ser impuesta en contra de la voluntad de las instituciones forales, dado que la determinación de la aportación de Navarra se realiza por el procedimiento paccionado que ininterrumpidamente ha caracterizado el régimen foral desde su instauración por Ley de 16 de agosto de 1841.

**9.** El reconocimiento constitucional del régimen foral como institución histórica obliga a sostener la importancia de los antecedentes y de la tradición foral como elemento interpretativo del contenido del poder tributario de Navarra y de los Territorios Históricos del País Vasco.

A pesar de que el contenido del Concierto Económico se ha ido aproximando paulatinamente al del Convenio de Navarra, los fundamentos forales del régimen navarro son extraordinariamente más sólidos que los del Concierto.

En efecto, el Convenio es el resultado de un acuerdo formalizado para sustituir la antigua organización institucional del Reyno de Navarra. Las vicisitudes históricas de la primera mitad del siglo XIX desembocaron en la “constitucionalización” y democratización de las viejas instituciones, en el contexto del Estado liberal, mediante la creación de una distribución competencial con el Estado y de una organización institucional de la Diputación Foral de Navarra muy diferente de la de las provincias creadas en 1833, por más que su nombre (heredado de la antigua Diputación del Reino) coincidiese con el de las Diputaciones Provinciales. Una de las competencias principales reconocidas a Navarra por la Ley de 16 de agosto de 1841 fue la de establecer su propio régimen tributario, sin más limitaciones que el respeto de lo que entonces se conocía como rentas generales y rentas estancadas, es decir, las aduanas y los monopolios del Estado<sup>1</sup>.

No se puede prescindir de la Ley de 1841 (que fue realmente el primer Convenio Económico, aunque algunos afirmen que lo fue el de Tejada Valdosera de 1877) para interpretar la naturaleza y contenido del Convenio.

**10.** En cambio, el Concierto del País Vasco tuvo una gestación radicalmente distinta. Por razones que no vienen al caso (probablemente, el interés de los vascos de beneficiarse del libre comercio con Francia, distinto del que animaba a la sociedad liberal navarra más preocupada de colocar sus productos en la península), las provincias vascas no aceptaron ningún acuerdo con el Estado tras el Pacto de Vergara y la Ley de confirmación de fueros de 25 de octubre de 1839. El rechazo de las provincias vascas a esa ley se encuentra recogido incluso en el texto de la Constitución de 1978 (véase el apartado 2 de la disposición derogatoria).

Sin entrar en detalles, lo cierto es que el Concierto Económico no nace de un acto de reconocimiento del poder tributario de las diputaciones vascas, sino todo lo contrario. Los incidentes bélicos producidos tras la restauración de la monarquía cuajaron en una ley de supresión de los fueros vascongados, la Ley de 21 de julio de 1976 (no confundir con la Ley de Presupuestos de la misma fecha, que desencadenó el proceso de actualización del Convenio navarro), en cuya virtud quedaron obligadas, “desde la publicación de esta ley, las provincias de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava a pagar, en la proporción que los correspondan y con destino a los gastos públicos, las contribuciones, rentas e impuestos ordinarios y extraordinarios que se consignan en los presupuestos generales del Estado”.

El Concierto surge de lo dispuesto por el artículo 5º de la citada ley, que autorizó al Gobierno “para hacer las modificaciones de forma que reclamen las circunstancias locales y la experiencia aconseje” a fin de facilitar el cumplimiento de la obligación de contribuir.

Las modificaciones de forma consistieron en concertar con las diputaciones vascas el cobro o recaudación de los impuestos estatales. Así nace el concepto de impuesto concertado (inexistente en Navarra), que designa aquellos impuestos estatales cuya administración y gestión ha sido cedida a las diputaciones vascas.

Como dice el profesor FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, “el alcance de la fórmula de los conciertos económicos es, en principio, muy limitado: se trata simplemente, como ya quedó advertido, de un sistema provisional («paulatina y sucesivamente» dice el preámbulo del Real Decreto de 13-XI-1877), destinado a facilitar el paso desde una situación de exención tributaria («hasta aquí exentas») a otra de igualdad en la contribución al levantamiento de las cargas generales del Estado”.<sup>1</sup>

---

1 FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón: Los derechos históricos de los territorios forales. Bases constitucionales y estatutarias de la Administración foral vasca, Ed. Civitas /Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1985, págs. 187-188.

**11.** El origen histórico del Concierto ha sido puesto de relieve por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional: “En lo que atañe (a las provincias vascongadas) - sobre cuyos derechos históricos versa el recurso de inconstitucionalidad a resolver- sus respectivos regímenes forales se vieron afectados por la Ley confirmatoria de 25 de octubre de 1839, y, posteriormente, por la Ley de 21 de julio de 1876, que vino a suprimir gran parte de las particularidades forales aún existentes, si bien las tres provincias vascongadas mantuvieron, a partir del Real Decreto de 28 de febrero de 1878, que aprueba el primer Concierto Económico, un régimen fiscal propio, interrumpido respecto a Vizcaya y Guipúzcoa, por el Decreto-Ley de 23 de junio de 1937, pero que se mantuvo en la provincia de Álava” (STC 76/1988, de 26 de abril).

En la misma sentencia se reconoce, como ya se había hecho en ocasiones anteriores, el papel que desempeña la historia como elemento que, sin sustituir ni desplazar los mandatos constitucionales o estatutarios ni erigirse en instrumento de legitimación jurídica del régimen foral, es jurídicamente apto para interpretar el contenido de la foralidad. Así pues, la delimitación de las competencias de los territorios forales puede exigir una investigación histórica acerca de cuáles sean tales derechos.

**12.** Una de las consecuencias más importantes que se derivan de la investigación histórica en relación con el poder tributario de Navarra es el significado de los impuestos convenidos, que es radicalmente distinto del de los impuestos concertados.

Como ya hemos visto, el impuesto concertado es un impuesto estatal cedido a las diputaciones forales vascas. Por el contrario, el impuesto convenido es un impuesto que el Estado puede exigir en Navarra en los términos establecidos en el Convenio Económico.

La diferencia deriva de la diversa naturaleza que sus respectivos orígenes históricos confieren al Convenio y al Concierto. El Convenio no fue un acuerdo de cesión de tributos estatales, sino de reconocimiento y respeto de la facultad tradicional de Navarra (propia del Antiguo Reyno) de aprobar sus impuestos. Por este motivo, los impuestos del Estado no han regido en Navarra hasta que no han sido convenidos y este es el significado que hoy debe seguir dándosele al Convenio Económico.

**13.** El Convenio y el Concierto han tenido históricamente otras diferencias que con el paso del tiempo han ido difuminándose.

Ha sido muy importante la mayor fijeza y estabilidad del Convenio, debido a su naturaleza de régimen no limitado temporalmente. El Concierto se estableció para un periodo de tiempo determinado (en principio fueron dos años) y este carácter temporalmente limitado lo ha tenido hasta la última reforma producida en 2002. Por el contrario, el Convenio ha sido el modo en que quedaron institucionalizadas con carácter permanente las relaciones económicas del Estado y Navarra en 1841.

La ausencia de limitación temporal ha dado al Convenio una solidez que no ha tenido el Concierto, puesto que Navarra nunca se sintió azuzada por la necesidad perentoria de pactar un nuevo Convenio para llenar el vacío que en el País Vasco suponía la conclusión del periodo para el que los impuestos habían sido concertados.

**14.** A modo de epílogo diremos que otros elementos diferenciales podrían hallarse entre el régimen navarro y el vasco, pero la extensión de estas páginas, ya excesivas sobre lo inicialmente previsto, aconseja poner punto final y dejar para otra ocasión una exposición más minuciosa.