MANTENIMIENTO Y RENOVACIÓN DE LOS CONCIERTOS Y CONVENIOS ECONÓMICOS DURANTE EL PERÍODO DE LA GUERRA CIVIL A LA CONSTITUCIÓN (1936-1978)

Kontzertu eta Hitzarmen ekonomikoen mantentzea eta berritzea Gerra zibila eta konstituzioaren arteko denboraldian (1936-1978)

Maintenance and renewal of the Economic Agreements and Treaties during the period of the Civil war to the Constitution (1936-1978)

Mikel ARANBURU URTASUN
Hacienda Tributaria de Navarra

Fecha de recepción / Jasotze-data: 18-03-2014
Fecha de aceptación / Onartze-data: 02-03-2015

En 1937, Franco abolió el Concierto Económico con Bizkaia y Gipuzkoa, pero lo mantuvo en Álava y Navarra (Convenio), un hecho que permitiría su revitalización cuatro décadas más tarde con amparo constitucional. En ese tiempo se suceden de manera independiente pero complementaria las reformas de ambos instrumentos: el Convenio Económico de 1941, la adaptación del Concierto con Álava de 1942, el Concierto 1952, el Convenio Económico de 1969 y el Concierto Económico con Álava de 1976. En este trabajo se estudian estas vicisitudes que explican su desarrollo y evolución hasta la concepción del modelo vigente.

Palabras clave: Conciertos económicos. Convenios económicos. Fiscalidad foral. Franquismo. Navarra. Provincias Vascongadas.

1937an, Francok Bizkaia eta Gipuzkoa-rekin Hitzarmen Ekonomikoak indargabetu zituen baina Alava-n eta Nafarroan mantendu zituen. Gertaera honek lau hamarkada geroago bere birjarpena posible egin zuen, 1978ko Konstituzioaren babesean. Denbora honetan zehar erreformak egon ziren bi tresnetan, besteak beste: 1941, 1942, 1952, 1969 y 1976. Lan honetan, garapena eta 1978ra arte, Hitzarmenaren bilakaera azaltzen dituzten erreforma hauek ikertzen dira.

Giltza hitzak: Kontzertu ekonomikoak. Hitzarmen ekonomikoak. Foru-fiskalitatea. Frankismoa. Nafarroa. Euskal probintziak.

In 1937, Franco abolished the Economic Agreement with Biscay and Gipuzkoa but supported it in Alava and Navarre. This fact allowed its reimplantation four decades later under the protection of the Constitution of 1978. During this time there were changes in both agreements, namely: 1941, 1942, 1952, 1969 and 1976. In this work I study these changes and show the development and evolution of the Economic Agreement until 1978.

Key-words: Economic agreements. Economic treaties. Basque taxation. Franco's regime. Navarre. Basque provinces.

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN. II. LA REFORMA TRIBUTARIA DE LARRAZ Y EL CONVENIO ECONÓMICO DE 1941. III. ADAPTACIÓN DEL CONCIERTO CON ÁLAVA (1942). IV. EL CONCIERTO ECONÓMICO CON ÁLAVA DE 1952. V. EL CONVENIO ECONÓMICO DE 1969. VI. EL CONCIERTO ECONÓMICO CON ÁLAVA DE 1976. VII. BIBLIOGRAFÍA.

I. INTRODUCCIÓN[1]

En plena guerra civil (1936 – 1939) tras la toma de Bilbao por las tropas insurrectas, Franco dictó la abolición del Concierto Económico con Bizkaia y Gipuzkoa como castigo a sus habitantes. La derogación fue promulgada mediante el Decreto-ley de 23 de junio de 1937 que motivó la decisión con argumentos que aún se escuchan en voz de los detractores del modelo:

> «El sistema concertado que en materia económica rige en las Provincias Vascongadas, entraña un notorio privilegio con relación al resto del territorio nacional sujeto al régimen común, no sólo por la amplísima autonomía de que gozan en este respecto las Diputaciones de dichas provincias, sino por el menor sacrificio con que el contribuyente atiende en ellas al levantamiento de las cargas públicas, tanto más sensible cuanto que de antiguo han sido manifiestas y frecuentes las evasiones de carácter fiscal realizadas al amparo de ese sistema, en perjuicio siempre del Estado.

---

[1] En este trabajo se estudia la evolución del modelo Convenio/Concierto desde una perspectiva preferentemente tributaria. Para una narrativa cabal de carácter histórico y político debe acudirse a alguna de las diversas monografías disponibles entre las que destacamos: ALLI ARANGUREN, Juan-Cruz, *Los convenios económicos entre Navarra y el Estado. De la soberanía a la autonomía armonizada*, Pamplona: Gobierno de Navarra, 2009; ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico. Desde la abolición foral hasta su recuperación (1839-1981)*, Bilbao: Diputación Foral de Bizkaia, 2010; DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Régimen fiscal de Navarra. Los Convenios Económicos*, Pamplona: Editorial Gómez, 1972; ESARTE, Pedro, *Navarra frente al Estado*, Pamplona: ed. del autor, 1983; JIMENO ARANGUREN, Roldán, *Nafarroa eta Estatuaren arteko Hitzarmen Ekonomikoaren testu historikoak: Erakundearen historiari sarrera eta agiriak*, Oñati: Instituto Vasco de Administración Pública / Herri Arduralaritzaren Euskal Erakundea, 2009; MIRANDA, Francisco, ILUNDAIN, Eliane y BALDUZ, Jesús, *Fiscalidad y Foralidad en Navarra (1941-1990)*, Pamplona: Gobierno de Navarra, 2003.

> Olvidando muchísimos de los favorecidos por el Concierto esta prodigalidad que les dispensó el Poder público, se alzaron en armas en Guipúzcoa y Vizcaya contra el Movimiento Nacional iniciado el 17 de julio último, correspondiendo así con la traición a aquella generosidad excepcional, sin que los constantes requerimientos realizados en nombre de España para hacerles desistir de su actitud, lograsen el efecto pretendido. No es, pues, admisible que subsista ese privilegio sin agravio para las restantes regiones que, con entusiasmo y sacrificio sin límites, cooperaron desde un principio al triunfo del Ejército, y sin mengua también de aquellas normas de elemental y obligada justicia en que ha de inspirarse el nuevo Estado.
>
> Mientras la singularidad de régimen fiscal y administrativo sirvió en algunas provincias, como en la lealísima Navarra, para exaltar cada día más su sentimiento nacional y el fervor de su adhesión al común destino de la Patria, en otras, por el contrario, ha servido para realizar la más torpe política antiespañola, circunstancia ésta que, al resultar ahora hasta la saciedad comprobada, no ya aconseja, si no que imperativamente obliga a poner término, en ellas, a un sistema que utilizaron como instrumento para causar daños tan graves».

Sin embargo, el régimen continuó vigente en Álava y en Navarra, un hecho incoherente con lo argumentado pero estimable porque más de cuatro décadas después servirá de rescoldo para su avivamiento en las sancionadas provincias. Hasta el reconocimiento constitucional de los derechos históricos de los territorios vascos (1978), el modelo subsistió en las dos citadas provincias con las vicisitudes que pasamos a estudiar.

El Convenio Económico con Navarra había llegado a la época franquista con importantes discrepancias no resueltas durante la República. Por ejemplo, en 1935, en el ejercicio de lo que estimaba facultades propias, la Diputación Foral de Navarra implantó en su territorio el Impuesto General sobre la Renta. El Gobierno pide explicaciones a la Provincia por Orden Ministerial de 10 de enero de 1936, y concluye que la Diputación Foral carece de tales facultades. Esta conclusión se dicta en otra Orden Ministerial que lleva por fecha el 17 de julio de 1936 y que fue publicada en el Boletín Oficial de Navarra el día 20 de julio, un día después del «Alzamiento» en la provincia. Los conflictos entre ambas administraciones continúan tras la guerra y se ponen de manifiesto cuando el Estado olvida o conculca las competencias forales, como sucedió con el Impuesto sobre la gasolina o del Impuesto sobre beneficios extraordinarios. En el nuevo y largo espacio de la dictadura, Navarra conocerá dos Convenios Económicos: el de 1941, tras la reforma fiscal de Larraz, y el de 1969 también como consecuencia de las reformas tributarias en régimen común. El Concierto con Álava se acomodó a los cambios de la normativa tributaria estatal (Concierto de 1942) y se renovó por el vencimiento del plazo de veinticinco años de vigencia del acuerdo de 1926 (años 1952 y 1976).

II. LA REFORMA TRIBUTARIA DE LARRAZ Y EL CONVENIO ECONÓMICO DE 1941

Terminada la guerra civil, los problemas económicos y la apremiante necesidad de recursos obligaron al régimen de Franco a implantar nuevas figuras impositivas. Algunas de ellas *sui géneris* como el impuesto de plato único; el subsidio al combatiente; las multas a desafectos; el auxilio de invierno; el impuesto sobre beneficios extraordinarios; los descuentos en el sueldo de los funcionarios según cuantía; las incautaciones mineras, de vehículos y medios de comunicación, de bienes y efectos de los partidos y sindicatos; la suscripción nacional o la entrega de oro. Pero todo fue insuficiente. Era necesaria una reforma tributaria que llegaría con la Ley 16 de diciembre de 1940 y que fue conocida como *Reforma tributaria de Larraz*. La ley perseguía un triple objetivo: el mejor conocimiento de las bases tributarias, la elevación de los tipos de gravamen, y la sistematización de la imposición sobre el gasto mediante la refundición de los tributos indirectos hasta entonces dispersos en la Contribución de Usos y Consumos. Fue una reforma general que alcanzó a todos los tributos del Estado excepto al canon de superficie de minas y la renta de aduanas. Fracasó. Se esperaba de ella un alza notable de la recaudación fiscal pero en la práctica el aumento de los ingresos públicos fue mucho menor debido al correlativo incremento del fraude fiscal y al incumplimiento generalizado que, en parte, fue alentado por el propio Estado por conceder abundantes moratorias que contribuían a su generalización, a la falta de administración tributaria suficiente y al efecto de las muchas deducciones, desgravaciones y amnistías. Ante las dificultades para poner en práctica la reforma y sus discrepancias con la política económica de la dictadura, Larraz opta por dimitir en 1941 alegando motivos de salud.

El artículo 146 de la Ley de Reforma Tributaria preveía la adopción de medidas convenientes para aplicarla en las provincias de Álava y Navarra. Será Navarra la que marque el camino en este periodo. En mayo de 1941 se constituye la Diputación elegida por el Consejo Foral e integrada por destacados franquistas. Ocupó la Vicepresidencia Domínguez Arévalo, conde de Rodezno[2]. Tras breve negociación, el nuevo Convenio se publica como Ley de 8 de noviembre de 1941 *por la que se fija el nuevo cupo contributivo de Navarra, dentro de su especial régimen jurídico-económico*. Se trata de una Ley de Prerrogativas del Jefe del Estado. Un hecho significativo porque en 1941 no se habían creado las Cortes (no lo harán hasta 1942 mediante la Ley Fundamental de 2 de julio) y en ese momento el propio Franco ostentaba el poder legislativo pleno. Años más

[2] ALLI ARANGUREN, J. C., *Los convenios, op. cit*., p. 319

tarde, el Convenio de 1969 se publicará como Decreto-Ley como consecuencia de la reforma introducida por la última ley Fundamental, la Ley Orgánica del Estado de 10 de enero de 1967.

La Diputación Foral de Navarra editó un folleto con el contenido del nuevo Convenio y dulcificó el prólogo del Decreto, que se limita a hablar de peculiaridades tradicionales y de la elevada y patriótica concordancia con los comisionados de la Diputación, convirtiéndolo en un canto a las bondades del Convenio, insistiendo en su carácter pactado e inalterable de manera unilateral, suavizando el impacto presupuestario y evitando las satisfactorias alusiones del Gobierno en cuanto a las ineludibles exigencias aplicadas a Navarra. La lectura de ambos textos desvela la diferente visión del Convenio que cada una de las partes implicadas quiere mostrar[3].

El análisis del Convenio de 1941 requiere volver la vista al de 1927, R. D. de 15 de agosto, verdadero origen del modelo de financiación aplicado durante el periodo que estudiamos y fuente de sus principales innovaciones, que va a continuar vigente en lo no alterado por el de 1941. Téngase en cuenta que el Convenio Económico de 1927 fue copia casi literal del Concierto Económico de 1925 desarrollado luego por su reglamento de 1926 que *construye por primera vez la arquitectura de la armonización sobre una lógica económica y jurídica más que aceptable para su tiempo*[4]. Una de las modificaciones más significativas del Convenio de 1941 respecto del texto de 1927 fue la considerable elevación del cupo de 6 a 21 millones de pesetas que se mantiene como único y permanente. Se trató de un incremento de quince millones tras catorce años de quietud (para la liquidación del cupo de 1941 solo exige a Navarra la mitad de este incremento, 7,5 millones, que sumada a los seis ya fijados daba un resultado de 13,5 millones). Y otra destacada novedad fue la urgente introducción del nuevo Impuesto de Usos y Consumos que requería nuevas normas de armonización y ajustes financieros:

> «La reforma tributaria de Larraz había logrado imponer la revisión de las relaciones jurídico-fiscales entre Navarra y el Estado. Con la firma del Convenio de 1941 se ajustaba de forma casi inmediata la política fiscal Navarra al marco legislativo de las provincias de régimen común. La obra de Larraz sentaba así un hecho sin precedentes, teniendo en cuenta que ni la reforma de Mon y Santillán en 1845 ni la de Villaverde en 1900 habían logrado ser introducidas

[3] Los textos pueden verse en ESARTE, P., *Navarra frente al Estado*, *op. cit*., pp. 216-219.

[4] GARDE, Javier, Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990, p. 73.

> de forma directa en Navarra, pues la Diputación consideró en su momento que atentaban frontalmente contra el régimen privativo, amparado por la Ley de modificación de fueros de 1841»[5].

Desde la perspectiva financiera, en 1940 el cupo de seis millones supuso el 20 por 100 de los ingresos presupuestados de la Diputación Foral (30.222.333 pesetas). En 1942, primer año completo de vigencia del nuevo Convenio, el cupo de veintiún millones se llevaba nada menos que el 38 por 100 de los ingresos previstos (55.995.838 pesetas). La aportación de 1941 llegó a suponer el 42 por 100 de los ingresos presupuestados (13,5 millones sobre 32.364.525 pesetas). Aunque en un escenario de continua depreciación monetaria la invariabilidad de la cifra convenida juega a favor del territorio foral, el impacto financiero del nuevo acuerdo en las cuentas de la provincia fue muy significativo.

Las normas de armonización tributaria del Convenio de 1941 mantienen el territorio como punto de conexión en la Contribución Territorial y el del lugar donde se realiza la actividad para la Contribución Industrial (excepto el canon superficie minas que se reserva el Estado) y la Tarifa 1ª de la Contribución sobre las Utilidades de la riqueza mobiliaria[6] (excepto el caso de los funcionarios cuya tributación sigue a la Administración de la que dependen). También se mantienen los criterios armonizadores para las Tarifas 2ª y 3ª en similares términos a los fijados en el Convenio de 1927. Así, en el caso de intereses de préstamos hipotecarios el impuesto corresponde a Navarra cuando los bienes hipotecados se hallan en Navarra (con posible prorrateo en el caso de bienes sitos en ambos territorios) y si son de préstamos simples o de cuentas rige la vecindad civil del acreedor. En el arrendamiento minas, cuando radican en Navarra; en las rentas vitalicias y la propiedad intelectual de nuevo hay que atenerse a la vecindad foral del beneficiario; y en los intereses empréstitos se hace depender de la naturaleza del emisor (por ejemplo, los devengados por empréstitos emitidos por la Diputación o los Ayuntamientos navarros tributarán a Navarra).

Para el beneficio de las sociedades, el Convenio prevé un régimen que se aproxima al diseñado en la Contribución por Utilidades. Es un impuesto que presenta elementos personales (el domicilio, el capital de propiedad navarra) y elementos territoriales (el lugar de obtención de los beneficios) por lo que la coexistencia de dos administraciones competentes exige establecer criterios correctores de carácter territorial para las empresas que operan en ambos territorios.

---

[5] MIRANDA, F., ILUNDAIN, E. y BALDUZ, J., *Fiscalidad y Foralidad, op. cit.*

[6] Reforma Fernández Villaverde (1900) tres tarifas (trabajo personal, capital mobiliario y beneficio de Sociedades).

El criterio fijado para la tributación exclusiva a Navarra por las tarifas segunda (rendimientos del capital) y tercera (beneficios empresariales) de Utilidades exigía que la mayoría del capital social desembolsado perteneciera a persona de condición Navarra; que la mayoría de los negocios de la empresa se realizaran dentro de Navarra y que estuvieran en territorio navarro la mayoría de las inmovilizaciones de la Sociedad. El requisito de la titularidad del capital exigía que las acciones o participaciones fuesen nominativas, un factor restrictivo para la inversión empresarial, que fue pronta y largamente burlado mediante testaferros. Para las sociedades domiciliadas en Navarra después del 1 de enero de 1927 cuyo capital fuera propiedad de personas de condición civil Navarra en más del sesenta y cinco por ciento bastaba que realizaran en Navarra el veinte por cien de los negocios o que tuvieran en este territorio el treinta por ciento del inmovilizado.

Además Navarra aplicaría el criterio de cifra relativa de negocios previsto en el Concierto para el resto de entidades, es decir aquellas que no cumplieran los requisitos de tributación por domicilio pero realizasen operaciones en territorio común y navarro. Para la liquidación del impuesto las sociedades domiciliadas en Navarra debían presentar la documentación a la Diputación y esta la remitía a la Delegación de Hacienda que fijaba la cifra relativa. Ante la eventual discrepancia, decidía la Dirección General competente. Respecto de las sociedades que la Diputación estimaba exclusivas debía remitir una relación con detalle de las liquidaciones practicadas. Como es obvio, la Inspección del Estado era competente para investigar a las empresas del territorio foral.

El Impuesto sobre Derechos Reales y sobre Transmisión de Bienes, que grava las transmisiones de toda clase de bienes y derechos a título oneroso y lucrativo y la constitución, modificación o extinción de los derechos reales sobre la propiedad inmueble, préstamos, fianzas, arrendamientos, concesiones, etc., era un impuesto concertado en los territorios forales y reconocido a Navarra en el Convenio de 1927 aunque todavía no lo había implantado. El Real Decreto de 28 de febrero de 1927, aprobatorio del Texto refundido del Impuesto, y luego su Reglamento de 26 de marzo respetaban a efectos de su aplicación el régimen especial tributario de las provincias de Álava, Guipúzcoa, Vizcaya y Navarra. Convenio y Concierto establecían las mismas reglas armonizadoras básicas. El Convenio 1927 había armonizado por primera vez los impuestos sobre las adquisiciones patrimoniales a título lucrativo.

En derecho comparado las transmisiones «mortis causa» deben regirse por el estatuto personal del causante de la sucesión (ley personal del fallecido o *de cuius*); las transmisiones «inter vivos» de bienes inmuebles deben regirse por la ley del lugar donde radican, *lex rei sitae;* y las de bienes muebles deben

regirse por la ley personal del adquirente[7]. Sin embargo, el Convenio sigue la condición de territorialidad de los inmuebles (ley de estatuto real o *lex rei sitae*) y la ley personal del causante en las herencias o del adquirente en los contratos de bienes muebles a los que exige, para su exacción por la respectiva Hacienda foral, tener derecho al correspondiente régimen foral. Por consiguiente, en la transmisión *mortis causa* había que distinguir por tipo de bienes. En toda esta materia el Convenio 1941 copia literalmente el de 1927. No modifica nada.

Por la Contribución sobre la Renta tributan a Navarra las personas naturales que tengan derecho al régimen foral navarro (según lo previsto en el artículo 15 del Código Civil) y que acrediten una residencia en el territorio de seis meses sin interrupción (o de ocho meses en otro caso). Si se pierde la condición civil tributará al Estado y si la gana tributará a Navarra pero aplicando la normativa estatal durante diez años. Se establecía la obligación de informar a la Diputación Foral y a la Delegación de Hacienda (estadística) y de colaborar con el Registro de Rentas y patrimonios. Las discrepancias acerca del domicilio efectivo (residencia) o de la condición civil las conocía la Dirección General de Contribución sobre la Renta que debía resolver y contra cuya decisión le cabía recurrir a la Diputación ante la Junta Arbitral. También el Impuesto sobre el timbre se armoniza de manera similar a la del Convenio/Concierto de Calvo Sotelo[8].

La novedad, como se ha adelantado, está en la armonización de la nueva Contribución sobre Usos y Consumos cuya implantación en Navarra vendría obligada a acordar la Diputación Foral. Afecta a los impuestos del artículo 72 menos los de uso de teléfono, más los que gravan el alcohol, el azúcar, la achicoria y el carburo de calcio y el denominado «subsidio».

La nueva Contribución introduce un cambio en el plano financiero de gran interés en el futuro. Las reglas de armonización determinan la Hacienda competente que cobra el impuesto devengado según un criterio de producción territorial y no de consumo. Este «desnivel entre producción y consumo» obliga

---

[7] VIGURIA, Francisco, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990, pp. 94-102.

[8] El Convenio/Concierto de Calvo Sotelo mantuvo el régimen de exención del Impuesto a los documentos que se otorguen en los territorios forales y que surtan efecto dentro de sus respectivos territorios siempre que estuviera directamente interesada en los mismos cualquier persona o entidad que tuviere su vecindad o domicilio en la provincia. El Convenio añade de manera específica criterios de armonización que no contempla el Concierto referentes a cuentas de crédito, artículos envasados, emisión de títulos, acciones y otros valores y establece que serán aplicables al Impuesto del Timbre las reglas armonizadoras previstas para la Contribución de Utilidades. Gravaría los documentos públicos y privados por los que se transmitieran bienes, se reconocieran o extinguieran Derechos Reales, documentos del comercio (libros, facturas, letras, pagarés, recibos, títulos, pólizas, seguros, etc.) y actos en que interviniera alguna autoridad administrativa, judicial o eclesiástica.

a efectuar un ajuste financiero en las recaudaciones. Un arreglo cuyo cómputo se irá afinando en el futuro Convenio de 1969 y más en particular con el Acuerdo de 1985 previo a la entrada en vigor del Impuesto sobre el Valor Añadido e incorporado al Concierto de 1981 y luego al Convenio de 1990. En aquél momento, lejos de complejas fórmulas, el Convenio se limitó a garantizar a la Diputación una recaudación de 9,5 millones de pesetas por esta Contribución. Y estableció que si recaudaba más debía ingresar la diferencia en el Tesoro mientras que si recaudaba menos el Tesoro le abonaría la diferencia pero con un máximo de 3,5 millones. Para evitar la congelación de la cifra convenida, preveía una revisión quinquenal del importe basada en el coeficiente obtenido de dividir el promedio de recaudación nacional de los cinco últimos años por la población de hecho en España. Este coeficiente se aplicaría a la población de Navarra según el último censo disponible. El desarrollo de la actividad económica, el aumento del consumo y la depreciación monetaria motivaron un incremento de la recaudación imprevisto por los negociadores que influyó negativamente en los ingresos de la provincia. Un efecto de sentido contrario al inducido por la congelación del cupo de veintiún millones.

Cuadro 1

	Recaudación Usos y Consumos	Cupo para Navarra por Usos y consumos	Exceso para el Tesoro
1941	6.307.012	6.307.012	-
1942	9.410.486	9.500.000	89.514
1943	13.945.516	9.500.000	4.445.516
1944	18.395.884	9.500.000	8.895.884
1945	17.882.489	9.500.000	8.382.489
1946	16.881.774	9.500.000	7.381.774
1947	21.414.377	13.256.350	8.158.027
1948	23.829.236	13.256.350	10.572.886
1949	30.491.929	13.256.350	17.235.579
1950	31.817.623	13.256.350	18.561.273
1951	38.156.411	13.256.350	24.900.061
1952	44.757.057	23.464.163	21.292.894
1953	42.725.439	23.464.163	19.261.276
1954	52.338.627	23.464.163	28.874.464
1955	61.042.353	23.464.163	37.578.190
1956	68.383.040	23.464.163	44.918.877

Fuente: MIRANDA, Francisco, ILUNDAIN, Eliane y BALDUZ, Jesús: *Fiscalidad y Foralidad en Navarra* (1941-1990).

La Contribución sobre Usos y Consumos por otros conceptos contempla primero el Impuesto sobre Transportes terrestres y fluviales que se armoniza en función del territorio recorrido en la provincia; segundo, el Producto bruto explotaciones mineras cuya exacción sigue al lugar de la mina; tercero, la Patente nacional de Circulación de Automóviles que corresponde a la Diputación por los vehículos empadronados en Navarra pertenecientes a personas condición civil Navarra que valida para circular por territorio común cuando la patente satisfecha en Navarra no fuera inferior a la establecida en régimen común pues de lo contrario debían pagar la diferencia al entrar este territorio; cuarto, el Impuesto sobre el consumo de Gas y Electricidad corresponde a Navarra cuando se realice en la provincia; quinto, los Monopolios tributan al Estado (Gasolina, gasoil) pero Navarra tiene derecho a un canon (que el Estado nunca pagó). Navarra retiene la competencia para la exacción del impuesto sobre la venta del tabaco y también sobre el uso y consumo de teléfono *teniendo en cuenta el esfuerzo hecho por la Diputación para la expansión de la Compañía Telefónica en la provincia*[9].

La parte armonizadora termina con la disposición décima que reconoce a favor de la Diputación varios impuestos menores: Aprovechamientos forestales, Pesas y medidas y Cédulas personales.

Mayor interés tiene la redacción de las llamadas Disposiciones Generales en particular la primera de ellas por la que se reconoce a Navarra amplias facultades para mantener y establecer en la provincia el régimen tributario que estime procedente, siempre que no se oponga a los pactos internacionales, o la presente Ley ni a las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado.

La Junta Arbitral, que había surgido en el Convenio/Concierto de Calvo Sotelo circunscrita a los desacuerdos respecto a *Utilidades*, se extiende ahora a todos los conflictos derivados de la interpretación aplicación del Convenio reforzando, en teoría, la posición de la Administración tributaria foral. La Junta iba a estar integrada por tres miembros: un Magistrado del Tribunal Supremo elegido por el Gobierno como presidente más un representante de Ministerio y otro de la Diputación Foral. Lo que parecía un avance propio de un instrumento que se presume bilateral nunca tuvo efecto. Ni siquiera se constituyó. Tuvo que esperar hasta el siglo XXI.

III. ADAPTACIÓN DEL CONCIERTO CON ÁLAVA (1942)

Decíamos que la Ley de Reforma Tributaria de 1940 preveía la adopción de medidas convenientes para aplicarla en las provincias de Álava y Navarra.

---

[9] MIRANDA, F., ILUNDAIN, E. y BALDUZ, J., *Fiscalidad y Foralidad, op. cit.,* p. 257.

Como se ha visto, la Ley de 8 de noviembre de 1941 fijó el nuevo cupo contributivo de Navarra y adaptó la armonización tributaria al nuevo escenario normativo. Faltaba hacerlo con la provincia de Álava que el 23 de mayo había nombrado una Comisión especial para la práctica de las negociaciones. Desbrozado el camino por los navarros y en apenas unos meses se incorporaron al Concierto con Álava las reformas fiscales implantadas por las leyes de 16 de diciembre de 1940 y de 17 de octubre de 1941 mediante el Decreto de 9 de mayo de 1942. Sin alterar la tradicional mecánica financiera trabada sobre cupos por impuestos, se adiciona al Concierto de 1925 la gestión del Impuesto de consumos de lujo, la Contribución sobre usos y consumos y la Contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios. Además, se transfería a la Diputación alavesa la exacción del Impuesto sobre la Renta que debía regularse con la misma norma que en territorio común. Por último, se le requiere a la Diputación alavesa una aportación extraordinaria de 700.000 pesetas que «acepta de buen grado». Lo explicaba así el propio Decreto de 9 de mayo de 1942 que refiere como básicos el Concierto de Calvo Sotelo y el Decreto-ley de 1937:

> «Imposible concertar cupos fijos por los impuestos creados posteriormente a la vigencia del concierto actual, por la naturaleza de los mismos y por su novedad, se encomienda a la Diputación alavesa la gestión de los tributos que en la parte dispositiva se especifica, sin merma de los intereses legítimos del Estado, manteniendo así, en su esencia, lo dispuesto en el artículo cuarenta y seis del Reglamento de 24 de diciembre de 1926 y el artículo cuarto del Decreto-Ley de 23 de junio de 1937. (…) La Diputación alavesa acepta de buen grado una aportación extraordinaria de setecientas mil pesetas anuales, aumentando así sus cupos concertados».

Además de esta aportación extraordinaria, el decreto incorporó al Concierto de 1925 los recargos, ampliaciones y modificaciones que la Ley de Reforma Tributaria de 1940 establecía respecto a las contribuciones territorial, industrial y de utilidades de la riqueza mobiliaria y a los impuestos de derechos reales y transmisión de bienes de timbre, de transportes terrestres y fluviales, de consumo, electricidad y carburo de calcio, patente de circulación de automóviles, y sobre el producto bruto de las mismas.

Expresamente reconoce a la Diputación de Álava la competencia para la exacción del Impuesto sobre consumos de lujo (antiguo subsidio), Contribución sobre usos y consumos (Ley Reforma Tributaria), Contribución sobre la renta y Contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios. Para el primero, el decreto distingue entre epígrafes residuales del Concierto de 1925 para los que concierta un monto de un millón quinientas mil pesetas y concede libertad de normas y tarifas y los nuevos establecidos por la reforma que la Diputación exigirá con arreglo a la normativa de régimen común. El mismo criterio se aplica a los nuevos impuestos indirectos creados por la reforma de Larraz.

La Contribución sobre la Renta sería exigida por la Diputación de Álava a todas las personas naturales que, conforme al artículo catorce del Código Civil, ostenten la vecindad alavesa, pero carecía de competencia normativa y debía «aplicar las normas fijadas por el Estado, así como los tipos y escala de imposición vigente en cada momento en territorio de régimen común».

El cupo a pagar por Álava conjuntamente por el Impuesto sobre los consumos de lujo y por la Contribución sobre la renta quedó fijado en 2.500.000 pesetas y llevaba prevista una cláusula de ajuste financiero, similar a la introducida en el Convenio unos meses antes, de modo que si la recaudación obtenida por los mismos sobrepasase de dicha cantidad, el 95 por 100 del exceso sería para la Hacienda del Estado y, en caso contrario, la diferencia sería abonada a la Diputación (debemos entender que por el Estado). En todo caso la Diputación percibía 100.000 pesetas en concepto de gastos de administración y cobranza. Obsérvese que la Hacienda foral actúa como mera oficina de gestión con un precio por su servicio más un modesto incentivo.

La contribución excepcional sobre beneficios extraordinarios, que había sido establecida por la reforma de Larraz, se concertó con Álava atribuyendo la competencia a su Diputación en cuanto a las Sociedades domiciliadas y a los particulares avecindados en la provincia cualquiera que hubiese sido el territorio donde se obtuvieran los beneficios sujetos. Las normas aplicables debían ser las mismas que en régimen común y las tarifas no podían ser inferiores. Y el cupo a ingresar en la Hacienda Pública por la Diputación, el 90 por 100 de lo recaudado. El Estado se reservaba el poder de realizar a los contribuyentes las inspecciones que juzgase oportunas y las discrepancias entre ambas administraciones sobre la aplicación de las normas se sometían a la Dirección General del Ramo contra cuyas resoluciones podía la Diputación recurrir ante el Ministro de Hacienda pues ni siquiera prevé una instancia imparcial como la Junta Arbitral del Convenio. Todo este diseño del Concierto Económico perfila un modelo descentralizado de gestión tributaria con escasa autonomía y tutelado por el Estado.

La Diputación alavesa, en su sesión de 29 de mayo de 1942, aprobó la memoria redactada por la Comisión especial de la Diputación de Álava para la negociación del Concierto. Tras el acuerdo, continúa la producción normativa del Estado en materia tributaria y afecta a sus contenidos. En diciembre el Estado creó un impuesto sobre la radio-audición que quiso aplicar en Álava. El 29 de enero de 1944 tuvo que dejar en suspenso su aplicación hasta que finalizaran las gestiones iniciadas para su incorporación al Concierto[10]. Una comisión ministe-

[10] ZURITA SÁENZ DE NAVARRETE, Miguel, *Cien años de Concierto Económico*, Vitoria: Diputación Foral de Álava, 1977, p. 336.

rial mantiene diversas reuniones con representantes de la Diputación Foral que concluyen con la publicación del Decreto de 29 de febrero de 1944 que incorpora al Concierto las reformas introducidas en la legislación fiscal por las Leyes de 31 de diciembre de 1942 (reformas en la Contribución de Usos y Consumos) y de 30 de diciembre de 1943 (Impuesto sobre la radio-audición) que ya habían previsto la peculiaridad del régimen de concierto. Este decreto adiciona al Concierto el impuesto sobre los vinos, chacolís y sidras; los aumentos y modificaciones en los impuestos sobre consumo de gas, electricidad y carburo de calcio, sobre consumo interior de la cerveza y de transportes terrestres y fluviales; las reformas en la Contribución de Usos y Consumos en cuanto a conservas alimenticias, sal, pimentón, hilados, calzado, tabaco, muebles y compensación de precios de cereales adquiridos en el extranjero. Eleva la cifra concertada por el Impuesto de Consumos de Lujo a 1.580.000 pesetas anuales. Y para el impuesto sobre radio-audición fija un cupo de 100.000 pesetas.

La norma 34 de la O. M. de 6 de marzo de 1945, dictada para dar cumplimiento a la Ley de 30 de diciembre de 1944, de unificación del gravamen del Impuesto de Transportes por vías terrestres y fluviales, dispone «Régimen especial de Álava y Navarra. En estas provincias continuará en vigor la legislación por que venía rigiéndose en 31 de diciembre de 1944, pudiendo no obstante, adoptar el régimen que se establece en la presente Orden si lo estiman pertinente. Ley de bases de Régimen Local de 17 de julio de 1945 dice en sus disposiciones finales que respeta los regímenes especiales de Álava y Navarra. Y el 15 de junio de 1946 conciertan el impuesto sobre las minutas en hoteles y restaurantes, consumiciones en cafés, bares y establecimientos similares establecido por Decreto de 15 de abril de 1945. La Orden Ministerial de 13 de julio de 1946 en relación con la Ley de bases de Régimen Local de 17 de julio de 1945 mantiene para Álava la obligación del pago de los cupos fijados por los suprimidos Impuestos de Casinos y Círculos de recreo y carruajes de Lujo, así como de Consumos. Suprime el cupo del Impuesto de Pagos provinciales y municipales y el señalado para determinados epígrafes del Impuesto de Consumos de Lujo. Reduce la aportación extraordinaria establecida en 1942 en la cantidad que Álava recibía por compensación del Impuesto sobre gasolina ahora suprimido.

El Reglamento del impuesto sobre transportes por vías terrestres y fluviales (Decreto de 26 de julio de 1946) prevé un criterio armonizador para Álava proporcional a la parte del recorrido en uno u otro territorio. Como curiosidad, la norma exceptúa el Condado de Treviño de modo que no lo considera territorio común cuando el transporte lo cruce sin extender el recorrido a otro territorio no concertado.

La O. M. de 28 de febrero de 1949 habilita a la Abogacía del Estado de Álava para liquidar las escrituras y documentos cuya cuantía exceda de 50.000

pesetas para los casos en que carezca de vecindad foral el adquirente en contratos de bienes inmuebles, el causante en herencia con bienes relictos inmuebles sitos en la provincia o cuando Sociedades constituidas fuera de la provincia de Álava en operaciones sobre bienes radicados en este territorio.

IV. EL CONCIERTO ECONÓMICO CON ÁLAVA DE 1952

Ante la inminente conclusión del plazo de veinticinco años de vigencia del Concierto con Álava (determinado de manera automática para el 31 de diciembre de 1951 por el Reglamento de 1926), se constituye en el Ministerio de Hacienda una Comisión Mixta encargada de estudiar las bases del nuevo acuerdo (Decreto de 28 de setiembre de 1951). El decreto determina la composición de la Comisión[11] y señala que, una vez concertados los impuestos, contribuciones o conceptos, los cupos se acomodarán en cada caso a lo que proporcionalmente resulte para las demás provincias de régimen común, según las bases, tipos y recargos en vigor, computándose en aquéllos, no sólo el premio de cobranza o recaudación cuando proceda, sino el costo de los servicios puramente estatales que a virtud del Concierto queden a cargo de la Diputación. Añade que el Concierto debe apoyarse en el principio de territorialidad y que el Estado se reserva las facultades inspectoras para corregir cualquier aplicación contraria a dicho principio. Quiere que las bases determinen un mecanismo de revisión automático para que las cifras se acomoden al desarrollo de cada figura tributaria y prevé la forma de proceder con los cupos en caso de que se supriman impuestos o se modifiquen.

Con todo ello, el Concierto Económico conocerá su quinta renovación en virtud del Decreto de 29 de febrero, firmado por Francisco Franco, una vez cumplido el plazo de veinticinco años señalado por el de 1926. A diferencia del Convenio Económico que nunca tuvo caducidad expresa, el Concierto renueva el plazo de vigencia por otros veinticinco años, en esta ocasión desde el 1 de abril de 1952 hasta el 31 de diciembre de 1976. Y al igual que en el acuerdo de 1925 establece un mecanismo de revisión automática quinquenal para que ni los cupos ni los gastos compensables quedaran congelados. Esta revisión se haría en igual proporción que la variación de los presupuestos de ingresos del Estado del año de referencia[12]. Desde 1967 se haría una revisión anual. Se facilitó el

[11] La Comisión estaba presidida por el Subsecretario del Departamento e integrada por los Directores generales de lo Contencioso del Estado, Propiedades y Contribución Territorial, Contribuciones y Régimen de Empresas y Contribución de Usos y Consumos, Presidente de la Diputación de Álava, tres Diputados de dicha Corporación y un Secretario, sin voto, designado por el Ministro de Hacienda.

[12] Artículo tercero del decreto de 29 de febrero de 1952 «Cada cinco años se revisarán automáticamente los cupos parciales señalados en el artículo anterior, en exacta proporción con el aumento o

tránsito al nuevo sistema fijando un periodo de diez años para llegar a la cifra señalada como importe líquido del cupo.

El nuevo texto, tras proceder a una discriminación de las figuras del sistema tributario, separa los impuestos en dos categorías: los concertados por encabezamiento y los que se ceden en forma de gestión administrativa. Serán impuestos concertados: Contribución Territorial, Contribución Industrial, de Comercio y Profesiones, Contribución sobre Utilidades (las tres tarifas), Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes, Timbre del Estado, Impuesto sobre Gas, Electricidad y Carburo de Calcio, Impuesto sobre la Cerveza y Bebidas Refrescantes, Impuesto de Transportes, Patentes A y D de Automóviles e Impuesto sobre la Radioaudición. Y le será encomendada la gestión de la Contribución general sobre la Renta, del Impuesto sobre Emisión y de la mayor parte de los conceptos de la Contribución de Usos y Consumos[13]. Por último, la Hacienda estatal se reserva la gestión directa del resto de tributos que no son objeto del Concierto en cualquiera de las dos modalidades anteriores.

Para los conceptos encabezados, el Concierto reconoce a la Diputación de Álava amplias facultades para establecer el sistema tributario que estime procedente, con las limitaciones que le impone el propio Decreto y con la de no adoptar disposición alguna «que se halle en contradicción con los pactos internacionales que celebre España con las naciones extranjeras, ni se refiera a las contribuciones, rentas o impuestos, cuya administración se reserva el Estado». El Concierto con Álava se sitúa a distancia del rango autónomo que consiente el Convenio a la Hacienda Navarra de modo que el Concierto confina la actividad de la Hacienda alavesa a una gestión descentralizada del sistema tributario español. Fuerza a aplicar la normativa estatal en varios impuestos e impone la competencia inspectora del Estado sobre los contribuyentes del territorio foral.

---

disminución que las cantidades presupuestadas por el Estado, para el ejercicio en que la revisión deba efectuarse, representen en relación con las presupuestadas para el año mil novecientos cincuenta y dos. Análogamente, los gastos compensables en cada revisión sufrirán también de. manera automática el aumento o disminución que proceda, en proporción exacta con el incremento o disminución que las cantidades presupuestadas para cada uno de los servicios compensables experimenten en los Presupuestos Generales del Estado en el ejercicio en que la revisión deba efectuarse, en relación con lo cifrado para el año mil novecientos cincuenta y dos.

[13] El Decreto cita los siguientes: Conservas alimenticias. Vinos de todas clases, sidras y chacolís, embotellados y con marca. Sal común. Fundición. Jabones ordinarios. Cementos naturales y artificiales. Papel, cartón y cartulina. Bandajes para vehículos. Hilados. Calzados. Muebles. Vidrio y cerámica. Artículos de piel y similares. Teléfonos. Consumo de lujo. Impuestos sobre el producto bruto de las minas; además de cualesquiera otros que se creen como aplicación de esta Contribución y no sean objeto de Concierto en cupo fijo.

También señala expresamente, en su artículo 2º, los cupos íntegros que debe satisfacer la Diputación Foral al Estado y los gastos compensables a favor de la primera; y para los segundos –en los que la hacienda foral es mera gestora- establece un régimen provisional hasta que «estabilizado su rendimiento» determine el Gobierno la manera de hacerlos efectivos «oyendo previamente a la misma Diputación». Los cupos parciales por las contribuciones y los impuestos concertados se fijaron en las siguientes cantidades.

CUADRO 2

Concierto Económico de 1952. Cupos Parciales		
		Pesetas
Contribución Territorial		5.948.775,00
Contribución Industrial, de Comercio y Profesiones		3.364.000,00
Contribución sobre Utilidades:		
Tarifa Primera	3.525.225,00	
Tarifa Segunda	1.522.294,00	
Tarifa Tercera	12.682.591,00	
Total Contribución Utilidades		17.730.110,00
Impuestos de Derechos Reales y sobre Transmisiones de Bienes		6.181.700,00
Timbre del Estado		3.090.850,00
Impuesto sobre Gas, Electricidad y Carburo de Calcio		972.000,00
Impuesto sobre la Cerveza y Bebidas Refrescantes		186.102,00
Impuesto de Transportes		680.000,00
Patentes A y D de Automóviles		336.000,00
Radioaudición		236.000,00
Total		38.725.537,00
A deducir: Compensaciones por los servicios de carácter general realizados por la Diputación en lugar del Estado durante el ejercicio de 1950		13.744.513,24
Cupo líquido anual		24.981.023,76

Fuente: Decreto de 29 de febrero de 1952 (art. 2°).

No obstante, *para facilitar el tránsito del sistema anterior*, la Disposición Transitoria Primera fijó para la provincia un calendario de exigibilidad gradual del cupo líquido en los siguientes términos:

Cupo líquido exigible	
Año	Pesetas
1952	15.000.000
1953	20.000.000
1954	21.000.000
1955	21.000.000
1956	22.000.000
1957	22.000.000
1958	23.000.000
1959	23.000.000
1960	24.000.000

En tanto que el de 1942 fue una adición al de Calvo Sotelo forzada por la reforma de Larraz, el Concierto de 1952 es el resultado de un estudio sistemático de cada figura concertada en cuanto a su capacidad recaudatoria y la cada vez más compleja tarea de deslindar los hechos imponibles desde una perspectiva territorial en una economía que supera con facilidad y mayor frecuencia las mugas interiores en el Estado. En buena parte sigue al Convenio de 1941 que, a su vez, reproduce los acuerdos de Convenio/Concierto de Calvo Sotelo. Conserva, como se ha dicho, la vieja técnica de cupos parciales por impuestos, limitativa y menos beneficiosa para el territorio foral que la holgada fórmula del cupo único e inamovible del Convenio con Navarra, además de la importante restricción en materia de resolución de las discrepancias interpretativas entre administraciones que se mantiene en sede del Ministerio sin incorporar, como lo hizo Navarra aunque sin efecto, la figura de la Junta Arbitral.

Apenas hay variación en las reglas de armonización tributaria que se siguen aplicando en algunos casos desde 1925 pasando, como se ha dicho, por el Convenio de 1941. Así hay equivalencia con lo dicho por el Convenio en cuanto a los puntos de conexión en la Contribución urbana, rústica y pecuaria y en la Contribución Industrial. Los rendimientos del Trabajo Personal (tarifa primera de la Contribución sobre Utilidades) fue figura concertada en su totalidad salvo el gravamen correspondiente a los funcionarios públicos que quedan sujetos a la Administración de su entidad pagadora. Añade el nuevo texto que «para las comisiones se atiende al domicilio de la casa representada que las abone. Igual criterio se seguirá para las particulares y dietas de los Consejeros». Los puntos de conexión previstos para los Rendimientos del capital inmobiliario (Tarifa segunda de la Contribución sobre Utilidades) seguían los criterios ya estableci-

dos en el Concierto y Convenio precedentes. Debía aplicarse la cifra relativa de negocios para la tributación proporcional al Tesoro nacional y a la Diputación por los dividendos de acciones y demás participaciones en los beneficios de las Empresas y por los intereses y primas de amortización de obligaciones, sean o no hipotecarias, satisfechos por Empresas que realicen negocios en uno y otro territorio. El resto de préstamos, si se trata de préstamos con hipoteca, tributan como se dijo al lugar donde radiquen los bienes objeto de la misma, con prorrateo de los intereses según el valor de los bienes afectados por la dicha hipoteca si radicasen en parte en territorio común y en parte en territorio concertado. Si hubiese especial asignación de garantía, será ésta la cifra que sirva de base al prorrateo. En todo caso, quedaban exentos de contribuir al Estado los intereses que correspondan a los bienes radicados en la provincia de Álava. En los préstamos simples y en los intereses de cuentas corrientes será preciso, para aplicar el régimen de concierto, que el acreedor obligado al pago del impuesto se halle domiciliado en la provincia de Álava. En los productos del arrendamiento de las minas se atiende al lugar de su demarcación. Los títulos correspondientes a empréstitos efectuados por la Diputación y Ayuntamientos de la provincia de Álava quedan en su totalidad comprendidos en el Concierto, y los que correspondan a empréstitos realizados por el Estado y demás Corporaciones del territorio común, totalmente excluidos del mismo. En las rentas vitalicias se atenderá a la vecindad del beneficiario.

Dentro del cupo señalado para la Contribución Industrial quedaban comprendidas sus cinco Tarifas y la Sección Primera de la Tarifa adicional referente a la Patente de Circulación de automóviles industriales. Se reconoce pleno efecto en ambos territorios a las cuotas y Patentes satisfechas por razón de la Contribución Industrial siempre que el industrial, comerciante o profesional que pase a operar de uno a otro territorio satisfaga la diferencia de cuotas o Patentes a que hubiere lugar en aquel que las tuviese más elevadas. En ningún caso las fábricas situadas en territorio alavés podrán tener almacenes exceptuados en territorio de régimen común y viceversa. Para acudir a concursos o subastas bastará acreditar la correspondiente condición de industrial. Cuando las obras, servicios o suministros se ejecuten, presten o realicen en territorio concertado, pagarán el tributo correspondiente a la Diputación, cualquiera que sea la naturaleza o condición del contratista o concesionario, y cuando se ejecuten, presten o realicen en territorio común, tributarán al Estado, cualquiera que sea también la naturaleza o condición del contratista o concesionario. Los viajantes y agentes de casas matriculadas en un territorio podrán ofrecer sus artículos al comercio establecido en el otro, pero no podrán ofrecer a los particulares, ni vender a éstos ni al comercio, sin pagar como tales vendedores con sujeción al régimen del territorio en que operen, excepción de lo estipulado para los vendedores ambulantes.

La Contribución sobre la Renta corresponde a la Diputación por las personas naturales que, conforme al artículo quince del Código Civil, ostenten la vecindad alavesa. Es cierto que no exige, como el Convenio, el requisito de la residencia de más de seis meses al año sin interrupción (o más de ocho en otro caso), pero en su gestión la Diputación alavesa estaba obligada a aplicar las normas fijadas por el Estado, los tipos impositivos vigentes en cada momento en territorio de régimen común y tolerar la competencia inspectora del Estado sobre los contribuyentes forales.

Dado su creciente peso recaudatorio y la permeabilidad territorial de sus hechos imponibles en una actividad empresarial cada vez más extendida, preocupa al Concierto ajustar minuciosamente los puntos de conexión de la Tarifa tercera de la Contribución de Utilidades (la renta de las Sociedades) y afinar el cálculo de la imprescindible «cifra relativa» de negocios. Esta es la materia en que Convenio y Concierto mantienen las diferencias de criterio armonizador desde que los navarros, en cálculo interesado del momento, optaron en 1927 por atender a la titularidad del capital societario. Las aportaciones técnicas de esta quinta renovación del Concierto estarán presentes en los futuros textos de 1976 y 1981 para, finalmente, ser recogidas por el Convenio de 1990. Veámoslas sucintamente.

El principio básico de reparto territorial quiere que las Sociedades establecidas en la provincia de Álava y que operan exclusivamente en su territorio tributen íntegramente a la Diputación. Y que si operan también en territorio común, lo hagan a las dos administraciones en la proporción que corresponda a la cifra de negocios. De manera recíproca, también tributan en cifra relativa, las Sociedades establecidas en territorio común y que operan en Álava. El criterio, recuérdese, es diferente al preferido por los representantes navarros en las negociaciones del Convenio de 1927 y que mantendrán hasta la renovación de 1990.

Para saber cuándo una sociedad opera en uno u otro territorio son necesarias unas reglas que el Concierto[14] concreta separando las de carácter fabril de las dedicadas al comercio o las ejecuciones de obra. Si la empresa, social o individual, es de carácter fabril se entiende de que opera en los dos territorios cuando tenga en ambos *oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas u otros establecimientos, sucursales, agencias o representantes autorizados o no para contratar*. En consecuencia, se entenderá que una Empresa de fabricación no opera en uno o en otro territorio, aun cuando en él realice ventas, si éstas

[14] Véase Decreto de 29 de febrero de 1952, art. sexto, tarifa tercera, reglas e) y f) y art. séptimo letras a) y b).

son en virtud de pedido directo a la fábrica por el propio cliente o consumidor. A efectos del cálculo de la cifra relativa, a estas empresas se les asignará, como mínimo, una cifra de negocios del sesenta y cinco por ciento a la fabricación, distribuyéndose en proporción del valor de las instalaciones o inmovilizaciones fabriles de cada territorio. El resto, treinta y cinco por ciento, se repartirá entre las ventas en proporción a las efectuadas en cada territorio. Las exportaciones al extranjero se imputarán al territorio donde radique la fábrica.

Si la empresa es comercial o dedicada a la ejecución de obras se entiende que opera en los dos territorios cuando tenga en ambos oficinas, instalaciones, almacenes, tiendas, establecimientos, sucursales, agencias o representaciones. O también cuando las ventas o suministros que realice y las obras que ejecute en el otro territorio exceden del treinta y cinco por ciento del total. La cifra relativa de negocios de estas sociedades comerciales o de ejecución de obras se fija en proporción a las ventas en cada territorio con un mínimo del treinta y cinco por ciento al territorio en que radique la administración o gerencia.

Las cifras relativas de negocios se debían fijar por acuerdo conjunto del Presidente de la Diputación de Álava y del Delegado de Hacienda. Era necesario instruir un expediente trimestral para cada Empresa con las comprobaciones oportunas. Ante la falta de acuerdo, correspondía resolver al Director General de Contribuciones y Régimen de Empresas y contra su resolución podía recurrir la Diputación ante el Ministro de Hacienda.

V. EL CONVENIO ECONÓMICO DE 1969

Avanzada la década de los cincuenta, quiso el Gobierno racionalizar la política fiscal reordenando los gastos y modificando los ingresos y lograr, desde Hacienda, una estabilización presupuestaria. Impulsada por el ministro Navarro Rubio, arbitró una reforma (Ley de Reforma Tributaria de 26 de diciembre de 1957) que, en la práctica, se limitó a cambiar la denominación de los impuestos vigentes y a efectuar ciertos retoques[15]. La Contribución industrial, de comercio y profesiones fue sustituida por el *Impuesto sobre actividades y beneficios comerciales e industriales*. Las tres Tarifas de la Contribución de Utilidades fueron sustituidas por tres impuestos: el *Impuesto sobre los rendimientos del trabajo personal*, el *Impuesto sobre las rentas del capital* y el *Impuesto sobre las rentas de Sociedades y demás entidades jurídicas*. En la imposición indirecta, la reforma fue nominal: se creó una figura denominada *Impuestos sobre el gasto*, que

[15] ALBIÑANA, César, La nueva Ley de reforma tributaria de 1957, *Revista de Derecho Mercantil,* XXV 68 (abril-junio 1958), p. 375.

integraba todos los conceptos gravados por la anterior *Contribución de Usos y Consumos* y que se subdividía en tres: *Impuesto general sobre el gasto*, *Impuestos sobre el lujo* e *Impuestos de compensación*.

En cualquier caso, el nuevo cuadro tributario tropezaba con el frágil armazón del viejo Convenio de 1941 y del remozado Concierto de 1952. Con Navarra hubo un intento de actualización del Convenio que, aún contando con la aceptación de la Diputación y el Consejo Foral, no llegó a buen fin *porque no siguió el Ministerio en la línea iniciada para ello, quizá hubiera sido un escalón que aligerase la fuerte subida que después tuvo que remontar veintiocho años de caminos separados*[16]. El día 1 de agosto de 1958, a falta de acuerdo, la Diputación Foral se ve obligada a implantar en Navarra los nuevos tributos y las cosas quedan como están. No hay adaptación ni renovación y las consecuencias de la reforma se subsumen en los textos vigentes del Convenio/Concierto acordados. Ahora bien, el hecho de que las sucesivas reformas tributarias en régimen común, graves o leves, y la incesante producción normativa en la materia choque, con mayor o menor fricción administrativa pero sin derribarlo, con el modelo de Convenio/Concierto explica su paulatino fortalecimiento.

En 1963, la necesidad de sistematizar los principios y las disposiciones relativas a la aplicación de los tributos llevó al Gobierno a promover una Ley General Tributaria (LGT) que formula los primeros bajo la forma de reglas jurídicas comunes a todos los tributos y dota de garantías jurídicas a los procedimientos para su establecimiento y exacción. El efecto práctico de la LGT sobre la gestión tributaria en los territorios forales es indudable y hoy mismo deben adecuar la normativa tributaria a la LGT «en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades que puedan establecerse» tal como mandan el Convenio y el Concierto. La ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria proclama que la facultad originaria de establecer tributos es exclusiva del Estado y se ejercerá mediante Ley votada en Cortes (artículo 2º), sin embargo en su exposición de motivos reconocía que:

> «Tanto el sistema tributario del Estado como los de las Corporaciones locales y los de las provincias con regímenes fiscales especiales no resultan en consecuencia, alterados en sus fundamentos, ya que la Ley no afecta a su estructura ni a sus respectivas facultades, sino que, al contrario, el establecimiento de un orden general, común para todos los tributos, proporcionará a las Entidades citadas una consolidación y fortalecimiento en su actual actividad fiscal, dentro de un cuadro igualmente general de garantías para el contribuyente».

---

[16] TRONCOSO, Miguel, *Prólogo* a DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Régimen fiscal de Navarra. Los Convenios Económicos*, Pamplona: Editorial Gómez, 1972, p. 12.

Por su parte, la Ley 41/1964, de 11 de junio, de Reforma Tributaria, hacía un llamamiento expreso al Gobierno para que regulara las aportaciones al sostenimiento de las cargas generales de Navarra y Álava y para que, de acuerdo con las Diputaciones, «se adoptaran las medidas conducentes a asegurar la realización de los criterios distributivos, sociales y económicos, en que se inspire la política nacional».

A partir del 1 de julio de 1964 la Diputación de Navarra, sin haberlo convenido con el Estado y a pesar de anunciar que no es de aplicación en Navarra, se ve obligada a implantar el I.T.E. y suprimir el Impuesto sobre Usos y Consumos a la espera de una futura negociación del Convenio que tardaría un lustro en llegar. El I.T.E. era un tributo de carácter indirecto que gravaba las ventas, obras, servicios y demás contratos u operaciones típicas y habituales del tráfico de todas las empresas y de las explotaciones mercantiles, agrarias, forestales, ganaderas o mixtas, así como las importaciones. Este impuesto tenía carácter general y se aplicaba en cascada, es decir a lo largo de todas las operaciones de transformación y comercialización de bienes y prestaciones de servicios, exigiéndose en cada una de ellas.

En 1965 se iniciaban las negociaciones para el nuevo y necesario Convenio que se prolongarían hasta 1969. Al mismo tiempo, el Ayuntamiento de Tolosa emprendió una campaña en pro de la derogación del Decreto-Ley de 23 de junio de 1937 a la que se adhieren diversas instituciones encabezadas por la Diputación de Gipuzkoa y que continuará en los años sucesivos con frecuentes llamadas al gobierno pidiendo el restablecimiento del Concierto para las dos provincias «castigadas». Tres año más tarde, este movimiento lograría un primer efecto meramente paliativo con el Real Decreto Ley 6/68, de 6 de junio, que suprime los párrafos 2º a 5º del preámbulo del Decreto-Ley de abolición de los conciertos con Bizkaia y Gipuzkoa por considerarlos injuriosos sin modificar la parte dispositiva, es decir, sin restablecer el Concierto.

El Estado respeta las reglas en su producción normativa, así cuando por Decreto de 2 de marzo de 1967 refunde los Impuestos Especiales y los declara aplicables a todo el territorio reconoce que

> «Art. 2º 6ª: En Álava y Navarra los Impuestos Especiales se aplicarán conforme a las disposiciones contenidas en los respectivos convenios económicos y en el artículo 229 de la Ley de 11 de julio de 1964 (LGT)».

Y al hablar de la aplicación territorial del denominado arbitrio o recargo provincial sobre Impuestos especiales, dice (artículo 56):

> «El Arbitrio no se exigirá en las Isla Canarias, Ceuta y Melilla. En Álava y Navarra se adoptarán por el Gobierno, de acuerdo con las respectivas Diputaciones, las medidas conducentes a asegurar la realización de los criterios

> distributivos, sociales y económicos en que se inspira la política nacional, de conformidad con lo previsto en el artículo 229 de la Ley de Reforma del Sistema Tributario».

Tras el largo periodo de cuatro años de estudios y tensas negociaciones en las que se escenificó el desacuerdo entre centralistas y foralistas, todos adictos al régimen de Franco[17], se firmaba en Madrid el 19 de julio de 1969 el Acta del acuerdo y su instrumento anexo, el Convenio Económico, que fue publicado como Decreto Ley 16/1969, de 24 de julio (BOE nº 180 de 29 de julio de 1969).

No todo el periodo fue de la misma intensidad, hubo tres etapas en la negociación: la primera desde el 21 de abril a julio de 1965; la segunda, en octubre y noviembre de 1966; y la tercera desde octubre de 1968 al 19 de julio de 1969. *Siempre en un ambiente de incomprensión cuando no de intensa campaña en contra del régimen de Navarra*. A los negociadores navarros les sorprendía de sus interlocutores el absoluto desconocimiento del fuero, el exacerbado centralismo y la cerrazón a salirse del Convenio de 1941[18]. Proclamaba el preámbulo del Decreto Ley 16/1969:

> «Las mismas causas que motivaron el texto de mil novecientos cuarenta y uno justifican hoy su renovación y puesta al día, y esa labor se ha llevado a cabo con la Diputación Foral, que ha respondido con su tradicional dignidad y patriotismo.
>
> De una parte, la profunda y notoria alteración que han experimentado, en especial en estos últimos años, las circunstancias económicas del país, y de otra, las importantes modificaciones que introdujeron en nuestro sistema fiscal las Leyes de Reforma Tributaria (…) hacen ya inaplazable y acuciante la necesidad de sustituir lo convenido en mil novecientos cuarenta y uno por un nuevo texto en el que, a la vez que se adapte la normativa al indicado cambio de circunstancias, se tengan en cuenta las actuales exigencias de la actividad financiera del Estado con el consiguiente incremento del gasto público. Navarra actualiza su

---

[17] «Casi cinco años duraron dichas negociaciones, cientos de sesiones de trabajo, miles de papeles, docenas de comisionados que vienen y otros que se van, un ministro al empezar y otro al terminar, puntos de partida, de vista y de llegada tan diferentes que frecuentemente son inconciliables. Enormes dificultades para llegar a un verdadero acuerdo. Periodos de gran trabajo y otros de gran reflexión. Pronósticos de que solo podrá llegarse a una transacción, con cesiones mutuas, vistos los anteproyectos de una y otra parte. El final, en sprint, no obstante, también con enorme sacrificio de Navarra, fue pasar de hablar dos idiomas diferentes durante años, sin entenderse, al Convenio actual» palabras de Miguel TRONCOSO en *Prólogo* a DEL BURGO TAJADURA, J. I., *Régimen fiscal, op. cit.,* p. 10.

[18] «Te sentabas a negociar con una administración tecnocratizada que lo que quería era sacar dinero y que lo que no podía admitir es que Navarra fuese, según ellos, una especia de Liechtenstein» decía José Ángel Zubiaur, subdirector de la Hacienda Foral y miembro de la comisión técnica primero y luego de la comisión política en ELIZONDO, Antonio, Recuerdos del Convenio de 1969. Entrevista con José Ángel Zubiaur. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990, p. 138.

> aportación al sostenimiento de las cargas generales del Estado precisamente en los momentos en que toda la actividad estatal se pone en esforzada tensión para alcanzar los fines de nuestro desarrollo en todos los órdenes».

El Convenio Económico de 19 de julio, aprobado por este novedoso decreto-ley franquista, supera al modelo alavés de 1952, apuntala el régimen privativo foral, lo adapta a las importantes reformas tributarias habidas en 1957 y 1964 en el Estado y sienta las bases del moderno Concierto Económico y del posterior Convenio Económico. En lo formal, el Convenio de 1969 se suele caracterizar por el empleo del Decreto Ley con artículo único por el que *se aprueba el texto adjunto*. ¿Se trató de un subterfugio arbitrado por Franco para sortear a sus propias Cortes?[19] La modalidad de ley de artículo único o lectura única, sin posibilidad de modificación parcial en el trámite parlamentario, marcará la pauta para los sucesivos acuerdos de Concierto y Convenio que serán por este medio robustecidos. Además, como señala Del Burgo, introduce una diferencia entre el Convenio propiamente dicho y la norma que lo formaliza[20]. Otro señalado rasgo es su título preliminar que presenta las bases modernas de la autonomía tributaria de Navarra, a la que reconoce «amplias facultades para mantener y establecer en la Provincia el régimen tributario que estime procedente, siempre que no se oponga a los pactos internacionales, al presente Convenio o a las contribuciones, rentas o impuestos propios del Estado».

La estructura del convenio de 1927 se había mostrado perfectamente capaz como instrumento de las políticas de promoción industrial y desarrollo económico de los años sesenta, todas ellas lógicamente a costa de una sustancial reducción de su potencial recaudatorio. Javier Garde denuncia que el Convenio de 1969 apenas aporta nada nuevo respecto al Convenio de 1927 porque no hizo sino:

> «perfeccionar y matizar algunos conceptos que se mostraban demasiado abiertos a una interpretación interesada para cada una de las Administraciones y conseguir algunas modificaciones relacionadas fundamentalmente con la necesidad de adaptar el Convenio a la nueva situación económica del momento»[21].

---

[19] El propio preámbulo justificó así la decisión: «Si bien, a tenor de lo dispuesto en el artículo doscientos veintinueve de la Ley cuarenta y uno, de once de junio de mil novecientos sesenta y cuatro, de Reforma Tributaria, pudiera considerarse el Gobierno autorizado para aprobar por Decreto el conjunto de normas que integran esta disposición; sin embargo, la trascendencia de las materias que aquí se regulan y la conveniencia de garantizar al máximo la plena eficacia de cuanto aquí se dispone aconsejan la elevación del rango de la norma que se promulga, máxime teniendo en cuenta los precedentes históricos».

[20] DEL BURGO TAJADURA, J. I., *Régimen fiscal de Navarra, op. c*it.

[21] GARDE, Javier, Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990, pp. 73-74.

Los criterios armonizadores afectaban a los Impuestos a cuenta de los Generales sobre la Renta, posteriormente derogados en su mayoría por la reforma de 1978. Recuérdense, por ejemplo, los impuestos sobre los Rendimientos del Trabajo Personal, sobre las Rentas del Capital y sobre Actividades y Beneficios comerciales e industriales. Afectaban al propio Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas, igualmente derogado desde 1 de enero de 1979, para cuya exacción por Navarra se exigía el doble requisito de la vecindad civil y la residencia efectiva.

También al Impuesto sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas (derogado al entrar en vigor el Impuesto sobre Sociedades en 1979), que requería a las Sociedades domiciliadas en Navarra para tributar a la Diputación Foral que la mayoría del capital desembolsado perteneciese a personas de condición navarra y además que la mayoría de los negocios se realizasen dentro de Navarra o bien que estuvieran en este territorio la mayoría de las inmovilizaciones. Un requisito excesivamente restrictivo, ajeno a la personalidad del sujeto pasivo del tributo y contrario al interés de los negociadores navarros que, sin embargo, el capital foráneo siempre esquivó con facilidad mediante testaferros. Se avanzó, no obstante, en el cómputo como capital navarro del 50% de las participaciones de capital extranjero con un límite del 25% del capital social de la entidad, mejoró la posición de Navarra en lo que se refiere a las ventas al extranjero al asignarse a territorio navarro el 50 % de las mismas y se aclaró un importante criterio conflictivo: la realización de negocios en Navarra interpretándose en función del destino final de las ventas con la cautela de reprimir la interposición de sociedades comercializadoras entre las sociedades fabriles en Navarra y los destinatarios finales de sus productos[22].

Desde nuestra actual perspectiva, estos criterios condicionaban la autonomía foral, así el carácter personalista (el socio persona física) pudo tener sentido en las sociedades familiares de comienzos de siglo pero ya no en las marcadamente capitalistas; o la acusada asimetría en la distribución de competencias sobre Sociedades que operan en Navarra como la que tiene el domicilio en régimen común pero todo el inmovilizado en Navarra que tributaría al Estado, o la indeseada presión fiscal indirecta sobre las entidades en cifra relativa sometidas a la gestión e inspección de dos administraciones. Adelantemos que el Concierto de 1981 vino a resolver de manera inteligente e imaginativa estos problemas de

[22] «Las ventas efectuadas por una Sociedad domiciliada en Navarra a persona, natural o jurídica, con domicilio en dicha provincia, se imputarán a territorio de régimen común cuando los productos objeto de dichas ventas no fuesen destinados por sus adquirentes a su uso o consumo en Navarra, salvo en el caso de que los productos objeto de las referidas ventas fueren sometidos, en territorio navarro, a un proceso de transformación que aumente ostensiblemente su valor».

armonización que luego copió el Convenio 1990, adaptando los criterios utilizados en la armonización del Impuesto sobre el Valor Añadido en 1985.

En el Impuesto General sobre las Sucesiones, al igual que en el Convenio de 1941, se pedía al causante tener derecho al régimen foral de acuerdo con el código civil, salvándose la tradicional exención foral de las herencias directas que tanto escozor ha levantado siempre en el Estado. Las herencias que deban tributar a las dos administraciones deben hacerlo con arreglo a la Tarifa progresiva del Estado. La existencia de un único inmueble fuera de Navarra obliga a tributar por toda la herencia según las tarifas estatales. Así que, como indica Viguria[23]:

> «Resulta que únicamente tributan a Navarra, con aplicación de la normativa fiscal propia de la Comunidad Foral, las sucesiones de los navarros de origen o las de los que hayan adquirido la vecindad civil Navarra por residencia superior a 10 años y cuya herencia esté constituida exclusivamente por bienes muebles o si existiendo bienes inmuebles éstos radiquen en Navarra exclusivamente».

En materia de donaciones tributan a Navarra, con normativa foral, las donaciones de bienes inmuebles sitos en Navarra y las de bienes muebles cuando el donatario tuviera la condición civil foral de navarro.

En los Impuestos Indirectos se armonizaba el Impuesto General sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, con prolija casuística en los puntos de conexión porque el Convenio de 1969 debe adaptarse a la normativa vigente en régimen común (el artículo 11 del Texto Refundido de 6 de abril de 1967 establece los criterios de armonización) y sigue principios admitidos en el derecho comparado: Actos y contratos sobre inmuebles: estatuto real o *lex rei sitae*; actos y contratos sobre muebles: estatuto personal del sujeto pasivo y actos jurídicos documentados: ley del lugar de otorgamiento (*locus regit actum*). Como peculiaridades del Convenio 1969 hay que señalar que ciertos actos traslativos de bienes muebles no siguen la ley personal del adquirente sino la del lugar donde se formalizan (efectos públicos, acciones, derechos de suscripción y obligaciones intervenidos por Corredor Oficial de Comercio). En el hecho imponible por *operaciones societarias* no basta con que la escritura o documento se otorgue en Navarra (como en 1941) sino que además es necesario que la mayoría del capital social pertenezca a personas de condición civil Navarra (sociedades anónimas) o que la mayoría de socios la tengan (resto sociedades). Este criterio estuvo enfrentado al Concierto de Álava de 1976 y luego al Concierto 1981 que atendían al domicilio de la sociedad exclusivamente pues

---

[23] VIGURIA, Francisco, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990, p. 98.

creaba situaciones de doble imposición (constitución de sociedad anónima formalizada en Navarra con mayoría de capital de socios de condición civil foral navarra pero domiciliada en Álava o País Vasco).

El Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas y el Impuesto sobre el Lujo[24] se armonizan en los artículos doce y trece respectivamente. Para el primero establece dieciséis normas que distribuyen la competencia tributaria con distintos puntos de conexión: según el territorio donde estén situadas las fábricas, talleres o almacenes respectivos (fabricantes, industriales y comerciantes mayoristas), donde se ejecute la obra, donde se entreguen los bienes muebles en arrendamiento, donde se presten, realicen o formalicen los servicios incluidas las operaciones bancarias y los de hostelería, restaurante y acampamento, donde tenga lugar la manifestación publicitaria, donde se celebren los espectáculos de todas clases; o según el domicilio de la Aseguradora en operaciones de seguros y capitalización; o donde se inicie el transporte, aunque éste afecte a varias provincias, en el supuesto de servicios de transportes terrestres, salvo los ferrocarriles de uso público; o donde se efectúe el consumo (suministros de electricidad). Incluso prevé una suerte de inversión del sujeto pasivo para las transmisiones o entregas por precio de productos naturales a fabricantes, industriales o comerciantes mayoristas que tributarían a la Administración del territorio donde estén situadas las fábricas, talleres o almacenes de las Empresas que los adquieran. Y una regla para el autoconsumo de modo que «la aplicación que a su producción o comercio al por mayor realicen los industriales, fabricantes o comerciantes mayoristas de los bienes, mercancías o productos que sean objeto de su actividad o comercio, a la Administración del territorio donde se halle situada la fábrica, industria o almacén que realice la aplicación».

El Impuesto sobre el Lujo corresponde a Navarra cuando los hechos imponibles se realicen en el territorio de Navarra, con excepción de los viajes en coches-cama y coches-salón y las consumiciones en medios de transporte, que serán exigidos en todo caso por la Administración del Estado. En el caso del impuesto que grava las adquisiciones de tabaco se liquidará y recaudará por el Monopolio de Tabacos si bien éste ingresará directamente en la Diputación las cantidades correspondientes a las ventas en Navarra. El impuesto sobre la tenencia y disfrute de vehículos se exigirá por la Diputación cuando el titular tenga su domicilio en Navarra. El impuesto sobre la tenencia y disfrute de inmuebles de recreo será exigido por la Diputación, cuando éstos se encuentren situados en

[24] El Impuesto sobre el Tráfico de las Empresas y el Impuesto sobre el Lujo serían derogados a partir del 1 de enero de 1986 por la Ley Foral 24/1985, del Impuesto sobre el Valor Añadido y los Impuestos Especiales igualmente derogados pero regulados de nuevo por la Ley Foral 25/1985.

territorio navarro. Y el concepto tributario «cuotas de entrada» se exigirá por la Diputación de Navarra cuando los casinos, sociedades o círculos deportivos o de recreo afectados estén situados en territorio navarro.

El Impuesto de Lujo por la gasolina supercarburante y el del Especial sobre el petróleo será recaudado directamente por el Estado, el rendimiento del mismo se considera aportación económica de Navarra a sumar a las establecidas en el Convenio. Impuestos sobre Alcohol y Bebidas Derivadas, sobre la Cerveza y sobre las Labores de Tabaco corresponden a Navarra cuando las fábricas elaboradoras estén situadas en territorio navarro[25].

No hay autonomía normativa en estas figuras. Para la exacción de los Impuestos General sobre el Tráfico de las Empresas, Lujo, Especiales y Tasas Fiscales, la Diputación de Navarra debía aplicar los mismos principios básicos, normas sustantivas, hechos imponibles, exenciones, devengo, bases, tipos y tarifas, vigentes en cada momento en territorio común.

Para la coordinación y armonización de la gestión tributaria, el Convenio de 1969 creó dos comisiones coordinadoras, una para impuestos directos y otra para indirectos. Con sensatez, ambas fueron refundidas en una sola mediante el Decreto 76/1973, de 18 de enero. Y regulaba de nuevo la Junta Arbitral, con el fin de revisar los acuerdos sobre los que las administraciones tuvieran discrepancia. Sin efecto real, como se ha explicado, al no llegar a constituirse.

En su parte financiera, el Convenio de 1969 introdujo una importante novedad que vino a romper la tradición de la cuantía única de la aportación económica o donativo foral, al establecer y distinguir tres conceptos diferentes. De un lado el denominado cupo contributivo, de carácter fijo, que se elevaba de los 21 millones de pesetas que señaló el convenio de 1941 a 230 millones de pesetas. Una cifra desvinculada de cualquier parámetro objetivo de referencia y exclusivamente dependiente del acuerdo político que, parece ser, no satisfizo a nadie: *Un arbitraje final cifró el cupo. Resultado: insatisfacción en unos y en otros (…) hemos tenido que encajar la carga de unas imponderadas (sic) aportaciones económicas*[26].

Hay que explicar que en todo este tiempo Navarra no solo aportaba la citada cifra de 21 millones, convenida veintiocho años antes y a todas luces desfasada. Recuérdese que el Convenio de 1941 armonizó la exacción de la

---

[25] En 1990 la competencia sobre el impuesto de las Labores de Tabaco pasará al Estado, igual que Hidrocarburos, a la espera de la desaparición de los monopolios, con el correspondiente ajuste de recaudación como compensación por tributos no convenidos de acuerdo al índice de imputación.

[26] TRONCOSO, M., *Prólogo* a DEL BURGO TAJADURA, J. I., *Régimen fiscal de Navarra, op. cit.,* p. 12.

Contribución de Usos y Consumos de modo que a la Hacienda Foral se le garantizaban 9,5 millones, pero con obligación de ingresar en el Tesoro el exceso de recaudación sobre esa cifra que cada cinco años era revisada de acuerdo a una fórmula prevista en el Convenio. El extraordinario incremento del consumo en ese período hizo que la recaudación en 1968 en Navarra alcanzase los 157,2 millones de pesetas de los cuales, en virtud de la revisión quinquenal de 1962 correspondían a la Hacienda Foral 97,2 por lo que Navarra ingresó por este concepto en el tesoro sesenta millones de pesetas a añadir a los veintiuno del cupo fijo.

En segundo lugar, se exigía a la Diputación el pago de una compensación anual por la atribución al erario provincial de los rendimientos del Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas e Impuesto sobre el Lujo (salvo el que recae sobre el petróleo y sus derivados), lo que el propio Convenio denomina compensación por impuestos indirectos y cuyo inesperado comportamiento futuro iba a repercutir veinte años después en las negociaciones del siguiente Convenio. Para los años 1970 y 1971, esta compensación la fijó el propio texto en 390 millones. A partir de esta fecha la cuantía se determinaría según una cláusula automática referida al tanto por ciento de variación de la recaudación total del Tesoro en el ejercicio inmediatamente anterior sobre el precedente.

Y por último una compensación anual por la desgravación fiscal a la exportación satisfecha por el Estado a empresas que tributaban a la Diputación. Al igual que en el caso de la compensación por impuestos indirectos, para los años 1970 y 1971 el importe a satisfacer por este concepto fue establecido en el Convenio en 80 millones de pesetas. En lo sucesivo, la cláusula automática de revisión operaría de forma que se mantuviera la proporción existente entre la cifra de 80 millones señalada y los pagos efectivos que por este concepto hiciera el Ministerio de Hacienda durante 1969 a las empresas navarras.

La aportación fija de 230 millones se hizo efectiva desde 1969 y las compensaciones variables a partir de 1970 con cifras preestablecidas para los dos primeros años. En su conjunto, la aportación del nuevo Convenio vino a suponer una cifra de 1.065 millones lo que supuso nada menos que el 41 por 100 del Presupuesto de la Diputación de 1970. Además, el rendimiento del Impuesto de Lujo por la gasolina supercarburante y el del Especial sobre el petróleo se considera aportación de Navarra al Estado.

VI. EL CONCIERTO ECONÓMICO CON ÁLAVA DE 1976

Al tiempo que se aproxima el vencimiento del Concierto de 1952 con Álava en las castigadas provincias surgen iniciativas reivindicativas del derecho abolido. Reseñaremos algunas. El 17 de febrero de 1972 los procuradores

familiares por Bizkaia, Martín Fernández Palacios e Ignacio Satrústegui Aznar presentaron una enmienda solicitando la reinstauración del Concierto Económico en Gipuzkoa y Bizkaia dentro del proyecto de la primera ley de Régimen Local que fue devuelto al Gobierno. Tiempo después, el 21 de junio de 1974 la reivindicación del restablecimiento del Concierto se escucha de nuevo bajo la forma de enmienda al segundo proyecto de Ley de Régimen Local firmada por ocho procuradores familiares vascos: Escudero y Zubiaga por Gipuzkoa, Ezponda y Les Floristán por Navarra, Fernández Palacios y Satrústegui por Bizkaia y Marco Tobar e Ibarra Landete por Álava. La enmienda, rechazada en Cortes, fue apoyada por la inmensa mayoría de las corporaciones locales vascas. Un año más tarde se constituyó una comisión para estudiar el régimen especial de Gipuzkoa y Bizkaia (Decreto 7 de noviembre de 1975). Finalmente, fallecido el dictador y aprobada la renovación del Concierto con Álava el Gobierno mediante el Decreto Ley 20/1976, de 30 de diciembre, deroga el denostado DL de 23 de junio de 1937.

La sexta renovación del Concierto Económico vio la luz en el Real Decreto 2948/1976, de 26 de noviembre, tan solo para la provincia de Álava como había querido el Caudillo en su día. Faltaba poco más de un mes para que expirase el Concierto de 1952. En tan sólo seis meses la Comisión Negociadora Mixta, creada por Orden Ministerial de 10 de marzo de 1976, dio por concluidos sus trabajos, un lapso de tiempo brevísimo si se tiene en cuenta el empleado por los negociadores del Convenio de 1969. Este Real Decreto, que supuso la sexta renovación del Concierto, se inspiró plenamente en el Convenio navarro hasta el punto de que toda la parte de potestades y armonización tributaria es una copia casi literal. Una evidencia tan clara como poco publicitada.

La gran diferencia entre ambos instrumentos radicaba en el diseño de la relación financiera y, en concreto, el método de cálculo del cupo o aportación económica. El modelo alavés, decíamos, más parece una descentralización de la gestión tributaria pues carece de la competencia normativa del Convenio y cuantifica la aportación por agregación de cupos parciales por cada una de las figuras impositivas. Estos se determinan según una estimación de lo que el Estado hubiese recaudado por esos conceptos directamente en el Territorio foral. Del montante total de los cupos parciales se descontaba, en concepto de compensación, una cifra por los gastos de la Diputación en la gestión que se ahorraba el Estado. Todas las cifras eran negociadas. La cifra final del cupo a pagar el primer año (1977) fue de 2.989 millones de pesetas con una cláusula de actualización anual.

El Concierto de 1976 así pergeñado será por expreso deseo del Estatuto de Gernika la base jurídica para la novación del Concierto de 1981. Dejando aparte el peculiar modelo de cómputo del cupo, el texto alavés sigue al Conve-

nio a excepción de pequeños detalles en la armonización tributaria. La senda hacia el modelo único es ya muy visible. Los negociadores navarros de 1969 habían asentado, sin sospecharlo, los fundamentos del modelo de Concierto y Convenio del futuro periodo constitucional porque el Concierto de 1976 se convierte en la pieza que los conecta. Inspirado en el Convenio de 1969 sirve de apoyo estatutario al moderno Concierto de 1981 y éste, a su vez, es la fuente del Convenio de 1991.

El sistema de cupos alavés, heredero de los viejos conciertos, además de obsoleto y escasamente objetivo constriñe la autonomía foral. Por eso los negociadores de 1981 lo abandonarán y sustituirán por el actual modelo de cupo, adaptando y perfeccionando la noción del cupo contributivo único con ajustes a la recaudación del Convenio de 1969. El método de cálculo del cupo alavés fijaba una serie de cuantías de cupos parciales, una para cada figura tributaria, en función de su rendimiento. De la suma de estos cupos se restaba una cifra acordada por gastos compensables y la diferencia resultante era el cupo líquido que debía ingresar la Diputación en el Tesoro. El Concierto de 1976 señaló catorce cupos parciales que sumaban 4.359 millones de pesetas y fijó la cuantía de los gastos compensables a favor de la Diputación en 1.370 millones de pesetas. El cupo líquido era, por consiguiente, el señalado de 2.989 millones de pesetas para el año 1977. Este Concierto incorporó un mecanismo de actualización automática de las cifras para cinco años. Cada cupo parcial se actualizaría según el incremento porcentual de la recaudación del Estado por ese tributo en ese año. Sumados todos, el incremento porcentual total resultante se aplicaba a la cuantía de los gastos compensables. De ahí se derivaba el cupo líquido correspondiente. Cada cinco años estaba prevista una revisión especial de las cuantías para lo que debían realizarse los oportunos estudios económicos.

Las disposiciones generales siguen al Convenio y copian las referentes a las competencias de ambas administraciones. Nos interesa reseñar el reconocimiento expreso a las amplias facultades de la Diputación «para mantener y establecer, respecto de los Impuestos concertados, el sistema tributario que estime procedente, siempre que no se oponga a lo dispuesto en el presente Real Decreto, a los pactos internacionales, ni se refieran a rentas o tributos propios del Estado» o a la competencia de la Hacienda Foral para gestionar e inspeccionar «los tributos concertados, pudiendo recabar de los organismos y funcionarios públicos cuantos datos estime precisos para la fiscalización y exacción de los Impuestos que a ella compete. A estos efectos ostentará en Álava las mismas facultades que asisten a la Hacienda Pública en territorio de régimen común».

Las normas de armonización tributaria son traslación literal de las del Convenio del 69 excepto en determinados matices que cada texto mantuvo por diferente motivo siendo el más destacable el distinto criterio o punto de co-

CUADRO 3

Cupos parciales 1977	
	Pesetas
Contribución Territorial Rústica	13.800.000
Contribución Territorial Urbana	104.000.000
I. sobre los Rendimientos del Trabajo personal	775.000.000
I. sobre las Rentas del Capital 375.000.000	
I. Industrial:	
a) Cuota de Licencia	95.000.000
b) Cuota de Beneficios	105.000.000
1. sobre Sociedades	700.000.000
1. sobre Sucesiones	82.000.000
I. sobre Transmisiones y P. A. J. Documentados:	
a) Transmisiones Patrimoniales	360.000.000
b) Actos Jurídicos Documentados	262.000.000
I. Gral. sobre el Tráfico de las Empresas	1.200.000.000
I. sobre el Lujo	275.000.000
I. sobre la Cerveza y bebidas refrescantes	11.500.000
Tasas Fiscales	700.000
TOTAL	4.359.000.000
Gastos compensables	1.370.000.000
Cupo líquido a ingresar por la Diputación Foral al Estado en el ejercicio de 1977	2.989.000.000

Fuente: Real Decreto 2948/1976 Concierto Económico con Álava.

nexión acordado para la exacción del Impuesto sobre la Renta de Sociedades y demás Entidades Jurídicas que arranca, como hemos señalado, en las negociaciones del Convenio/Concierto de Calvo Sotelo. Navarra había consensuado en 1969, como razón principal del reparto competencial la condición Navarra de los accionistas o partícipes de las sociedades, además de atender a la territorialidad de los negocios o de las inmovilizaciones. En tanto que el Concierto, fiel a sus precedentes, articula el reparto en función del lugar de realización de las operaciones, lo que lleva a un deslinde más minucioso de los diferentes tipos de entregas de bienes y prestaciones de servicios y, en consecuencia, mayor precisión en la determinación de la cifra relativa de negocios aplicable a las socieda-

des que debían tributar a ambas administraciones por operar simultáneamente en los dos territorios. Este criterio territorial se extiende, por economía de gestión, a varios de los hechos imponibles del Impuesto sobre las Rentas de Capital, en aquel tiempo a cuenta del General sobre la Renta de las Personas Físicas.

El Concierto no dota de competencia a la administración tributaria alavesa sobre el Impuesto del Tabaco ni sobre los Impuestos Especiales sobre la fabricación de Alcohol que sí eran reconocidos a Navarra en el Convenio pero, en el caso del tabaco, considera su recaudación por la administración del Estado como una aportación más de Álava al sostenimiento de las cargas generales del Estado.

Aparte de las indicadas, las características más interesantes del Concierto alavés de 1976 fueron la creación de una Comisión Coordinadora de la gestión tributaria, copia de la de Navarra, y el plazo de vigencia dado al texto, según costumbre, de veinticinco años. En concreto, hasta el día 31 de diciembre de 2001. Esta fecha fija de expiración, dada la necesaria conexión legal, fue asumida por el Concierto de 1981 para la CAPV con las imprevistas repercusiones de índole jurídica y política acontecidas al punto de su renovación en el primer año del siglo XXI. De modo un tanto forzado, algunos autores, ansiosos en señalar las potenciales diferencias entre ambos modelos, basaron en este plazo de veinticinco años, inexistente en el Convenio, su tesis de la distinta naturaleza del Concierto y del Convenio. Una tesis que se desvaneció con la renovación de duración indefinida del Concierto del año 2002.

El Concierto de 1976 no contempla todavía la institución de la Junta Arbitral como órgano de resolución de conflictos, prevista en el Convenio pero nunca constituida. Y prevé que las cuestiones que pudieran surgir entre la Administración del Estado y la Diputación Foral de Álava en orden a la interpretación de las normas del propio Concierto se resolverían siempre de acuerdo entre el Ministerio de Hacienda y la expresada Corporación y que, en caso de discrepancia, dictaría resolución el Ministerio de Hacienda contra la que la Diputación de Álava podría interponer recurso contencioso administrativo. Si las discrepancias entre Administraciones tuvieren causa en la interpretación o aplicación de los tributos para los que la Diputación venía obligada a aplicar las mismas normas sustantivas que las establecidas en cada momento en territorio común, la cuestión debía ser sometida a la Dirección General competente que dictaba resolución impugnable por la Diputación ante el Ministerio de Hacienda con posibilidad de interponer recurso contencioso administrativo contra su decisión.

Con el Convenio de 1969 y el Concierto de 1976 vigentes y plenamente activos, la Constitución española de 1978 abre un nuevo escenario jurídico y político sin reconocer de manera expresa el modelo de Convenio/Concierto. Ni siquiera contiene una habilitación manifiesta para darles cobertura. Si se enten-

dió que sí fue por la vía del reconocimiento de los derechos históricos mencionados en la polémica, incierta y muy estudiada Disposición Adicional Primera que dice:

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

Esta ambigua redacción no aclara si se permite a las comunidades autónomas del País Vasco y de Navarra ostentar la soberanía tributaria que confiere el Convenio/Concierto y que se niegan a cualquier otra Comunidad Autónoma. Como explican Monreal y Jimeno[27]:

> «En otoño de 1978, se desconocía si tales derechos históricos permitirían la recuperación o implantación en Vasconia de instituciones propias. Algo parecía evidente, sin embargo: si algún derecho histórico cabía reivindicar era el Concierto Económico de Gipuzkoa y Bizkaia, suprimido violentamente por el general Franco. La devolución constituiría un acto de pura amnistía. (…) La incertidumbre recaía sobre los dos elementos interrelacionados entre sí que figuran en la Disposición Adicional Primera, es decir, acerca del marco constitucional y acerca de los derechos históricos».

La cuestión fue objeto de diversas interpretaciones y, muchos años después, el Tribunal Constitucional, en su sentencia 76/1988, vino a reconocer la imagen identificable de la foralidad vasca:

> «La Constitución no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ella, sino una norma de poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ella situaciones «históricas» anteriores. En este sentido, y desde luego, la actualización de los derechos históricos supone la supresión, o no reconocimiento, de aquellos que contradigan los principios constitucionales. Pues será de la misma disposición adicional primera CE, y no de su legitimidad histórica, de donde los derechos históricos obtendrán o conservaran su validez y vigencia (…) lo que se viene a garantizar es la existencia de un régimen foral, es decir, de un régimen propio de cada territorio histórico de autogobierno territorial, esto es, de su «foralidad», pero no de todos y cada uno de los derechos que históricamente la hayan caracterizado. La garantía institucional supone que el contenido de la foralidad debe preservar, tanto en sus rasgos organizativos como en su propio ámbito de poder, la imagen identificable de ese régimen foral tradicional. Es este núcleo identificable lo que se asegura, siendo, pues, a este último aplicables los

[27] MONREAL ZIA, Gregorio y JIMENO ARANGUREN, Roldán, El Concierto Económico: génesis y evolución histórica, *Iura Vasconiae. Revista de Derecho Histórico y Autonómico de Vasconia*, núm. 6 (2009), p. 693.

> términos de nuestra STC 32/1981, de 28 de julio, cuando declaraba que, por definición, la garantía institucional no asegura un contenido concreto o ámbito competencial determinado y fijado una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos recognoscibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar».

En cualquier caso, Navarra mantuvo sin perturbación el Convenio y Álava hizo lo propio con el Concierto hasta que el Estatuto de Gernika, aprobado en referéndum el 25 de octubre de 1979, incorporó al ordenamiento jurídico un Concierto Económico para las tres provincias de la Comunidad Autónoma Vasca. Dispuso expresamente que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas por el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios pero respetando el papel tradicional de las Diputaciones forales que *recaudan, gestionan, liquidan e inspeccionan todos los impuestos, salvo la renta de aduanas y los monopolios fiscales*. Se iniciaba una nueva etapa, tan dinámica o más que las precedentes.

VII. BIBLIOGRAFÍA

ALBIÑANA, César, La nueva Ley de reforma tributaria de 1957, *Revista de Derecho Mercantil,* XXV 68 (abril-junio 1958), pp. 373-464.

ALLI ARANGUREN, Juan-Cruz, *Los convenios económicos entre Navarra y el Estado. De la soberanía a la autonomía armonizada*, Pamplona: Gobierno de Navarra, 2009.

ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico. Desde la abolición foral hasta su recuperación (1839-1981)*, Bilbao: Diputación Foral de Bizkaia, 2010.

ARANBURU URTASUN, Mikel, *Provincias Exentas. Convenio-Concierto: identidad colectiva en la Vasconia peninsular (1969-2005)*, Donostia-San Sebastián: Fundación para el Estudio del Derecho Histórico y Autonómico de Vasconia, 2005.

DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Régimen fiscal de Navarra. Los Convenios Económicos*, Pamplona: Editorial Gómez, 1972.

ELIZONDO, Antonio, Recuerdos del Convenio de 1969. Entrevista con José Ángel Zubiaur. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990.

ESARTE, Pedro, *Navarra frente al Estado*, Pamplona: ed. del autor, 1983.

GARDE, Javier, Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990.

JIMENO ARANGUREN, Roldán, *Nafarroa eta Estatuaren arteko Hitzarmen Ekonomikoaren testu historikoak: Erakundearen historiari sarrera eta agiriak*, Oñati: Instituto Vasco de Administración Pública / Herri Arduralaritzaren Euskal Erakundea, 2009.

MIRANDA, Francisco, ILUNDAIN, Eliane y BALDUZ, Jesús, *Fiscalidad y Foralidad en Navarra (1941-1990)*, Pamplona: Gobierno de Navarra, 2003.

MONREAL ZIA, Gregorio, El origen y la construcción del derecho histórico del Convenio y de los Conciertos Económicos (1841-1991). En *Concierto y Convenio Económico. Jornadas de Estudio*. Monográfico de *Azpilcueta. Cuadernos de derecho*, núm. 18 (2002), Donostia: Eusko Ikaskuntza, pp. 353-365.

MONREAL ZIA, Gregorio y JIMENO ARANGUREN, Roldán, El Concierto Económico: génesis y evolución histórica, *Iura Vasconiae. Revista de Derecho Histórico y Autonómico de Vasconia*, núm. 6 (2009), pp. 647-708.

VIGURIA, Francisco, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. En AAVV, *Convenio Económico 1990. Revista Negocios en Navarra. Monografías,* año II, núm. 1. Pamplona, 1990.

ZURITA SÁENZ DE NAVARRETE, Miguel, *Cien años de Concierto Económico*, Vitoria: Diputación Foral de Álava, 1977.