

# La autonomía tributaria foral y la amnistía fiscal

**L**A sentencia del pasado 8 de junio del Tribunal Constitucional sobre la "Declaración tributaria especial", regulada en la Disposición Adicional 1ª del "Real Decreto-ley 12/2012" de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, conocida como "amnistía fiscal", ocupa estos días un lugar destacado, en la opinión pública.

El Tribunal Constitucional razona que la medida afecta a la esencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que enumera el artículo 31.1 de la Constitución Española y concluye que no puede introducirse en el ordenamiento jurídico mediante el instrumento excepcional (Decreto-ley) previsto en el artículo 86.1 de la Constitución Española.

A las críticas motivadas por la referida sentencia se unen opiniones respecto de la escasa recaudación, éxito, obtenido por la aplicación de la norma y la petición de publicidad de los contribuyentes de declaración tributaria especial. También da pie a la exposición comparativa de la norma estatal y la norma foral promulgada por el Gobierno de Navarra.

Resulta oportuno iniciar la comparación del Real Decreto-ley 12/2012 y la Ley Foral 10/2012, de 15 de junio, con una referencia a "la situación económica que atraviesa la economía española": (...) con el fin de reducir el déficit público, se establece una declaración tributaria especial para determinadas rentas (...). Si bien la crisis afectó igualmente a Navarra, el legislador foral dio una solución diferente a este problema.

El Parlamento de Navarra aprobó la Ley Foral 10/2012, por la que se introducen diversas medidas tributarias dirigidas a incrementar los ingresos públicos ("Ley Foral 10/2012").

No es necesario recordar que Navarra en materia tributaria tiene potestad para "mantener, establecer y regular su propio régimen tributario" así resulta de la Ley de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra y de la Ley 28/1990, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

José María Serena



El elocuente ejemplo, de actualidad, de la autonomía tributaria foral de Navarra lo constituye, precisamente el modo mediante el que se ha llevado cabo en Navarra la regulación de la "amnistía fiscal".

El examen de las dos disposiciones, la foral y la estatal, ofrece las siguientes diferencias, de las que se extraen interesantes consecuencias:

En primer lugar, la norma utilizada para allegar recursos públicos; en un caso, Real Decreto-ley; en otro, Ley foral; podrían resumirse afirmando que es la única y principal diferencia. No obstante, existen otras de interés en la norma foral.

En relación con el coste de la regularización, el Real Decreto-ley, dispone que "Los contribuyentes del I.R.P.F., Impuesto sobre Sociedades o Impuesto sobre la Renta de no Residentes que sean titulares de bienes o derechos que no se correspondan

con las rentas declaradas en dichos impuestos, podrán presentar la declaración con el objeto de regularizar su situación tributaria e ingresar la cuantía resultante de aplicar al importe o valor de adquisición de los bienes o derechos a que se refiere el párrafo anterior, el porcentaje del 10 por ciento".

Por el contrario, la solución adoptada por Ley Foral consiste en rebajar los recargos en un 90% y los intereses que se hubiesen podido generar por presentar fuera de plazo voluntario las declaraciones tributarias que se debieron presentar antes del 1 de abril del 2012 en un 20%. No consiste en un perdón ni en una amnistía de ningún tipo, dado que la cuota que debe pagarse por cada impuesto se mantiene intacta. La solución es diferente a lo regulado en el Estado, donde el importe a pagar se cifra en un 10% de las rentas regularizadas.

Respecto de los impuestos a los que afecta, se trata de una de una de las diferencias más evidentes entre ambas normas, y que, curiosamente, no ha sido comentada en los abundantes debates suscitados sobre esta materia.

El Real-Decreto ley está pensado para los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Sociedades o Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

La Ley Foral se aplica "a cualquier impuesto". Esta solución ofrece dos ventajas. Una práctica, consiste en evitar posibles problemas de coordinar "impuestos directos regularizados", con los inevitablemente derivados de estos (IVA, Impuesto sobre el patrimonio, entre otros) excluidos de la regularización. Además, la recaudación, que puede resultar satisfactoria, al ser general-

En cuanto al modelo, la declaración estatal de los bienes o derechos que se regularizan deben de utilizar el modelo propio (750) para esta finalidad

En Navarra la regularización tiene lugar mediante la presentación de declaraciones complementarias o sustitutivas de las presentadas anteriormente; se trata de un trámite previsto en la legislación que no ofrece dificultades prácticas en su gestión

El éxito por la aplicación de la norma, la recaudación obtenida, es un dato que se desconoce en el momento de su aprobación. El resultado, un importe suficiente según, el criterio de los críticos, no hubiera subsanado del reproche del Tribunal Constitucional. La norma es, o no es, conforme con la legalidad, con independencia del éxito de su aplicación. La publicidad de los datos fiscales es una materia prohibida por el legislador de modo que se trata de una petición carente de rigor.

Todo lo anterior pone de manifiesto la dificultad del ejercicio profesional en materia tributaria y, al mismo tiempo, ofrece un buen ejemplo de la autonomía tributaria foral.

Jose María Serena Puig el licenciado en Derecho por la UN