

**Expediente:** 6/2001

**Órgano:** Pleno

**Objeto:** Proyecto de Decreto Foral, por el que se modifican parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el valor añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

**Dictamen:** 004/2001, de 19 de febrero

## **DICTAMEN**

En Pamplona, a 19 de febrero de 2001,

el Pleno del Consejo de Navarra, compuesto por don Enrique Rubio Torrano, Presidente, don José Antonio Razquin Lizarraga, Consejero-Secretario, don Pedro Charro Ayestarán, don Joaquín Salcedo Izu, don José María San Martín Sánchez, don Eugenio Simón Acosta y don Alfonso Zuazu Moneo, Consejeros,

siendo Ponente don Joaquín Salcedo Izu,

emite por unanimidad el siguiente dictamen:

### **I. ANTECEDENTES**

#### **I.1 Formulación y tramitación de la consulta.**

El día 15 de enero de 2001 tuvo entrada en el Consejo de Navarra un escrito del Presidente del Gobierno de Navarra en el que, de conformidad con el artículo 19.1 de la Ley Foral 8/1999, de 16 de marzo, del Consejo de Navarra (en adelante, LFCN), en relación con el artículo 17.1 a) de la referenciada Ley Foral, se recabó la emisión del preceptivo dictamen por la

Comisión Permanente del Consejo de Navarra, sobre el proyecto de Decreto Foral, por el que se modifican parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones, que fue tomado en consideración por el Gobierno de Navarra en sesión celebrada el día 8 de enero de 2001.

El expediente remitido está integrado por los siguientes documentos:

a) Certificado del Acuerdo del Gobierno de Navarra de 8 de enero de 2001, por el que se toma en consideración el Proyecto de Decreto Foral, por el que se modifican parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

b) Informe del Secretario Técnico del Departamento de Economía y Hacienda del Gobierno de Navarra de 8 de enero de 2001, sobre la procedencia del preceptivo dictamen de la Comisión Permanente del Consejo de Navarra.

c) Informe del Servicio de Desarrollo Normativo y Fiscalidad de Hacienda Tributaria de Navarra de fecha 8 de enero de 2001 acerca del contenido del proyecto de Decreto Foral.

d) Texto del proyecto de Decreto Foral elevado al Gobierno de Navarra por el Consejero de Economía y Hacienda, y tomado en consideración por el Gobierno de Navarra.

## **I.2 Consulta.**

Constituye el objeto de la consulta el proyecto de Decreto Foral, por el que se modifican parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el valor añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

## **II. CONSIDERACIONES JURÍDICAS**

### **II.1 Sobre el carácter del dictamen.**

La LFCN, en su artículo 17.1 a), establece que *la Comisión Permanente del Consejo de Navarra, deberá ser consultada preceptivamente en los siguientes asuntos: (...) a) Proyectos de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes, así como sus modificaciones.*

En este sentido, tratándose el Decreto Foral objeto de esta consulta de un proyecto de modificación de tres reglamentos ejecutivos o disposiciones de carácter general dictadas en ejecución de las leyes, es preceptiva la consulta al Consejo de Navarra.

Si bien el carácter preceptivo del dictamen no ofrece duda, ya

señalamos en otra ocasión que junto al artículo 17.1.a) de la LFCN existe un precepto, inmediatamente anterior, el artículo 16.1.e) -según el cual, *el Pleno deberá ser consultado preceptivamente en los...e) Proyectos de reglamentos o disposiciones administrativas cuya aplicación derive del Convenio Económico*- cuya interpretación y alcance plantea serias dudas, en particular, si se trata de cohonestarlo con el artículo 17.1.a).

La ambigüedad de la expresión *cuya aplicación derive del Convenio Económico* no debe ser obstáculo para determinar su alcance. A criterio de este Consejo, la aparente antinomia legal debe ser superada atendiendo al carácter de norma especial del artículo 16.1.e) de la LFCN, cuyo ámbito de aplicación más reducido -al ceñirse sólo a un sector del ordenamiento, el tributario, frente a la mayor amplitud del artículo 17.1.a)- debe primar sobre el más general. Por lo demás, no parece dudoso que el proyecto examinado sea uno de esos reglamentos o disposiciones generales dictados en ejercicio de competencias establecidas por el Convenio Económico, que constituye la norma donde se articulan las potestades tributarias del Estado y de Navarra.

En definitiva, estamos en presencia de un proyecto de reglamento que debe ser dictaminado preceptivamente por el Pleno del Consejo de Navarra.

## **II.2 Marco Jurídico.**

Según se desprende de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, singularmente de su artículo 51, así como de la Ley Foral 23/1983, de 11 de abril, del Gobierno y de la Administración de la Comunidad Foral de Navarra (en adelante LFGACFN), con especial referencia aquí a los artículos 51, 59 y 60, el ejercicio de la potestad reglamentaria encuentra como límite infranqueable el respeto de los denominados principios de constitucionalidad, legalidad y jerarquía

normativa, de tal modo que las disposiciones administrativas no podrán vulnerar la Constitución, las leyes u otras disposiciones de rango superior, ni regular aquellas materias reservadas a la Ley.

A la vista del contenido del proyecto de Decreto Foral sometido a consulta debemos situar el principal parámetro de legalidad en la Ley Foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante LFIVA), que ha sido objeto de modificaciones y en particular, a los efectos ahora contemplados, por el Decreto Foral 8/2000, de 10 de enero.

Es la citada Ley Foral la que incorpora a nuestro ordenamiento los elementos configuradores del impuesto por lo que debe ser tomada en cuenta como referencia de legalidad acorde con su jerarquía normativa.

El análisis y contraste del proyecto de Decreto Foral con el marco normativo de aplicación, ha de hacerse desde la concepción de que la potestad reglamentaria no puede identificarse con la simple reproducción, aclaración o ampliación de la norma que la habilita sino que está llamada para complementar a ésta en la medida en que sea indispensable para que adquiera su plena efectividad. Determinación del complemento indispensable necesario para lo que *no basta acudir a lo expresamente previsto en la ley habilitante sino que ha de tenerse en cuenta, en primer término la finalidad que se persigue con su dictado y, en segundo lugar, cual es el marco en que dicha Ley se dicta* (STS de 2 de febrero de 2000).

### **II.3 La competencia de la Comunidad Foral en materia fiscal.**

Conforme establece el artículo 45.1 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra (en adelante LORAFNA), *“en virtud de su régimen foral, la actividad tributaria*

*y financiera de Navarra se regulará por el sistema tradicional del Convenio Económico”.*

*Añade el párrafo 3 del mismo precepto que “Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio de lo dispuesto en el correspondiente Convenio Económico...”.*

La titularidad de dicha potestad faculta a la Comunidad Foral para desarrollar su propio régimen tributario, incluyendo lógicamente la normativa reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido.

El artículo 27 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, establece que *en la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido, Navarra aplicará los mismos principios básicos, normas sustantivas y formales vigentes en cada momento en territorio del Estado. No obstante, la Administración de la Comunidad Foral de Navarra podrá aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán, al menos, los mismos datos que los del territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.*

Por lo expuesto, y a la vista del objeto y contenido del proyecto de Decreto Foral y de los títulos competenciales que acredita la Comunidad Foral de Navarra en la materia, no se encuentra obstáculo que pueda oponerse desde esta perspectiva competencial a la aprobación del proyecto de Decreto Foral propuesto.

Por último, es el Gobierno de Navarra el órgano competente para la aprobación del proyecto de Decreto Foral, en aplicación de la LFGACFN, en

la que se atribuye al Gobierno la potestad reglamentaria (artículo 4.1), adoptando sus disposiciones reglamentarias la forma de Decreto Foral (artículo 55.1), viniendo facultado además para esta concreta actuación de desarrollo reglamentario de una Ley Foral previa, por la Disposición Final 3ª de la LFIVA.

#### **II.4 El procedimiento de tramitación del proyecto.**

Conforme al artículo 51 de la LFGACFN, *las disposiciones reglamentarias ... se dictarán ... de acuerdo con lo establecido en esta Ley Foral y en las normas reguladoras del procedimiento administrativo.* El artículo 57 de la misma Ley, en su párrafo primero, ordena que *los proyectos de normas reglamentarias que deban aprobarse mediante Decreto Foral u Orden Foral, serán elaborados por el órgano que determine el Consejero al que corresponda su propuesta o aprobación;* y, en su párrafo segundo, que *el Consejero competente podrá someter los proyectos a información pública siempre que la índole de la norma lo aconseje y no exista razón para su urgente tramitación.*

Los artículos 129 a 132 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 regulaban el procedimiento de elaboración de las disposiciones de carácter general. Tales preceptos, sin embargo, han sido derogados por la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, de Organización, Competencia y Funcionamiento del Gobierno. Los artículos 23 y 24 de esta Ley contemplan el ejercicio de la potestad reglamentaria y el procedimiento de elaboración de los reglamentos.

Tal y como ha tenido oportunidad de señalar este Consejo con anterioridad, mientras no se lleve a cabo por el Parlamento de Navarra la regulación del procedimiento de elaboración de las disposiciones navarras

de carácter general, parece aconsejable –e incluso necesario- que en dicha elaboración se cuente con aquellos estudios, informes y actuaciones previos que garanticen su legalidad, acierto y oportunidad. En particular, -según los casos- habría que contar con un informe justificativo, una memoria económica, los resultados de las audiencias llevadas a cabo, los informes pertinentes de otros organismos, así como el informe de la Secretaría Técnica del Departamento afectado.

El proyecto de Decreto Foral que se somete a dictamen parece cumplir con los adecuados requisitos formales, por lo que atendiendo a la índole de la disposición que se contempla, ésta se ajusta, en términos generales, a las exigencias descritas.

### **II.5 Sobre la adecuación jurídica del proyecto de Decreto Foral.**

El objeto del proyecto de Decreto Foral sometido a consulta de este Consejo de Navarra es introducir distintas modificaciones en el articulado de tres normas reglamentarias precedentes, en concreto la aprobada por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo, por el que se modifica parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, la aprobada por el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y la aprobada por el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

Estas modificaciones persiguen, según justifica la propuesta del proyecto de Decreto Foral, adaptar la normativa reglamentaria a las modificaciones que introdujo el Decreto Foral 8/2000, de 10 de enero, en la LFIVA, incorporando el régimen especial de operaciones con oro de



inversión y suprimiendo el régimen especial de determinación proporcional de bases imponibles del comercio minorista.

También se modifican las reglas relativas al lugar, forma y modelo de presentación de las correspondientes declaraciones-liquidaciones así como las normas que regulan la colaboración social en la gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Finalmente los artículos 2 y 3 del proyecto de Decreto Foral objeto de consulta realizan modificaciones concretas en el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y en el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

Dado que en el ámbito tributario de régimen común el Real Decreto 3422/2000, de 15 de diciembre, ha procedido a modificar el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, es preciso adecuar la normativa foral a los cambios introducidos, con el fin de dar cumplimiento a lo establecido en el Convenio Económico. Esta adecuación es la que pretende establecer el proyecto de Decreto Foral, objeto de dictamen, en su artículo 1. La relación de las materias modificadas en los artículos 2 y 3 del mencionado proyecto normativo con el Impuesto sobre el Valor Añadido dan ocasión al Gobierno de Navarra a actualizar los Decretos Forales 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones.

Desde el aspecto sustantivo, del análisis del contenido del proyecto de Decreto Foral y de su contraste con el marco normativo que se ha descrito,

no se advierten reparos o tachas de ilegalidad que se constituyan en obstáculo para su aprobación por el Gobierno de Navarra.

Las expuestas modificaciones, dictadas por el Gobierno de Navarra en ejercicio de su potestad normativa y de la habilitación conferida por la Disposición Final 3ª de la LFIVA, no exceden el ámbito reglamentario ni contradicen las previsiones legales por lo que deberá concluirse en su adecuación al ordenamiento jurídico.

### **III. CONCLUSIÓN**

El proyecto de Decreto Foral, por el que se modifican parcialmente el Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Decreto Foral 86/1993, de 8 de marzo; el Decreto Foral 182/1990, de 31 de julio, por el que se regula el Número de Identificación Fiscal, y el Decreto Foral 85/1993, de 8 de marzo, por el que se regula la expedición de facturas y la justificación de gastos y deducciones, se ajusta al ordenamiento jurídico.

En el lugar y fecha indicados en el encabezamiento,