



SUMARIO

RECURSOS DE INCONSTITUCIONALIDAD

7L/REIC-0001-. Propuesta de interposición de recurso de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial. Carlos Cuevas Villoslada, José Miguel Crespo Pérez, Ana Lourdes González García, Juan Antonio Abad Pérez, María Esther Agustín Sacristán, José Ignacio Cenicerros González, Amando González Sáenz, David Isasi García, Valentín Jiménez Ezquerro, María Negueruela Gómez, Alberto Olarte Arce, María Yolanda Preciado Moreno, María Cruz Ruiz Benito, Raquel Sáenz Blanco, Luis Sanz Alonso, Pedro Sanz Alonso, María Aránzazu Vallejo Fernández - Grupo Parlamentario Popular.

5124

7L/REIC-0002-. Informe en el que se analiza jurídicamente la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial. María Bueyo Díez Jalón - Defensor del Pueblo Riojano.

5125

RECURSOS DE INCONSTITUCIONALIDAD

La Mesa del Parlamento de La Rioja, en su reunión celebrada el día 26 de febrero de 2010, ha adoptado sobre el asunto de referencia el acuerdo que se indica.

ASUNTO:

Expte.: 7L/REIC-0001 - 0707950-.

Autores: Carlos Cuevas Villoslada, José Miguel Crespo Pérez, Ana Lourdes González García, Juan Antonio Abad Pérez, María Esther Agustín Sacristán, José Ignacio Ceniceros González, Amando González Sáenz, David Isasi García, Valentín Jiménez Ezquerro, María Negueruela Gómez, Alberto Olarte Arce, María Yolanda Preciado Moreno, María Cruz Ruiz Benito, Raquel Sáenz Blanco, Luis Sanz Alonso, Pedro Sanz Alonso, María Aránzazu Vallejo Fernández - Grupo Parlamentario Popular.

5.1. Propuesta de interposición de recurso de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial.

ACUERDO:

Visto escrito 7950 firmado por 17 diputados del Grupo Parlamentario Popular por el que solicitan se eleve al Pleno propuesta de interposición de recurso de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial que según lo manifestado en el mismo, altera el régimen procesal de las normas forales fiscales de los territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya y vulnera el principio de igualdad consagrado en la Constitución Española.

La Mesa, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 28.1.e) y en el artículo 158 del Reglamento de

la Cámara, por unanimidad acuerda:

1.º Admitir a trámite la propuesta de recurso de inconstitucionalidad.

2.º Ordenar su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento.

3.º Remitir la propuesta al Pleno de la Cámara para la adopción del acuerdo correspondiente.

En ejecución de dicho acuerdo y de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de la Cámara, dispongo su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento de La Rioja.

Logroño, 1 de marzo de 2010. El Presidente: José Ignacio Ceniceros González.

A la Mesa del Parlamento de La Rioja

Los Diputados abajo firmantes, miembros del Grupo Parlamentario Popular, de conformidad con el artículo 19.1.j) del Estatuto de Autonomía de La Rioja y el artículo 158 del Reglamento de la Cámara, solicitan que se eleve al Pleno del Parlamento de La Rioja propuesta de interposición de recurso de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de Modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, que altera el régimen procesal de las Normas Forales fiscales de los territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya y vulnera el principio de Igualdad consagrado en la Constitución Española.

Logroño, 22 de febrero de 2010. Los Diputados del Grupo Parlamentario Popular: Carlos Cuevas Villoslada, José Miguel Crespo Pérez, Ana Lourdes González García, Juan Antonio Abad Pérez, María Esther Agustín Sacristán, José Ignacio Ceniceros González, Amando González Sáenz, David Isasi Gar-

cía, Valentín Jiménez Ezquerro, María Negueruela Gómez, Alberto Olarte Arce, María Yolanda Preciado Moreno, María Cruz Ruiz Benito, Raquel Sáenz Blanco, Luis Sanz Alonso, Pedro Sanz Alonso, María Aránzazu Vallejo Fernández.

La Mesa del Parlamento de La Rioja, en su reunión celebrada el día 26 de febrero de 2010, ha adoptado sobre el asunto de referencia el acuerdo que se indica.

ASUNTO:

Expte.: 7L/REIC-0002 - 0707964-.

Autor: María Bueyo Díez Jalón - Defensor del Pueblo Riojano.

5.2. Informe en el que se analiza jurídicamente la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial.

ACUERDO:

Visto escrito 7964 de la Defensora del Pueblo de La Rioja por el que presenta informe sobre la constitucionalidad de la L.O. 1/2010, emitido en defensa del ordenamiento jurídico riojano y recomienda se proceda a formalizar el recurso de inconstitucionalidad contra los preceptos de la citada Ley Orgánica 1/2010, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, que se concretan en la citada recomendación.

La Mesa, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 de la Resolución de la Presidencia de fecha 15 de febrero por la que se regula la relación entre el Parlamento de La Rioja y el Defensor del Pueblo Riojano, acuerda:

1.º Tomar conocimiento del informe y de la recomendación de referencia.

2.º Ordenar su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento.

3.º Remitir la propuesta al Pleno de la Cámara para la adopción del acuerdo correspondiente.

En ejecución de dicho acuerdo y de conformidad con lo dispuesto en el Reglamento de la Cámara, dispongo su publicación en el Boletín Oficial del Parlamento de La Rioja.

Logroño, 1 de marzo de 2010. El Presidente: José Ignacio Cenicerós González.

Al Excmo. Sr. Presidente del Parlamento de La Rioja

Por el presente se eleva el Informe emitido por la Defensora del Pueblo Riojano con fecha de 24 de febrero de 2010, en el que se analiza jurídicamente la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial. Consecuencias jurídicas del "blindaje" de las normas forales tributarias vascas en la Comunidad Autónoma de La Rioja.

Todo ello para conocimiento del Parlamento de La Rioja y para que se proceda a su tramitación parlamentaria de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29 de la Ley 6/2006, de 2 de mayo y con lo preceptuado en el artículo 3 de la Resolución de la Presidencia del Parlamento de 9 de febrero de 2010, por la que se regulan las relaciones entre el Parlamento de La Rioja y el Defensor del Pueblo Riojano.

Logroño, 25 de febrero de 2010. La Defensora del Pueblo Riojano: María Bueyo Díez Jalón.

**INFORME SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD
DE LA L.O. 1/2010, EMITIDO EN DEFENSA DEL
ORDENAMIENTO JURÍDICO RIOJANO****LAS CONSECUENCIAS JURÍDICAS DEL "BLINDAJE"
DE LAS NORMAS FORALES TRIBUTARIAS VASCAS
EN LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE LA RIOJA****LA REFORMA DE LA LEY ORGÁNICA DEL TRIBUNAL
CONSTITUCIONAL Y DE LA LEY ORGÁNICA DEL PO-
DER JUDICIAL: ANÁLISIS DE CONSTITUCIONALIDAD****FEBRERO 2010****Expedientes acumulados nº 2009/0455-EAR y
2010/0135-EAR****Logroño, 24 de febrero de 2010.****Informe de la Defensora del Pueblo Riojano de 24
de febrero de 2010 sobre el estudio de las conse-
cuencias jurídicas del "blindaje" de las Normas
Forales Tributarias Vascas en la Comunidad Au-
tónoma de La Rioja. Estudio de constitucional-
dad de la L.O. 1/2010, de 19 de febrero, de modi-
ficación de las leyes orgánicas del Tribunal Cons-
titucional y del Poder Judicial.**

El artículo 22 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de La Rioja, en la redacción dada por la L.O. 2/1999, de 7 de enero, constituye el origen,

en el Ordenamiento Jurídico riojano, de la Institución del Defensor del Pueblo, en los siguientes términos:

"Sin perjuicio de la institución del Defensor del Pueblo prevista en el artículo 54 de la Constitución y de la coordinación con la misma, la Comunidad Autónoma podrá crear mediante ley una institución similar a la del citado artículo, como comisionado del Parlamento de La Rioja, designado por éste, para la defensa de los derechos y libertades comprendidos en el Título I de la Constitución, a cuyo efecto podrá supervisar la actividad de la Administración Autonómica, dando cuenta al Parlamento".

Finalmente, el Parlamento de La Rioja creó y reguló la figura a través de la Ley 6/2006, de 2 de mayo, del Defensor del Pueblo Riojano, asignándole las funciones descritas por el artículo 1, entre las que se encuentran, por un lado, la protección y defensa de los derechos fundamentales de los ciudadanos y las libertades reconocidas en la Constitución, y por otro, la tutela del ordenamiento jurídico de la Comunidad Autónoma de La Rioja y la defensa del Estatuto de Autonomía.

El ejercicio de esta responsabilidad sobre la defensa del Estatuto de Autonomía de La Rioja impone la realización de una labor de seguimiento del Ordenamiento Jurídico estatal, para verificar que las normas emanadas de las Cortes Generales o de la Administración General del Estado se ajustan al bloque de la constitucionalidad, y no invaden el acervo competencial que, en sus distintas modalidades, atribuyen a la Comunidad Autónoma de La Rioja los artículos 8 a 13 de su Norma Institucional Básica, todo ello unido a la defensa y protección de los derechos y libertades constitucionales del pueblo riojano.

Esta facultad de la Institución a la que represento se halla además desarrollada por el Título III de la Ley 6/2006, cuyo artículo 29 dispone que,

"Cuando el Defensor del Pueblo considere que una Ley o Disposición con fuerza de Ley contradice el Esta-

tuto de Autonomía de La Rioja, o que una disposición, resolución o acto emanado de la autoridad de otra Comunidad o del Estado no respetan el orden competencial establecido en la Constitución, el Estatuto de Autonomía de La Rioja o la Ley correspondiente, se dirigirá inmediatamente al Gobierno de La Rioja o al Parlamento, en su caso, instándoles a interponer el pertinente recurso de inconstitucionalidad o conflicto de competencia".

Por último, el precepto añade dos aspectos que configuran el régimen jurídico expuesto. En primer lugar impone la forma de recomendación para la instancia al Parlamento y al Gobierno de La Rioja, que, además, deberá ser publicada en el Boletín Oficial de La Rioja, o en el del Parlamento, según proceda. Asimismo, también prevé que *"si el Gobierno o el Parlamento no interponen recurso de inconstitucionalidad o no estuviesen legitimados para interponerlo, el Defensor del Pueblo Riojano podrá dirigirse al Defensor del Pueblo del Estado remitiéndole el expediente para su conocimiento"*.

En el ejercicio de esta competencia, la Defensora del Pueblo Riojano emitió dos Resoluciones ante las constantes noticias¹ sobre la búsqueda de una jurisdicción especial, la constitucional, como sede de enjuiciamiento de las Normas Forales tributarias dictadas por las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa en el ejercicio de su *"autonomía fiscal"* amparada en la Constitución y actualizada en la Ley del Concierto Económico vasco, como sistema de financiación distinto de las Comunidades de régimen común.

Desde las competencias que impone la Ley 6/2006, la Defensora dictó dos Resoluciones para el estudio de tan delicado tema de orden constitucional:

Resolución de 3 de diciembre de 2009, por la que se acuerda el estudio de constitucionalidad de los efectos de la toma en consideración por el Congreso de los Diputados de la Proposición de Ley del Parlamento Vasco

por la que se propone la reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y de la Ley Orgánica del Poder Judicial (Boletín Oficial de las Cortes Generales de 11 de diciembre).

Resolución de 22 de febrero de 2010, por la que se decreta el estudio de constitucionalidad de la LO 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial (publicada en el B.O.E. de 20 de febrero).

Para un mejor seguimiento del contenido del presente Informe de estudio de constitucionalidad de la LO 1/2010, proponemos el siguiente,

ÍNDICE

- I. Introducción: antecedentes y motivación del Informe.**
- II. El sistema fiscal foral vasco.**
 - 1. Orígenes y evolución.**
 - 2. Caracterización.**
- III. Los derechos históricos de los Territorios Forales:**
 - 1. Su fundamento constitucional: la Disposición Adicional Primera.**
 - 2. Regímenes especiales de las provincias.**
 - 3. Los derechos históricos y los Territorios Históricos en el Estatuto de Guernica.**
 - 4. Relaciones entre las Instituciones comunes vascas y los órganos forales de los territorios históricos.**
 - 5. Actualización del régimen foral: marco constitucional y marco estatutario.**
- IV. Naturaleza jurídica de las Normas Forales y en especial de las Normas Forales tributarias de las Juntas Generales.**

1. **El sistema de fuentes: breves aclaraciones.**
2. **La Constitución como norma de normas: los principios de ordenación.**
3. **Leyes formales y leyes materiales: otras normas y actos con rango, fuerza o valor de ley.**
4. **Fuerza de ley *versus* el valor reglamentario de las normas forales.**
5. **Especialidades de las normas forales tributarias: la autonomía normativa fiscal de las Juntas Generales.**

V. Consecuencias sustantivas y procesales de las modificaciones pretendidas en la LOTC y en la LOPJ así como en la LJCA.

1. **Creación de un fuero especial para el enjuiciamiento de las Normas Forales tributarias: la jurisdicción constitucional *versus* la ordinaria.**
2. **Restricciones de la legitimación activa para su impugnación.**
3. **Análisis del conflicto en defensa de la autonomía foral.**

VI. Consecuencias jurídicas del blindaje en la Comunidad Autónoma de La Rioja.

VII. Conclusiones.

VIII. Recomendaciones a los órganos estatutarios legitimados para entablar el recurso de inconstitucionalidad.

I. Introducción: antecedentes y motivación de este Informe Especial

En Sesión plenaria de 13 de octubre de 2009, el Congreso de los Diputados procedió a la toma en consideración de la siguiente Proposición de Ley:

"Del Parlamento Vasco, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial" (Diario de Sesiones n.º 111 de 13 de octubre).

La toma en consideración de la proposición de ley ponía en marcha del *iter* legislativo a instancia de un órgano constitucionalmente legitimado para ello, las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas (artículo 87 CE), y su tramitación parlamentaria decretada por la vía de urgencia, generó un torrente de opiniones técnicas, políticas y jurídicas amén de las propias de los medios de comunicación que pretendían reflejar sus posiciones, unas a favor y otras en contra, de lo que se ha venido a llamar el "Blindaje" del Concierto Económico Vasco.

Con más precisión tal y como se analiza en el presente se ha de denominar el "Blindaje" de las Normas forales tributarias de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y que se materializa en esencia en la búsqueda de la jurisdicción constitucional para el control de dichas normas forales tributarias, privando por ello a la ordinaria contenciosa-administrativa de su supervisión, y por ende, limitando la legitimación activa para reaccionar frente a las mismas.

En el debate en el Pleno del Congreso de los Diputados para decretar su toma en consideración un representante del Parlamento Vasco exponía las razones de las reformas de la LOTC y de la LOPJ bajo el siguiente argumento:

"(...) El poder y las facultades tributarias y financieras de que dispone la Comunidad Autónoma del País Vasco y, en concreto, las Juntas Generales y Diputaciones forales tienen su soporte en la disposición adicional primera de la Constitución, en el Estatuto de Autonomía de Gernika aprobado en el año 1979 por esta Cámara y en la Ley del Concierto Económico. Pues bien, sobre la base de estas disposiciones legales que conforman un bloque de constitucionalidad, la potestad tributaria para normar o regular los tributos en el caso del

País Vasco está residenciada en los órganos forales de los territorios históricos, y principalmente la potestad tributaria primordial en las Juntas Generales desarrollada luego también por las diputaciones. Por lo tanto, son estos órganos forales de los territorios históricos, las Juntas Generales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava, los que tienen la potestad sobre la base de las normas anteriormente explicitadas para poder establecer, regular u ordenar la materia tributaria en el caso del País Vasco. Cuando esa potestad es ejercida por las Juntas Generales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa, se viene entendiendo por parte de numerosísima jurisprudencia del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional que la regulación que realizan las Juntas Generales de los tres territorios históricos es respetuosa con el principio de reserva de ley de los artículos 31 y 103 de la Constitución, de manera que nadie a puesto en tela de juicio el que la regulación de las relaciones entre los ciudadanos y las haciendas forales vascas, cuando disciplinan la relación tributaria entre el ciudadano y el poder público, se realice mediante normas forales, puesto que están cumplimentando el principio de reserva de ley. Es decir, no se desarrolla o no se complementa lo que dice una ley autonómica o estatal, sino que se sustituye lo que establece en el ámbito estatal o autonómico con carácter general una ley de un parlamento autonómico o una ley de Cortes Generales. Viene entendiéndose, por tanto, por esa jurisprudencia constitucional y del Tribunal Supremo que el principio de reserva de ley queda garantizado y que, por consiguiente, estas normas, con todas las garantías, ordenan y disciplinan las relaciones de los ciudadanos con el poder tributario correspondiente en este caso a los territorios históricos del País Vasco a través de las relaciones tributarias que puedan tener como contribuyentes con cada una de las Haciendas de las Diputaciones de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa".

El espíritu de la iniciativa legislativa instada por el Parlamento Vasco y tomada en consideración por el Congreso de los Diputados no era otra que proceder a una reforma de las leyes orgánicas del Poder Judicial y del Tribunal Constitucional para que las normas forales

tributarias aprobadas por las Juntas Generales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa reciban a efectos de control judicial el mismo tratamiento que las leyes tributarias estatales o autonómicas, esto es, su control jurisdiccional por el Supremo Intérprete de la Constitución y por ende, excluirlas del control de la jurisdicción contenciosa-administrativa. Objetivo que ha quedado plasmado con la aprobación y publicación de la LO 1/2010.

En resumen con la reforma emprendida y tramitada por la vía de urgencia se buscaba la consecución de un **fuero constitucional** para las normas tributarias forales de los territorios históricos que integran la Comunidad Autónoma del País Vasco, amén de crear un nuevo proceso constitucional denominado en "defensa de la autonomía fiscal vasca".

El proceso de reforma legislativa pasados los trámites parlamentarios en el Congreso de los Diputados quedo consumado con la aprobación del dictamen en la Comisión Constitucional del Senado el día 2 de febrero del presente. Dado que la Cámara Alta no introdujo ninguna enmienda el texto se envió a su sanción y promulgación real. El resultado de todo ello ha sido la aprobación de la LO 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial (BOE 20 de febrero).

En definitiva, en el presente Informe se trata de analizar si a la luz del bloque de constitucionalidad, las normas forales tributarias emanadas de las Juntas Generales de los Territorios Históricos vascos pueden ser objeto o no de recurso de inconstitucionalidad, y si lo fueran, mediante la reforma propiciada ¿qué consecuencias jurídicas provocarían en el marco competencial autonómico, en el principio de autonomía política y financiera que corresponde constitucionalmente a la Comunidad Autónoma de La Rioja y en el principio de igualdad inter territorial que garantiza la no discriminación del pueblo riojano?

II. El sistema fiscal foral vasco

1. Orígenes y evolución.

Con carácter previo al estudio de la reforma procesal materializada para la consecución de lo que se ha denominado el "Blindaje del Concierto Económico vasco" hemos de hacer mención si bien breve, al origen y fundamento histórico de este sistema fiscal explicitado en el "Concierto".

El Concierto es una institución jurídica que nació en el siglo XIX como resultado de la contraposición entre las ideas uniformistas defendidas por el constitucionalismo liberal y las propias de los defensores de los particularismos de los antiguos reinos y territorios que habían conseguido sobrevivir tras los Decretos de nueva planta de Felipe V.

El principio de igualdad entre todos los españoles proclamado por la Constitución gaditana de 1812 no resultaba compatible, según las ideas de la época, con la existencia de regímenes jurídicos diferenciados por razón del territorio en materia tributaria.

A finales de 1813 se intentó la supresión de las aduanas interiores y la extensión de la contribución directa y el papel sellado a toda la península. Con el retorno de Fernando VII y la anulación por Decreto de 4 de mayo de 1814 de la Constitución de Cádiz y de los derechos nacidos a su amparo propició la supervivencia de los poderes fiscales de Navarra y del País Vasco, residenciados respectivamente, en las Cortes y en las Juntas Generales.

A la muerte del Fernando VII y con el estallido de la guerra dinástica entre el pretendiente Carlos María Isidro –de ideas absolutistas– y la hija del finado, Isabel II, que aglutinó en torno a sí a los liberales moderados y a los radicales que habían luchado por la Constitución de 1812, acabó vinculando esta contienda a la llamada cuestión foral.

Las guerras carlistas, que empezaron siendo una confrontación sucesoria en la que se proyectaban las

pugnas entre el antiguo régimen y la monarquía constitucional, se convirtieron en la lucha por las libertades forales. De hecho la primera guerra carlista terminó con el Convenio de Vergara y el compromiso formal del General Espartero de influir en el Gobierno de la Nación para que respetase los fueros, objetivo que se cumplió con la sanción real de la Ley de 25 de octubre de 1839.

A partir de este momento la historia del Convenio y del Concierto se separan. El País Vasco se apartó definitivamente de la negociación por su oposición al traslado de las aduanas, pero se llegó a una situación de hecho en la que mantuvo sus prerrogativas al margen de los preceptos constitucionales. La guerra carlista que estalló en el reinado de Alfonso XII volvió a colocar la cuestión foral en el centro del campo de batalla. El fin de la guerra propició un nuevo proceso de diálogo en el que el Gobierno Nacional quiso aplicar al País Vasco un sistema similar al fuero de Navarra de 1841.

Las negociaciones no prosperaron y el Gobierno tomó la iniciativa presentando un proyecto de ley ante las Cortes.

Con ello el origen legal del sistema del Concierto Económico vasco y del régimen administrativo especial de las provincias vascas, lo encontramos en la **Ley de 21 de julio de 1876²**.

El artículo 1 de este texto legal extendió a las provincias de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava los deberes militares y de contribución a las cargas públicas, esto es, deberes impositivos. No obstante autorizaba al Gobierno para efectuar modificaciones formales para facilitar la extensión del deber de contribuir y tipificar las excepciones temporales al mismo, en casos particulares.

Por lo tanto, el Concierto Económico, no fue una solución convenida o consensuada, sino más bien el resultado de una laxa interpretación correctiva del Gobierno de las facultades extraordinarias que le otorgaba la referida Ley de 21 de julio de 1876 para tipificar ex-

cepciones y modificaciones formales.

No obstante ahí nació el primer Concierto Económico que fue aprobado por el Gobierno por **Real Decreto de 28 de febrero de 1878**³.

En este que fue el denominado primer Concierto no se usó el término en el sentido de pacto que en la actualidad se le da. Con él se quiso expresar el deseo del poder central de integrar a las provincias vascas, que rechazaron la incorporación a la unidad constitucional de la monarquía según los términos de la Ley de 25 de octubre de 1839 con el concierto general de país.

El primer Concierto se preveía como una medida transitoria, y se fundaba en la vertebración entre los impuestos estatales y los que pasaban a ser "concertados".

a) El **Estado** recaudaría directamente algunos impuestos devengados en las provincias vascas. A saber: los impuestos sobre minas, sobre el transporte y sobre el tabaco.

b) Los **impuestos concertados**: todos los demás impuestos pasaban a denominarse "concertados". A saber el resto de los impuestos estatales pasaban a ser recaudados por las Diputaciones vascas y no por el Estado. A cambio, cada Territorio Histórico debería entregar al poder central una cantidad de lo recaudado, es lo que denominamos el "cupó" actual. Los impuestos concertados fueron: las contribuciones de inmuebles, cultivo y ganadería; la contribución industrial y de comercio; los derechos reales y de transmisión de bienes; la renta del papel sellado y los impuestos sobre el consumo de cereales y de sal.

Como hemos afirmado este primer concierto establecía en principio un régimen transitorio si bien estuvo vigente hasta 1887.

Al segundo Concierto de 1887, le siguieron los de 1894, 1906 y 1925, éste quedó frustrado tras el esta-

llido de la guerra civil.

La estructura de todos estos conciertos era la misma que la descrita en el de 1878. El Estado se reservaba algunas figuras impositivas que recaudaba de forma directa y las demás categorías tributarias las concertaba con las Diputaciones vascas a cambio de una cantidad estimada o "cupó". La singularidad manifestada en que directamente las Diputaciones gestionaran los impuestos concertados supuso marcar ya diferencias con el resto del territorio estatal, pues desde 1878 hasta 1936 se presenció que la imposición en general y los impuestos empresariales en particular, eran más bajos en los Territorios Forales.

Con la guerra civil, en 1937 quedó abolido el sistema de Concierto para Vizcaya y Guipúzcoa; Álava sin embargo lo conservó y lo mantuvo durante toda el régimen franquista. En lo esencial el sistema de Concierto alavés mantenía el diseño previo a 1936.

Tras el período franquista y ante la entrada en vigor del Estado Social y Democrático de Derecho instaurado en la **Constitución Española de 1978**, el mismo texto constitucional quiso conservar la raigambre social del Sistema Foral de los Territorios Vascos y su amplia tradición histórica, y así se colige de su **Disposición Adicional Primera** que dice así:

"La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales. La actualización de dicho Régimen Foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía"⁴.

Por consiguiente los privilegios de los Territorios Forales mostrados en esencia en el sistema especial del Concierto Económico Vasco gozan de su refrendo constitucional y del mismo modo fue incorporado en el **Estatuto de Autonomía del País Vasco aprobado por L.O. 3/1979**.

El Estatuto de Autonomía del País Vasco "Guerni-

ca" como no podía ser de otro modo, ratifica la **capacidad de autogobierno** de las Territorios Históricos que la integran (artículo 3), y reconoce en el artículo 37 el "**núcleo intangible de la foralidad**" (Capítulo IV De las Instituciones de los Territorios Históricos"). En concreto:

1. Los órganos forales de los Territorios Históricos se regirán por el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos.

2. Lo dispuesto en el presente Estatuto no supondrá alteración de la naturaleza del régimen foral específico de las competencias de los regímenes privativos de cada Territorio Histórico.

3. En todo caso tendrán competencias exclusivas dentro de sus respectivos territorios en las siguientes materias:

a) Organización, régimen y funcionamiento de sus propias instituciones.

b) Elaboración y aprobación de sus presupuestos.

c) Demarcaciones territoriales de ámbito supra-municipal que no excedan de los límites provinciales.

d) Régimen de los bienes provinciales y municipales, tanto de dominio público como patrimoniales o de propios y comunales.

e) Régimen electoral municipal.

f) Todas aquellas que se especifiquen en el presente Estatuto o que les sean transferidas.

4. Les corresponderá, así mismo, el desarrollo normativo y la ejecución dentro de su territorio, en las materias que el Parlamento Vasco señale.

5. Para la elección de los órganos representativos de los Territorios Históricos se atenderá a criterios de su-

fragio universal, libre, directo, secreto y representación proporcional, con circunscripciones electorales que procuren una representación adecuada de todas las zonas de cada territorio".

Al amparo de este núcleo de foralidad renace la **autonomía fiscal** foral amparada en los artículos 40 y 41 del Estatuto de Autonomía vasco. En especial conviene destacar el párrafo 1º del artículo 41 al afirmar que:

"Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional del Concierto Económico o Convenio".

Dentro del respeto al **bloque de constitucionalidad** constituido por la mentada D.A. Primera CE y el EAPV se dictó en 1981 la **Ley 12/1981 de Concierto Económico** en la que se delimitaban las relaciones financieras y tributarias básicas entre el Estado y los Territorios Forales del País Vasco.

El Concierto Económico vasco de 1981 guardaba ciertas similitudes con los decimonónicos, si bien existían dos grandes diferencias que conviene subrayar:

a) El Concierto se firma globalmente con los tres Territorios Históricos, y no con cada uno de ellos por separado. Del mismo modo, en vez de establecerse un Cupo para cada Territorio se marca un Cupo global para los tres.

b) El Cupo ya no depende de la recaudación potencial que obtendría el Gobierno Central sino de la estimación del valor de los gastos que la Administración estatal realiza en beneficio de los tres Territorios Históricos.

El Concierto de 1981 estuvo en vigor hasta el 31 de diciembre de 2001, y en la actualidad ha sido sustituido por la vigente **Ley 12/2002, de 23 de mayo**.

2. Caracterización del sistema fiscal foral.

El sistema tributario y de financiación del País Vasco, derivado de los derechos históricos de los Territorios Forales, presenta unas características propias.

Su singularidad, reconocida en la Disposición Adicional Primera de la Constitución, es recogida, como veíamos anteriormente en el EAPV que establece que las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y el País Vasco se regularán mediante el **sistema foral tradicional de Concierto Económico** o Convenios (para la Comunidad Foral Navarra).

El Concierto Económico actual –**Ley 12/2002, de 23 de mayo**– recoge en su Capítulo I los aspectos correspondientes a las relaciones tributarias, dedicando el Capítulo II a las relaciones financieras.

El sistema de Concierto Económico determina que la Comunidad Autónoma vasca cuente con un régimen tributario propio con la capacidad normativa y de gestión que habitualmente detentan las administraciones tributarias de los Estados. Ello no es óbice para que el propio Concierto recoja las oportunas normas de armonización fiscal que garantizan el desarrollo armónico de los distintos sistemas tributarios, los del País Vasco y los del resto del Estado español.

El Concierto Económico se funda en dos elementos básicos del sistema foral. A la sazón: primero, cuál es la capacidad y la autonomía fiscal de la Comunidad vasca y el segundo, cuáles son los flujos de pagos entre la referida Comunidad y el Estado. En el primer elemento resulta esencial entender que los impuestos estatales concertados no son cedidos a la Comunidad sino a los Territorios Históricos, pues como hemos expresado si bien brevemente en el recorrido histórico son éstos y no la Comunidad quienes ostentaron y ahora detentan la autonomía fiscal, la gestión tributaria, la capacidad recaudatoria, y lo más importante, la potestad normativa.

De esta suerte, la competencia tributaria vasca reside en las Instituciones de sus tres Territorios Históricos, Álava, Vizcaya y Guipúzcoa. No obstante, corresponde

al Parlamento Vasco aprobar las normas relativas a la coordinación, armonización y colaboración fiscal. En uso de estas atribuciones el Parlamento Vasco aprobó la **Ley 3/1989**, donde se desarrollan estos principios y donde se crea el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, con representación de las Diputaciones Forales y el Gobierno Vasco, que trata de impulsar estos principios de coordinación, colaboración y armonización del régimen tributario de los tres Territorios Históricos del País Vasco.

Todos los impuestos que componen el sistema tributario son gestionados y recaudados por las Haciendas Forales en los términos del reparto contenido en la propia normativa del Concierto.

La existencia del Concierto Económico Vasco junto con el de Convenio de la Comunidad Foral Navarra mantenidos constitucionalmente al amparo de la propia Constitución Española, les concede una fiscalidad especial que les hace distintas del resto del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas⁵.

En la caracterización de este sistema fiscal foral destacan los siguientes extremos:

Principios y limitaciones.

Relaciones entre los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma Vasca.

Relaciones entre la Comunidad Autónoma Vasca y el Estado.

2.1. Principios y limitaciones.

Como advertíamos anteriormente el ejercicio de la potestad tributaria foral, como elemento material constitutivo de la especialidad vasca, requiere, a su vez, el adecuado ordenamiento de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco, a cuyo fin el Estatuto de Autonomía dispone que las relaciones tributarias vendrán reguladas mediante el siste-

ma foral tradicional de concierto económico o convenios. Consecuencia lógica de este principio, es la existencia de los flujos financieros entre ambas Administraciones que deben ser recogidos en dicho Concierto.

Para tal fin el legislador estatal aprobó la **Ley 12/2002** que contiene el actual Concierto fundado en la experiencia acumulada de los últimos veinte años y siguiendo los mismos principios, bases y directrices que el antecesor de 1981 aunque reforzando los cauces o procedimientos para la consecución de una mayor seguridad jurídica en su aplicación.

La nota distintiva de este Concierto Económico es su carácter indefinido, con el fin de insertarlo en un marco estable que garantice su continuidad al amparo de la Constitución y del Estatuto de Autonomía, y previéndose su adaptación a las modificaciones que experimente el sistema tributario estatal.

Los principios que inspiran el sistema fiscal vasco a la luz de la vigente Ley 12/2002 reguladora del Concierto Económico son los siguientes:

a) Competencias de las Instituciones de los Territorios Históricos en materia tributaria (artículo 1 Ley 12/2002).

El sistema del Concierto constituye parte del contenido mínimo de la foralidad y por ello especial protagonismo competencial asumen las Instituciones de los Territorios Históricos, no sólo en la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que corresponde a las respectivas Diputaciones Forales; sino en lo que resulta de más trascendencia, en la potestad de normar dichas categorías tributarias residenciada en las respectivas Juntas Generales y materializadas en las denominadas Normas Forales fiscales.

Del tenor literal del artículo 1 de la Ley 12/2002 se infiere con claridad meridiana ("*in claris non fit interpretatio*") que, las Juntas Generales y las Diputaciones Forales de los tres Territorios Históricos asumen com-

petencias en dos órdenes: en el normativo y en el de gestión de los tributos⁶.

A la competencia normativa que da cobertura al principio de legalidad tributaria y de reserva de ley haremos referencia en otro apartado ya que constituye el grueso fundamental del presente informe.

Estas atribuciones competenciales en torno a la potestad de normar los impuestos concertados y de proceder a su gestión, liquidación, inspección, recaudación etc. han venido a conformar la denominada "autonomía fiscal" de los Territorios Históricos abrigada al amparo de la Disposición Adicional Primera de la CE, del Estatuto de Autonomía Vasco y ahora plasmada en la vigente Ley 12/2002.

Si bien esta **autonomía fiscal** ha de acomodarse a una serie de principios o limitaciones que la propia Ley reguladora del Concierto ha introducido y que han sido interpretados por los Tribunales de Justicia. La doctrina jurisprudencial en el control de legalidad ordinaria de las normas forales fiscales ha ido definiendo los contornos, en forma de principios y de limitaciones del Concierto Económico de que goza la Comunidad Vasca a la luz del respeto constitucional de los derechos de los Territorios Históricos⁷.

b) Principio de solidaridad.

La autonomía fiscal de los Territorios Históricos no es omnímoda como tampoco lo es la potestad tributaria derivada del resto de las Comunidades Autónomas financiadas en el régimen común, pues queda circunscrita a la propia existencia del Estado de las Autonomías y por ende, a los límites constitucionales de solidaridad, de igualdad inter-territorial y de coordinación con la Hacienda Estatal.

En este sentido el artículo 12 de la Ley 12/2002 en el que se enumeran los principios generales establece que:

"Uno. El sistema tributario que establezcan los Territorios Históricos seguirá los siguientes principios:

Primero. Respeto de la solidaridad en los términos prevenidos en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía".

Este principio de solidaridad ha de entenderse dentro del bloque de constitucionalidad como rector en el sistema de financiación insertado dentro del un Estado Autonómico y así se desprende en esencia de los parámetros constitucionales establecidos en los artículos 138, 156.1 y 158.2 CE que hunden sus raíces en el artículo 2 del Texto Constitucional.

Igualmente integrado en el bloque de constitucionalidad "ex" artículo 28.2 LOTC queda recogido este principio en el artículo 41 EAPV en el que se relacionan los principios rectores de las relaciones de orden tributario entre el Estado y esta Comunidad Autónoma reguladas mediante el sistema foral tradicional del Convierto Económico o Convenio. Y así expresamente manifiesta que el contenido de estas relaciones se acomodará y respetará los siguientes principios y bases:

"f) El régimen de Conciertos se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución".

No podemos olvidar tal y como se ha matizado doctrinal y jurisprudencialmente que la unidad del sistema tributario tiene un carácter instrumental respecto del principio de igualdad de los españoles, y que según la doctrinal del Tribunal Constitucional, tampoco es incompatible con las competencias tributarias de las Comunidades Autónomas y con la autonomía presupuestaria y financiera de las mismas (STC 19/1987).

El principio de solidaridad y de igualdad tributaria no puede apreciarse por ende impuesto por impuesto sino que ha de valorarse en su conjunto; y es lo que en efecto pretenden establecer las Leyes reguladoras del Concerto y del Convenio Económico, previendo nor-

mas de armonización, entre las que destaca la exigencia de una presión efectiva global equivalente a la existente en el resto del territorio español.

Como expresó la Sentencia del TS Sala 3.ª de 9 de diciembre de 2004⁸:

"En fin, la solidaridad, rectamente entendida, no es exigencia de uniformidad ni tampoco proscribire toda diferencia. Es precisamente la constancia de notables desigualdades de unas partes del territorio con respecto a otras las que entran en contradicción con dicho principio (S TC 64/1990, de 5 de abril); de tal manera que resulta posible una cierta competitividad fiscal entre Comunidades Autónomas, con diferentes ofertas de incentivos, siempre que, por su importancia, no deban calificarse de auténticas "ayudas de Estado" sometidas a un régimen especial por el Derecho Europeo".

Este principio de solidaridad con substrato constitucional guarda relación directa con el Fondo de Compensación Interterritorial, cuya última reforma se ha llevado a cabo por la Ley 23/2009, de 18 de diciembre.

c) Principio de igualdad.

Estrechamente unido al anterior y con igual fundamento constitucional otro de los principios que actúa como límite a las potestades tributarias derivadas del Concerto es el de igualdad que aunque no está recogido expresamente en la Ley 12/2002 sí lo está en la Norma Fundamental. Y este principio se erige como un límite a las facultades normativas de los Territorios Históricos (S del TSJ del País Vasco 29-1-99).

El principio de igualdad en la operatividad del Concerto vasco no pueden entenderse como un tratamiento legal e igual con abstracción de elementos diferenciados, ni como una monolítica uniformidad del ordenamiento que chocaría con la diversidad del sistema fiscal vasco, y que en su virtud, puede ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio, siempre que quede a salvo el contenido esen-

cial de los derechos fundamentales (STS 9-12-2004, FJ10).

Los principios constitucionales garantes de la igualdad insertos en los artículos 1, 9.2, 14, 139 y 149.1.1.^a CE no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería frontalmente compatible con la autonomías, sino a lo sumo, por lo que al ejercicio de los derechos y el cumplimiento de los deberes constitucionales se refiere, una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales⁹.

d) Principio de atención a la estructura general impositiva del Estado.

Este principio amén de su reflejo en la Ley actualmente vigente reguladora del Concierto se inspira en el artículo 41.2 EAPV, en concreto:

"a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la **estructura general impositiva del Estado**, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco con idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. El Concierto se aprobará por Ley".

El término de "atención a la estructura general impositiva del Estado" se repite en el artículo 2.Dos de la Ley 12/2002 y significa que dentro de la autonomía fiscal reconocida a las Instituciones de los Territorios Históricos para establecer su sistema tributario, en lo tocante a los impuestos concertados, guarde una configuración similar al sistema tributario común.

En este sentido han sido varios los pronunciamientos jurisprudenciales del TSJ del País Vasco dictados con ocasión de las impugnaciones por el Estado y/o por las Comunidades Autónomas limítrofes de las normas fiscales forales en lo tocante al establecimiento de algu-

nos de los elementos de la relación jurídico tributaria, tales como, exenciones objetivas y subjetivas, bonificaciones, reducciones en los tipos impositivos e incluso bonificaciones fiscales.

Las Sentencias del TSJ del País Vasco en este sentido han matizado que el principio de "atención a la estructura general impositiva del Estado" no debe ser interpretado como sinónimo de idéntica estructura material o sustantiva de cada tributo en particular, pues es un planteamiento que nos conduciría inexorablemente a la negación de una verdadera "autonomía fiscal foral", sino que enlaza con una concepción de los sistemas tributarios forales que éstos han de presentar en su conjunto, una fisonomía y configuración similares, toda vez que se habla de estructura impositiva en general y no de cada concreto tributo.

Ello supone una coincidencia general en la clase de tributos establecidos, en la naturaleza y en los elementos esenciales de los mismos¹⁰.

Por consiguiente se trata de armonizar los elementos y la naturaleza de las categorías tributarias, infringiéndose *contrario sensu* que, el establecimiento de una exención fiscal o de una deducción o de una bonificación no entra en colisión con el referido principio, ya que de otro modo la estricta coincidencia de la fijación de todos estos elementos dejaría mermada e incluso vacía la autonomía fiscal de que gozan los Territorios Históricos al amparo de la DA Primera de la CE¹¹.

e) Principio de coordinación, armonización fiscal y colaboración con la Hacienda Estatal.

Principio también derivado del artículo 41.2, a) EAPV y más explícito en el artículo 2 Ley 12/2002, con el siguiente contenido:

"Tercero. Coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del presente Concierto Económico".

Pese a que la doctrina científica ha considerado estos principios como vagos, por su abstracción y generalidad, no obstante la propia Ley 12/2002 potencia estas reglas de coordinación, armonización y colaboración con el Estado en los preceptos siguientes.

Por lo que respecta a la **armonización fiscal** despliega su eficacia y sus efectos frente a las potestades normativas ejercidas por las Instituciones de los Territorios Históricos de la siguiente forma:

a) Mantenimiento de la misma terminología y conceptos fiscales que los establecidos en la vigente Ley General Tributaria, Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

b) Mantenimiento de una **presión fiscal efectiva global** equivalente a la existente en el resto del Estado.

c) Respeto y garantía de la **libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el territorio español**, sin que puedan producirse efectos discriminatorios, ni menoscabo de competencia empresarial ni distorsión en la asignación de recursos.

d) Mantenimiento de la **misma clasificación** de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que en el territorio común, sin perjuicio del mayor desglose que se puedan hacer de cada una de ellas.

Esto significa que la autonomía normativa tributaria de que gozan las Instituciones de los Territorios Históricos no es absoluta, sino que ha de encauzarse dentro de los parámetros constitucionales y los propios que específicamente reconoce la Ley reguladora del Concierto (STS Sala 3.ª 22-10-1998)¹².

Por ello la propia Ley del Concierto sirve a este principio de armonización fiscal con el Estado ejercido de una forma proporcionada sin mermar las potestades normativas propias de las Juntas Generales. La armoni-

zación fiscal ha sido tratada en reiteradas ocasiones tanto por el TSJ del País Vasco como en recursos de casación conocidos por el TS.

De esta suerte, la norma de armonización del Concierto Económico tiene por objeto primero y primordial los "**ordenamientos tributarios**", y no abarca ni se extiende a las normas ejecutivas, delegadas o de desarrollo y las prácticas administrativas singulares que de las mismas se deriven, pues las normas concretas de armonización del artículo 4 del Concierto obligan en el momento de ejercerse la potestad autónoma normativa por la que se origina el régimen o sistema tributario de cada Territorio Histórico en particular, y no ya sólo -aunque también, por pura coherencia con el principio de vinculación a la norma legal o reglamentaria preestablecida- en el momento de producirse el resultado aplicativo de tales normas.

Las normas de armonización contenidas en la Ley del Concierto no tienen como finalidad garantizar una unidad, sino que únicamente procuran la armonización de lo diverso, dos sistemas tributarios diferentes. Así en los tributos concertados de normativa foral igual o similar a la normativa común, el principio de armonización tiene un **carácter prevalente y trascendental**; sin embargo en los tributos concertados de normativa autónoma es necesario ponderar con más cuidado las limitaciones.

El carácter de prevalente del principio de armonización fue destacado por el TS con el siguiente tenor:

"La idea esencial que preside el Concierto Económico es la de armonizar la normativa foral, propia de los Territorios Históricos del País Vasco, parte indiscutible de un todo superior que es la Nación española, con la legislación del Estado. Este principio de armonización es **predominante**, y, por tanto, cuando surge un conflicto normativo, como el que la Sala ha apreciado, es el que debe imperar, así el propio Concierto Económico establece en su artículo 3.º 'Principios Generales', que 'el sistema tributario que establezcan los Territorios

Históricos seguirá los siguientes principios: (...) 3.º) Coordinación, **armonización fiscal** y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del presente Concierto Económico' (FJ Tercero de la STS Sala 3.ª de 12-9-96)".

Dentro de una interpretación del principio de armonización la doctrina científica y la jurisprudencia formada matizan que el Concierto no impone una identidad mimética de regulación en el País Vasco y en territorio común de todas las materias recogidas en la Ley General Tributaria, sino sólo en cuanto a la **terminología y conceptos**. Por consiguiente, los Territorios Históricos pueden dentro de su ámbito competencial regular los elementos de la deuda tributaria, los pagos a cuenta, los recargos por declaración extemporánea, los plazos de prescripción o las sanciones tributarias de forma diferente a lo que se establezca en el Sistema Tributario estatal en la vigente Ley 58/2003.

La armonización fiscal en el ejercicio de las potestades normativas que les corresponden a los Territorios Históricos y que son el eje central de su autonomía fiscal a tenor de lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley 12/2002 se ha de manifestar en los siguientes principios:

e.1) Mantenimiento de la terminología y conceptos de la Ley General Tributaria.

Uno de los límites impuestos por el principio de coordinación, armonización y colaboración dentro de las facultades conferidas por el Concierto es la necesaria adecuación a la terminología y conceptos de la Ley General Tributaria. No obstante, hemos de precisar que la LGT sólo es aplicable en el territorio foral en los aspectos que señala el artículo 3 de la Ley del Concierto pues en el territorio foral es de aplicación su propia Norma Foral General Tributaria.

Ello significa que el Concierto no impone una identidad mimética de regulación en el País Vasco y en el territorio común en la totalidad de las materias que

constituyen el régimen jurídico de la LGT sino que se circunscribe exclusivamente a la terminología y a los conceptos.

e.2) Presión fiscal efectiva global equivalente.

La autonomía fiscal de los Territorios Históricos está nutrida fundamentalmente por la potestad normativa de que gozan las Juntas Generales para dictar Normas Fiscales y regular dentro de la terminología y conceptos de la Ley General Tributaria, los elementos que constituyen la relación jurídica tributaria de cada uno de los impuestos concertados, manifestando su máxima expresión en la regulación de bonificaciones, exenciones fiscales y reducciones de los tipos impositivos; que los diferencian del resto de los propios del Sistema Fiscal Común.

Esto ha generado varios pronunciamientos del órgano judicial contencioso administrativo, el TSJ del País Vasco y revisados en casación por el TS, e incluso por el propio Tribunal de Justicia de Luxemburgo en su consideración sobre si determinados tipos impositivos y bonificaciones fiscales pueden llevar a constituir verdaderas "ayudas de Estado" contrarias a las normas comunitarias sobre la libertad de circulación de bienes, personas, capitales y servicios e incluso vulneradoras de los principios de competencia que rigen en el espacio supranacional europeo. A todo la problemática a nivel comunitario haremos referencia más adelante.

Con fundamento en el artículo 41.2 EAPV la Sala 3.ª del TS en la Sentencia de 19-7-1991 define dentro de la autonomía normativa fiscal el concepto de presión fiscal efectiva de la siguiente forma:

"Con base en el precepto transcrito, no puede sostenerse que en un Territorio Histórico sea obligado mantener ni los mismos tipos impositivos, ni las mismas bonificaciones que se conceden para el resto del Estado. Ello implicaría, como dice la Sentencia apelada, convertir al legislador fiscal en mero amanuense -mejor en un mero copista, decimos nosotros- con lo que la

autonomía proclamada, desaparece, y se incumple al permiso concedido en el artículo 41-2 citado que no sólo habla de mantener el régimen tributario, sino de "**establecerlo**" y de "**regularlo**" lo que es distinto del mero «mantenimiento» e implica, desde luego innovación (establecer) o modificación (regular). El segundo argumento es que la norma del Concierto se refiere a "**presión fiscal efectiva**" y "**global**", lo que está indicando que la presión fiscal a tener en cuenta es la producida por **todo un sistema tributario**, no por uno solo o por varios tributos y en el presente caso solamente se examinan los beneficios de cinco de ellos, por lo que aunque se dieran datos numerarios -y no se dan- solamente se referirían a una presión fiscal parcial y no global. Descartada, pues, esta interpretación limitada de la norma 12 del Concierto, la única interpretación posible es comparar el conjunto de tributos, referido a uno o varios ejercicios económicos, de cuya comparación resultará la consecuencia de si existe o no una mayor o una menor presión fiscal. Esta es la interpretación que esta Sala entiende debe darse a la Norma del Concierto, con arreglo a la cual haya que juzgar la Norma Foral ahora impugnada".

e.3) Libertad de circulación de bienes, personas, capitales y servicios.

Este principio hunde sus raíces en el propio de la unidad de mercado (artículo 139.2.º CE).

Si bien tal y como ha afirmado el propio Tribunal Constitucional para las Comunidades Autónomas, la compatibilidad entre la unidad de mercado y la diversidad jurídica que deriva de la autonomía debe buscarse en un equilibrio con las siguientes condiciones:

Que la regulación se lleve a cabo dentro de su ámbito de competencias,

Que esa regulación en cuanto introduce un régimen diverso resulte **proporcionada** al objeto legítimo que se persigue, y

Que quede a salvo la igualdad básica de todos los españoles (artículos 139.1.º y 149.1.1.º CE).

Nuestro Texto Constitucional garantiza tanto la unidad de España como la autonomía de sus nacionalidades y regiones (artículo 2 CE), lo que necesariamente obliga a buscar un adecuado equilibrio entre ambos principios, pues la unidad del Estado no es óbice para la coexistencia de una diversidad territorial que admite un importante campo competencial de las Comunidades Autónomas. Ello otorga a nuestro ordenamiento, además, una estructura compuesta, por obra de la cual puede ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio nacional (STC 37/1981, de 16 de noviembre, F. 3). En todo caso, nuestra Constitución configura un modelo de Estado donde a los órganos centrales del Estado les corresponde, en una serie de materias, la fijación de los principios o criterios básicos de general aplicación a todo el Estado (STC 32/1981, de 28 de julio, F. 5); máxime si en materia económica financiera se ha de garantizar el principio de solidaridad (artículos 138 y 158 CE).

Una de las manifestaciones de esa unidad básica que la Constitución proclama se concreta en la **unidad de mercado** o en la unidad del orden económico en todo el ámbito del Estado (STC 96/1984), como se deduce tanto del Preámbulo -que garantiza la existencia de un «orden económico y social justo»- como de una interpretación conjunta de los artículos 2, 38, 40.1, 130.1, 131.1, 138.1 y 2, 139.2, 149.1.1.ª y 157.2 CE.

En múltiples ocasiones el TC ha declarado que, en Estados como el nuestro, de estructura territorial compleja, la exigencia de que los principios básicos del orden económico sean unos y los mismos en todo el ámbito nacional es una proyección concreta del más general principio de unidad que el artículo 2 CE consagra (SS TC 1/1982, 11/1984 y 24/1986). Y, asimismo, se habla reiteradamente de esa unidad, como consecuencia necesaria, la exigencia de un mercado único (STC 88/1986), configurándola como un límite de las competencias autonómicas (STC 71/1982), término éste, el de

«mercado», que equivale a "mercado nacional" o "mercado español", esto es, al espacio económico unitario, reconocido implícitamente como tal por el artículo 139.2 CE (SS TC 1/1983, 71/1982, 86/1984, 87/1985, entre otras).

Dicho límite o, una vez más, garantía de la unidad de mercado en el territorio nacional, no impide toda normación que, de una manera u otra pueda afectar a la libertad de circulación, sino la fragmentación del mercado (STC 32/1983), en el sentido de que "las consecuencias objetivas de las medidas adoptadas impliquen el surgimiento de obstáculos que no guardan relación con el fin constitucionalmente lícito que aquellas persiguen" (SS TC 37/1981 y 233/1999).

Por ello para que exista una incidencia en la libertad empresarial y en la quiebra de la unidad de mercado debe tratarse de una falta de proporcionalidad y de adecuación causal entre el fin perseguido y el incentivo establecido. Ejemplo de dicha desproporcionalidad han sido las drásticas reducciones de la carga impositiva u otras medidas llamativas en su entorno fiscal general (S TSJ del País Vasco 24-7-1998).

e.4) Clasificación de actividades económicas.

Este límite al ejercicio de las potestades normativas de las Instituciones de los Territorios Históricos no ha generado conflictividad, dado que las tarifas de las actividades económicas han de circunscribirse a las relacionadas en la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

f) El principio de colaboración.

El principio de colaboración con el Estado despliega toda su eficacia en las disposiciones normativas dictadas por las Instituciones de los Territorios Históricos de tal forma que el artículo 4 Ley 12/2002 dispone los siguientes elementos para garantizar la colaboración entre el Estado y los Territorios Históricos:

"Uno. Las instituciones competentes de los Territorios Históricos **comunicarán** a la Administración del Estado, con la debida antelación a su entrada en vigor, los proyectos de disposiciones normativas en materia tributaria.

De igual modo, la Administración del Estado practicará idéntica comunicación a dichas instituciones.

Dos. El Estado arbitrará los mecanismos que permitan la colaboración de las Instituciones del País Vasco en los **Acuerdos internacionales** que incidan en la aplicación del presente Concierto Económico.

Tres. El Estado y los Territorios Históricos, en el ejercicio de las funciones que les competen en **orden a la gestión, inspección y recaudación** de sus tributos, se facilitarán mutuamente, en tiempo y forma adecuados, cuantos datos y antecedentes estimen precisos para su mejor exacción.

En particular, ambas Administraciones:

a) Se facilitarán, a través de sus centros de proceso de datos, toda la información que precisen. A tal efecto, se establecerá la intercomunicación técnica necesaria. Anualmente se elaborará un plan conjunto y coordinado de informática fiscal.

b) Los servicios de inspección prepararán planes conjuntos de inspección sobre objetivos, sectores y procedimientos selectivos coordinados, así como sobre contribuyentes que hayan cambiado de domicilio, entidades en régimen de transparencia fiscal y sociedades sujetas a tributación en proporción al volumen de operaciones en el Impuesto sobre Sociedades.

Cuatro. El Estado y las Instituciones del País Vasco arbitrarán los **procedimientos de intercambio de información** que garanticen el adecuado cumplimiento de los Tratados y Convenios internacionales del Estado y, en particular, de la normativa procedente de la Unión Europea en materia de cooperación administrativa y

asistencia mutua.

Como se desprende del contenido de este principio, el deber de colaboración no es unilateral sino recíproco entre el Estado y los Territorios Históricos en sus respectivas competencias tanto normativas como de gestión e inspección (STSJ del País Vasco 17-5-91), de tal forma que la Hacienda Foral puede recabar el auxilio o cooperación de la Hacienda Estatal sin que quepa ningún reproche de incompetencia o juicio de ilegalidad.

Del mismo modo la actuación de la Inspección tributaria, tanto en la Hacienda Estatal, como la perteneciente a la Hacienda Foral, está basada en el deber de colaboración entre ambas, por lo que podrán llevar a cabo actuaciones de obtención de información sobre sujetos pasivos que residan fuera del ámbito territorial (SAN 11-7-95).

2.2. Relaciones entre los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma Vasca en materia del Concierto Económico (Ley 3/1989, de 30 de mayo, de armonización, coordinación y colaboración fiscal del País Vasco¹³).

Explicados los principios y límites que la Ley 12/2002 impone a los Territorios Históricos en el desarrollo de sus potestades normativas y de gestión tributaria de los impuestos concertados dentro de los cuales ha de circunscribirse la garantía institucional de respeto a los privilegios y derechos históricos (D.A. Primera CE), no podemos olvidar que dichas entidades se insertan dentro de la Comunidad Autónoma por lo que el propio Parlamento Vasco, en quien reside la potestad legislativa, dictó la Ley 3/1989, de la que emanan los principios propios de armonización, coordinación y colaboración fiscal con la Comunidad Autónoma.

La necesidad de proceder a la armonización, así como a la coordinación y colaboración en el ámbito de las relaciones tributarias en lo que respecta a las instituciones competentes de los territorios históricos se puso de manifiesto desde la propia aprobación del Estatuto de

Autonomía Vasco y de ahí su artículo 41.

Por ello el artículo 41.2 a) EAPV señala que las instituciones competentes de los territorios históricos podrán mantener, establecer y regular dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y a las que dicte el **Parlamento Vasco** para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma.

Es más, la **Ley 27/1983, de 25 de noviembre de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos**, - conocida como Ley de Territorios Históricos -, recoge en su artículo 14 estos dos elementos a los que hace referencia de forma permanente. El tenor del párrafo 3 de este artículo 14 Ley 27/1983 expresa cuanto sigue:

3. Sin perjuicio del ulterior desarrollo por el Parlamento Vasco de las normas de armonización fiscal, coordinación y colaboración entre los Territorios Históricos, al amparo de lo dispuesto en el artículo 41.1. a) EAPV, las disposiciones que dicten sus Órganos Forales competentes, en el ejercicio de la potestad normativa reconocida en el Concierto Económico, regularán de modo uniforme los elementos sustanciales de los distintos impuestos".

Por un lado la necesidad de que las disposiciones que dicten los órganos forales competentes, en el ejercicio de la potestad normativa reconocida en el Concierto Económico, regulen de modo uniforme los elementos sustanciales de los distintos impuestos. Por otro la previsión de que el Parlamento Vasco proceda al desarrollo de las normas de armonización fiscal, coordinación y colaboración entre los territorios históricos.

Bajo estos dos presupuestos se dictó la Ley 3/1989 por el Parlamento Vasco, con el fin de alcanzar la armonización, coordinación y colaboración de la Comunidad con las potestades propias que en materia

tributaria ostentan las Instituciones de los Territorios Históricos.

Los objetivos de la norma dictada por el Parlamento Vasco son:

Simplificación de los sistemas tributarios de los territorios históricos facilitando el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Coordinar las actuaciones conducentes a la represión del fraude fiscal mediante planes conjuntos de inspección e intercambio automático de información entre las Diputaciones Forales del País Vasco.

Armonización de la normativa tributaria, con especial referencia a la relativa a incentivos fiscales.

Para alcanzar dichos objetivos la Ley 3/1989 dispone el marco de armonización en el que han de ejercerse las potestades de las Instituciones de los Territorios Históricos en quienes en definitiva reside la competencia normativa de conformidad con lo dispuesto en el artículo 41 EAPV y en la Ley del Concierto Económico.

III. Los derechos históricos de los Territorios Forales

1. Su fundamento constitucional: la Disposición Adicional Primera.

Con carácter previo al análisis sobre la controvertida naturaleza jurídica de las normas forales y en especial las de contenido tributario dictadas por las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos y las consecuencias que la misma puede acarrear en orden a su control jurisdiccional hemos de analizar el significado y la fundamentación constitucional de los derechos históricos que ostentan los llamados "Territorios Históricos" insertos en la Comunidad Autónoma vasca.

Abandonando cualquier género de matiz de orden político y desde un plano estrictamente jurídico el concepto de "derechos históricos", nos evocan categorías jurídicas propias del Antiguo Régimen tales como; fueros, cartas y/o privilegios, un tanto incompatibles con la unidad de la Nación Española (artículo 2 CE) y de los principios de igualdad y de solidaridad (artículos 14, 139 y 156 CE).

Sin embargo la **apelación a la historia** en el proceso constituyente que desembocó en la redacción del Texto Constitucional en vigor, favoreció la continuidad de los regímenes forales de las provincias vascas y de Navarra.

Por consiguiente estos llamados "derechos históricos" tienen su engarce como ha expresado la doctrina más autorizada en el propio historicismo ideológico de la Constitución. Traer a colación la tradición histórica como fundamento constituyente para preservar los derechos de las provincias vascas y de Navarra debió de resultar fácil para los que defendían las instituciones tradicionales forales frente a los defensores de un centralismo liberal del Estado¹⁴.

Asistimos así, en pleno proceso constitucional a invocar la legitimidad histórica para hacer posible el renacimiento de las instituciones forales, y de sus derechos y privilegios históricos.

Las reflexiones jurídicas de la etapa propia del proceso constituyente, pese a la euforia propia de los foralistas, ya advertían de la controvertida idea de engarzar los derechos históricos en una legitimidad histórica¹⁵.

Para el profesor García Pelayo era todo un despropósito introducir un principio de legitimidad histórica en una Constitución normativa basada en la legitimidad democrática y en la soberanía nacional. Y de este modo señalaba ya este autor como observaciones al Proyecto constitucional que con el término de "derechos históricos", "se emplea la denominación, extravagante en nuestra época, Se trata, en efecto de una expresión anti-

cuada, aparentemente en el espíritu de la escuela histórica del Derecho, cuyas tesis constituyeron una de las bases ideológicas de los movimientos tradicionalistas y reaccionarios del siglo pasado, frente a las tendencias, racionalistas y progresistas".

Por lo tanto, la noción jurídica de los derechos históricos plasmados en el texto constitucional (Disposición Adicional Primera) se fundamenta en una legitimidad distinta de la democrática, en definitiva, en la legitimidad histórica, cuando la mayor parte de la doctrina constitucionalista considera dicha legitimidad de difícil encaje en una Constitución normativa fundada en la unidad de la Nación Española (tal y como se recoge en uno de los primeros preceptos constitucionales, en el artículo 2).

Pero no hemos de olvidar que en la CE, España se define como un Estado Social y democrático de Derecho, y como tal Estado de Derecho no existe más legitimidad que la derivada de los ciudadanos, que a través del poder constituyente se dotan de la Norma Fundamental, de la Ley de Leyes.

Como ha recordado el propio TC, la Constitución "no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ellas, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ella situaciones históricas anteriores" (STC 76/1988, FJ 3). Es decir, la legitimidad democrática no se funda en la historia sino en la soberanía popular, de la cual emanan todos los poderes del Estado (artículo 1.2 CE).

Si bien la propia Norma de Normas en su Disposición Adicional Primera "ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales", y establece que, "la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía".

Ahora bien, como no puede ser de otro modo en un Estado democrático cuya norma fundamental es la Constitución, "la citada actualización de los derechos históricos, supone, en primer lugar, la supresión, o no reconocimiento, de aquellos que contradigan los principios constitucionales. Pues será de la misma Disposición Adicional primera de la Constitución, y no de su legitimidad histórica de donde los derechos históricos obtendrán o conservarán su validez y vigencia" (STC 76/1988, FJ 3).

Hemos de precisar que al abrigo de la mentada y reiterada Disposición Adicional los únicos derechos históricos susceptibles de "amparo y respeto" son los que existían en el momento mismo de la entrada en vigor de la Constitución. Por ello el TC reiteradamente ha afirmado que la referida Disposición constitucional su verdadero sentido:

"(...) de permitir la integración y actualización en el ordenamiento postconstitucional, con los límites que dicha Disposición marca, de algunas de las peculiaridades jurídico-públicas que en el pasado singularizaron a determinadas partes del territorio de la Nación" (STC 88/1993, FJ 1), pero siempre que la singularidad se hubiera extendido en el tiempo hasta nuestros días y "subsistieran en el territorio de la Comunidad Autónoma" (STC 121/1992).

De esta forma, los derechos históricos que subsistieron en el tiempo hasta el momento mismo de la entrada en vigor de la Constitución de 1978 fueron, de una parte, los derechos civiles forales o especiales, a los que se refiere el artículo 149.1.8.^a CE, en el que se reconoce a las Comunidades Autónomas con tales derechos la competencia para su "conservación, modificación y desarrollo", y, por otras, los derechos de carácter público y contenido económico-financiero, a los que se refiere la Disposición Adicional Primera y reservados, en palabras del Supremo Intérprete de la Constitución, a los "territorios integrantes de la Monarquía española que, pese a la unificación del Derecho público y de las instituciones políticas y administrativas del resto de los

reinos y regiones de España, culminada en los Decretos de Nueva Planta de 1707, 1711, 1715 y 1716, mantuvieron sus propios fueros, - entendidos tanto en el sentido peculiar de forma de organización de sus poderes públicos como del régimen propio en otras materias -, durante el siglo XVIII y gran parte del XIX, llegando incluso hasta nuestros días manifestaciones de esa peculiaridad foral. Tal fue el caso de cada una de las Provincias Vascongadas y de Navarra (STC 76/1988, FJ 2)¹⁶.

En definitiva, mientras que la conservación, modificación y desarrollo de los derechos civiles forales o especiales "ex" artículo 149.1.8 se reconoce a las Comunidades Autónomas que contaban con este único ámbito del Derecho Privado con manifestaciones jurídicas vigentes en el momento de la entrada en vigor de la Constitución, el "amparo y respeto de los derechos forales" reconocido en la Disposición Adicional primera se extiende únicamente a aquellos concretos territorios (País Vasco y Navarra) que conservaron hasta nuestros días, como dice la STC 76/1988, una "peculiar forma de organización de sus poderes públicos" y un régimen económico propio (STC 179/1989).

A la luz de la Disposición Adicional Primera de la CE, los derechos históricos no legitiman ni pueden legitimar la adquisición de títulos competenciales al margen y con un fundamento distinto al que contempla la Constitución, pues sólo operan como referentes dentro de los límites y en el modo y forma que ella misma establece. La Constitución, y la Jurisprudencia del TC y sobre todo, la más elemental concepción jurídica de la legitimación del poder en un Estado democrático así lo evidencian y lo constatan.

La Disposición Adicional Primera de la CE al referirse a los "territorios forales" se refiere a cada una de las provincias vascongadas y a Navarra (S TC 76/1988) y permite que tanto Navarra como los territorios forales del País Vasco puedan mantener competencias que les viniesen atribuidas por los derechos históricos, al amparo de esta Disposición constitucional y según su actua-

lización en el marco de la propia Norma Fundamental y del Estatuto de Autonomía Vasco (SS TC 11/1984; 123/1984; 76/1988; 86/1988 y 140/1990, entre otras).

Ello supone que los dos párrafos de la Disposición Adicional que analizamos, requieren una lectura conjunta, de modo que la **garantía institucional del régimen foral** que se establece en el primer párrafo se vincula a la actualización de los derechos históricos que se ha efectuado por el Estatuto de Autonomía en el marco de la CE (SS TC 76/1988 y 140/1990). Los Territorios Forales tienen, en la referida disposición constitucional, un mínimo de autonomía garantizado, pueden alcanzar una autonomía mayor dentro del concepto de actualización del régimen foral, pero nunca se les podría privar del mínimo garantizado constitucionalmente.

De esta guisa, invocar los derechos históricos para ampliar o "blindar" competencias, lejos de fortalecer el gobierno de los titulares de dichos derechos, - los Territorios Históricos -, lo debilitan e introducen un elemento de distorsión y de discriminación contrarios a los principios constitucionales y al derecho a la igualdad de todos los españoles cuya garantía principal la hallamos en el artículo 14 CE y posteriormente ratificada en el artículo 139.1 CE¹⁷.

Pretender traer a colación el respeto de los derechos históricos para un fin distinto como lo es ahora, el blindaje de las normas forales tributarias dictadas por las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos entra en una grave contradicción con el texto constitucional, implica un quebranto del principio de unidad de la Nación española y un franco elemento discriminatorio en relación con el resto de los ciudadanos que habitan fuera de los referidos Territorios Históricos (especialmente de los de las Comunidades limítrofes), amén de la concesión de un poder legislativo a instituciones que no gozan de tal poder a la luz de la Constitución, pues no olvidemos que nos hallamos ante administraciones locales, provincias con un régimen especial derivado del respeto constitucional a sus "derechos históricos".

2. Regímenes especiales de las provincias.

Están regulados en el Capítulo III del Título III de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases de Régimen Local, artículos 39 a 41 (en adelante, LBRL), y son los siguientes:

Los órganos forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

Las Comunidades Autónomas uniprovinciales y la foral de Navarra.

Los Cabildos Insulares Canarios, y

Los Consejos Insulares de las Islas Baleares.

Los órganos forales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa conservan su régimen peculiar en el marco del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del País Vasco. No obstante, las disposiciones de la LBRL les serán de aplicación con carácter supletorio.

Dispone el artículo 39 LBRL que los órganos forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya conservan su régimen peculiar en el marco del Estatuto de Autonomía del País Vasco y que las disposiciones de esta ley serán de aplicación con carácter supletorio.

Esta organización particular provincial para el País Vasco hunde sus raíces en la consolidación de los llamados "Territorios Históricos" (artículo 2 del EAPV), que coinciden con las provincias en sus actuales límites de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

Cada uno de estos "Territorios Históricos" establece su propia autoorganización y autogobierno y sus órganos forales se rigen por "el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos" (artículos 4 y 37 del EAPV).

Los órganos de gobierno son:

Las Juntas Generales (con competencias normativas).

Las Diputaciones Forales (con competencias ejecutivas y de administración).

Por ello no podemos olvidar que nos hallamos constitucional y legalmente ante **administraciones locales** carentes de un poder legislativo, pese a que como analizaremos posteriormente resulte controvertida la naturaleza jurídica de las Normas Forales que dictan las Juntas Generales.

Las Juntas Generales, en opinión de algunos sectores doctrinales¹⁸, se encuentran hoy insertas en un entramado institucional complejo, habiendo pasado de ser una Juntas Generales representativas de los municipios, que actuaban como órgano representativo de la Hermandad, Provincia o Señorío, deliberante y decisorio en materias políticas, normativas, judiciales, sociales o económicas a unas Juntas que actúan como "verdaderos Parlamentos Forales" que han de compartir competencias con otras Instituciones políticas.

En efecto, la organización de los Territorios Históricos reproduce en cada una de las provincias vascas la estructura institucional binaria de la Comunidades Autónomas. Así en las tres provincias, se articula un sistema parlamentario y de gobierno, constituido por las Instituciones Forales: las Juntas Generales y las Diputación Foral.

Por ello, los Territorios Históricos no son meras provincias, sino un régimen especial de estos entes locales. Se ha llegado a afirmar por la doctrina científica que su naturaleza es dual: por un lado aglutinan las instituciones provinciales desde la perspectiva del Ordenamiento Jurídico general (artículos 141 CE y 39 LBRL), y al mismo tiempo están dotadas de naturaleza política en el ejercicio de competencias autonómicas¹⁹.

Por ello cada Territorio Histórico ha materializado formalmente el esquema organizativo distinguiendo entre el ejecutivo y el legislativo en sus respectivas Normas Forales de organización institucional y de gobierno, que distribuyen las competencias entre las Di-

putaciones Forales y las Juntas Generales. Todas las Normas Forales de organización y funcionamiento de sus Instituciones, así como la composición, competencias y potestades de las Juntas Generales y las Diputaciones Forales, implican un entramado jurídico y político complejo que ha de encajarse dentro del principio de competencias con las propias de las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma Vasca²⁰.

Si bien desde el punto de vista jurídico y dejando fuera de consideración principios de oportunidad política, todo ha de analizarse de acuerdo con el bloque de constitucionalidad desde el Título VIII de la CE, "De la organización territorial del Estado", en especial en el Capítulo II, "De la Administración local", y en concreto en el apartado 2 del artículo 141 que expresa que, "El gobierno y la administración de las provincias estarán encomendados a las Diputaciones u otras Corporaciones de carácter representativo".

El carácter foral de los Territorios vascos no les priva de su consideración jurídica como provincias y así lo refrenda el propio EAPV en cuyo artículo 2 expresa que,

"2. El territorio de la Comunidad Autónoma del País Vasco, quedará integrado por los Territorios Históricos que coinciden con las provincias, en sus actuales límites de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, así como la de Navarra, en el supuesto de que esta última decida su incorporación de acuerdo con el procedimiento establecido en la Disposición Transitoria Cuarta de la Constitución"

Según el artículo 141 CE los Territorios Históricos serían "entidades locales con personalidad jurídica propia, determinada por la agrupación de municipios y división territorial para el cumplimiento de las actividades del Estado" y cualquier alteración de sus límites provinciales "habrá de ser aprobada por las Cortes Generales mediante Ley Orgánica". El gobierno y administración de estas provincias se encarga a sus Diputaciones respectivas, esto es, a las Forales.

Lo cierto es que a la hora de definir los Territorios Históricos no nos podemos fundamentar exclusivamente en los artículos 137 y 141 CE, ya que ni son una comunidad autónoma ni son pese a su base de administración local, una provincia aunque coincidan con los límites de estas²¹.

La Constitución garantiza a los Territorios Históricos cuotas de autonomía equiparables a las de las provincias de régimen común, si bien su especialidad reside en el plus de potestades procedentes del reconocimiento constitucional de los derechos históricos y de las posibilidades de su actualización.

Este reconocimiento constitucional al amparo de la Disposición Adicional Primera produce como consecuencia lógica que los Territorios Históricos ostenten más competencias y potestades que el resto de las provincias de régimen común, escapándose de la aplicación de la legislación estatal sobre el régimen local tal y como dispone el artículo 39 LBRL.

En este precepto constitucional, artículo 141 y en la Disposición Adicional Primera toma su consideración la existencia de regímenes especiales de las provincias con el respeto a la especial forma de organización institucional de las provincias vascas, mediante la pervivencia a la luz constitucional y del Estatuto de Autonomía Vasco, de las Instituciones de los tres Territorios Históricos, anteriormente referidas.

Los derechos históricos son ostentados o de titularidad de los Territorios Históricos coincidiendo éstos con las tres provincias vascas que se incardinan en una Comunidad Autónoma por lo que los órganos forales conservan su régimen peculiar "en el marco del Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma del País Vasco" (artículo 39 LBRL).

3. Los derechos históricos y los Territorios Históricos en el Estatuto de Autonomía del País Vasco.

Pese a que es polémica la titularidad sobre los dere-

chos históricos debatida entre las Instituciones Forales y las Comunes, como queda expuesto anteriormente la Disposición Adicional primera de la CE ha constituido una piedra angular para el desarrollo y aplicación de la teoría de los derechos históricos. La Disposición Adicional tan traída a colación ha sido incluso invocada como título específico de acceso al autogobierno que reforzaba el propio artículo 151 CE en el caso vascongado y como vía específica de acceso fuera del marco constitucional del Título VIII, en el caso de Navarra, que se transforma de provincia de régimen jurídico privativo o especial en Comunidad Foral mediante la llamada Ley de Amejoramiento del Fuero.

El correlato de la disposición constitucional se inserta en el propio EAPV en una única Disposición Adicional cuyo contenido literal expresa que;

"La aceptación del régimen de autonomía que se establece en el presente Estatuto no implica renuncia del Pueblo Vasco a los derechos que como tal le hubieran podido corresponder en virtud de su historia, que podrán ser actualizados de acuerdo con lo que establezca el ordenamiento jurídico".

Con arreglo a la doctrina constitucional conocida es preciso que los Estatutos de Autonomía incorporen una cláusula de salvedad del derecho histórico para que pueda ser invocada (STC 214/1989).

Por ello los derechos históricos que ostentan los Territorios Forales han de ser analizados desde el propio Estatuto de Autonomía de la Comunidad Vasca que es donde aquellos se integran, respetando incluso la propia estructura institucional del poder legislativo y ejecutivo de la Comunidad Autónoma.

En este orden, respeto al fundamento constitucional y estatutario, la doctrina constitucional ya declaró que la Disposición Adicional primera de la Constitución se presenta como la encarnación de la **garantía institucional del régimen foral vasco** (STC 76/1988).

Desde el contenido y la interpretación sistemática de la Disposición adicional primera C.E. en su totalidad, en relación con los mandatos constitucionales y la nueva estructura territorial que la Constitución prevé, se deriva que la garantía, o, literalmente, el amparo y respeto por parte de la Constitución de los derechos históricos de los territorios forales no puede estimarse como una garantía de toda competencia que pueda legítimamente calificarse de histórica (STC 123/1984).

La idea de derechos históricos no puede considerarse como un título autónomo del que puedan deducirse específicas competencias. Lo que la Constitución ha venido a amparar y respetar no es una suma o agregado de potestades, facultades o privilegios, ejercidos históricamente, en forma de derechos subjetivos de **corporaciones territoriales**, susceptibles de ser traducidos en otras tantas competencias de titularidad o ejercicio respaldadas por la Historia.

De una interpretación literal del párrafo segundo de la Disposición adicional primera CE se infiere que lo que se viene a garantizar la Norma Suprema, 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 constitucional 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 aplicable los términos de la STC 32/1981, cuando declaraba que, por definición que:

"(...) **la garantía institucional** no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos reconocibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiem-

po y lugar (FJ 3). Todo ello en el bien entendido que esa garantía -referida a los Territorios Forales-, si bien no especifica exhaustivamente las competencias históricas que protege (esto es, un haz determinado de competencias concretas), sí alcanza, como mínimo irreducible, a proteger un régimen de autogobierno territorial con el que quepa reconocer el régimen foral tradicional de los distintos Territorios Históricos" (STC 32/1981)

Es necesario recordar, a este respecto, las palabras de la STC 32/1981, cuando afirmaba que la garantía institucional es desconocida cuando la institución es limitada de tal modo que se le priva prácticamente de sus posibilidades de existencia real como institución para convertirse en un simple nombre (fundamento jurídico 3.º). Dentro de estos límites, es el proceso de actualización previsto en la Disposición adicional primera CE al que corresponde precisar cuál es el contenido concreto que, en el **nuevo marco constitucional y estatutario**, se da al régimen foral de cada uno de los Territorios Históricos, garantizado por la C. E.

Ello supone que, junto a la actualización que la Constitución por sí misma lleva a cabo, es el **Estatuto de Autonomía** el elemento más decisivo de actualización en lo que a los regímenes forales de los tres Territorios Históricos integrados en la Comunidad Autónoma del País Vasco se refiere.

En efecto, el Estatuto de Autonomía se configura como norma fundacional de la Comunidad Autónoma del País Vasco, norma que, integrando en una organización política superior a tres Territorios Históricos que ya disfrutaban de un régimen foral de autogobierno, reconoce a la nueva organización política una serie de competencias, cuyo ejercicio deberá corresponder en unos casos a unas instituciones comunes de nueva creación, y en otros, a los órganos de poder de dichos Territorios Históricos, quienes continuarán, en virtud de la garantía institucional de la Disposición adicional primera C.E., conservando un régimen de autogobierno en una Comunidad Autónoma interiormente descentralizada.

Al constituir el Estatuto de Guernica la norma fundacional de la Comunidad Autónoma así estructurada, se convierte, tanto en norma fundacional de las Instituciones Comunes, como en **norma de integración y reestructuración (o actualización) de la potestad de autogobierno de los tres Territorios Históricos**.

Por medio del Estatuto de Autonomía vasco, las tres provincias coincidentes con los Territorios Históricos, -Álava, Guipúzcoa y Vizcaya -, pasan a organizar su derecho histórico al autogobierno, amparado por la Constitución, de modo distinto a como lo venían haciendo hasta el presente; de manera que su fondo de competencias de raíz histórica (no incompatibles con los principios constitucionales) pasa a ejercerse en **dos niveles diferentes**:

Uno, común, por parte de las Instituciones Comunes, habida cuenta de su naturaleza y funciones en la Comunidad Autónoma;

y otro, no centralizado, sustentado en los órganos de poder tradicionales de cada uno de los Territorios Históricos.

En este sentido podemos afirmar que el EAPV es, al mismo tiempo, expresión del derecho a la autonomía que la Constitución reconoce a la nacionalidad vasca, y **expresión actualizada del régimen foral**, como régimen foral actualizado, en el sentido de la Disposición adicional primera CE.

Así se explica que las Instituciones Comunes del País Vasco hayan recibido del Estatuto de Autonomía funciones en materias directamente vinculadas al régimen foral (como son los conciertos económicos), y, viceversa, que el Estatuto haya posibilitado la asunción por órganos forales de los Territorios Históricos de diversas competencias sin necesaria relación con su ejercicio histórico (artículo 37.3.º f) EAPV).

El Estatuto de Autonomía lleva a cabo, pues, una labor de actualización de los regímenes forales que su-

pone, y hace posible, la integración de éstos en la nueva estructura territorial española. Tal actualización se lleva a cabo mediante dos vías: Por un lado, reconociendo de forma genérica la existencia de los regímenes forales; por otro, concretando y especificando su contenido mínimo.

Si bien todo ello hace necesario previamente fijar cómo se han institucionalizado las relaciones entre el autogobierno autonómico y el propio de los órganos forales.

4. Relaciones entre las Instituciones comunes vascas y los órganos forales de los territorios históricos.

Desde el prisma constitucional y estatutario y con respeto a la garantía institucional de la foralidad (con el contenido que la CE y el EAPV le confiere) se han de trazar las relaciones entre las Instituciones comunes y las forales que conviven en el ámbito territorial de la Comunidad Autónoma vasca.

El texto constitucional a la hora de amparar los derechos históricos no prevé ninguna norma que regule las relaciones entre las Instituciones forales y las que surgen de la propia autoorganización de la Comunidad Autónoma vasca.

Estas relaciones fueron plasmadas en una ley dictada por el Parlamento vasco, nos referimos a la **Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y los órganos forales de sus Territorios Históricos**²².

Resulta esencial y posteriormente volveremos a su evocación lo dispuesto en su artículo 6 dentro del Título I "De las competencias de las Instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y de los órganos forales de sus territorios históricos" en su Capítulo I, "De las competencias de las Instituciones comunes"

El referido artículo 6 Ley 27/1983 no deja dudas

sobre a quién compete la potestad legislativa, y literalmente expresa:

"1. Es de la competencia de las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma la legislación y la ejecución en todas aquellas materias que, correspondiendo a la Comunidad Autónoma según el Estatuto de Autonomía, no se reconozcan o atribuyan en dicho Estatuto, la presente Ley u otras posteriores, a los Órganos Forales de los Territorios Históricos.

2. En todo caso, la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento".

Dentro de estas relaciones conviene destacar en lo que concierne a la materia tributaria que el artículo 7 de la Ley 27/1983 concede a los órganos forales de los Territorios Históricos competencia exclusiva que la ejercitarán de acuerdo con el régimen privativo de cada uno de ellos, en las siguientes materias:

"6. Las establecidas en el artículo 41 del Estatuto de Autonomía y, en general, todas las que tengan atribuidas por la Ley del Concierto Económico y por otras normas y disposiciones de carácter tributario".

Es más dentro de las competencias que sean exclusiva de los Territorios Históricos las potestades de las Instituciones forales se intensifican y así se colige del artículo 8 de la Ley 27/1983. Para el ejercicio de las competencias exclusivas gozan de las siguientes potestades:

a) Normativa, aplicándose las normas emanadas de sus Órganos Forales con preferencia a cualesquiera otras. La sustitución, tanto de las normas a que se refiere la disposición transitoria séptima del Estatuto de Autonomía, como en su caso de la legislación del Parlamento Vasco, se realizará mediante **Normas Forales de las Juntas Generales**.

b) Reglamentaria.

c) Administrativa, incluida la inspección.

d) Revisora en la vía administrativa.

Estas relaciones contenidas en el EAPV y desarrolladas en la referida Ley 27/1983 guardan relación directa con la actualización del contenido del referido régimen foral (segundo inciso de la DA Primera CE), pues no sólo se reconocen y respetan los derechos históricos sino que se permite la actualización del régimen foral.

5. Actualización del régimen foral: marco constitucional y marco estatutario.

La actualización de los regímenes forales de los tres Territorios Históricos es realizada por la CE y fundamentalmente por el Estatuto de Autonomía, como norma institucional básica de la Comunidad Autónoma vasca que, integrando en una organización política superior los tres Territorios, reconoce a la nueva organización política una serie de competencias, cuyo ejercicio deberá corresponder en unos casos a instituciones autonómicas comunes, y en otros, a los órganos de poder de dichos Territorios Históricos, en virtud de la garantía institucional contenida en la tan traída Disposición Adicional Primera, que conservan un régimen de autogobierno dentro de una Comunidad Autónoma que interiormente se halla descentralizada (STC 76/1988).

De esta suerte y mediante el EAPV, las tres provincias coincidentes geográficamente con los Territorios Históricos "pasan a organizar su derecho histórico al autogobierno de modo distinto a como lo venían haciendo hasta el presente" (STC 76/1988). Su fondo de competencias históricas, no incompatibles con los principios constitucionales, pasan a ejercerse en dos niveles diferentes, como ya hemos indicado anteriormente: uno, común, por parte de Instituciones Comunes; y otro, no centralizado, ejercidos por los órganos de poder tradicionales de cada Territorio Histórico, esto es, las Juntas Generales y las Diputaciones Forales.

Por lo tanto, el EAPV se constituye a la vez, expresión del derecho a la autonomía de las tres provincias vascas y **expresión actualizada** del régimen foral, donde se manifiestan el régimen de unas y de otras, y en especial todo ello a la luz de los principios y fundamentos constitucionales reconocidos en la Disposición Adicional Primera de la CE.

La actualización de los derechos históricos llevada a cabo por el EAPV se plasma en dos vías: por un lado, en el reconocimiento de forma genérica de la existencia de los regímenes forales; y por otro, concretando y especificando su contenido mínimo.

La garantía genérica del régimen foral vasco presente en la Disposición Adicional Primera de la CE y en los artículos 3 y 37.3 del EAPV no implica congelación del régimen foral histórico²³. Si bien, se ha de entender dicho régimen foral especial dentro del contexto del nuevo marco autonómico nacido en el propio EAPV y dentro de la unidad de la Nación Española. Por ello, la afirmación estatutaria según la cual "lo dispuesto en el presente Estatuto no supondrá alteración de la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los regímenes privativos de cada Territorio Histórico" (artículo 37.2 EAPV) no puede llevarnos a pensar que el EAPV no implica ninguna alteración de la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los regímenes privativos de cada Territorio Histórico.

El EAPV ha de conllevar necesariamente la introducción de limitaciones y la concreción correspondiente del indeterminado elenco del concepto de los derechos históricos, pues la reflexión contraria nos conduciría a la congelación de los mismos y por ende, no sería posible ninguna actualización.

El artículo 37.2 EAPV se ha de considerar como "una regla de garantía e interpretación que coloca en lugar preferente, en cuanto a su respeto y protección, a los regímenes forales en su definición estatutaria, tanto frente a las Instituciones Comunes del País Vasco como

a los poderes centrales del Estado".

Como resulta de la consideración conjunta de las diversas disposiciones estatutarias y así lo ha afirmado la Jurisprudencia del TC:

"El art. 37.2 lo que viene a establecer es que, tanto los poderes y atribuciones que se confieren a los nuevos órganos que se crean -las Instituciones Comunes- como el reparto competencial que se efectúa en relación con las Instituciones centrales del Estado habrán de entenderse siempre sin menoscabo de la garantía del régimen foral y las inherentes competencias de los Territorios Históricos que el mismo Estatuto determina" (STC 76/1988, FJ 6).

Se trata, pues, de una regla de garantía e interpretación, que coloca en **lugar preferente**, en cuanto a su respeto y protección, a los regímenes forales en su definición estatutaria, tanto frente a las Instituciones Comunes del País Vasco como a los poderes centrales del Estado; regímenes forales que el mismo Estatuto precisa en cuanto a cuál sea su contenido esencial, intocable por los poderes autonómicos o estatales, esto es, lo que se ha llamado el núcleo intangible de la foralidad.

Ha de tenerse en cuenta, por otra parte, que el EAPV, en otras ocasiones, recoge el límite que la garantía foral representa respecto a otras instituciones de la Comunidad Autónoma; así, en su artículo 10, apartados 1 y 3, al referirse a determinadas competencias de la Comunidad Autónoma, lo hace "sin perjuicio de las facultades correspondientes a los Territorios Históricos, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 37 del mismo (Estatuto)", expresión que se repite en el artículo 25.1, como límite a los poderes del Parlamento Vasco.

Sin embargo, la identificación que el TC hace entre el núcleo intangible de la foralidad y las competencias que el EAPV define como exclusivas de los Territorios Históricos, entre las que se encuentra la materia tributaria, plantea problemas de interpretación y de coordinación entre las Instituciones Comunes y las forales, y

todo ello ha de analizarse bajo el bloque constitucional y estatutario, pues el régimen foral respetado por la CE ha de ser actualizado respetando el marco estatutario fijado en el EAPV.

La garantía institucional de la foralidad no es absoluta e ilimitada, sino que bajo el marco constitucional y estatutario va adquiriendo su realidad dentro del respeto a las Instituciones Comunes vascas y a las propias estatales.

Como expresó la STC 76/1988 a la hora de enjuiciar la constitucionalidad de la Ley 27/1983 (FJ 6):

"Aparecen así definidos un núcleo intangible, por prescripción estatutaria, del contenido del régimen foral -y que resulta por tanto ser el **mínimo** sin el que desaparecería la misma imagen de la foralidad- y, además, un ámbito de expansión de ese régimen, que se hace depender de la actuación de otros órganos. Se contempla pues la posibilidad de transferencia o atribución de competencias adicionales al núcleo de la foralidad, competencias que pueden derivar, bien del Estatuto de Autonomía, bien de los procedimientos previstos en el art. 150.1 y 2, de la Constitución.

Difícilmente puede considerarse, en consecuencia, que el ámbito actual y actualizado de los derechos históricos de los territorios forales haya quedado indeterminado, y dependiente de investigaciones históricas o decisiones judiciales caso por caso. Ciertamente, y como afirmó este Tribunal en su STC 11/1984, de 2 de febrero, la delimitación de las competencias de los Territorios Históricos podrá exigir una investigación histórica acerca de cuáles sean tales derechos. Pero si desde luego esa investigación histórica podría contribuir a facilitar la solución de conflictos competenciales en caso de duda, imprecisión o aparente concurrencia, no puede admitirse en modo alguno que tal investigación pueda sustituir o desplazar los mandatos estatutarios o legales que actualicen el régimen foral, ni cabe sostener que ese régimen deriva única y directamente de una legitimidad histórica, independientemente de las nor-

mas que lo actualicen".

Ello no significa que el Tribunal considere que la competencia tenga un origen histórico sino que admite que una vez actualizada por las vías legales, dentro del marco constitucional y estatutario, se acuda a lo antecedentes históricos para explicar su contenido²⁴.

De esta forma, hemos de subrayar que la actualización del régimen foral ha de ser realizada por el Estatuto y demás normas dictadas dentro del marco constitucional y estatutario por el órgano con poder legislativo, el Parlamento Vasco, pero la determinación del contenido de la competencia puede ser avalada por el argumento histórico aportado; siempre que concurren el ejercicio efectivo de la competencia y el reconocimiento del Estado dado que la mera referencia al derecho histórico no permite llenarle de un contenido que no tiene soporte jurídico, ni ha sido ejercido o reconocido.

La invocación genérica a los derechos históricos y a su pretendida actualización no ha de servir para todo, pues la constitucionalización de los derechos históricos en la Disposición adicional primera lo que ha servido es el para ser el título que habilitó al legislador estatutario vasco para organizarse y asumir competencias que singularizan a la Comunidad Vasca en la que comparte espacios competenciales las Instituciones Comunes con las Forales. En base a ello y a impulso de las demandas sociales más de naturaleza política que jurídica, el legislador ha ido construyendo la foralidad y que los Tribunales de la jurisdicción ordinaria han ido interpretando en el marco de la Constitución, esto es, en el respeto tanto a la letra como al espíritu constitucional.

Con todo y con ello dependiendo la actualización del régimen foral del propio desarrollo estatutario dentro del marco constitucional la doctrina consolidada en torno a la Disposición Adicional Primera de la CE ha puesto de manifiesto que de la referida disposición se han derivado consecuencias más lejanas de lo pretendido y querido por el Poder Constituyente. No debemos olvidar para lo tocante a este asunto del Concierto vas-

co, que la Constitución ha sido la que ha dado vida a los derechos históricos y quien ha definido una foralidad que no puede tener vida al margen de la Norma Suprema²⁵.

Especialmente importante para la actualización y desarrollo de los Derechos Históricos es la relación competencial que han de mantener las Instituciones Forales con el Parlamento Vasco, pues sólo a este órgano se le reconoce constitucional y estatutariamente competencia exclusiva para dictar normas con rango de Ley dentro de la Comunidad Autónoma en la que se integran los Territorios Históricos (artículo 151 CE; artículos 10.5 y 25 EAPV y artículo 6.2 de la Ley 27/1983).

IV. Naturaleza jurídica de las Normas Forales y en especial de las Normas Forales tributarias de las Juntas Generales

1. El sistema de fuentes: breves aclaraciones.

Con la aportación kelseniana, la teoría de las fuentes del Derecho inició un nuevo camino y así quedó centrada en los modos de producción normativa. Se expresaba ésta con la figura de la "**pirámide jurídica**" kelseniana, donde se sostiene una concepción dinámica del sistema jurídico, basada en los actos normativos que iba a suponer una superación del dogma de la omnipotencia del legislador.

La expresión "fuentes del Derecho" fue sustituida por Kelsen por la de "modos de producción jurídica", la totalidad de su aportación puede considerarse como una visión dinámica de la teoría de las fuentes del Derecho.

La concepción dinámica del sistema jurídico parte de nuevas premisas. El ordenamiento jurídico se concibe como un sistema de actos normativos o preceptos escalonados gradual o jerárquicamente.

El ordenamiento jurídico es un conjunto de normas

estructurado jerárquicamente para configurar un conjunto unitario y sistemático. Para Kelsen, todo el conjunto de normas jurídicas se derivaría en cascada de una norma hipotética fundamental, la norma normarum o ley de leyes, ordenadora incluso del propio sistema de fuentes.

En la teoría Kelseniana, el ordenamiento es una especie de pirámide en cuyo vértice hay una norma hipotética fundamental y cuya base estaría formada por normas concretas e individuales. El ordenamiento jurídico se concibe como una construcción escalonada en la que las normas más abstractas y generales se irían concretando gradualmente.

Las fuentes estarían ordenadas conforme el principio de jerarquía normativa. La cúspide de todo nuestro sistema de fuentes del Derecho la ocupa la Norma Fundamental, nuestra Constitución Española de 1978 siendo ella misma la ordenadora del resto de los modos de producción normativa.

La CE vino a alterar nuestro tradicional sistema de fuentes inspirado en el artículo 1 del Código Civil y en el que se entrecruzan novedades con la supervivencia de planteamientos tradicionales afectando a los procedimientos de producción normativa, a la consideración de las leyes en sentido estricto como una categoría unitaria y homogénea y en definitiva a la propia estructura del ordenamiento jurídico.

La novedad más significativa que introdujo la entrada en vigor de la CE y la consiguiente constitucionalización del ordenamiento jurídico, es que ahora **la Constitución es fuente del Derecho** que obliga tanto a los ciudadanos como a los poderes públicos en este sentido, todos los poderes incluido el poder legislativo, deben someterse a sus preceptos, deben actuar dentro del marco que establecen las normas y los principios constitucionales.

Dos factores contribuyeron a la transformación sustancial del concepto de Constitución:

La definitiva **desaparición de los totalitarismos** derrotados eliminaba cualquier alternativa al principio democrático puro, que pasaría a ser el único e indiscutido principio de la organización política, aceptado por todos y soporte de esta concepción de la Constitución.

La **consagración definitiva del sistema de justicia constitucional "concentrada"** con inspiración del sistema americano, adopta la reelaboración Kelseniana únicamente en el aspecto relativo a la concentración de esa jurisdicción llamada a controlar la conformidad de las leyes con la Constitución en un sólo Tribunal Constitucional, con jurisdicción exclusiva. Así pues se inserta el valor normativo de la Constitución en todo el ordenamiento y obliga, por lo tanto, a su interpretación y aplicación por todos los Tribunales ordinarios, el modelo se plasmó en la Ley fundamental de Bonn, 1949, y en la Constitución Italiana de 1947; en las que se inspiró nuestro vigente Texto Constitucional olvidando el otro modelo el de "justicia constitucional difusa".

Este modelo de la Constitución normativa se recoge por primera vez en nuestra historia jurídico-política en la Constitución de 1978 y es reforzada por la característica relativa a la posición de la norma constitucional en el conjunto del ordenamiento jurídico. La Constitución es **norma Jurídica Suprema**.

La reforma pretendida mediante la modificación de la norma que regula el Supremo Intérprete de la CE, ha de ser estudiada a la luz de esta consideración, esto es, que la propia Constitución es fuente de Derecho, la primera y por ende, la norma que regula las fuentes del Derecho, la "*lex del legem*".

Inspirados en la teoría kelseniana y en el modelo americano de "justicia constitucional concentrada", la Constitución es la **norma jurídica suprema** del ordenamiento y en cuanto tal prevalece sobre todas las demás normas y las condiciona, por cuanto determina la invalidez de aquellas que formal o materialmente contradigan sus prescripciones.

La afirmación de que la Constitución es la norma superior del ordenamiento jurídico en sentido material y formal entraña el cumplimiento de dos condiciones:

Es elaborada por un **poder distinto** que elabora las leyes y que está instituido por la propia Constitución: el **poder constituyente**.

Institucionaliza una jurisdicción constitucional concentrada que coteja la adecuación de las normas **con fuerza de ley** a la Constitución.

La Constitución es una norma efectiva que **vincula por sí misma**, directamente, a los ciudadanos y a los poderes públicos, entre ellos al poder legislativo y judicial, y a este último, en toda su actuación, en todos los procesos de aplicación del Derecho.

Así el artículo 9.2 encomienda a los poderes públicos la tarea del promover la libertad y la igualdad del individuo y de los grupos para hacerlas efectivas y reales, remover los obstáculos que impidan o dificulten su plenitud y facilitar su participación. Entre esos poderes públicos están, indiscutiblemente, los Jueces y Tribunales a los que la propia CE imparte instrucciones y directrices en el ejercicio de su función. A su vez, el apartado 3 del mismo artículo 9, garantiza una serie de principios: el de **legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las normas sancionadoras o restrictivas, la seguridad jurídica, la responsabilidad de los poderes públicos y la interdicción de la arbitrariedad**.

La sujeción a la CE es una consecuencia obligada de su carácter de norma suprema. La caracterización de la Constitución en los términos expuestos implica en nuestro ordenamiento una serie de consecuencias que expresan el carácter supremo de esta norma. Estas pueden sintetizarse básicamente en las siguientes:

1.1. Control de constitucionalidad: el recurso y la cuestión de inconstitucionalidad de las leyes formales.

Es la defensa jurídica de la Constitución frente al resto de las normas, sobre todo de las leyes como producto del poder legislativo estatal y autonómico, - leyes estatales y leyes autonómicas relacionadas por el principio de competencia -.Dicho mecanismo, sólo tiene pleno sentido en un sistema que reconozca a la Constitución carácter normativo supremo y tiene dos objetivos básicos:

Asegurar que no pueda subsistir en el ordenamiento ninguna norma que pueda contradecir a la norma suprema, incluyendo la norma de rango legal, cuya legitimidad, como fuente formal producto del legislativo ordinario, no puede prevalecer sobre la fuente formal que es expresión de la propia soberanía.

Proteger la Constitución de las reformas no formales o de las mutaciones constitucionales que son las que se pueden producir por vía interpretativa al desarrollar la Constitución el legislador ordinario o al proceder el Juez a la aplicación del ordenamiento jurídico.

1.2. Los límites constitucionales:

Son los que la Norma fundamental impone al Legislador ordinario (estatal y autonómicos) y que pueden ser de dos tipos:

Positivos: cuando la Constitución señala al legislador pautas o criterios para la regulación de una determinada materia.

Negativos: cuando el texto constitucional señala ámbitos indisponibles para el legislador.

1.3. Rigidez de la Constitución: los procedimientos de reforma constitucional:

La propia CE impone ciertas **dificultades para su reforma** arbitrando procedimientos especiales diferentes del procedimiento legislativo ordinario dado que la misma se erige como **primera fuente del Derecho**, lo que exige para su alteración una manifestación reforza-

da del principio democrático, exigiendo mayorías cualificadas.

1.4. Principio de interpretación de todo el ordenamiento jurídico conforme a la Constitución:

Implica la obligación de **interpretar** el ordenamiento jurídico en cualquier momento de su aplicación en el sentido que resulte adecuado a los principios y reglas constitucionales, tanto de los generales como de los específicos a la materia que se trate.

La Constitución constituye el contexto necesario de todas y cada una de las Leyes y Reglamentos y normas del ordenamiento a efectos de su interpretación y aplicación, aunque sea un contexto que a todas excede en significado y en rango.

La **interpretación conforme a la Constitución** de todo y cualquier norma del ordenamiento tiene una correlación lógica en la prohibición que hay que estimar implícita de cualquier construcción interpretativa que aboque a un resultado directo o indirectamente contradictorio con los valores constitucionales. Las normas constitucionales se configuran pues como normas dominantes frente a todas en la concreción del sentido general del ordenamiento.

2. La Constitución como norma de normas: los principios de ordenación.

La otra dimensión fundamental de la eficacia normativa de la Constitución consiste en ser norma de normas, fuentes acerca de las fuentes; y ello le atribuye las siguientes determinaciones que se hacen en el propio texto constitucional:

Los poderes con facultades para producir Derecho.

El tipo de normas que lo concretan.

Los procedimientos para la producción de las normas.

La CE ordena la articulación jerárquica de las normas, atendiendo fundamentalmente a dos principios esenciales: el de jerarquía normativa y el de competencia.

2.1. Principio de jerarquía normativa.

Significa que hay fuentes del Derecho superiores a otras, de mayor rango y como consecuencia, dichas fuentes excluyen en su aplicación a las de rango inferior.

La Constitución es superior a las demás fuentes, es aquella de la que proceden todas las demás, porque es producto del poder constituyente que representa la máxima expresión de la voluntad popular y de la soberanía. Tras la Constitución ocupa lugar preferente la **Ley**, obra del poder constituido, pero titular directo y primario de la potestad legislativa y concluirá en los **reglamentos**, en cuanto que estos son producto de una potestad normativa secundaria: la potestad reglamentaria atribuida por la Constitución al ejecutivo.

2.2. Principio de competencia.

Este principio de ordenación del sistema de fuentes deriva de la consideración de que el principio de jerarquía no es suficiente para organizar toda la materia de las fuentes por un doble motivo: en primer lugar, porque existen materias, dentro del ámbito de la ley, rodeadas de unas especiales cautelas en su tratamiento, debido a su trascendencia y cuya regulación afecta de modo directo a la materia regulada en la Constitución. Y en segundo lugar, porque pueden **coexistir, dentro del mismo Estado, diferentes órdenes normativos**, tal como ocurre en nuestro país con el ordenamiento autonómico y el orden jurídico comunitario. Este principio explica las relaciones entre las leyes estatales y autonómicas o el fruto de los poderes ejecutivos central y autonómico.

3. Leyes formales y leyes materiales: otras normas y actos con rango, fuerza o valor de ley.

La consideración de este tema ha de partirse de la posición de la Ley en el Estado Constitucional, todavía la ley sigue ocupando una posición privilegiada en nuestro sistema de fuentes del Derecho.

El Preámbulo constitucional indica como uno de los fines de la Constitución el de consolidar un Estado de Derecho que asegure el imperio de la ley como expresión de la voluntad popular.

El artículo 9.3 CE señala al **principio de legalidad** como el primero de los principios jurídicos garantizados por la Constitución, principio que ocupa una posición central y que se concreta posteriormente, en las actuaciones del Gobierno y de la Administración Pública y de los jueces y magistrados integrantes del Poder Judicial.

Además, debe señalarse que en nuestro sistema constitucional español a diferencia del francés, la ausencia de una reserva reglamentaria determina la fuerza expansiva de la ley, tal que puede regular todas las materias aparte, lógicamente de las que ha de regular necesariamente por estarle reservadas.

Ha de advertirse que la CE no aporta una definición de ley, simplemente se limita a decir en el artículo 66.2 que las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado y a dedicar el Capítulo II del Título III a la elaboración de las leyes, refiriéndose en el mismo a algunos tipos especiales de leyes o de actos con fuerza de ley. Del mismo modo y ya en el Título VIII tras la configuración del Estado autonómico legitima la existencia de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas en las que reside la potestad legislativa (artículo 152 CE).

Partiendo de estas bases constitucionales la doctrina administrativista clásica²⁶ ha definido la ley, como el acto publicado como tal Ley en los boletines oficiales del Estado y de las Comunidades Autónomas, que expresa un mandato normativo de los órganos que tienen atribuida constitucionalmente el poder legislativo, esto

es, las Cortes Generales para el Estado; y las Asambleas Legislativas para las Comunidades Autónomas.

Se trata de un concepto formal de ley, esto es "**ley formal**" –por contraposición a la ley material o norma jurídica estricta–, caracterizado por el sujeto del que emana, titular de la potestad legislativa, y por la fuerza específica que de ello deriva.

Debe, asimismo, añadirse a esta noción que la ley formal es también el acto normativo emanado de las Asambleas Legislativas de las Comunidades Autónomas, con arreglo a un determinado procedimiento constitucional, legal y reglamentariamente establecido, la Constitución se limita a regular los distintos tipos de leyes, reconociendo un amplio elenco de éstas.

En la dogmática y en la teoría jurídica, se ha venido distinguiendo el concepto de ley en sentido abstracto como tipo especial de norma, de una noción más amplia del término "ley". En el concepto de ley en sentido amplio se consideran además de las leyes en sentido estricto otras disposiciones que no son leyes en sentido formal, son disposiciones de carácter general que no emanan de los órganos del poder legislativo y no pueden ser consideradas leyes en sentido abstracto o "**ley material**".

El concepto de la ley en sentido amplio comprende a las leyes en sentido abstracto y a las disposiciones generales o reglamentos que emanan de los órganos con potestad reglamentaria.

Para la concreción de los órganos que tienen asignado el Poder Legislativo conviene desde aquí establecer ya una previsión importante: la Norma Suprema define un órgano originario, las Cortes Generales, y de acuerdo con el artículo 2 que reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que integran la indisoluble unidad de la Nación española, también ha previsto la CE la posibilidad de poderes legislativos territoriales, poderes derivados, en cuanto que exigen ya para su concreción y atribución

de competencias el dictado ulterior de los Estatutos de Autonomía.

Desde el punto de vista constitucional se trata de que, mediante los Estatutos de Autonomía (Capítulo III del Título VIII CE) se proceda a un reparto territorial del poder político, incluido el poder legislativo, entre unos órganos estatales centrales y las Comunidades Autónomas. Pero nuestro sistema constitucional no permite la existencia de otros órganos legislativos "descentralizados" dentro de los entes autonómicos, pues la autoorganización autonómica únicamente permite la existencia de una Asamblea Legislativa en cada una de las Comunidades Autónomas.

Por consiguiente el producto de los órganos con potestad legislativa originaria, las Cortes Generales, o derivada, los Parlamentos autonómicos en ejercicio de la misma adoptan la aprobación de una **ley formal**²⁷ por contraposición a otros mandatos normativos que no proceden del poder legislativo y que se han denominado leyes materiales.

La distinción entre ley formal y ley material procede de la época del constitucionalismo liberal, y se entiende como ley material el precepto en que el Estado se dirige a sus súbditos, fijando los límites de su competencia. Dado el trasfondo ideológico propio del liberalismo, es materia de ley, en este sentido, la disposición que se ingiera en los dominios de la libertad y de la propiedad.

Se entiende por ley formal cualquier disposición, emanada del órgano, o complejo de órganos, que constitucionalmente tiene atribuida la función legislativa, sobre cualquier tema que cae bajo su competencia de acuerdo con las leyes precedentes.

Por consiguiente, la diferencia práctica entre ley formal y ley material explica que la material la constituya toda norma jurídica dictada por un órgano en el ejercicio de sus potestades normativas. Lo importante de la ley material es su contenido, el hecho de que encierra una norma jurídica; mientras que las leyes formales son

normas jurídicas emanadas de los órganos legislativos del Estado siguiendo las formalidades establecidas en la Constitución. Lo importante en ellas, no sólo es su contenido, sino también el órgano que las dicta y el procedimiento formal para su tramitación y aprobación.

En resumen, toda ley formal es material, pero no toda ley material es una ley formal; cuestión ésta que hemos de tener presente a la hora de proceder al estudio de la naturaleza jurídica del producto de las potestades normativas de que gozan las Juntas Generales de los Territorios Históricos surgidas al amparo del respeto a los derechos históricos realizada constitucionalmente.

De ahí que el juego de nuestro sistema constitucional de relaciones entre el Legislativo y el Ejecutivo (Título V CE), - del mismo modo reproducidas en las Normas Estatutarias para sus relaciones entre ambos poderes autonómicos-, nacen otras **normas con rango o valor de ley**, esto es, no son leyes formales pero sí materiales en cuanto que encierran un contenido normativo.

Como ya afirmó el TC en sus primeras Sentencias nos referimos a su sentencia de 31 de mayo de 1982

"Las Cortes Generales, en cuanto representantes del pueblo español, titular de la soberanía, son las **depositarias de la potestad legislativa** en su ejercicio ordinario (artículos 66 y 1.2. C.E.), **no obstante lo cual la propia Constitución autoriza al Gobierno para que dicte normas con rango de ley, bien por delegación de las Cortes (Decretos legislativos) o bien bajo la forma de Decretos-leyes en otros determinados supuestos que aquí no interesan** (artículos 82 y 86 C.E.). El ejercicio por parte del Gobierno de la potestad de dictar normas con rango de ley, previa delegación legislativa, está sometido a unos requisitos formales contenidos en el artículo 82 C.E., que tiende a delimitarlo, encuadrándolo en un marco necesariamente más estrecho que aquel en el que se mueven las Cortes Generales en cuanto órgano legislador soberano. De la anterior consideración se derivan dos importantes con-

secuencias pertinentes al caso que nos ocupa: a) que un precepto determinado que si emanara directamente de las Cortes no sería constitucional, a no ser por oposición material a la Constitución, puede serlo si procede del Gobierno a través de un Decreto legislativo por haber ejercitado aquél de modo irregular la delegación legislativa; b) que el Tribunal Constitucional, cuando se somete a su control de constitucionalidad por la vía procesal adecuada, como lo es en este caso la cuestión de inconstitucionalidad, un determinado Decreto legislativo debe conocer del mismo en razón de la competencia que le atribuyen los artículos 163 de la C.E. y 27.2.b) L.O.T.C. y ha de resolver (como se dice en el fundamento 2 de la sentencia antes citada) en base a **criterios estrictamente jurídico-constitucionales** cimentados en la necesidad de determinar, de una parte, si se han respetado los requisitos formales para el ejercicio de la potestad legislativa por vía delegada, y de otra, si el precepto o preceptos cuya constitucionalidad se cuestione es, por razón de su contenido, contrario a la Constitución. Es cierto que la competencia del Tribunal Constitucional en esta materia ha de ejercerse sin perjuicio de reconocer la de otros Tribunales e incluso la eventual existencia de otras formas adicionales de control, como dispone el artículo 82.6 de la Constitución, pero en el presente caso, en el que se cuestiona la constitucionalidad de un determinado precepto por razones formales y materiales y en el que el contenido de la norma cuestionada se refiere a materia constitucionalmente reservada a la ley (artículo 117.3 C.E.), el Tribunal no puede eludir el juicio de inconstitucionalidad y ha de entrar a resolverlo considerando las posibles razones formales como un *prius* lógico respecto a las materiales".

Pese a que no encontramos una definición constitucional de ley sino que se infiere una **concepción de ley formal** amén de la existencia de un principio de reserva de ley en las materias queridas por la Norma Suprema, lo cierto es que a lo largo de su texto normativo y posteriormente en la propia Ley 2/1979, de 3 de octubre, reguladora del Tribunal Constitucional (en adelante, LOTC) se utilizan expresiones tales como "rango", "valor" o fuerza de ley".

La expresión "**rango de ley**" la emplea el Texto Constitucional en los siguientes preceptos:

el artículo 82 CE cuando regula la potestad legislativa delegada manifestada en la producción normativa del Gobierno por medio de los Decretos-Legislativos,

el artículo 161.1.a) CE cuando se refiere al objeto del recurso de inconstitucionalidad se refiere a "disposiciones normativas con fuerza de ley" y a "norma jurídica con rango de ley" y

el artículo 163 CE sobre la cuestión de constitucionalidad utiliza los términos "una norma con rango de ley".

Del mismo modo la LOTC también contiene varias referencias a las normas y actos del Estado y de las Comunidades Autónomas con "**fuerza de ley**" la mayor parte de ellos dentro del Título II "De los procedimientos de la declaración de inconstitucionalidad". Destacamos los siguientes:

artículo 27.2, b) LOTC, "(...) actos del Estado con fuerza de ley".

artículo 27.2, c) LOTC, "(...) disposiciones normativas con fuerza de ley de las Comunidades Autónomas".

artículo 28.1 LOTC, "(...) actos con fuerza de ley".

artículo 31 LOTC, "(...) actos con fuerza de ley".

artículo 32.1 LOTC, "(...) actos del Estado o de las Comunidades Autónomas con fuerza de ley".

artículo 33.1 LOTC, "(...) actos con fuerza de ley".

artículo 35 LOTC, "(...) una norma con rango de ley".

Sin agotar todos los supuestos, las expresiones utili-

zadas por la normativa constitucional "rango de ley", "valor de ley" y "fuerza de ley" parecen englobar junto con la ley misma entendida en sentido formal como producto de los órganos legislativos, una serie de disposiciones normativas o incluso de actos que comparten con ella una característica común, por contener un mandato normativo y por existir una legitimación constitucional o estatutaria que conceda tal potestad normativa a otros órganos distintos de los legislativos.

El denominador común de todas estas expresiones consiste en quedar todas ellas sometidas únicamente a control de constitucionalidad ante el TC.

Lo que caracteriza a las normas con rango o valor de ley es el hecho de ser las únicas que pueden ser impugnadas ante el TC por medio del recurso o de la cuestión de inconstitucionalidad²⁸. **Rango y valor** de ley significan una caracterización procesal de determinadas disposiciones o actos estatales o autonómicos: la de poder ser objeto de los procesos de declaración de constitucionalidad ante el Supremo Intérprete de la Constitución.

El Gobierno estatal y los autonómicos gozan de la potestad de dictar normas de carácter reglamentario (artículos 97 y 152 CE), pero las normas que procediendo del Gobierno ostentan, sin embargo, rango de Ley y por tanto capacidad también para derogar las demás Leyes y asimismo ostentan la peculiar fuerza de Ley consistente en no ser susceptible de control directo por parte de los Tribunales ordinarios sin perjuicio de las posibilidades de planteamiento por éstos de la cuestión de inconstitucionalidad y a salvo el control de los excesos (*ultra vires*) en el uso de la delegación.

Dos son los tipos de normas del Gobierno con fuerza o con rango de ley. Unas, las procedentes del Gobierno, pero en virtud de una delegación expresa que haya hecho las Cortes Generales o las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas; otras en virtud de la concurrencia de circunstancias de extraordinaria y urgente necesidad que justifican la emisión de este tipo de normas. Decretos legislativos y Decretos Leyes son

así las dos manifestaciones del ejercicio de la potestad legislativa por parte de los Ejecutivos.

Recapitulando: el sistema constitucional español reserva el término de ley en sentido formal, a las normas dictadas por el Poder legislativo estatal y los autonómicos quedando el concepto amplio material de ley para otras normas con rango, fuerza o valor de ley. En todo caso las Cortes Generales o los Parlamentos autonómicos son los competentes para aprobar tales Leyes. La peculiaridad de las normas con rango de Ley radica en que justamente es el poder Ejecutivo, el gobierno, quien detenta la potestad de dictar normas con rango de Ley cuando tenga una habilitación constitucional para ello.

4. Fuerza de ley *versus* el valor reglamentario de las normas forales.

De acuerdo con lo anteriormente expuesto hemos de proceder al análisis dentro del marco constitucional y estatutario (EAPV) sobre la controvertida naturaleza jurídica de las disposiciones emanadas de las Juntas Generales de los Territorios Históricos en el ejercicio de sus competencias o "**núcleo de foralidad**".

De principio hemos de advertir que la doctrina no es pacífica sobre esta materia encontrando desde los defensores que mantienen que las Normas Forales vascas gozan del carácter de norma con rango de ley *versus* a aquellos que mantienen únicamente su naturaleza de carácter reglamentaria.

Las consecuencias jurídicas de una o de otra tesis provocan diferencias bien substanciales, entre otras, la jurisdicción competente para su enjuiciamiento, la legitimación activa para su impugnación, y el juicio de legalidad o de constitucionalidad al que hayan de quedar sometidas.

Como ya exponíamos al tratar sobre los Derechos Históricos y su actualización el EAPV ha respetado el régimen foral de los Territorios Históricos respetado y

amparado en la Disposición Adicional Primera de la CE, ahora bien, es preciso interrogarse si la **autonomía normativa** de que gozan y es respetada por el EAPV, en determinadas materias, es susceptible de ser ejercida bajo la modalidad de "leyes formales", de una forma semejante a como ejercen el poder legislativo el Estado y el Parlamento Vasco, con lo que dentro de la misma Comunidad Autónoma nos encontraríamos con tres poderes legislativos: el estatal, el autonómico y los forales; lo cual en principio no tiene cabida en el sistema constitucional español actual, salvo que se procediese a la reforma de la propia Norma Fundamental.

Para entrar posteriormente a las especificaciones de las normas forales tributarias las cuales dan cobertura al principio de legalidad y de reserva de ley en materia tributaria, hemos de examinar *prima facie* el enunciado interrogante general: ¿las normas forales dictadas por las Juntas Generales son leyes formales o son normas de naturaleza reglamentaria?

En principio en el Texto Constitucional no tiene cabida un poder legislativo distinto del Estatal y el propio de las Comunidades Autónomas en los términos recogidos en sus respectivos Estatutos de Autonomía (artículos 66 CE y 152 CE). El EAPV contiene una serie de preceptos que invocan de una forma genérica la potestad normativa de los órganos forales, y así citamos:

artículo 3 EAPV: *"Cada uno de los territorios históricos que integran el País Vasco podrán, en el seno del mismo, conservar, restablecer y actualizar su organización e instituciones de autogobierno".*

artículo 24.2 EAPV: *"Los territorios históricos conservarán y organizarán sus instituciones forales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 3 del presente Estatuto".*

artículo 37.1 EAPV: *"Lo dispuesto en el presente Estatuto no supondrá alteración de la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los*

regímenes privativos de cada territorio histórico".

artículo 37.3 EAPV, recoge el "núcleo de la foralidad" esto es, las materias en las que, en todo caso, los territorios históricos ostentan competencias exclusivas: a) organización, régimen y funcionamiento de sus propias instituciones; b) elaboración y aprobación de sus presupuestos; c) demarcaciones territoriales de ámbito supramunicipal que no excedan de los límites provinciales; d) régimen de los bienes provinciales y municipales tanto de dominio público como patrimoniales o de propios y comunales; e) régimen electoral municipal; f) todas aquellas que se especifiquen en el presente Estatuto o que le sean transferidas". Se entiende que en estas materias en las que el EAPV les atribuye competencia exclusiva, las Instituciones Forales ostentan tanto la potestad normativa como la de ejecución.

artículo 25.1 in fine EAPV, atribuye la potestad legislativa al Parlamento Vasco y se ejercita "sin perjuicio de las competencias de las Instituciones a que se refiere el artículo 37 del Estatuto".

De los preceptos estatutarios transcritos podemos inferir que las Instituciones forales, en concreto, las Juntas Generales de los tres territorios históricos, gozan de **potestad normativa –autonomía normativa–** sobre las materias en que ostentan competencia exclusiva así reconocida en el EAPV que actualiza por mandato constitucional el régimen foral respetado en la D.A. Primera de la CE.

Dicha potestad normativa residenciada en las Juntas Generales no significa a la luz del vigente sistema constitucional español que la potestad de dictar Normas Forales pueda instrumentarse por medio del concepto de leyes formales, equiordenadas por referencia a la Constitución, a las leyes de las Cortes Generales y a las propias autonómicas del Parlamento Vasco²⁹.

Las Juntas Generales amparándose en los privilegios de los territorios históricos respetados por la CE dictan sus propias normas actuando como "**órganos**

cuasi-legislativos", sin bien, en la actualidad la cuestión en torno al control jurisdiccional de estas normas forales, se centra de acuerdo con el sistema constitucional en los Tribunales de la Jurisdicción contenciosa-administrativa los que las revisan estando más cerca de una **naturaleza reglamentaria** que la del producto de un Poder Legislativo cuya anulación queda reservada al Tribunal Constitucional (artículo 161.1.a) CE).

Con esta plasmación de la normativa constitucional y estatutaria podemos extraer las siguientes precisiones:

1.^a El artículo 2 del EAPV se refiere a los Territorios Históricos como titulares del derecho a forman parte de la Comunidad Autónoma del País Vasco, definiéndose el territorio de ésta por la integración de aquellos. Sus **órganos forales** se rigen por el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos (art. 37.1), no viéndose modificada la naturaleza de dicho régimen foral específico o las competencias de los regímenes privativos de cada TH por lo dispuesto en el Estatuto (art. 37.2).

2.^a El propio Estatuto recoge diversas **competencias propias** de los Territorios Históricos y menciona en el artículo 37.3 unas que, en todo caso, les corresponden con carácter de exclusividad. El artículo 41, en fin, señala que las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco serán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios precisando que "las Instituciones competentes de los TH podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el **régimen tributario**, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto y a las que dicte el Parlamento Vasco para idéntica finalidad". Más detenidamente observaremos la problemática del control judicial de las Normas Forales tributarias.

3.^a Es evidente que el EAPV **no configura las Juntas Generales como cámaras legislativas** y es, igualmente, claro que **no pueden dictar normas con valor**

de ley. En el sistema constitucional español, las Cortes Generales, como representantes del pueblo español -en el que reside la soberanía nacional y del que emanan los poderes del Estado- ejercen la potestad legislativa del Estado (artículo 66.2 CE), sólo sujeta al control de constitucionalidad por el Tribunal Constitucional (artículo 161.1 CE); y, en el ámbito territorial del País Vasco, es, solamente, el **Parlamento Vasco** el que ejerce la potestad legislativa, según resulta del artículo 25 EAPV, sometida también al mencionado control de constitucionalidad del Tribunal Constitucional. Y, en este mismo sentido, la Ley del Parlamento Vasco 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos" (como señalábamos más arriba) establece que la **facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento** (artículo 6.2). En una interpretación sistemática de preceptos estatutarios y de la Ley 27/1983 resulta que si bien es cierto que los Territorios Históricos vascos ejercen la potestad normativa a través de las Juntas Generales, ostentando una "potestad normativa autónoma", también lo es que, el fruto de la misma serán productos normativos subordinados a las leyes, pues éstas, y repetimos, de acuerdo con el bloque de constitucionalidad, corresponden a aquellas entidades territoriales integradas en algún ente superior dotado de soberanía, esto es, el Estado y las Comunidades Autónomas. Por ello el producto normativo de las Juntas Generales dentro de la jerarquía de fuentes ordenada constitucionalmente siguiendo el sistema Kelseniano, han de ser normas subordinadas a las leyes, esto es, se trata de normas jurídicas reglamentarias.

4.^a Es cierto que el artículo 8 de la Ley 27/1983 establece que, en las materias que sean de la competencia exclusiva de los Territorios Históricos, las normas emanadas de sus Órganos Forales **se aplicarán con preferencia** a cualesquiera otras. Lo que parece suponer que las Normas Forales aprobadas por las **Juntas Generales** no estarían subordinadas a la Ley, estatales o autonómicas vascas. Esto es, parece que sustituye el principio de jerarquía por el de **competencia** en las relacio-

nes internormativas, lo que tiene, sin embargo, difícil encaje en el sistema constitucional de fuentes si la conclusión cierta, antes expuesta, es que el producto normativo de las Juntas Generales no tiene el valor de ley formal.

5.^a Lo cierto es que en torno a las dudas suscitadas por la **naturaleza jurídica de las Normas Forales** han girado una serie de intentos de singularización para sustraerlas de los controles jurídicos ordinarios que corresponden a la jurisdicción contencioso-administrativa, esto ha sido materializado mediante las reformas operadas en la LOTC y en la LOPJ, cuyas consecuencias jurídicas se examinarán a continuación, pero casualmente no para todas las Normas forales vascas sino exclusivamente para las de naturaleza tributaria y cuando regulan los impuestos concertados (LO 1/2010, de 19 de febrero).

6.^a Pretender elevar el rango de las normas forales al de leyes formales exige una permisión constitucional expresa y una ulterior confirmación en el EAPV, cuestión ésta que no ha sido abordada, amén de un ajuste de lo previsto en la Ley reguladora de las Relaciones entre la propia Comunidad Autónoma y las Instituciones Forales contempladas en la ya reiterada Ley 27/1983, cuyo artículo 6.2 sólo concede la potestad legislativa única y exclusivamente al Parlamento Vasco y no a las Juntas Generales.

7.^a Intentar conceder a estas Normas forales el carácter de leyes formales para sustraerlas a la única revisión jurisdiccional posible y necesaria, desde los postulados constitucionales, que es la que ejerce el **orden contencioso-administrativo**, efectuando una interpretación "ex constitutione" entra en una franca contradicción con las exigencias de la tutela judicial efectiva (artículo 24 CE) y sumisión de las Administraciones Públicas al control de legalidad que han de realizar los Tribunales ordinarios tal y como expresa el artículo 106.1 CE.

8.^a El intento de establecer el control del Tribunal

Constitucional para las Normas Forales no se plasmó en la reforma de su Ley Orgánica llevada a cabo por **LO 9/1999**. En efecto, no llegó a aprobarse la enmienda que pretendía que las Normas Forales estuvieran únicamente sometidas al **control de constitucionalidad** y que el Tribunal Constitucional fuera el competente para resolver los conflictos que se plantearan entre la Administración del Estado y cualquiera de los Territorios Históricos. Sólo si esto ocurre podrá darse a la Disposición Adicional primera de la LJCA una interpretación diferente a la integradora que aquí se propugna, consistente en que la referencia que se hace al apartado 3, letra a) del artículo 1 en relación con los actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial sujetos al derechos de las Juntas Generales de los TTHH no excluye el control ordinario de sus NN.FF que corresponde a los **Tribunales del orden contencioso-administrativo**.

9.^a Se ha tratado de explicar la naturaleza de las Normas forales vascas considerándolas como **disposiciones materialmente legislativas o como reglamentos autónomos**, derivados directamente del EAPV que define las competencias exclusivas de los Territorios Históricos estableciendo una especie de reserva reglamentaria a favor de éstos (arts. 37.3 y 25). Pero, con independencia de que ello no es un argumento para excluir el control de la **jurisdicción contencioso-administrativa** desde el momento que se parte de que las Normas Forales **no tienen valor formal de ley**, la aceptación de tal categoría normativa, tiene dos importantes objeciones. De una parte, supondría contradecir principios básicos del sistema de fuentes establecido en la Constitución, según advirtió tempranamente el Tribunal Constitucional que, en sentencia 5/1982, de 13 de febrero, puso de manifiesto que en nuestro ordenamiento no existía reserva reglamentaria.

10.^a Las propias Normas Forales reconocen la subordinación a la Ley pues ellas si bien derivan de las Juntas Generales –órganos con naturaleza cuasi legislativa– no gozan del valor formal de ley que queda reservado exclusivamente para el Poder Legislativo estatal y los autonó-

micos (S TS Sala 3.^a 9-12-2004).

5. Especialidades de las normas forales tributarias: la autonomía normativa fiscal de las Juntas Generales.

En virtud de lo previsto en la Disposición Adicional Primera de la CE, en el EAPV y en la Ley del Concierto Económico, los Territorios Históricos del País Vasco están dotados de potestad normativa para establecer, mantener y regular el régimen tributario.

Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, esto es, las Diputaciones Forales y Juntas Generales al igual que el Estado, gozan de la **potestad normativa en materia tributaria desarrollando y configurando un régimen tributario propio**. En este sentido, la STS Sala 3.^a 19-7-91 aclara la soberanía tributaria reconocida en el EAPV en los siguientes términos:

"Con base en el precepto citado, artículo 41 del Estatuto de Guernica, no puede sostenerse que el Territorio Histórico sea obligado a mantener ni los mismos tipos impositivos ni las mismas bonificaciones que se conceden para el resto del Estado. Ello implicaría convertir al legislador foral en mero copista con lo que la autonomía proclamada desaparece y se incumple el permiso concedido en el artículo 41 del Estatuto de Guernica no sólo de mantener el régimen tributario sino de establecerlo y regularlo, lo que implica innovación (establecer) o modificación (regular)."

No podemos segregar la naturaleza jurídica de las Normas Forales dictadas por las Juntas Generales dependiendo de su contenido, tributario o no, pues como hemos advertido también tienen capacidad normativa para otras materias de competencia exclusiva que están afectas a los principios de legalidad y de reserva de ley. Pensemos en una Norma Foral reguladora de cualquiera de las materias relacionadas con el carácter de exclusividad en el artículo 37 EAPV que tipifiquen un cuadro de infracciones y sanciones, en las que también des-

pliega su eficacia el principio de reserva de ley "ex" artículo 25 CE.

5.1. Significado y alcance de la autonomía normativa foral: sus límites constitucionales, estatutarios, legales y comunitarios.

La autonomía normativa del sistema tributario foral significa que cada Institución foral es responsable en su territorio de los impuestos, tanto de su gestión como de su normación, pudiendo establecer regulaciones y procedimientos de gestión tributaria diferentes al del resto de los Territorios Históricos y a los del Estado; si bien, con pleno respeto a los límites constitucionales, estatutarios y legales, que en este caso establece la propia Ley del Concierto.

Las normas fiscales dictadas por las tres Juntas Generales al igual que cualquier otra norma foral vasca pueden ser consideradas como una "ley en sentido material" y no como una ley formal, en la concepción anteriormente explicada.

La esencia de la autonomía fiscal vasca otorgada por el Concierto Económico la constituye dicha capacidad normativa en manos de las Instituciones forales vascas, y operan sin más trasladando las leyes estatales o autonómicas vascas en materia tributaria para regular el régimen jurídico de los tributos concertados, pero tal traslado o sustitución no puede alterar el régimen de los Poderes establecidos en el orden constitucional, en el sentido de equiparar a las Juntas Generales con órganos con potestad legislativa. Lógica conclusión de ello, es que las normas forales tributarias no pueden ser equiparadas a leyes formales.

Si no tienen el valor, rango o fuerza de ley, dentro de la ordenación jerárquica de las fuentes, están subordinadas a las leyes y no pueden tener otra naturaleza que no sea la "reglamentaria" tal y como lo ha constado reiterada jurisprudencia menor del TSJ del País Vasco y la doctrina jurisprudencial de la Sala 3.^a del TS.

Tal consideración jurídica no entra en colisión con uno de los principios esenciales que en materia tributaria impone la Carta Magna, cual es, el principio de legalidad y de reserva de ley en materia tributaria (artículos 31 y 133 CE).

Para marcar inicialmente la cuestión cabe señalar, como se ha entendido jurisprudencialmente, que las normas forales emanadas de las instituciones forales competentes de los Territorios Históricos Vascos son, por defecto y por peculiares que puedan resultar, disposiciones de carácter inferior a la ley, o **reglamentos**, y no disposiciones con rango legal, únicamente atribuidas en el ámbito autonómico del Parlamento Vasco -artículos 25.1 y 37.3 EAPV aprobado por LO 3/1979, por lo que están sometidas al control jurisdiccional ordinario - artículo 106.1 CE, artículo 1.1 LJCA, y artículo 5 de las Normas Forales Institucionales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava, y STS 11 febrero 1994 y les es de aplicación por ello cuanto la Ley Jurisdiccional establece en su artículo 39 sobre modalidades de impugnación directas o indirectas para el ejercicio del control o fiscalización de dicha potestad reglamentaria³⁰.

Sobre esta naturaleza reglamentaria se ha objetado que en materia tributaria existe un **principio de reserva de ley** "ex" artículos 31.3 y 133 CE, de suerte que las Normas Forales tributarias producen una cierta "**deslegalización**" la Jurisprudencia del TS ha precisado cuanto sigue:

"La Constitución 'ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales', añadiendo que 'la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la CE y los Estatutos de Autonomía' (Disposición Adicional primera).

El EAPV se refiere a los Territorios Históricos como titulares del derecho a formar parte de la Comunidad Autónoma del País Vasco, definiéndose el territorio de ésta por la integración de aquéllos. Sus órganos forales se rigen por el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos (artículo 37.1), no viéndose modificada

la naturaleza de dicho régimen foral específico o las competencias de los regímenes privativos de cada Territorio Histórico por lo dispuesto en el Estatuto (art. 37.2). El propio Estatuto recoge diversas competencias propias de los Territorios Históricos y menciona en el artículo 37.3 unas que, en todo caso, les corresponden con carácter de exclusividad. El artículo 41, que señala que las **relaciones de orden tributario** entre el Estado y el País Vasco serán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios, dispone que "las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto y a las que dicte el Parlamento Vasco para idéntica finalidad".

Ahora bien, es evidente que el Estatuto de Autonomía del País Vasco **no configura las Juntas Generales como cámaras legislativas y es, igualmente, claro que no pueden dictar normas con valor de Ley**. En el sistema constitucional español las Cortes Generales, como representantes del pueblo español -en el que reside la soberanía nacional y del que emanan los poderes del Estado- ejerce la potestad legislativa del Estado (artículo 66.2 CE), solo sujeta al control de constitucionalidad por el Tribunal Constitucional (artículo 161.1 CE); y, en el ámbito territorial del País Vasco, es, solamente, el **Parlamento Vasco** el que ejerce la potestad legislativa, según resulta del artículo 25 Estatuto, sometida también al mencionado control de constitucionalidad del Tribunal Constitucional. En este mismo sentido, la Ley del Parlamento Vasco 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos" establece que la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento (artículo 6.2).

Es verdad que se ha tratado de explicar la naturaleza de las Normas Forales considerándolas como disposi-

ciones materialmente legislativas o como reglamentos autónomos, derivados directamente del Estatuto de Autonomía que define las competencias exclusivas de los Territorios Históricos y establece una especie de reserva reglamentaria a favor de éstos (artículos 37.3 y 25). Y la singularización de tales Normas ha tenido reflejo, incluso, en las Disposiciones Adicionales primera de la LJCA y decimosexta de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC, en adelante), según redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero.

Pero la aceptación de la referida categoría normativa tiene dos importantes objeciones. De una parte, supondría contradecir principios básicos del sistema de fuentes establecido en la Constitución, según advirtió tempranamente el Tribunal Constitucional que, en Sentencia 5/1982, puso de manifiesto que en nuestro ordenamiento no existía reserva reglamentaria. Y, de otra y sobre todo, resultaría contraria a la jurisprudencia de esta Sala que ha revisado y controlado las Normas Forales y ha afirmado la efectividad del principio de legalidad; o, dicho en otros términos, ha afirmado la subordinación de las Normas Forales a las Leyes.

Las propias Normas Forales reconocen la subordinación a la Ley del Concierto que define los principios a los que ha de sujetarse el ejercicio de la potestad tributaria de los Territorios Históricos.

La capacidad normativa de dichos Territorios se ejerce en el marco de la Constitución y de la Ley, aunque los límites definidos por ésta sean, en ocasiones, extraordinariamente amplios e implique, de hecho, una **deslegalización en materia tributaria** que ha resultado posible por la citada Disposición Adicional Primera de la Norma Fundamental³¹.

En definitiva las propias Normas Forales tributarias en particular, y las Normas Forales en general, reconocen su subordinación a la Ley, y en las primeras su concreta subordinación a la Ley del Concierto que define los principios a los que ha de ajustarse el ejercicio.

Las mismas Normas Forales reconocen la subordinación a la Ley y la Ley del Concierto define los principios a los que ha de sujetarse el ejercicio de la potestad tributaria de los Territorios Históricos.

En definitiva, la capacidad normativa de los Territorios Históricos se ejerce en el marco de la Ley, aunque los límites definidos por ésta sean, en ocasiones, extraordinariamente amplios e implique, de hecho, una **"deslegalización" en materia tributaria** que ha resultado posible por la citada Disposición Adicional Primera de la Constitución.

Como decimos la propia Ley reguladora del Concierto dispone de normas armonizadoras que garantizan el desarrollo de cada uno de los Sistemas Tributarios forales en los tres Territorios Históricos y sus correspondientes conexiones normativas. El marco jurídico competencial a favor de las Instituciones de los Territorios históricos viene definido, a grandes rasgos por:

a) Potestades normativas tributarias.

En primer lugar, el artículo 1.1 de la Ley del Concierto³², al igual que el artículo 41.2 a) del EAPV disponen que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular dentro de su territorio, el régimen tributario. Este precepto ha sido calificado por los autores como "el núcleo fundamental" de la Ley del Concierto económico porque en él se atribuyen a las Instituciones Competentes de los Territorios Históricos (...) las potestades necesarias, sin las cuales no sería posible ni viable un sistema de Concierdos económicos."

Sin embargo, esta potestad normativa se encuentra limitada en el propio Concierto. Son limitaciones aquellas que el Estado se reserva de manera exclusiva y que vienen listadas en el artículo 5 del Concierto. Constituirán competencias exclusivas del Estado las siguientes:

La regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación de los **derechos de importación y de los gra-**

vámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido.

La **alta inspección** de la aplicación del Concierto Económico, a cuyo efecto los órganos del Estado encargados de la misma emitirán anualmente, con la colaboración del Gobierno Vasco y de las Diputaciones Forales, un informe sobre los resultados de la referida aplicación.

b) Limitaciones: la unidad de mercado y la normativa comunitaria europea.

Las Haciendas Forales de los tres Territorios Históricos gozan de la más amplia potestad normativa en la regulación de las categorías tributarias, si bien, importantes problemas han planteado las Normas Forales reguladoras del Impuesto de Sociedades al establecer un tipo impositivo inferior al contemplado en la normativa estatal. Ello ha provocado el denominado "*efecto frontera*" y la "*deslocalización*" de algunas empresas que han preferido instalarse dentro de los límites territoriales vascos para acogerse a dichos tipos impositivos.

Dado que la Jurisdicción competente para la revisión de las Normas Forales, hasta la entrada en vigor de la nueva Ley Orgánica 1/2010, es y ha sido la contenciosa-administrativa, las Comunidades Autónomas vecinas, principalmente La Rioja y Castilla y León han entablado sendos recursos contenciosos-administrativos ante el TSJ del País Vasco contra las referidas Normas Forales, entre las que destacan:

NF 3/1996, de 26 de junio, reguladora del Impuesto de Sociedades en Vizcaya.

NF 7/1996, de 4 de julio, reguladora del Impuesto de Sociedades en el País Vasco.

NF24/1996, de 5 de julio, reguladora del Impuesto de Sociedades en Álava.

La Sala 3.^a del TS al revisar las Sentencias dictadas por su homónima del TSJ del País Vasco ha vuelto a motivar la competencia de esta Jurisdicción (S TS 9-12-2004) afirmando que el Estatuto de Autonomía del País Vasco **no configura las Juntas Generales como cámaras legislativas** y es, igualmente, claro que no pueden dictar normas con valor de Ley.

En este mismo sentido, la Ley del Parlamento Vasco 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos establece que la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento (artículo 6.2).

Los **límites materiales** de la potestad normativa de las Juntas Generales de los Territorios Históricos además de su sumisión al bloque de constitucionalidad y la ley reguladora del régimen del Concierto han de buscarse también en el Derecho comunitario, pues el establecimiento de tipos impositivos reducidos pueden implicar "ayudas de Estado" contrarias a la normativa europea.

El concepto de **ayuda**, es de carácter material, con independencia de la forma que adopten, y las medidas fiscales que se impugnan tienen por objeto liberar a las sociedades a las que se aplica de una parte de la carga fiscal que hubiere recaído sobre sus beneficiarios si se les hubiera mantenido bajo el régimen común del impuesto de sociedades. De tal forma que regulan una **acción económica a favor de determinadas empresas** sin recibir contrapartida alguna, suponiendo para dichas empresas una ventaja y para la Hacienda Pública de las provincias vascas un sacrificio financiero de fondos públicos.

Siendo incuestionable que los beneficios fiscales contemplados en las Normas Forales constituyen **ayudas de Estado** en el sentido del **artículo 92 del Tratado de la Unión Europea**, el Tribunal nacional puede y debe garantizar que se ha cumplido la obligación de notificación previa a la Comisión establecida en el ar-

título 93.3 del Tratado (así lo exige el TJCE en una Sentencia de 21-11-1991). El incumplimiento de esta exigencia consistente tanto en la falta de notificación como en la ejecución de la ayuda antes de la aprobación por la Comisión conlleva la **ilegalidad de las medidas** que debe ser declarada a instancia de cualquier parte interesada.

La **eficacia directa y primacía del Derecho Europeo**, en el ámbito del ejercicio de las competencias atribuidas a las instituciones europeas y con respeto a la identidad de los Estados integrados y a sus estructuras constitucionales básicas, ha sido proclamada reiteradamente por la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y del Tribunal de Primera Instancia, así como por la doctrina del Tribunal Constitucional y la jurisprudencia del Tribunal Supremo y dicha eficacia del Derecho Comunitario Europeo se produce en las **relaciones verticales** (poderes públicos/particulares) y en las **relaciones horizontales** (entre particulares). Esta plenitud de eficacia de la normativa europea aparece reconocida en el artículo 250 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea (anterior art. 189), de manera que resulta directamente aplicable y produce efectos inmediatos en cuanto confiere a los particulares de cualquiera de los Estados derechos e intereses que las jurisdicciones nacionales deben proteger y a éste efecto se opone la aplicación de cualquier medida legislativa incompatible con las disposiciones del Derecho europeo.

En resumen, la Jurisprudencia del TS que ha revisado las potestades normativas tributarias de los Territorios Históricos ha concretado las siguientes limitaciones:

I. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos tienen reconocidas competencias para **mantener, establecer y regular el régimen tributario**, salvo los tributos que al promulgarse la Ley del Concierto se recaudaban mediante monopolios fiscales, los derechos de importación y los gravámenes a la importación en los Impuestos Especiales y en el Impuesto sobre el Valor Añadido (artículo 2.1 de la Ley del Con-

cierto, que contiene el denominado fuero tributario del País Vasco).

II. Las Diputaciones Forales tendrán a su cargo **la exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos** que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos (artículo 2.2).

III. Las Juntas Generales tienen las competencias para **adoptar los acuerdos** pertinentes con objeto de aplicar en sus respectivos Territorios las normas fiscales que el Estado decida aplicar al territorio común.

IV. En todo caso, las normas vigentes en el territorio de régimen común, tienen el carácter de **Derecho supletorio** (Disposición Adicional Primera de la Ley del Concierto).

La ST Sala 3.^a 23-12-1996 (dictada a propósito del impuesto sobre sociedades) destaca la **importancia de la Ley del Concierto en orden a los límites** que introduce al poder tributario de las Haciendas Forales y subraya la **armonización fiscal** como un claro objetivo de la Ley.

De esta forma la Jurisprudencia del TS ha afirmado que el sistema tributario de los Territorios Históricos respetará las normas de armonización fiscal fijadas en la respectiva Ley de Concierto y significativamente los productos normativos que dicten las Instituciones Competentes de los Territorios Históricos no podrán implicar menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra. Al dictar sus Normas Fiscales, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos atenderán a los principios de la política económica general.

Por consiguiente, la autonomía normativa del sistema foral significa que cada Institución foral es responsable en su territorio de los impuestos, tanto de su gestión como de su normación, pudiendo establecer regulaciones y procedimientos de gestión tributaria diferentes

al del resto de los Territorios Históricos y a los del Estado; si bien, con pleno respeto a los límites constitucionales, estatutarios y legales, que en este caso establece la propia Ley del Concierto. De lo que se desprende que el producto normativo de la autonomía fiscal de las Juntas Generales está subordinado a la ley y por ende tiene la consideración dentro del sistema constitucional de fuentes, de disposiciones administrativas de carácter general subordinadas a la Ley del Concierto, norma legal que ampara la cobertura del principio de reserva de ley que en materia tributaria impera y preceptúa el artículo 31.3 CE.

c) El análisis de la naturaleza jurídica de las Normas Forales tributarias en la Jurisprudencia del TS (Sala 3.ª).

En reiteradas ocasiones y como consecuencia de sendos recursos de casación frente a la revisión jurisdiccional que la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ del País Vasco ha realizado sobre Normas forales tributarias, la doctrina jurisprudencial del TS con su carácter interpretativo ha ido alumbrando una corriente matizando la naturaleza jurídica de estas normas dictadas en el ejercicio de la "autonomía fiscal" que los Territorios Históricos tienen reconocida de conformidad con la Ley del Concierto.

Por su expresividad y porque viene a recoger los antecedentes jurisprudenciales del TS destacamos la **Sentencia de la Sala 3ª de 27 de mayo de 2008**, en la que además señala las reglas del sistema tributario foral vasco dentro de una serie de límites (que además hemos expuesto anteriormente):

a) Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos tiene reconocidas competencias para mantener, establecer y regular su régimen tributario.

b) Las Diputaciones Forales tendrán a su cargo la exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos

c) Las Juntas Generales tienen las competencias para adoptar los acuerdos pertinentes con objeto de aplicar en sus respectivos Territorios las normas fiscales que el Estado decida aplicar al territorio común.

d) En todo caso, las normas vigentes en el territorio de régimen común, tienen el carácter de Derecho supletorio (Disposición Adicional Primera de la Ley del Concierto).

Es más esta Sentencia en su FJ Octavo trae a colación los distintos pronunciamientos de la Sala 3.ª del TS sobre la potestad normativa derivada de la "autonomía fiscal" de los Territorios Históricos con el siguiente tenor:

La Jurisprudencia de esta Sala ha tenido ocasión de pronunciarse sobre diferentes problemas suscitados por la obligada compatibilidad entre la potestad normativa de las instituciones de los Territorios históricos en el ámbito tributario y la Ley del Concierto, pronunciamientos estos que conviene recordar como demostrativos de una línea de doctrina jurisprudencial consolidada³³. Así:

La sentencia de 28 de octubre de 1995 resalta que la competencia tributaria, ejercida en los términos que propicia la Ley del Concierto, constituye un núcleo intangible, por prescripción estatutaria, del contenido del régimen foral y resulta ser el mínimo sin el que desaparecería la imagen misma de la foralidad, tal y como señala el fundamento 6 de la STC 76/1988, de 26 de abril, recaída en el recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 27/1983, de 25 de noviembre del Parlamento Vasco, conocida como Ley de Territorios Históricos.

La sentencia de 12 de septiembre de 1996 (impuesto extraordinario sobre el patrimonio de las personas físicas) destaca que este tributo se rige por la normativa común, excepto en lo relativo a los modelos y plazos de presentación de las declaraciones- autoliquidaciones y las modalidades de ingreso dentro del ejercicio, por disposición del art. 16, párrafo segundo de la Ley del

Concierto. En esta sentencia se declara que las Normas forales no son meras disposiciones de naturaleza meramente instrumental o gestora, pues sus reglas constituyen normas sustantivas con rango y trascendencia igual a las del Estado que no correspondan a su Parlamento.

La sentencia de 23 de diciembre de 1996 (dictada a propósito del impuesto sobre sociedades) destaca la importancia de la Ley del Concierto en orden a los límites que introduce al poder tributario de las Haciendas Forales y subraya la armonización fiscal como un claro objetivo de la Ley.

La sentencia de 8 de marzo de 1997 declaró la nulidad de la Norma Foral 68/1987, de 22 de diciembre, por el que se creó la tarifa aplicable a las Sociedades de Información, a los efectos de la Licencia Fiscal de Actividades Comerciales e Industriales, por falta de audiencia de las entidades representativas de los intereses afectados por la Norma.

La sentencia de 26 de marzo de 1997 (impuesto general sobre el tráfico de las empresas) analizó el impuesto general sobre el tráfico de las empresas como impuesto indirecto de normativa común y recordó que, hasta tanto se dictaran las disposiciones forales precisas para la aplicación de la Ley del Concierto, se aplicarán las normas vigentes en territorio común, las cuales en todo caso tendrán carácter de Derecho supletorio, todo ello en virtud de la Disposición Adicional Primera de la Ley del Concierto 12/1981, de 13 de mayo.

La sentencia de 13 de octubre de 1998, en un recurso directo interpuesto también por la Abogacía del Estado contra la Norma Foral 14/1987 de las Juntas Generales de Guipúzcoa, proclamó que el régimen fiscal del País Vasco es diferente al del resto del Estado, al igual que ocurre con otras Comunidades Autónomas, tales como Canarias y Navarra, y que en el caso del País Vasco y Navarra, tales peculiaridades tienen reflejo en el sistema de conciertos o convenios. Sin perjuicio de lo cual estimó que se habían producido en dicha Norma violaciones del principio de legalidad que afectaban a

los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales, Sociedades, Renta de las Personas Físicas, Actividades Comerciales e Industriales, Contribución Territorial Urbana y restantes tributos de las Corporaciones Locales, que además hubieran supuesto una infracción del artículo 52 del Tratado Constitutivo de la Unión Europea, de no haber mediado una obligación de reembolso por el Estado a las empresas que se establecieran en otros Estados de la Unión Europea para compensar las diferencias existentes entre el importe pagado en aplicación del sistema fiscal del territorio común y el importe derivado de la aplicación de los regímenes fiscales existentes en los territorios forales vascos.

La sentencia de 28 de mayo de 1998 recordó, en materia del impuesto sobre actos jurídicos documentados, la importancia de los llamados "puntos de conexión" –para decidir cuando correspondía a las Diputaciones Forales la exacción del tributo–, que se desarrollan en el art. 31 de la Ley del Concierto.

La sentencia de 14 de mayo de 1998 destaca que las Diputaciones Forales son una Institución de régimen especial privativo, que impide considerarlas, obviamente, como una Institución de régimen local, como reconoce la propia Ley de Bases de Régimen Local 7/1985, de 2 de abril, en su Disposición Adicional Segunda y también el Real Decreto Legislativo 781/1986, cuyos artículos 273 y 292, al regular las Licencias fiscales, excepcionan expresamente los regímenes tributarios del País Vasco y de Navarra, sin que ello quiera decir que los órganos forales estén exceptuados de los principios comunes en la materia del procedimiento de elaboración de disposiciones generales, tales como el principio de audiencia, y en general los que se recogían en los artículos 129 y 130 de la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958, vigentes aún a la sazón en virtud de la Disposición Derogatoria de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre.

La sentencia de 20 de noviembre de 1999, en la que se examinó la legalidad de una norma relativa a las Entidades de Previsión Social Voluntaria, declaró la nuli-

dad del art. 4, apartado 7, de la Norma Foral 11/1991, de 17 de diciembre, de las Juntas Generales de Vizcaya, en cuanto estableció una exención, en el impuesto extraordinario sobre el patrimonio, en favor de los derechos consolidados de los socios de número u ordinarios de las Entidades de Previsión Social Voluntaria.

La ya reiterada Sentencia de 9 de diciembre de 2004 reafirmando la naturaleza reglamentaria de estas Normas Forales dictadas en materia tributaria expresó que se trata de una "**modulación del principio de reserva de ley**". La capacidad de autonormación que el reconocimiento institucional de los derechos históricos comporta no supone que los entes forales sean titulares de potestad legislativa, pues ésta se haya reservada por el propio texto constitucional al Estado (artículo 66.2) y a la Comunidad Autónoma (artículo 152.1 y 153.a). La propia Ley del Parlamento Vasco de 25 de noviembre de 1983, de relaciones entre las Instituciones Comunes, la Comunidad Autónoma y Órganos Forales de sus Territorios Históricos, sin perjuicio de referirse a la potestad normativa para dictar Normas Forales (artículo 8), señala expresamente que la facultad de dictar normas con rango de ley corresponde en exclusiva al Parlamento (artículo 6.2). Y, sin embargo, en virtud de la cláusula constitucional de reconocimiento y respeto a los derechos históricos de los territorios forales, las competencias en materia tributaria representan un derecho histórico identificativo de la foralidad, cuya actualización se lleva a cabo a través del EAPV y, en concreto, mediante el reconocimiento explícito del referido artículo 41.2. Por ello el principio de reserva de ley y de legalidad en materia tributaria, de por sí con alcance relativo, tiene una relatividad más específica y acusada con respecto a los Territorios Históricos. Esto es, la exigencia de subordinación y de complementariedad del Reglamento con respecto a la Ley, no se exige en relación con las normas reglamentarias que dictan las Juntas Generales en los mismos términos que se establecen con carácter general para dicha clase de normas en el ámbito tributario. En definitiva, el principio de reserva de Ley establecido el artículo 31.3 CE resulta matizado para los Territorios Forales a los que el artículo 8.1

LTH reconoce, en las materias que son de su competencia exclusiva una **potestad normativa sui generis** ejercida mediante las Normas Fiscales de que se trata. En segundo lugar, los principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad han de ser entendidos desde las exigencias que impone la propia pervivencia de los sistemas forales reconocida por la propia Norma Fundamental y que obliga, desde luego, a establecer un cuidadoso equilibrio entre dichos principios y el ejercicio de las competencias tributarias de los territorios forales partiendo de la doctrina del Tribunal Constitucional.

Lógico corolario de la doctrina jurisprudencial expuesta es que las Normas forales tributarias vascas gozan de una naturaleza jurídica reglamentaria y su control ha de residenciarse en la jurisdicción ordinaria, cualquier otra alteración de su régimen procesal entra en contradicción con el sistema constitucional de reparto del poder político (Legislativo Estatal ex artículo 66 CE y Legislativos autonómicos ex artículo 152 CE)

V. Consecuencias sustantivas y procesales de las modificaciones pretendidas en la LOTC y en la LOPJ así como en la LJCA

1. Creación de un fuero especial para el enjuiciamiento de las Normas Forales tributarias: la jurisdicción constitucional versus la ordinaria.

La opción querida por el Legislador Estatal³⁴ procediendo a la reforma de estas dos Leyes Orgánicas, esenciales en la conceptualización de la jurisdicción constitucional *versus* la ordinaria provoca como no podía ser de otro modo, un quebranto a varios preceptos y principios constitucionales, sin razón legítima que justifique la elevación del rango de las Normas Forales dictadas en materia tributaria a la revisión jurisdiccional única y exclusivamente por el Supremo Intérprete de la CE, el TC (artículo 1 LOTC).

En nuestro vigente sistema constitucional fundado

en la "justicia constitucional concentrada"³⁵ un único órgano judicial es el encargado de enjuiciar si las leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley son conformes con el texto y el espíritu constitucional es, el TC (Título IX, artículo 161.1.a) CE), dejando el control de todos los demás actos de los poderes públicos y de las administraciones públicas a los Tribunales de Justicia (artículo 106.1CE)³⁶.

Queriendo expresamente el Legislador en la reforma publicada que este fuero constitucional forzado lo sea sólo para las Normas Forales tributarias, y en concreto para las que regulan los impuestos concertados, o de los recargos, arbitrios y recursos provinciales, "a las que alcanzaría el régimen procesal especial"³⁷.

Ello como veremos no sólo quebranta el sistema constitucional de deslinde entre las competencias de la Jurisdicción ordinaria y las propias del TC, sino que además dentro de las propias Normas Forales, sólo quiere atraer a este régimen procesal especial, las tributarias y en especial, las reguladoras de los impuestos concertados derivados de la Ley del Concierto Económico.

De esta suerte la entrada en vigor de la reforma producirá el siguiente efecto jurídico: las normas forales tributarias no reguladoras de impuestos concertados, y el resto de normas forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos, dictadas en desarrollo de sus competencias exclusivas "ex" artículo 37 EAPV, –recordemos que algunas de las materias quedan afectadas por el principio de reserva de ley–, seguirán siendo supervisadas y enjuiciadas dada su naturaleza reglamentaria por la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa.

La dicotomía provocada no puede ser más contradictoria con el bloque de constitucionalidad rector de esta materia, la CE y el EAPV, pues siendo el mismo el producto de las competencias normativas de las Juntas Generales, unas Normas Forales se elevan a un enjuiciamiento constitucional; mientras que otras, seguirán corriendo la misma suerte de control jurisdiccional or-

dinario.

Los ejes centrales de la LO 1/2010 (publicada en el BOE de 20 de febrero) se expresan orgánicamente en el siguiente contenido normativo con dos artículos y una disposición adicional única:

Se introduce una nueva Disposición Adicional Quinta en la LOTC para atribuir competencias al TC en el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas en la DA Primera de la CE y reconocidas en el artículo 41.2.a) del EAPV (artículo 1 LO 1/2010)

En la misma Disposición Adicional Quinta se introducen los llamados "conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos"concediendo legitimación activa directa a las Diputaciones Forales y a las Juntas Generales para plantear conflictos frente a las normas del Estado con rango de ley (artículo 1 LO 1/2010).

Se modifica el artículo 9.4 de la LOPJ con la finalidad de excluir del orden jurisdiccional contencioso-administrativo los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos aclarando que, "corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la Disposición Adicional Quinta de su LO" (artículo 2 LO 1/2010).

Y por último y mediante una Disposición Adicional única se modifica el artículo 3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa para introducir con la letra d) un supuesto de exclusión de esta jurisdicción. Con lógica, dado que se llevan al TC quedando excluidos del control jurisdiccional contencioso-administrativo los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las referidas Normas Forales fiscales de las Juntas Generales

Las normas forales tributarias de las Juntas Generales a partir de la entrada en vigor de la reforma (artículo 2.1 del Código Civil) pese a que la propia Exposición de Motivos de la LO 1/2010³⁸ las conceptúa como normas de naturaleza reglamentaria se llevan a la justicia constitucional forzando los mecanismos que para la declaración de constitucionalidad de las leyes, disposiciones y actos normativos con fuerza o valor de ley consagra la CE y desarrolla el Título II de la LOTC.

La contradicción jurídica está servida en la propia Exposición de Motivos de la LO 1/2010 pues definiéndolas con una naturaleza reglamentaria sin embargo introduce la protección de la foralidad despojando de una competencia a la jurisdicción ordinaria (reforma de la LOPJ y de la LJCA) para buscar su "blindaje" ante el TC, a sabiendas de que la legitimación activa para entablar recursos de inconstitucionalidad frente a este tipo de disposiciones queda vetada a las Comunidades limítrofes, como posteriormente analizaremos en el presente.

Ni son leyes ni son disposiciones normativas con rango de ley. Las Normas forales tributarias son expresión de una potestad fiscal singular, tienen asegurada una reserva material de contenido y desplazan o excepcionan a las leyes fiscales del Estado en dichos territorios; pero no son leyes; por todo lo cual, no resulta constitucionalmente legitimada la elevación de estas normas a los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad detallados en el Título II de la LOTC.

1.1. El recurso de inconstitucionalidad contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos.

Dos son los procesos que la CE en los artículos 161.1. a) y 163 prevé para el enjuiciamiento de una ley, disposición normativa o acto con fuerza o valor de ley: los recursos de inconstitucionalidad y las cuestiones de inconstitucionalidad.

El recurso de inconstitucionalidad (artículo 161.1. a)

CE y artículos 31 a 34 LOTC) fue configurado dentro del sistema de justicia constitucional concentrada con las siguientes notas, las cuales por sí sólo son demostrativas de que lo pretendido con la reforma es "blindar" las normas forales tributarias de los Territorios Forales:

a) El objeto del recurso: el recurso de inconstitucionalidad es una acción directa para confrontar la constitucionalidad de las leyes y disposiciones normativas con fuerza o rango de ley.

b) Plazo para entablar el recurso: su ejercicio está constreñido en un determinado plazo, "dentro de tres meses a partir de la publicación de la Ley, disposición o acto con fuerza de ley" (artículo 33 LOTC).

c) Legitimación activa: el recurso de inconstitucionalidad queda reducido a un pequeño círculo de legitimados, todos ellos sujetos jurídico públicos (artículos 161.1, a) CE y 32 LOTC).

d) El juicio de constitucionalidad: el enjuiciamiento del Supremo Intérprete de la CE, es claramente abstracto, esto es, dirigido únicamente a la apreciación de si la norma impugnada, con independencia de su aplicación a un supuesto litigioso concreto, se adecua o no a la norma fundamental, esto es, un juicio de constitucionalidad y no de legalidad ordinaria, como hasta ahora estaban haciendo las Salas de lo CA del TSJ del País Vasco y del TS cuando se interponían recursos directos o indirectos frente a las Normas Forales tributarias vascas.

De acuerdo con estas breves notas que caracterizan constitucionalmente al recurso de inconstitucionalidad el primer obstáculo que hallamos en la reforma es una contradicción y vulneración del propio artículo 161.1 a) CE en relación con el artículo 106.1 CE ya que se eleva al TC con independencia del "*nomen iuris*" el producto normativo de las Juntas Generales en materia tributaria que son disposiciones infralegales, esto es, disposiciones con rango o valor inferior a la ley.

El primer precepto que la normativa contenida en el artículo 1 de la LO 1/2010 infringe, es el artículo 161.1.a) CE.

Este precepto constitucional expresa que el TC tiene jurisdicción en todo el territorio nacional y es competente para conocer del recurso de inconstitucionalidad contra leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley.

Dicho contenido por ende se circunscribe al juicio de constitucionalidad de las leyes formales dictadas por los órganos legislativos estatales y autonómicos en ejercicio de sus respectivos poderes legislativos y a aquellas disposiciones que gozan de fuerza o valor de ley dictadas por los ejecutivos cuando concurra o bien una delegación legislativa o bien un supuesto de extraordinaria o urgente necesidad, nos referimos a los Decretos legislativos y a los Decretos leyes.

El objeto del recurso de inconstitucionalidad así definido constitucionalmente es concretado en el artículo 27 LOTC y en virtud de la delegación contenida en el artículo 161.1. d) CE amplía su objeto a "las leyes, actos y disposiciones normativas con fuerza de ley de las Comunidades Autónomas", pero ello no significa que la LOTC en esta redacción quiera ampliar el objeto de estos procesos a disposiciones o actos autonómicos que no tengan fuerza de ley, esto es, quedan fuera de control "extra muros" del recurso, las disposiciones administrativas de carácter general con naturaleza reglamentaria como son las que ahora nos ocupan, las Normas forales tributarias dictadas por las Juntas Generales en virtud de la competencia exclusiva concedida en el artículo 41 EAPV.

Desde un principio la posición del TC fue clara en orden a decretar la inadmisión de los recursos en los que el objeto impugnado eran disposiciones reglamentarias y así la S 32/1983 en su FJ 1 expresó cuanto sigue:

"Es necesario tener en cuenta además que en la re-

lación tasada de disposiciones susceptibles de declaración de inconstitucionalidad por este Tribunal (artículo 27.2 LOTC) figuran, entre otras, las disposiciones normativas y actos del Estado confiera de ley, entre las cuales, por supuesto, no es posible incluir que los Reales Decretos 2.824 y 2.825 de 1981 vulneran el Ordenamiento Jurídico por causas ajenas al orden de competencias, no podrían tampoco presentar ante este Tribunal un recurso de inconstitucionalidad contra ellos, aunque sí podría impugnarlos ante la jurisdicción contencioso-administrativa en virtud de lo dispuesto en el artículo 3 de la Ley 34/1981, de 5 de octubre".

Por lo tanto, introducir la Disposición Adicional Quinta en la LOTC para recoger el recurso de inconstitucionalidad contra las normas forales tributarias de los Territorios Históricos entra en contradicción con el artículo 161.1.a) CE y contra su desarrollo en el artículo 27 LOTC.

Dando un paso más en nuestro sistema judicial en el que la CE con toda claridad quiso distinguir la justicia constitucional de la ordinaria, el contenido del artículo 1 LO 1/2010 al introducir la Disposición Adicional Quinta LOTC para llevar a la justicia constitucional el control judicial de las normas forales tributarias también entra en colisión con el artículo 106.1 CE. E igualmente quebranta esta relación entre justicia constitucional *versus* justicia ordinaria el artículo 2 LO 1/2010 por el que se reforma el artículo 9.4 LOPJ para excluir de la jurisdicción contencioso-administrativa estas normas forales fiscales.

Como ya claramente advirtió la STC 83/1984 en su FJ 5:

"Como es obvio, no es objeto propio de la competencia de este Tribunal el pronunciamiento sobre la validez de todas estas disposiciones de rango infralegal, cuyo control de legalidad y constitucionalidad corresponde a los órganos del Poder Judicial, y en especial a los del orden contencioso-administrativo en los términos que dicen el artículo 106.1 de la Constitución y la

Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. Dentro de esta vía, al Tribunal Constitucional le compete tan sólo el examen de la constitucionalidad de la Ley y, en la medida que ello sea necesario para precisar el sentido de su decisión, la determinación del alcance de su fallo (...).

Lógico corolario de todo lo anteriormente expuesto es que la introducción del recurso de inconstitucionalidad contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos desnaturalizan los predicamentos de la justicia constitucional y las funciones del TC convirtiéndole *ad casum* en un tribunal ordinario de enjuiciamiento de dichas disposiciones infralegales y por ello, entra en contradicción y vulneran los siguientes preceptos: los artículos 161.1.a) en relación con el 106.1 CE amén del desarrollo que del precepto constitucional hizo el artículo 27.2 LOTC y que también forma parte del bloque de constitucionalidad "ex" artículo 28 LOTC.

1.2. La cuestión de inconstitucionalidad contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos.

Por otro lado, y dentro de los procesos de constitucionalidad el artículo 1 de la LO 1/2010 destinada al blindaje de las normas forales tributarias al introducir la Disposición Adicional Quinta en la LOTC también prevé en la misma las cuestiones de inconstitucionalidad con el siguiente tenor:

"El Tribunal Constitucional resolverá también las cuestiones que se susciten con carácter prejudicial por los órganos jurisdiccionales sobre la validez de las referidas disposiciones, cuando de ella dependa el fallo del litigio principal".

La cuestión de inconstitucionalidad recogida en el artículo 163 CE se perfila como una vía indirecta que tiene un evidente parentesco funcional con el sistema de control difuso porque la revisión de la norma legal se produce con motivo de su aplicación ante los Tribuna-

les de la Jurisdicción Ordinaria con ocasión de su aplicación concreta en un litigio inter partes.

No obstante hemos de aclarar que el planteamiento de la cuestión, no puede alterar la naturaleza concentrada del control ni el carácter abstracto del juicio de constitucionalidad que en ese procedimiento se realiza, por más que haya sido frecuente en la doctrina española, siguiendo a la alemana, caracterizar al recurso como control abstracto (*Abstrakte Normenkontrolle*) y a la cuestión como control concreto (*Konkrete Normenkontrolle*).

La cuestión de inconstitucionalidad, en efecto, se pone a disposición de los órganos jurisdiccionales ordinarios para acudir al Tribunal Constitucional, permitiéndoles así conciliar su doble obligación de actuar y resolver conforme a la ley y a la Constitución cuando en el curso de un concreto proceso se encuentren con el hecho de que la norma con rango de ley que hayan de aplicar en el caso y de cuya validez dependa el fallo "juicio de relevancia" les suscite fundadas dudas sobre su compatibilidad con la CE.

En este caso, la cuestión está obviamente vinculada con un supuesto litigioso concreto del que conoce el órgano judicial ordinario y, asimismo, cabe apreciar que existe un interés objetivo en promover que intereses legítimos de quienes sean partes en el proceso no se vean desatendidos o resulten amenazados por la aplicación de una norma que pudiera ser contraria a la CE.

Pero la preexistencia de este proceso o juicio principal, los intereses subjetivos presentes en él y la vinculación de la cuestión a una interpretación de la norma legal de la que dependerá el fallo no determinan, en puridad, una alteración de la función de control que realiza en estos supuestos el Tribunal Constitucional, porque lo que permite esta vía es precisamente resolver que esa norma legal de cuya constitucionalidad se duda pueda ser abstractamente valorada, determinando que si no resulta contraria a la norma fundamental el órgano judicial deba aplicarla y si, por el contrario, se declara

inconstitucional, sea expulsada del ordenamiento, desplegando los correspondientes efectos "*erga omnes*".

Así lo ha venido destacando la doctrina y el propio Tribunal Constitucional, que ya en el mismo comienzo de su andadura precisó que "la cuestión de inconstitucionalidad es, como el recurso del mismo nombre, un instrumento destinado primordialmente a asegurar que la actuación del legislador se mantiene dentro de los límites establecidos por la Constitución, mediante la declaración de nulidad de las normas legales que violen esos límites. El objetivo común, la preservación de la constitucionalidad de las leyes, puede ser perseguido a través de estas dos vías procesales, que presentan peculiaridades específicas, pero cuya identidad teleológica no puede ser ignorada"(STC 17/1981, FJ 1).

Ello no obstante, la cuestión de inconstitucionalidad ha de moverse dentro del parámetro que la propia CE en el artículo 163 CE le reconoce, esto es, como un medio de control de constitucionalidad de una "norma con rango de ley", aplicable a un caso y de cuya validez dependa el fallo, sobre la que a juicio del Tribunal ordinario puedan existir indicios de ser contraria a la Norma Fundamental. En el mismo sentido se pronuncia el artículo 35.1 LOTC "una norma con rango de ley aplicable al caso".

A la luz de dichos preceptos, la cuestión de inconstitucionalidad es un medio de control de las normas que tenga rango de ley, por lo que no puede convertirse en un medio de enjuiciamiento de la constitucionalidad de normas subordinadas a la ley, como en este caso, se plantea para las Normas Forales tributarias que constituyen las especialidades del Sistema foral fiscal del País Vasco.

La cuestión se plantea respecto a normas con rango de ley, por la que la reforma en este planteamiento vuelve a forzar y a enturbiar la naturaleza y las funciones del TC como garante del control de constitucionalidad de las leyes, actos y disposiciones con fuerza o valor de ley. Hay que considerar incluido en esta categoría a

todas las normas indicadas en el artículo 27.2 LOTC de manera similar a lo que rige para el recurso de inconstitucionalidad.

En general la idea es que cabe presentar una cuestión de inconstitucionalidad frente a las normas con rango de ley que vinculan al juez de tal modo que tiene que aplicarlas necesariamente.

En cuanto al objeto de la cuestión ha de ser una norma o un precepto legal de una disposición con rango de ley y lo ha de determinar el órgano judicial que conoce de un proceso concreto en el que ha de aplicar la norma con rango de ley y de cuya validez dependa el fallo, es lo que el TC ha denominado el llamado "juicio de relevancia".

Es el juez el que delimita tanto el precepto legal a examinar, como los preceptos de la Constitución con los que se va a comparar. Así lo establece, una vez más, la propia LOTC que obliga al juez, en el auto de planteamiento, a "concretar la ley o norma con fuerza de ley cuya constitucionalidad se cuestiona"y "el precepto constitucional que se supone infringido"(artículo 35 LOTC).

Como se recordaba en el Auto del TC 189/2006, la cuestión de inconstitucionalidad no es un mecanismo entregado a los órganos judiciales para que éstos, al margen de las funciones jurisdiccionales que tienen exclusivamente atribuidas por el artículo 117 CE, impugnen la labor de los poderes legislativos, sino un delicado instrumento procesal que permite la colaboración entre órganos judiciales y jurisdicción constitucional para realizar el mandato de asegurar la supremacía de la Constitución mediante la depuración del Ordenamiento jurídico a través de la expulsión de éste de las **normas con fuerza de ley contrarias a aquélla** (por todos, ATC 367/2003, de 13 de noviembre, FJ 4 y las numerosas resoluciones allí citadas)³⁹.

El FJ 3 de la STC 337/1994 afirmó sobre el objeto de este proceso de control de constitucionalidad de las

leyes que:

"En este tipo de proceso, en efecto, por la exigencia que se deriva del artículo 163 CE y 35.1 LOTC, sólo cabe enjuiciar la conformidad con la Constitución de preceptos con rango de Ley aplicables al caso, ya que las cuestiones de inconstitucionalidad, como hemos dicho, constituyen el cauce para que los órganos jurisdiccionales puedan conciliar la doble obligación de actuar sometidos a la Ley y a la Constitución (SSTC 17/1981; 36/1999 y 76/1982 entre otras) y, de este modo, evitar que la aplicación de una norma legal pueda entrañar que se dicte una resolución judicial contraria a la Norma fundamental por no ser conforme con ésta la norma legal aplicada (SSTC 127/1987 y 19/1988). Por consiguiente, el enjuiciamiento en esta sede de los preceptos impugnados de la Ley 7/1983 del Parlamento de Cataluña no puede depender o estar condicionada por el desarrollo reglamentario de los mismos; quedando también fuera de nuestro examen, obvio es, los concretos actos dictados en aplicación de las normas legales o reglamentarias, cuyo enjuiciamiento corresponde a los Juzgados y Tribunales en el ejercicio de su potestad jurisdiccional".

Por lo tanto la reforma introducida por la referida LO 1/2010 legitimando a los Tribunales ordinarios a elevar con carácter prejudicial la validez de las Normas Forales tributarias vulnera directamente el artículo 163 CE y su desarrollo dispuesto en el artículo 35 LOTC, pues el objeto de este proceso constitucional puesto en manos de los órganos judiciales cuando con ocasión de un proceso deban aplicar una norma de la cual dependa la validez del fallo y existan dudas de su constitucionalidad, queda reservado para "una norma con rango de ley", rango del cual adolecen las referidas Normas Forales tributarias⁴⁰.

2. Restricciones de la legitimación activa para su impugnación.

La reforma consumada extrayendo del control judicial ordinario la revisión de las Normas Forales tributa-

rias y residenciándolas en los procesos de declaración de constitucionalidad forzando el sistema constitucional de justicia constitucional provoca también una lesión directa en un derecho fundamental consagrado dentro de la Sección 1ª del Capítulo II del Título I de la CE, cual es, el derecho a la tutela judicial efectiva.

El fin de las modificaciones de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial es evitar la litigiosidad existente alrededor de las Normas Forales tributarias que en ejercicio de su autonomía normativa provocaban fuertes agravios en relación con las Comunidades limítrofes sujetas al sistema de financiación común, así resulta expresivo el denominado "efecto frontera" y la "deslocalización" de empresas que salían del territorio común ante los atractivos fiscales buscados por las referidas disposiciones forales.

El interés legítimo de las Comunidades vecinas y de su tejido social, empresarial y sindical quedaba reconocido, -no sin discusiones jurídicas-, a la hora de impugnar las Normas Forales fiscales ante la Jurisdicción ordinaria. Estimular amparándose en los derechos históricos el traslado de actividades económicas del territorio común al territorio foral implica como ha reconocido el TSJ del País Vasco y el TS una incidencia directa e inequívoca en la autonomía financiera de las Comunidades limítrofes (La Rioja) también constitucionalmente garantizada y por ende, una invasión de su propio ámbito y contenido de la autonomía.

Este concepto de interés legítimo a los efectos de plantear la revisión de las Normas Forales tributarias ante su auténtica jurisdicción, la contenciosa-administrativa quedaba amparado al abrigo del artículo 19.1, d) de la LJCA, si bien, ahora habiendo forzado su régimen procesal de revisión ante el TC ya no es bastante esta legitimación, pues la acción ante dicho órgano que actúa como Supremo Intérprete de la CE se circunscribe única y exclusivamente a los sujetos jurídico-públicos relacionados en los preceptos constitucionales: los artículos 162 CE y 32 LOTC para el recurso de inconstitucionalidad; y los artículos 163 y 35 LOTC para la

cuestión de inconstitucionalidad.

El interés en la impugnación de tales normas ante eventuales injerencias en el marco de autonomía de la Comunidad Autónoma de La Rioja con infracción de la legalidad vigente e incluso con la aparición de prácticas contrarias a los principios de libertad de competencia y de establecimiento de empresas recogidos en el Derecho Comunitario originario fenece tras el "blindaje" de las Normas Forales que se producirá a la entrada en vigor de la LO 1/2010 (dado que carece de disposición expresa sobre su *vacatio legis*, entendemos que entrará en vigor a los veinte días de su completa publicación en el BOE).

Todos los pronunciamientos judiciales del TS⁴¹ sobre la naturaleza jurídica de las Normas Forales tributarias, sobre la legitimación *ad causam* para instar su revisión ante los Tribunales de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa quedará sepultada con el nuevo régimen procesal diseñado en la LO 1/2010.

Mediante las modificaciones legislativas introducidas en la LOTC y en la LOPJ queda alterado el régimen procesal de las Normas Forales, y así sometidas al TC, y excluidas del control de la jurisdicción contenciosa, la legitimación para reaccionar frente a las mismas queda limitada al Presidente del Gobierno, al Defensor del Pueblo, a cincuenta Diputados y a cincuenta Senadores.

Con la restricción de la legitimación activa quedan blindadas dichas Normas pues es evidente que aunque distorsionen el sistema competencial y afecten a los intereses de las Comunidades vecinas (La Rioja) éstas ya no gozan de legitimación, pues frente a ellas el órgano ejecutivo y el legislativo regionales carecen de competencia para impugnarlas ante el TC. Por todos es conocido que la legitimación de las Comunidades Autónomas mediante el Gobierno regional o su Asamblea Legislativa, queda limitada a las Leyes del Estado cuando afecten a su ámbito de autonomía (artículo 32.2 LOTC).

Por consiguiente mediante la reforma procesal operada basada en residenciar el enjuiciamiento de las Normas Forales fiscales ante el TC conlleva para las Comunidades vecinas (La Rioja) no sólo una importante limitación para recurrir (carecen de legitimación para entablar el recurso de inconstitucionalidad) sino también una reducción de los motivos de impugnación, con lo que se viola un derecho fundamental consagrado en el artículo 24 CE.

No es entendible desde un punto de vista de justicia material e interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos (artículo 9.3 CE) cómo ha quedado fuera de estas modificaciones procesales la ampliación de la legitimación activa de las Comunidades Autónomas para atacar ante el TC las normas forales cuando afecten o invadan su autonomía política y financiera también consagrada y garantizada constitucionalmente (artículos 2 y 156 CE).

La vulneración de los preceptos constitucionales manifestada en la propia legitimación para recurrir, implica que quedan reducidas las vías de reacción o impugnación de las normas forales no sólo porque se limita la legitimación para entablar el recurso de inconstitucionalidad sino porque los motivos de enjuiciamiento ya no serán los propios de la contravención del Derecho interno español y del Derecho Comunitario europeo, sino que quedarían circunscritos a un juicio de constitucionalidad.

3. Análisis del conflicto en defensa de la autonomía foral.

La Disposición Adicional Quinta de la L.O. 1/2010, de 19 de febrero, establece en su apartado tercero que:

"Las normas del Estado con rango de ley podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada".

La legitimación activa para plantear esos conflictos se atribuye a las Diputaciones Forales y a las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa, mediante acuerdo adoptado al efecto.

A primera vista, la cuestión supone atribuir una nueva materia a la competencia del Tribunal Constitucional, al albor de lo dispuesto en el artículo 161.1.d) de la Constitución. Si bien, en la práctica supone ampliar la legitimación activa para interponer un recurso de inconstitucionalidad frente a una norma con rango de Ley, lo que supone una infracción del artículo 162.1.a) de la CE.

En efecto, la Constitución establece, como hemos analizado anteriormente, dos mecanismos para la declaración de la inconstitucionalidad de las leyes y otras disposiciones con fuerza de ley: un mecanismo de impugnación directo, el recurso de inconstitucionalidad; y un mecanismo indirecto, la cuestión prejudicial.

En el caso del recurso de inconstitucionalidad, la legitimación activa está limitada a los órganos expresamente mencionados en el artículo 162.1.a) de la CE, precepto que no incluye ni a las Diputaciones Forales ni a las Juntas Generales de los Territorios Históricos.

A nuestro juicio, la medida legislativa adoptada supone establecer un nuevo mecanismo de impugnación directa de leyes y normas con fuerza de ley. Ello es así porque la propia Disposición Adicional Quinta establece que los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley.

Curiosamente, los artículos 63 y siguientes de la LOTC se refieren a los conflictos positivos de competencia entre el Estado y las Comunidades Autónomas, relativos a actos y disposiciones sin fuerza de ley (artículo 63.2 LOTC in fine), que permiten que la sentencia que ponga fin a los mismos anule las normas inconstitucionales que, en este caso, serían leyes y disposiciones con fuerza de ley.

No cabe duda de que la CE establece el recurso de inconstitucionalidad como único mecanismo de impugnación directa de leyes y normas con fuerza de ley, sin perjuicio de que también pueda declararse la inconstitucionalidad de la Ley con ocasión de una cuestión de constitucionalidad.

Este argumento, en el caso del conflicto en defensa de la autonomía local, hizo que se descartara en su día un anteproyecto de modificación de la LOTC, dado que se consideró que, mediante un conflicto de autonomía local que derivase en una Sentencia que pudiera anular leyes y otras normas con fuerza de ley, se podía estar creando un recurso de inconstitucionalidad encubierto, con vulneración del artículo 162.1.a) CE.

Así lo señaló el Consejo de Estado en su Dictamen 2484/1998, de 18 de junio. La cuestión se salvó con el texto definitivo que se convirtió en la Ley Orgánica 7/1999, estableciendo un procedimiento específico de conflicto a la luz del artículo 161.1.d) CE, pero cuya Sentencia tenía un carácter meramente declarativo, limitándose a indicar si existía o no vulneración de la autonomía local.

Una vez dictada la Sentencia en que se declara que existe dicha vulneración, la declaración de la inconstitucionalidad de la Ley requiere una nueva Sentencia previo planteamiento de un auto cuestión de constitucionalidad por parte del Tribunal Constitucional (artículo 75 quinquies, apartado 6.º), lo que evita la posible infracción del artículo 162.1.a), dado que, en su caso, la anulación de la ley o disposición con fuerza de ley provenía de una cuestión de inconstitucionalidad, lo que salvaba la constitucionalidad de dicha anulación, sobre la base del artículo 163 CE.

Como decimos así lo expresaba el Consejo de Estado respecto de un proyecto para la defensa de la autonomía local que preveía la posibilidad de que la Sentencia declarase la inconstitucionalidad de una Ley. En su Dictamen 2484/1998, de 18 de junio, que causó que finalmente el conflicto de autonomía local tenga la

configuración que actualmente se prevé en la LOTC, el supremo órgano consultivo del Gobierno exponía que:

"Merece serias reservas a este Consejo la regulación proyectada en punto a los pronunciamientos que puede contener la sentencia que resuelva el conflicto y, en particular, la posibilidad de que declare la inconstitucionalidad del precepto o preceptos de la ley impugnada. Se verifica con esta previsión un salto injustificado tanto en cuanto a las exigencias de congruencia del fallo con las pretensiones deducidas como respecto de la actual inadmisión de declaraciones de inconstitucionalidad por vías distintas de las específicamente previstas con tal fin.

Para evitar estas trabas y, a la vez, posibilitar eventualmente un pronunciamiento de inconstitucionalidad podría pensarse en conectar el conflicto en defensa de la autonomía local con alguna de las vías hoy reconocidas para producir declaraciones de inconstitucionalidad. Este engarce, por otra parte, ya está previsto para otro caso –como es el recurso de amparo– cuyo modelo podría acogerse. Así, el artículo 55.2 LOTC dispone que "en el supuesto de que se estime el recurso de amparo porque la ley aplicada lesiona derechos fundamentales o libertades públicas, la Sala elevará la cuestión al Pleno, que podrá declarar la inconstitucionalidad de dicha Ley en nueva sentencia, con los efectos ordinarios previstos en los artículos 38 y siguientes. La cuestión se sustanciará por el procedimiento establecido en los artículos 37 y concordantes".

Aprovechando esta posibilidad de planteamiento de la "autocuestión" o "cuestión interna" por una Sala del Tribunal Constitucional con motivo de la estimación de un recurso de amparo, podría tomarse el mecanismo para que, tras una sentencia estimatoria de la vulneración de la autonomía local al resolver un conflicto en defensa de esa autonomía (y circunscrita a determinar la titularidad de la competencia controvertida), se pudiera producir una segunda sentencia sobre la inconstitucionalidad de la ley vulneradora a partir de la decisión de un Órgano ya legitimado para abrir la vía a ella con-

ducente.

Precisamente para evitar toda interferencia del nuevo conflicto con el cauce del recurso de inconstitucionalidad, en el último anteproyecto se ha omitido –correctamente, a juicio del Consejo de Estado– una previsión que figuraba en el borrador inicial y que introducía, de modo análogo a lo dispuesto en el artículo 67 LOTC para los conflictos entre el Estado y las Comunidades Autónomas o de éstas entre sí, el llamado expediente de transformación procesal. Tal transformación –hay que advertirlo para destacar la improcedencia de su aplicación a los conflictos en defensa de la autonomía local– opera en el seno de un conflicto de carácter constitucional previsto en la propia Constitución (artículo 161.1.c) y que se suscita entre entes con órganos legitimados directamente para interponer recurso de inconstitucionalidad (artículos 162.1.a), circunstancias ambas que no concurren en los nuevos conflictos proyectados.

En definitiva, se consideraría admisible y razonable la configuración de un conflicto en defensa de la autonomía local que desembocara en una sentencia exclusivamente destinada a determinar la titularidad de la competencia controvertida –más próximo, pues, al modelo de los conflictos entre órganos constitucionales para los que el artículo 75.2 prevé una sentencia con pronunciamiento limitado– y engarzar la eventual sentencia estimatoria de la vulneración de la autonomía local con la posibilidad expresamente consignada de que el propio Tribunal Constitucional se plantee una cuestión de inconstitucionalidad en términos semejantes a los del artículo 55.2 LOTC...".

Sin embargo, en el texto de la L.O. 1/2010 se establece para el conflicto en defensa de la autonomía foral la remisión en cuanto a procedimiento y sentencia a lo dispuesto en los artículos 63 y siguientes de la LOTC. Ello supone la posibilidad de que la Sentencia anule una disposición con rango de ley estatal, lo que implica crear un recurso de inconstitucionalidad encubierto a favor de entes a los que la Constitución no les atribuye legitimación activa para impugnar directamente una ley

o norma con fuerza de ley, "ex" artículo 162.1.a) CE.

Por otro lado, debe destacarse que se trata de un conflicto articulado frente a actos o disposiciones que provienen del poder ejecutivo, por lo que su utilización como mecanismo para impugnación de leyes estatales derivan en la inadecuación de varios de los artículos que regulan dichos conflictos, como ocurre con el trámite previsto en el artículo 63.2 LOTC.

Por otro lado, la creación de este conflicto implica una **discriminación que favorece a los Territorios Históricos** frente a otras Provincias, que ven más limitadas las posibilidades de impugnar una ley ante el Tribunal Constitucional en los casos en que se vulnere la autonomía local. Ello es especialmente sangrante cuando el conflicto en defensa de la autonomía foral no queda limitado a cuestiones de carácter fiscal, sino que se refiere a la defensa de la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizada. Ello supone la creación de una desigualdad no justificada que implica un trato discriminatorio para el resto de provincias.

Por todo ello, debe considerarse la inconstitucionalidad del conflicto en defensa de la autonomía local por los siguientes motivos:

La **legitimación activa** conferida a los Territorios históricos es más amplia que la que se reconoce a los Entes Locales para el conflicto en defensa de la autonomía local, sin que exista justificación para ello, dado que no cabe entender que la Constitución establece un mayor grado de protección para la autonomía foral que para la autonomía municipal.

Aunque la Exposición de Motivos de la Ley vincula la creación de este conflicto con "motivos de estricta coherencia", lo cierto es que el conflicto no se limita a la impugnación de leyes de carácter fiscal, sino que la Ley crea un conflicto en defensa de la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizada, lo que no se limita a aspectos de carácter fiscal. Ello implica un privilegio de la autonomía foral frente a la autonomía

local que debe reputarse absolutamente injustificado.

El conflicto, tal y como se regula, puede derivar en que se anule una Ley u otra norma con fuerza de Ley, por lo que debe entenderse que se está produciendo la creación de un nuevo proceso de impugnación directa de leyes y normas con fuerza de Ley, contraviniendo lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 162.1.a) CE. Ello de nuevo supone conceder un privilegio a este conflicto frente al conflicto de la autonomía local, pues en los procesos para la defensa de ésta la Sentencia es meramente declarativa y la declaración de inconstitucionalidad de la Ley sólo puede obtenerse si el Tribunal Constitucional se auto plantea la cuestión de inconstitucionalidad.

VI. Consecuencias jurídicas del blindaje en la Comunidad Autónoma de La Rioja

1. Vulneración del valor, principio y derecho fundamental de igualdad (artículos 1.1, 9.2, 14, 31.1, 138.2, 139.1, 139.2 y 149.1.1.^a CE).

Con la reforma de las dos leyes orgánicas referidas que elevan las Normas Forales tributarias vascas a la categoría de leyes formales susceptibles de control de justicia constitucional y extraídas del control jurisdiccional de los Tribunales ordinarios de lo contencioso-administrativo las consecuencias prácticas sobre las Comunidades Autónomas limítrofes, como La Rioja, se desplegarán en una vulneración de derechos y principios constitucionales, como se ha ido analizando en pronunciamientos jurisprudenciales no sólo de los Tribunales internos sino incluso de los comunitarios europeos. Pasamos a analizar las presuntas vulneraciones que implicarán el llamado "blindaje del Concierto Vasco".

La igualdad aparece recogida como valor fundamental en el artículo 1.1 CE, en efecto, como valor superior del ordenamiento jurídico; en el artículo 9.2 CE, como principio que los poderes públicos deben promover; en el artículo 14 CE, en cuanto este precepto prohí-

be las discriminaciones de cualquier género; en el artículo 31.1 CE, como principio inspirador del sistema tributario español; en el artículo 138.2 CE, porque este precepto permite las diferencias entre los Estatutos de las diferentes Comunidades Autónomas siempre y cuando no implique, en ningún caso, privilegios económicos o sociales; en el artículo 139.1 CE, en cuanto garantiza los mismos derechos y obligaciones a todos los españoles en cualquier parte del territorio del Estado; en el artículo 139.2 CE, que prescribe que ninguna autoridad puede adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio nacional; y en el artículo 149.1.1.^a CE, por razón de que es ésta una norma que atribuye al Estado la competencia exclusiva en materia de regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en cualquier parte del territorio del Estado.

Con el blindaje de las Normas Forales tributarias vascas se limita en esencia que ante posibles agravios de dicha normativa quede vetada la legitimación de cualquier interesado residente en las Comunidades limítrofes así como a sus agentes sociales e institucionales la posibilidad de reaccionar ante aquellas, vulnerando los preceptos constitucionales señalados amén del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva "ex" artículo 24 CE.

En este sentido sobre los principios constitucionales sobre la igualdad jurídica y la igualdad material el TC ha señalado que el principio de igualdad en derechos y obligaciones de los españoles en cualquier parte del territorio español,

"(...) no puede ser entendido en modo alguno como una rigurosidad y monolítica uniformidad de ordenamiento de la que resulte, que en igualdad de circunstancias, en cualquier parte del territorio nacional, se tienen los mismos derechos y obligaciones. Eso no ha sido así nunca entre nosotros, en el ámbito del Derecho privado y con la reserva ya antes señalada respecto de la igual-

dad de las condiciones básicas de ejercicio de los derechos y libertades, no es ahora resueltamente así, en ningún ámbito, puesto que las potestades legislativas de que las Comunidades Autónomas gozan potencialmente de nuestro ordenamiento una estructura compuesta (sic) por obra de la cual puede ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en las distintas partes del territorio nacional. Es cierto que dicha diversidad se da dentro de la unidad y que, por consiguiente, la potestad legislativa de las Comunidades Autónomas no pueden regular las condiciones básicas de ejercicio de los derechos o posiciones jurídicas fundamentales que quedan reservadas a la legislación del Estado (artículos 53 y 149.1.1.^a CE)⁴².

Al amparo de esta interpretación del TC, si las propias Comunidades Autónomas en el ejercicio de su legítima potestad legislativa no pueden introducir dichos elementos distorsionantes de la igualdad entre los ciudadanos, mucho menos, podrán hacerlo las Normas Forales tributarias dictadas por las Juntas Generales de los Territorios Históricos.

Es más y al amparo del artículo 149.1.1.^a CE que reserva al Estado la competencia exclusiva para "1.^a La regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales", se ha ido trazando una doctrina constitucional en torno a la igualdad material que este precepto establece.

La doctrina constitucionalista, ha ido conceptuando el precepto desde muy diversos puntos de vista: primero, como un título que sirve al Estado para determinar el contenido esencial de los derechos; segundo, como un límite negativo; tercero, como la traducción del supuesto principio de uniformidad en las condiciones de vida, al tiempo que un título de intervención general del Estado; cuarto, como instrumento para conseguir una uniformidad mínima nacional, referida a las condiciones de ejercicio de los derechos constitucionales; quinto, como un precepto de carácter eminentemente herme-

néutico de los restantes títulos del Estado; sexto, como un título competencial que ha de servir a la realización del principio social (artículo 9.2 CE); y por último, como un título ligado al principio de unidad que serviría al Estado para dictar las bases del régimen jurídico de los derechos y libertades.

El referido "blindaje" de las normas forales tributarias entra en colisión con estos posicionamientos constitucionales pues amparados en el respeto a los derechos históricos previstos constitucionalmente vulneran estos principios constitucionales teniendo en cuenta que el producto normativo de las Juntas Generales de los Territorios Históricos al quedar fuera del juicio de legalidad de la Jurisdicción Ordinaria escapa de este control y por ende, del enjuiciamiento de su igualdad material.

La Jurisprudencia del TC, no sin dudas, ha ido finalmente decantándose por considerar que el artículo 149.1.1.^a CE es un título competencial⁴³.

El hecho de que tras la reforma operada en la LOTC y en la LOPJ el producto normativo en materia tributaria de las Juntas Generales sólo puede ser impugnado ante los procesos de declaración de inconstitucionalidad recogidos en el artículo 161.1 a) CE- recurso de inconstitucionalidad- y en el artículo 163 CE- cuestión de inconstitucionalidad-, únicamente susceptibles de un control de constitucionalidad y no de legalidad y con la exclusividad de la legitimación activa para acudir a estos procesos ante el TC (artículo 162.1.a) CE), hace reprochable a la mencionada reforma de un juicio de inconstitucionalidad puesto que entra en franca contradicción con las exigencias constitucionales enunciadas.

Las exigencias de igualdad en la creación del Derecho han sido matizadas varias veces por el propio TC, recordando que ha de existir una "**razonable proporcionalidad**" con el fin perseguido. Desde luego en la reforma operada en la LOTC para evitar el juicio de legalidad ordinaria de las Normas Forales tributarias y su impugnación a instancias de cualquier persona física o jurídica que acredite un interés legítimo no satisface

dicho concepto fijado en la Jurisprudencia del TC⁴⁴ al hilo de los preceptos constitucionales enunciados.

Con la modificación introducida una por acción, para sujetar el control de las Normas Forales tributarias a la justicia constitucional y otra por exclusión, para sacar su control de la justicia ordinaria no guarda un juicio de razonable proporcionalidad, máxime cuando queda vetada la legitimación activa ante futuros agravios no sólo a los órganos legislativos y ejecutivos de las Comunidades Autónomas limítrofes sino incluso a las empresas, sindicatos u otros agentes sociales que si bien con anterioridad podían invocar su legitimación activa por ostentar el concepto de interesados, con el nuevo sistema de control, ven cerradas sus posibilidades de reacción jurídica frente al producto normativo que en materia tributaria dictan las Juntas Generales de los Territorios Históricos.

2. Lesión de los derechos de libertad de circulación, de residencia y de empresa (artículos 19 y 38 CE).

La consagración del "blindaje" también traerá como consecuencia práctica la lesión de los derechos de libertad de circulación, de residencia y de empresa, dado que las Normas Forales tributarias ante su "blindaje" intentarán atraer mediante mejoras fiscales empresas de Comunidades limítrofes, ha sido el ya conocido y llamado "**efecto frontera**".

En este sentido la STC 96/2002, declaró la inconstitucionalidad de una disposición estatal que otorgaba incentivos fiscales y subvenciones a residentes en la Unión Europea y que no lo fueran en territorio español por operar en el País Vasco o Navarra.

Se trataba de la disposición adicional octava de la Ley 42/1994, de 30 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social que dispuso lo siguiente:

"Los residentes en la Unión Europea que no lo sean

en España y que, por su condición de tales, deban someterse a la legislación tributaria del Estado, sin que, por esta circunstancia, puedan acogerse a la de la Comunidad Autónoma o Territorio Histórico del País Vasco o Navarra en el que operen, tendrán derecho, en el marco de la normativa comunitaria, al reembolso por la Administración Tributaria del Estado de las cantidades que hubieran pagado efectivamente en exceso con respecto al supuesto de haberse podido acoger a la legislación propia de dichas Comunidades Autónomas o Territorios Históricos, en los términos que reglamentariamente se establezcan".

El recurso fue promovido por el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma de La Rioja, razonándolo en un "efecto frontera" que derivaría de una serie de discriminaciones para las Comunidades Autónomas limítrofes con los Territorios Históricos, como consecuencia de las especialidades tributarias de los mismos.

Pues bien, para el Tribunal Constitucional

" (...) es indudable que la cualidad o condición de no residente puede justificar desde la perspectiva del artículo 31.1 CE un trato dispar, pues el tributo no es sólo un instrumento de recaudación sino también un medio para la consecución de políticas sectoriales. Igualmente, ningún reparo podría oponerse a la circunstancia de que en la actualidad resulten gravadas de forma distinta las personas que obtienen rentas o son titulares de un patrimonio en España, sobre la base de su diferente condición de residentes o no residentes. Ahora bien, lo que no le es dable al legislador –desde el punto de vista de la igualdad como garantía básica del sistema tributario– es localizar en una parte del territorio nacional, y para un sector o grupo de sujetos, un beneficio tributario sin una justificación plausible que haga prevalecer la quiebra del genérico deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos sobre los objetivos de redistribución de la renta (artículo 131.1 CE) y de solidaridad (artículo 138.1 CE) (FJ 8.º)".

Los efectos de las medidas que introducen las Nor-

mas Forales tributarias y que provocan el denominado "efecto frontera" distorsionando la libertad de circulación y de establecimiento ya fueron analizadas por la Sentencia del TS Sala 3.ª de 9 de diciembre de 2004, en cuyo FJ Duodécimo expresa cuanto sigue:

"La libre competencia y la libertad de establecimiento son exigencias que aparecen tanto en el Derecho europeo como en el ordenamiento interno (artículos 139,2 y 38 CE). Y el Tribunal Constitucional ha señalado que la unidad de mercado descansa sobre dos principios: la libre circulación de bienes y personas por todo el territorio español, que ninguna autoridad podrá obstaculizar directa o indirectamente y la igualdad de las condiciones básicas de ejercicio de la actividad económica, sin los cuales no es posible alcanzar en el mercado nacional el grado de integración que su carácter unitario impone (SSTC 96/1984, 88/1986 y 64/1990). Y la defensa de la libre competencia condiciona, desde luego, el ejercicio de las potestades tributarias de los Territorios Históricos. Así el artículo 4.11 del anterior Concierto Económico señalaba que las Normas Forales no podrán implicar menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra. Pero resulta, precisamente, que esos mismos principios de libre competencia y libertad de establecimiento que resultan centrales en la Unión Europea, son los que servirán, de acuerdo con la doctrina del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea y el criterio de las propias instituciones europeas, para diferenciar de modo individualizado los preceptos de las Normas Forales que, al ser encuadrables en el concepto de "Ayudas de Estado" son susceptibles de incidir en las libertades de competencia y establecimiento.

El efecto frontera en algunos casos ha producido la deslocalización de empresas que lejos de mantener su domicilio fiscal en el régimen común de las Comunidades Autónomas han preferido su traslado a un territorio vecino vasco para acogerse a los beneficios fiscales que introducen las Normas Forales al amparo de sus competencias normativas concedidas en la Ley del Concierto,

y que incluso a sabiendas de su posterior impugnación ante la Jurisdicción ordinaria se ha prevalecido de dicha competencia normativa sin tener en consideración los límites legales que la propia Ley de Concierto introduce como es el respeto a la libertad de competencia, la libertad de circulación y de residencia, y la unidad de mercado.

Algunos de los beneficios fiscales otorgados por las Normas Forales tributarias han sido impugnados ante el TSJ del País Vasco no sólo por la Comunidad Autónoma de La Rioja sino incluso por los sindicatos, Cámara de Comercio, la Federación de Empresarios y otros, en los que se ha matizado que aquellas establecen un trato más favorable para las entidades sometidas a su ámbito de aplicación susceptible de producir un objetivo y potencial **efecto deslocalizador** del domicilio social de empresas y centros de producción con peligro para otras Comunidades Autónomas limítrofes y vulneración de dicho principio⁴⁵.

Precisamente este efecto frontera se verá incrementado si las Comunidades vecinas carecen ahora de legitimación activa para recurrir ante el Tribunal Constitucional los efectos deslocalizadores que puedan provocar las Normas Forales tributarias, teniendo en cuenta que precisamente la *legitimatio ad causam* en la Jurisdicción ordinaria era concedida debido esencialmente no sólo al ejercicio de sus competencias constitucionales y estatutarias sino a este efecto frontera. Y así lo expresó la S TS Sala 3ª de 19 de enero de 2005, en su FJ Sexto:

"(...) la CE reconoce a las Comunidades Autónomas -en sus artículos 137 y 156- autonomía para la gestión de sus respectivos intereses lo hace tanto en el sentido de reconocerles la autonomía política como la financiera. La primera, es un 'principio que preside la organización territorial del Estado' (SSTC 135/1992 de 5 de octubre FJ. 8, y 192/2000, de 13 de julio FJ. 7) y, por consiguiente, 'uno de los pilares básicos del ordenamiento constitucional' (SS TC 32/1981, FJ 3, y 104/2000 FJ. 4) que 'exige que se dote a cada ente de

todas las competencias propias y exclusivas que sean necesarias para satisfacer el interés respectivo' (STC 25/1981, F. 3, con cita de la STC 4/1981. Su autonomía política y, en consecuencia, su capacidad de autogobierno se manifiesta, entonces, 'en la capacidad para elaborar sus propias políticas públicas en las materias de su competencia' (STC 13/1992FJ. 7), lo que conduce a entender que esa autonomía para la 'gestión de sus respectivos intereses' ofrece una vertiente económica importantísima ya que, aun cuando tenga un carácter instrumental o programático [STC 4/1981, de 2 de febrero, F.1.B)], la amplitud de los medios determina la posibilidad real de alcanzar los fines (STC 135/1992, F. 8). Por su parte, la **autonomía financiera** (reconocida también para la Comunidad Autónoma de La Rioja en el artículo 32 EAR), como instrumento indispensable para la consecución de la autonomía política, implica tanto la capacidad de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir sus propios tributos como su aptitud para acceder a un sistema adecuado -en términos de suficiencia- de ingresos, conforme a lo dispuesto en los artículos 133.2 y 157.1 CE. La autonomía financiera de los entes territoriales va, entonces, estrechamente ligada a su suficiencia financiera, por cuanto exige la plena disposición de medios financieros para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas; es decir, para posibilitar y garantizar, en definitiva, el ejercicio de la autonomía constitucionalmente reconocida en los artículos 137 y 156 CE (SSTC 104/2000, FJ. 4, y las por ella citadas; y 289/2000, FJ. 3).

Según lo expuesto, no es admisible la objeción de procedibilidad alegada por el Abogado del Estado, por cuanto no cabe duda del interés legítimo que sobre los efectos de la norma impugnada tiene la Comunidad Autónoma recurrente, pues su aplicación produce el efecto (el llamado '**efecto frontera**') de estimular el traslado de actividades económicas de territorio común a territorio foral, con lo cual se está incidiendo directa e inequívocamente en su autonomía financiera y, en consecuencia, en 'su propio ámbito de autonomía' (Auto

TC 155/1998, de 30 de junio, FJ. 2)".

El efecto deslocalizador de la normativa foral fiscal introduciendo exoneraciones, bonificaciones o reducciones de los tipos impositivos ha sido analizada reiteradamente por la jurisprudencia menor del TSJ del País Vasco, expresando que con ello los privilegios forales instrumentan mecanismos tan intensamente desgravadores que la desproporción y desajuste quiebra el principio de generalidad y de justicia redistributiva, propiciando un efecto deslocalizador o de desplazamiento de establecimientos⁴⁶.

Si a partir de la reforma una norma fiscal introduce estos elementos los agraviados, generalmente el sector económico y empresarial de las Comunidades Autónomas limítrofes no podrán reaccionar frente a las mismas, pues como hemos analizado la legitimación para entablar acciones ante el TC sólo se reconoce a los órganos constitucionalmente legitimados para el recurso o para elevar la cuestión de inconstitucionalidad.

3. Lesión de la unidad de mercado (artículos 2, 38, 40.1, 130.1, 131.1, 138.1 y 2, 139.2, 149.1.1.^a y 157.2).

Consecuencia lógica del efecto frontera o deslocalizador de los domicilios fiscales de las empresas resultará el quebranto de la unidad de mercado.

La CE garantiza en el artículo 2 la unidad del Estado además de la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran, lo que necesariamente obliga como lo ha matizado el TC, ha buscar el adecuado equilibrio entre ambos principios, unidad y autonomía.

Como expresó ya la STC 32/1981, en su FJ 5:

"(...) pues la unidad del Estado no es óbice para la coexistencia de una diversidad territorial que admite un importante campo competencial de las Comunidades Autónomas. Ello otorga a nuestro ordenamiento, además, una estructura compuesta, por obra de la cual puede ser distinta la posición jurídica de los ciudadanos en

las distintas partes del territorio nacional. En todo caso, nuestra Constitución configura un modelo de Estado donde los órganos centrales del Estado les corresponde, una serie de materias, la fijación de los principios o criterios básicos de general aplicación a todo el Estado".

Una de las principales manifestaciones de la unidad impuesta en el artículo 2 CE se concreta en la denominada "unidad de mercado" o en la unidad del orden económico en todo el ámbito del Estado (STC 96/1984) como se deduce tanto del Preámbulo del Texto Constitucional –que garantiza la existencia de un orden económico y social justo–, como de una interpretación conjunta de los artículos 2, 38, 40.1, 130.1, 131.1, 138.1 y 2, 139.2, 149.1.1.^a y 157.2. Por ello el TC ha declarado que,

"(...) en efecto, en múltiples ocasiones hemos afirmado que en Estados como el nuestro, de estructura territorial compleja, la existencia de que los principios básicos del orden económico sean unos y los mismos en todo el ámbito nacional es una proyección concreta del más general principio de unidad que el artículo 2 CE consagra (STC 1/1982, 11/1984, 24/1986. Y, asimismo, hemos inferido reiteradamente de esa unidad, como consecuencia necesaria, la exigencia de un mercado único (STC 88/1986), configurándola como un límite de las competencias autonómicas (STC 71/1982), término este, el de 'mercado' que equivale a 'mercado nacional' o 'mercado español' esto es, el espacio económico unitario, reconocido implícitamente como tal en el artículo 139.2 CE (SS TC 1/1982, 71/1982, 86/1984 y 87/1985). Dicho límite o, una vez más, garantía de la 'unidad de mercado' en el territorio nacional, no impide toda normación que, de una manera u otra pueda afectar a la libertad de circulación, sino la 'fragmentación del mercado' (STC 32/1983), en el sentido de que las consecuencias objetivas de las medidas adoptadas impliquen el surgimiento de obstáculos que no guarden relación con el fin constitucionalmente lícito que aquellas persiguen". (SS TC 37/1981 y 233/1999).

De la abundante jurisprudencia constitucional sobre la materia económica puede deducirse una cierta formulación sistemática del principio de unidad del orden económico nacional en torno a dos sub principios en los que éste se descompone:

el principio de unidad de mercado, y
el principio de unidad de la política económica.

El principio de unidad de mercado representa la dimensión estructural de la unidad del orden económico, dando lugar a aquellas competencias estatales que permiten que la actividad económica se desarrolle en condiciones de libertad e igualdad formales en todo el territorio nacional. Por su parte, el principio de unidad de la política económica es la expresión dinámica de la unidad del orden económico y constituye el fundamento de aquellas otras competencias que permiten la dirección estatal de una política económica al servicio de los objetivos que la Constitución encomienda a los poderes públicos.

Con carácter general, esta doble dimensión del principio de unidad del orden económico nacional fue recogida paladinamente por la STC 96/1984, expresando que,

"Una de las manifestaciones del principio de unidad del orden económico en todo el ámbito del Estado es el principio de unidad del mercado, reconocido implícitamente en el artículo 139, número 2 de la CE, al disponer que "ninguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen (...) la libre circulación de bienes en el territorio español".

Otra manifestación de esa unidad del orden económico es la exigencia (...) de la adopción de medidas de política económica aplicables, con carácter general, a todo el territorio nacional, al servicio de una serie de objetivos de carácter económico fijados por la CE (artículos 40.1; 130.1; 131.1 y 138.1).

Pues bien, vetar a las Comunidades Autónomas ve-

cinas la acción para acudir a la jurisdicción y denunciar presuntas lesiones al principio de la unidad de mercado en los términos expuestos quebranta las garantías constitucionales al blindar mediante la reforma de la LOTC y de la LOPJ las Normas Forales tributarias emanadas de la potestad normativa de las Juntas Generales.

4. Lesión del principio de solidaridad y de autonomía financiera (artículos 2, 138, 156.1 y 158.2 CE).

La normativa tributaria foral elevada a la categoría de "ley formal" como producto de un órgano legislativo limitando la *legitimatío ad procesum* y *ad causam* para entablar acciones judiciales para la consecución de un juicio de legalidad también provoca una lesión del principio de solidaridad que en materia de Haciendas reclaman los artículos 156.1 y 158.2 CE.

En clave territorial en la relación que ha de existir entre la Hacienda Estatal con las Forales y con las autonómicas de régimen común reguladas en la LOFCA, la igualdad constitucional ha de aparecer como una regla del ejercicio de derechos y deberes constitucionales que compete garantizar al Estado (artículo 149.1.1.^a CE) asegurando un nivel mínimo en la prestación de los servicios públicos fundamentales (artículo 158.1 CE), procediendo a la corrección de los desequilibrios económicos interterritoriales y haciendo efectivo el principio de solidaridad consagrado constitucionalmente en el artículo 158.2 CE.

Las acepciones de la igualdad se relacionan directamente con todos los demás principios rectores del deber de contribuir, sobresaliendo el de capacidad económica por ser la base común o el fundamento de dicho deber constitucional "ex" artículo 31 CE. Es, precisamente, en función de la conexión con este último criterio, como podemos concebir que la igualdad en materia tributaria, —máxime cuando se diferencia un sistema fiscal foral distinto del propio del régimen común—, aun incorporando como consecuencias lógicas la de servir, con su función pedagógica, a informar todo el conjunto de nor-

mas financieras, así como que las mismas no introduzcan discriminaciones no basadas en la capacidad contributiva de los obligados por esas normas, tiende sobre todo a configurarse como un principio *corrector de las desigualdades realmente existentes* en la sociedad y que, entre otras vías, pueden paliarse con la utilización del tributo como instrumento de redistribución de renta y de riqueza.

El propio fundamento de la imposición así lo promueve, pues no son idénticas las situaciones de capacidad económica de todos los obligados por un determinado tributo y éste no puede tratar de igual modo dichas situaciones desiguales.

Como muy pronto reconoció el Tribunal Constitucional, una cierta *desigualdad cualitativa* en el tratamiento de las diferentes situaciones de capacidad económica es indispensable (STC 27/1981, FJ 4., y reiterado, entre otras, en las SS del TC 8/1986, FJ 4.; 19/1987, FJ 3.; 45/1989, FJ 4, 76/1990, FJ 6, y 150/1990, FJ 9), y ello no sólo para hacer efectiva esa igualdad de resultado a que aspira la Constitución, sino también por la abierta vinculación del sistema tributario con muy variados objetivos políticos, económicos y sociales (artículos 39 a 52 CE) que hacen del deber de contribuir un instrumento tendente hacia la solidaridad.

Si se cierran las posibilidades de revisión jurisdiccional de las Normas Forales derivadas de la autonomía foral de los Territorios Históricos y la legitimación para invocar la acción de la justicia con lógica se verá quebrantado este principio de solidaridad que aún respetando el sistema foral fiscal ha de garantizar y así se colige el Estado desde el Texto Constitucional.

La limitación de la legitimación activa para entablar recursos judiciales ante la Jurisdicción ordinaria contra las Normas Forales tributarias puede provocar además una lesión al principio de autonomía financiera de la Hacienda autonómica riojana (de régimen común regulada en la vigente LOFCA). No olvidemos que la propia autonomía financiera está reconocida constitucio-

nalmente a todas las Comunidades Autónomas en el artículo 156 CE; pues de nada serviría el reconocimiento de las autonomías del artículo 2 si no vinieran dotadas de los correspondientes instrumentos financieros que garanticen dentro de la corresponsabilidad fiscal la autonomía financiera de dichos entes territoriales.

Pero el principio constitucional de autonomía financiera que para las Comunidades Autónomas en general predica el artículo 156.1 CE (y de modo particular, para la Comunidad Vasca el artículo 40 EAPV) no está exento de límites, pues el mismo precepto constitucional garantizador de la autonomía lo subordina a dos principios supraordenados: el de coordinación con la Hacienda Estatal y el de solidaridad entre todos los españoles, principio éste que hunde sus raíces en el artículo 2 del propio Texto Constitucional y cuya efectiva realización garantiza el artículo 138.1 del mismo Cuerpo Legal.

Si con la reforma propuesta desaparece el control de legalidad ordinaria de las Normas Forales dictadas dentro del sistema tributario foral por las Juntas Generales de los Territorios Históricos y éstas dentro de su autonomía normativa introducen elementos distorsionantes conocidos como "ayudas estatales", "efecto frontera" y en definitiva, deslocalización de empresas cuyo impacto siempre ha sido significativo para Comunidades limítrofes como La Rioja y Castilla y León, la autonomía financiera de éstas quedará resentida y consentida pues no podrán instar su revisión jurisdiccional, a lo sumo suscitar un juicio de constitucionalidad solicitando auxilio a los órganos constitucionalmente legitimados para entablar el pertinente recurso de inconstitucionalidad o denunciar la situación a la Comisión Europea.

Con ello observamos que para las Comunidades Autónomas vecinas las infracciones de los principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad están servidas, sin tener frente a ello capacidad alguna de reacción, pues dichas Normas Forales tributarias han sido elevadas a la categoría de "ley formal".

Todo ello provocará ineludiblemente la instauración de un sistema tributario foral verdaderamente privilegiado a favor de entidades infraestatales que dentro de la unidad del territorio nacional pueden chocar con la autonomía financiera de las Comunidades limítrofes.

Los conflictos con las Haciendas Forales vascas y las Comunidades autónomas vecinas tocan a su fin.

Nuevamente, debe hacerse referencia al complejo conflicto –aderezado por numerosos y sucesivos recursos ante la jurisdicción nacional y europea– que, desde los años noventa, ha venido provocando la potestad tributaria de las Haciendas Forales del País Vasco, y muy especialmente su autonomía normativa, con las Comunidades Autónomas limítrofes y dentro de ellas, de forma muy sobresaliente, con la Comunidad Autónoma de La Rioja.

Los conflictos judiciales que se han planteado tanto por la posición institucional del Gobierno de La Rioja como por el tejido empresarial, social y sindical han sido constantes y por bloques materiales podemos clasificarlos de la forma que exponemos a continuación, en todos ellos la nota común ha sido el efecto frontera provocado por la búsqueda de un sistema fiscal foral beneficioso para la atracción de empresas y búsqueda de puntos de conexión y por ende, con efectos lesivos en la propia autonomía política y financiera de las Comunidad Autónoma de La Rioja.

La clasificación material objeto de conflictos jurisdiccionales derivados de los productos normativos de las Juntas Generales de los Territorios Históricos y hasta ahora revisados por la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa han sido:

Las "vacaciones fiscales vascas" de 1993-1994 consistentes en la normación fiscal de un supuesto de exención tributaria en la imposición directa sobre Sociedades a las empresas de nueva creación durante un período fiscal de 10 años.

Las "mini vacaciones fiscales" de 1996, en este caso

mediante la normación de una reducción progresiva de la base imponible de dicho Impuesto directo sobre Sociedades.

Los incentivos fiscales vigentes hasta 1999 (deducciones de hasta el 45% de las inversiones que superasen los 15 millones de euros).

Las reducciones de los tipos impositivos aprobados por las Normas Forales de las Juntas Generales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa para el Impuesto de Sociedades.

En los últimos tiempos han sido justamente las citadas rebajas en el País Vasco del tipo impositivo del Impuesto de Sociedades la cuestión protagonista en este largo conflicto.

Hemos de traer a colación nuevamente que el 9 de diciembre de 2004, la Sala 3.^a del Tribunal Supremo declaró la nulidad de varios preceptos de las normas reguladoras del Impuesto de Sociedades de 1996 de las Juntas Generales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa que fijaban un tipo impositivo inferior al vigente en territorio común. Igualmente, tras dicho fallo, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco había venido anulado también, en éstos últimos años, diversos tipos impositivos inferiores al general, fijados con posterioridad por las tres Haciendas Forales.

Con todo, en el curso de uno de estos procedimientos y tras la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 6 de septiembre de 2006, en el conocido como "caso de las Azores", la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ del País Vasco, planteó el 20 de septiembre de 2006 una **cuestión prejudicial** interpretativa ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Su decisión a este respecto iba a ser clave en toda esta problemática, de forma que durante 2008 fue objeto de seguimiento exhaustivo en La Rioja desde el punto de vista de su tramitación procesal.

Recordemos que, en la fase de alegaciones, la Comunidad de La Rioja (febrero de 2007) mantuvo que los Territorios Históricos no cumplen los requisitos establecidos en la Sentencia de las Azores para fijar **tipos impositivos reducidos**, de modo que su establecimiento comportaría la existencia de ayudas contrarias al Derecho comunitario, esto es, las denominadas "ayudas de Estado".

Paralelamente las Juntas Generales de los Territorios Históricos en ejercicio de su potestad normativa aprobaron en febrero de 2007 un tipo impositivo del 28% para el Impuesto de Sociedades, frente al 32% del sistema general; lo que conllevó la lógica impugnación de dichas Normas Forales ante la Sala de lo CA del TSJ del País Vasco.

La cuestión, sin embargo, estaba ligada ya de forma evidente al futuro pronunciamiento del Tribunal de Luxemburgo. En 2007, la STS de 12 de julio estimó un recurso de casación interpuesto por la Diputación Foral de Vizcaya frente al Auto de 21 de octubre de 2005 del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco que acordaba la suspensión cautelar del tipo impositivo reducido del Impuesto de Sociedades fijado por la Norma Foral 7/2005, aludiendo ya en la misma a la posible corrección de estas reducciones teniendo en cuenta el posterior pronunciamiento del Tribunal Europeo en el caso Azores de 2006, así como al hecho de que el propio Tribunal de Instancia había planteado al respecto una cuestión prejudicial interpretativa al Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea.

Esta línea argumental se ha repetido además por el Tribunal Supremo en varios pronunciamientos de 2008 referidos a recursos de índole idéntica al detallado (ya fueron expuestos anteriormente).

Así las cosas, la celebración a finales de febrero de 2008 de las vistas orales en el Tribunal de Justicia de la UE volvió a reproducir el debate jurídico y político sobre la capacidad fiscal vasca, ceñida en sede europea, a la consideración de la **asimetría fiscal** derivada de las

reducciones impositivas vascas como selectivas desde un punto de vista geográfico y, por ende, como una ayuda de Estado en los términos previstos en el artículo 87 TCE, prohibida por la Unión Europea o, a la inversa, como encuadrables dentro un marco jurídico propio de referencia distinto al estatal, esto es, dentro de un sistema fiscal regional.

Y es que cumplidas las tres condiciones básicas establecidas en el "caso Azores" de autonomía institucional, de procedimiento y económico, el citado marco jurídico de referencia a efectos de evaluar la existencia de una ayuda de Estado en las normas fiscales discutidas sería el referido **sistema regional** y no el nacional.

En este sentido, como cabía esperar, mientras que desde las Comunidades limítrofes, –La Rioja y Castilla y León– y diversos agentes sociales personados se insiste en el incumplimiento en el caso del País Vasco de las citadas condiciones de autonomía plena, la Comunidad autónoma vasca defiende su existencia.

Para poner límite a dicha potestad normativa derivada del Sistema Foral el Tribunal de Justicia de la Unión Europea dictó Sentencia de 11 de septiembre de 2008

El 11 de septiembre de 2008 se conocía la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea⁴⁷.

En primer lugar, para el Tribunal parece no caber duda de que los Territorios Históricos y la CA del País Vasco gozan de autonomía institucional suficiente. En segundo lugar, por lo que se refiere a la autonomía de procedimiento, el Tribunal, si bien examina los límites al ejercicio de competencias de la Haciendas Forales y los mecanismos que eventualmente pueden servir al Estado para influir en las decisiones de los órganos subestatales, no acaba de deducir de ello un incumplimiento de su criterio esencial a este respecto, esto es, la posibilidad de una decisión independiente, en cuyo contenido el Gobierno central no pueda intervenir directamente. Por último, en la cuestión de la autonomía económica, el Tribunal se centra en el análisis del coeficiente de

imputación del cupo y la finalidad de algunas transferencias estatales (caja única de seguridad social o el Fondo de Compensación Interterritorial), a los efectos de determinar la asunción de la entidad infraestatal de las consecuencias financieras de sus decisiones y, por ende, poder apreciar dicha autonomía económica. Ciertamente, éste es el aspecto que el Tribunal parece dejar más abierto en su pronunciamiento, si bien en él se contienen también apreciaciones que minimizan el margen de interpretación posterior.

En suma, aun cuando había lógicamente que esperar a la decisión del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, la Sentencia del Tribunal de Luxemburgo respaldaba ya en gran medida las tesis de las Haciendas Forales, truncando la posición mantenida por la Comunidad de La Rioja. Por lo demás, dicha decisión no se ha hecho esperar. En sentencia de 22 de diciembre de 2008 el Tribunal Superior vasco confirma la concurrencia de las tres condiciones de autonomía exigidas por el Tribunal europeo y, en consecuencia, desestimaba los recursos contenciosos planteados por UGT-Rioja, el Gobierno de La Rioja y el Gobierno de Castilla y León.

En un plano más general, el sistema fiscal vasco y los continuos conflictos que el mismo viene originado con Comunidades limítrofes, han llevado también durante estos últimos años a reiterar a nivel político la idea de que la proyectada reforma del Estatuto riojano sirva para corregir los efectos perjudiciales de dicho sistema sobre ésta comunidad.

Debemos tener en cuenta que ya en la reforma del 1999, el artículo 46 del Estatuto estableció que, a los efectos de concretar los ingresos de la Comunidad Autónoma de La Rioja, habría de atenderse, entre otros criterios, –a la corrección de los desequilibrios producidos en La Rioja por los efectos derivados de la situación limítrofe con otros territorios–. En la misma óptica, sería conveniente en la reforma estatutaria en curso potenciar este precepto, con la concreción de medidas específicas que compensen o corrijan el "efecto frontera" en el nuevo modelo de financiación autonómica.

A lo largo del 2007, se han mantenido posiciones enfrentadas respecto a la posibilidad que se articulase jurídicamente –a través de la reforma de la Ley Orgánica del Poder Judicial y la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional– lo que se ha conocido popularmente como "el blindaje del Concierto Económico Vasco", esto es, circunscribir el recurso frente a las normas forales de los Territorios Históricos, que tienen **naturaleza reglamentaria**, a la jurisdicción constitucional –el Concierto Económico en sí dado que es una Ley sólo es recurrible ante el TC– dejando fuera el actual y frecuente recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa.

Pues bien, a finales del pasado año la toma en consideración en el Congreso de los Diputados de la proposición de ley del Parlamento Vasco instando las reformas de las ya referidas Leyes Orgánicas abre un nuevo escenario: el blindaje del Concierto Vasco queda servido y sin reformar la Constitución y el Estatuto de Autonomía del País Vasco se ha buscado un régimen procesal especial a las Normas Forales tributarias que sin emanar de un órgano legislativo a los efectos de su revisión son consideradas "leyes formales" únicamente recurribles ante el TC.

VII. Conclusiones

Primera. Pretender traer a colación el respeto de los derechos históricos para un fin distinto como lo es ahora, el "blindaje" de las normas forales tributarias dictadas por las Juntas Generales de los tres Territorios Históricos entra en una grave contradicción con el texto constitucional, implica un quebranto del principio de unidad de la Nación española y un franco elemento discriminatorio en relación con el resto de los ciudadanos que habitan fuera de los referidos Territorios Históricos (especialmente de los de las Comunidades limítrofes), amén de la concesión de un poder legislativo a instituciones que no gozan de tal poder a la luz de la Constitución, pues no olvidemos que nos hallamos ante administraciones locales, provincias con un régimen especial

derivado del respeto constitucional a sus "derechos históricos".

Segunda. Desde el punto de vista constitucional se trata de que, mediante los Estatutos de Autonomía (Capítulo III del Título VIII CE) se proceda a un reparto territorial del poder político, incluido el poder legislativo, entre unos órganos estatales centrales y las Comunidades Autónomas. Pero nuestro sistema constitucional no permite la existencia de otros órganos legislativos "descentralizados" dentro de los entes autonómicos, pues la autoorganización autonómica únicamente permite la existencia de una Asamblea Legislativa en cada una de las Comunidades Autónomas.

Tercera. Como ya exponíamos al tratar sobre los Derechos Históricos y su actualización el EAPV ha respetado el régimen foral de los Territorios Históricos respetado y amparado en la DA Primera de la CE, ahora bien, es preciso interrogarse si la **autonomía normativa** de que gozan y es respetada por el EAPV, en determinadas materias, es susceptible de ser ejercida bajo la modalidad de "leyes formales", de una forma semejante a como ejercen el poder legislativo el Estado y el Parlamento Vasco, con lo que dentro de la misma Comunidad Autónoma nos encontraríamos con tres poderes legislativos: el estatal, el autonómico y los forales; lo cual en principio no tiene cabida en el sistema constitucional español actual, salvo que se procediese a la reforma de la propia Norma Fundamental.

Cuarta. Es evidente que el EAPV **no configura las Juntas Generales como cámaras legislativas** y es, igualmente, claro que **no pueden dictar normas con valor de ley**. En el sistema constitucional español, las Cortes Generales, como representantes del pueblo español –en el que reside la soberanía nacional y del que emanan los poderes del Estado– ejercen la potestad legislativa del Estado (artículo 66.2 CE), sólo sujeta al control de constitucionalidad por el Tribunal Constitucional (artículo 161.1 CE); y, en el ámbito territorial del País Vasco, es, solamente, el **Parlamento Vasco** el que ejerce la potestad legislativa, según resulta del artículo

25 EAPV, sometida también al mencionado control de constitucionalidad del Tribunal Constitucional. Y, en este mismo sentido, la Ley del Parlamento Vasco 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos" (como señalábamos más arriba) establece que la **facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento** (artículo 6.2). En una interpretación sistemática de preceptos estatutarios y de la Ley 27/1983 resulta que si bien es cierto que los Territorios Históricos vascos ejercen la potestad normativa a través de las Juntas Generales, ostentando una "potestad normativa autónoma", también lo es que, el fruto de la misma serán productos normativos subordinados a las leyes, pues éstas, y repetimos, de acuerdo con el bloque de constitucionalidad, corresponden a aquellas entidades territoriales integradas en algún ente superior dotado de soberanía, esto es, el Estado y las Comunidades Autónomas. Por ello el producto normativo de las Juntas Generales dentro de la jerarquía de fuentes ordenadas constitucionalmente siguiendo el sistema Kelseniano, han de ser normas subordinadas a las leyes, esto es, se trata de normas jurídicas reglamentarias.

Quinta. No podemos segregar la naturaleza jurídica de las Normas Forales dictadas por las Juntas Generales dependiendo de su contenido, tributario o no, pues como hemos advertido también tienen capacidad normativa para otras materias de competencia exclusiva que están afectas a los principios de legalidad y de reserva de ley. Pensemos en una Norma Foral reguladora de cualquiera de las materias relacionadas con el carácter de exclusividad en el artículo 37 EAPV que tipifiquen un cuadro de infracciones y sanciones, en las que también despliega su eficacia el principio de reserva de ley "ex" artículo 25 CE.

Sexta. Por consiguiente, la autonomía normativa del sistema foral significa que cada Institución foral es responsable en su territorio de los impuestos, tanto de su gestión como de su normación, pudiendo establecer regulaciones y procedimientos de gestión tributaria di-

ferentes al del resto de los Territorios Históricos y a los del Estado; si bien, con pleno respeto a los límites constitucionales, estatutarios y legales, que en este caso establece la propia Ley del Concierto. De lo que se desprende que el producto normativo de la autonomía fiscal de las Juntas Generales está subordinado a la ley y por ende tiene la consideración dentro del sistema constitucional de fuentes, de disposiciones administrativas de carácter general infrasubordinadas a la Ley del Concierto, norma legal que ampara la cobertura del principio de reserva de ley que en materia tributaria impera y preceptúa el artículo 31.3 CE.

Séptima. La introducción del recurso de inconstitucionalidad contra las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos desnaturalizan los predicamentos de la justicia constitucional y las funciones del TC convirtiéndole *ad casum* en un tribunal ordinario de enjuiciamiento de dichas disposiciones infralegales y por ello, entra en contradicción y vulneran los siguientes preceptos: los artículos 161.1.a) en relación con el 106.1 CE amén del desarrollo que del precepto constitucional hizo el artículo 27.2 LOTC y que también forma parte del bloque de constitucionalidad "ex" artículo 28 LOTC.

Octava. La reforma introducida por la referida LO 1/2010 legitimando a los Tribunales ordinarios a elevar con carácter prejudicial la validez de las Normas Forales tributarias vulnera directamente el artículo 163 CE y su desarrollo dispuesto en el artículo 35 LOTC, pues el objeto de este proceso constitucional puesto en manos de los órganos judiciales cuando con ocasión de un proceso deban aplicar una norma de la cual dependa la validez del fallo y existan dudas de su constitucionalidad, queda reservado para "una norma con rango de ley", rango del cual adolecen las referidas Normas Forales tributarias.

Novena. Mediante la reforma procesal operada basada en residenciar el enjuiciamiento de las Normas Forales fiscales ante el TC conlleva para las Comunidades vecinas (La Rioja) no sólo una importante limita-

ción para recurrir (carecen de legitimación para entablar el recurso de inconstitucionalidad) sino también una reducción de los motivos de impugnación, con lo que se viola un derecho fundamental consagrado en el artículo 24 CE.

Décima. La reforma operada en la LOTC y en la LOPJ por la LO 1/2010, de 19 de febrero, vulneran el sistema constitucional de distinción entre la justicia constitucional y la ordinaria (artículos 161.1.a) en relación con el 106.1 CE), implica una consumación de lege lata del principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos (artículo 9.3 CE), carece de justificación jurídica razonable y elimina la legitimación activa para recurrir a quienes hasta ahora estaban legitimados activamente para ello, esto es, las personas físicas y jurídicas cuyos intereses quedasen afectados por las Normas forales fiscales, por lo que de plano viola el derecho a la tutela judicial efectiva (artículo 24 CE).

VIII. Recomendaciones a los órganos estatutarios legitimados para entablar el recurso de inconstitucionalidad

Son varios los preceptos de nuestro Ordenamiento Jurídico que avalan la legitimación activa que ostenta la Comunidad Autónoma para hacer frente a los vicios de inconstitucionales causantes de posibles ingerencias competenciales, cuando éstas proceden del producto del Poder Legislativo Estatal, de las Cortes Generales.

Sin ir más lejos, la propia Constitución Española en su artículo 162. 1, a) a la hora de tratar la legitimación procesal para interponer el recurso de inconstitucionalidad expresamente cita: "(...) a los órganos colegiados ejecutivos de las Comunidades Autónomas y, en su caso, las Asambleas de las mismas".

Acudiendo a la LOTC en su artículo 32.2 expresa que,

"Para el ejercicio del recurso de inconstitucionalidad contra las Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley del Estado que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía, están también legitimados –para interponer recurso de inconstitucionalidad– los órganos colegiados ejecutivos y las Asambleas de las Comunidades Autónomas, *previo acuerdo adoptado al efecto*".

Con ello tenemos que afirmar que tanto, el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma de La Rioja, como el Parlamento están legitimados para formular recurso de inconstitucionalidad contra la L.O. 1/2010, de 19 de febrero, por resultar lesiva al ámbito de autonomía política y financiera de La Rioja. Razón por la cual, el presente Informe va dirigido a ambos, pues así lo previene el artículo 29 de la Ley 6/2006.

Es más, la propia Norma Estatutaria rectora del Ordenamiento Jurídico autonómico legitima tanto al Poder Legislativo como al Ejecutivo Regional para entablar recursos ante el Tribunal Constitucional:

el artículo 19,1.º j) EAR, entre las funciones encomendadas al Parlamento literalmente se afirma que: "j) Interponer recursos ante el Tribunal Constitucional y personarse ante el mismo en las actuaciones en que así proceda".

-el artículo 24. Uno, c) EAR, del mismo modo establece que el "Gobierno, como órgano colegiado, ejerce las funciones ejecutivas y la administración de la Comunidad Autónoma, correspondiéndole en particular: c) Interponer recursos ante el Tribunal Constitucional y personarse en las actuaciones en que así proceda".

La doctrina constitucional ha concedido una interpretación amplia a la legitimación procesal concedida en el artículo 32.2 LOTC. Así la STC 25/1981, de 14 de julio, y su sucesora la STC 84/1982, de 23 de diciembre (F. 1), afirman sobre dicha legitimación, cuanto sigue:

"(ÿ) no está objetivamente limitada a la defensa de sus competencias si esta expresión se entiende en su

sentido habitual, como acción dirigida a reivindicar para sí la titularidad de una competencia ejercida por otro. Se extiende objetivamente al ámbito de sus intereses peculiares que, evidentemente, se ven afectados por la regulación estatal de una materia acerca de la cual también la Comunidad Autónoma en cuestión dispone de competencias propias, aunque distintas de las del Estado. El haz de competencias de la Comunidad Autónoma, plasmación positiva de su ámbito de autonomía, es, simplemente, el lugar en donde ha de situarse el punto de conexión entre el interés de la Comunidad y la acción que se intenta, pero el objetivo que ésta persigue, la pretensión a que da lugar, no es la preservación o delimitación del propio ámbito competencial, **sino la depuración objetiva del ordenamiento mediante la invalidación de la norma inconstitucional**".

En sentido análogo se han pronunciado luego, las STC 63/1986, 99/1986 o 26/1987, señalando más ampliamente la STC 199/1987, de 16 de diciembre (cuya doctrina siguen, entre otras, las 56/1990, 62/1990 o 28/1991), que:

"(ÿ) la legitimación de las Comunidades Autónomas para interponer el recurso de inconstitucionalidad no está al servicio de la reivindicación de una competencia violada, sino de la **depuración del ordenamiento jurídico**, y en este sentido, dicha legitimación se extiende a todos aquellos supuestos en que exista un punto de conexión material entre la Ley estatal y el ámbito competencial autonómico, lo cual, a su vez, no puede ser interpretado restrictivamente tanto por el propio interés en la constitucionalidad que prima a la hora de habilitar la acción frente a las leyes estatales, como por hecho de que el artículo 32.2 LOTC contiene una precisión sobre el alcance de la legitimación para los recursos de inconstitucionalidad frente a leyes estatales que establece el artículo 162.1 CE. Por ello, la exigencia específica de posible afectación a su propio ámbito de autonomía no puede ser interpretado de forma restrictiva, sino a favor del reconocimiento de la legitimación.

En definitiva, la Comunidad Autónoma que recurre contra una Ley del Estado está legitimada para actuar, no solo en defensa de su propia competencia en la materia, sino también **para la depuración objetiva del orden jurídico** que regula, en la medida en que el ejercicio o despliegue de las funciones que le correspondan pueda verse afectado –como textualmente dispone el art. 32.2 de la Ley Orgánica de esta Tribunal por la norma recurrida".

Al amparo de estos criterios, la Defensoría del Pueblo Riojano, dentro de su misión de tutela del Ordenamiento Jurídico de la Comunidad Autónoma de La Rioja y de defensa del Estatuto de Autonomía ha analizado en el presente Informe las presuntas inconstitucionalidades en que está incurso la LO 1/2010, de 19 de febrero y por todo ello y al amparo del artículo 29 de la Ley 6/2006, se emite la siguiente Resolución dirigida a los órganos legitimados constitucional y estatutariamente para interponer el recurso de inconstitucionalidad,

RECOMENDACIÓN

Para que en defensa de nuestro Ordenamiento Jurídico autonómico se proceda a formalizar el recurso de inconstitucionalidad contra la LO 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, en concreto:

Artículo primero. Modificación de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.

Artículo segundo. Modificación de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y

Disposición Adicional única. Modificación de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contenciosa-Administrativa.

Dado que los preceptos relacionados incurren en un vicio de inconstitucionalidad –vulneran directamente varios preceptos constitucionales, a saber: artículos 2, 9.3, 14, 24, 66, 106.1, 139, 152, 156, 158 y 161.1 a) en relación con el 163 además del marco estatutario de los artículos 25, 37 y 41 EAPV– y atentan el ámbito competencial de la Comunidad Autónoma de La Rioja, la Defensora del Pueblo Riojano dirige a V.E. el presente Informe y le recomienda en defensa del Estatuto de Autonomía y del Ordenamiento Jurídico de la Comunidad Autónoma que proceda a entablar el oportuno recurso de inconstitucionalidad cuyo plazo finaliza el 20 de mayo de 2010 (artículo 33.1 LOTC).

Del mismo modo y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 29.2 de la Ley 6/2006, esta Recomendación instando la interposición del recurso de inconstitucionalidad a los órganos constitucional y estatutariamente legitimados, se ha de publicar en el Boletín Oficial de La Rioja, y en el del Parlamento.

Por último para concluir este Informe se requiere que el Gobierno y el Parlamento de La Rioja, adopten la decisión en orden a entablar o no el recurso, que estimen pertinente la cual también se ha de publicar oficialmente en el mismo Boletín (artículo 29.3 Ley 6/2006).

Logroño, 24 de febrero de 2010. La Defensora del Pueblo Riojano: María Bueyo Díez Jalón.

¹ Ya en julio de 2006 el entonces Vicepresidente del Gobierno y Ministro de Economía y Hacienda invitado a un foro organizado por Confebask declaró que: "La modificación de determinadas leyes para blindar el Concierto, plantea proble-

mas difíciles". Y aludía en concreto a dificultades técnicas que, a su juicio, suscita la reforma de la LOTC y de la LOPJ. En su opinión la solución propuesta tiene sentido en términos políticos pro en términos jurídicos es mucho más difícil porque supone forzar todo el sistema constitucional.

² La aprobación de esta Ley de 1876 generó un sentimiento de frustración en las Provincias vascas y abrió un clima de exaltación fuerista sin precedentes que acentuó la unanimidad en torno a los fueros de todas las fuerzas políticas, originándose numerosas protestas que reclamaron la reposición de la foralidad perdida. Se dirá que las Provincias Vascongadas "Tienen leyes a las que se han agregado voluntariamente bajo pactos y condiciones: su constitución interior es fuerte, robusta y vigorosa y en el punto capital de sus libertades no hay discordia ninguna" y que "los pactos, según Derecho Natural, deben cumplirse. Luego, deben cumplirse los de las Provincias Vascongadas".

³ El Decreto justificaba el Concierto en la imposibilidad de aplicar el régimen fiscal estatal en Álava, Vizcaya y Guipúzcoa debido al alejamiento secular entre los Territorios Históricos y la Administración del Estado.

⁴ Tras esta Disposición constitucional, el 26 de enero de 1979 se aprobaron tres Decretos 122, 123 y 124/1979 conocidos como "los Decretos de Martín Villa" que permitirán recuperar las Instituciones forales "*conforme a su tradición histórica*" y regularán con precisión el proceso de elección de sus miembros y las competencias que asumirían cada una de las Juntas Generales de las tres provincias vascas.

⁵ Actualmente contenido en la **Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas** y desarrollado en la **Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y de las Ciudades de Ceuta y Melilla**.

⁶ Dispone el referido artículo 1 de la vigente Ley de Concierto Económico que:

Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.

Dos. La exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.

⁷ Como bien afirman autores como ATXAL RADA, A. y MUGURUZA ARESE, J. en la obra común "Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía (1981-2004). Editorial Ad Concordia, Bilbao 2006, "Si bien no se ha interpuesto ningún recurso directo contra la Ley aprobatoria del Concierto ante el Tribunal Constitucional, las normas forales tributarias han sido objeto de una multitud de pleitos, de forma que podríamos calificar de abusiva. Casi todos los órganos jurisdiccionales del Estado y algunos comunitarios, han dictado resoluciones que indirectamente inciden sobre el Concierto Económico. Como es lógico, hay Sentencias del Tribunal Supremo y del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco puesto que a ellos se atribuye el control de las normas forales emanadas de los Territorios Históricos de Álava, Bizcaia y Gipúzkoa. Pero también nos encontramos con pronunciamientos del Tribunal Constitucional, de la Audiencia Nacional, de algún otro Tribunal Superior de Justicia, del Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas y del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas".

⁸ Fundamento Jurídico Undécimo de la STS Sala 3.ª 9-12-2004 dictada con ocasión del recurso de casación interpuesto contra la S del TSJ del País Vasco en la que se impugnaron las Normas Forales de las Juntas Generales de Guipúzcoa 7/1996, de Vizcaya 3/1996 y Álava 24/1996, reguladoras del Impuesto sobre Sociedades.

⁹ STC 150/1990.

¹⁰ S TSJ del País Vasco 7-10-1999 (FJ 3) matizando este principio enfatiza que obviamente no significa que deba confundirse el principio de equivalencia de las estructuras impositivas, de significación más honda y materialmente relevante con la simple armonización jurídica, sistemática y conceptual que sobre la base de la Ley General Tributaria establece la regla 1.ª del artículo 4.

¹¹ Para afectar a la estructura general impositiva se debe tratar de la introducción de un elemento que desnaturalice la categoría tributaria o que suponga su pérdida de identidad (STSJ del País Vasco 27-9-99).

¹² El FJ Segundo de la referida Sentencia afirma que, "Pero tal autonomía normativa tributaria no es absoluta, sino que se encuentra constreñida por una serie de limitaciones (más bien, delimitaciones intrínsecas y connaturales, derivadas del propio juego armónico y coordinado, sin discriminaciones legalmente injustificadas, de todas las normas del territorio estatal español) que no han sido respetadas, en su esencia y en su integridad, por la Norma Foral impugnada (delimitaciones que se encuentran definidas tanto en la Constitución como, más específicamente, en los principios de armonización fiscal contenidos en la Ley del Concierto Económico)".

¹³ Modificada por la Ley del Parlamento Vasco de 6 de marzo de 1998.

¹⁴ TAJADURA TEJADA, J: "Constitución y derechos históricos: legitimidad democrática frente a la legitimidad histórica". UNED, Teoría y realidad constitucional (pp 137-192).

¹⁵ GARCÍA PELAYO, M: "Derecho Constitucional Comparado" en sus Obras Completas. Volumen I (pp 259 y ss).

¹⁶ Incluso de tan sucinta exposición se desprende que las peculiaridades forales (del régimen público) de las tres Provincias Vascongadas han atravesado fases históricas muy distintas, como son la correspondiente al Antiguo Régimen (hasta 1812), la anterior a la Ley de 1839 (bajo la vigencia de las Constituciones de 1812 y 1837), la posterior a esta Ley hasta la Ley de 1876, y, tras ésta, una etapa de conciertos económicos, bajo las Constituciones de 1876 y 1931, prolongada en el caso de Álava, hasta la entrada en vigor de la Ley aprobatoria del Concierto Económico de 13 de mayo de 1981. Se trata, por tanto, por un lado, de regímenes forales de variable contenido, sin que sean, como es lógico, comparables las peculiaridades existentes bajo la Monarquía del antiguo Régimen (pase foral, régimen aduanero, exención de quintas, organización judicial propia) con las que se conservaron en el régimen constitucional, ni tampoco sean, ni mucho menos, homogéneas las características del régimen foral de cada provincia durante la vigencia de las diversas Constituciones de 1812 a nuestros días; y, por otra parte, es obvio que esos regi-

menes forales surgieron, o cobraron vigencia en contextos muy distintos del que representa la actual Constitución, los principios que proclama y la organización territorial que introduce.

¹⁷ "Todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del territorio español".

¹⁸ AYERBE IRÍBAR, R: "Las Juntas Generales Vascas: en defensa de la foralidad y de los derechos históricos".

¹⁹ AGIRREAZKUÉNAGA ZIGORRAGA, I y YEREGI HERNÁNDEZ, M.: "El régimen especial de la Comunidad Vasca". Ed Iustel.

²⁰ La referencia más completa a todo este entramado jurídico de Normas Forales puede encontrarse en la obra conjunta de "MEMENTO DE ADMINISTRACIONES LOCALES" 2009-2010. Ediciones de Francis Lefbrve. Capítulo 6.

²¹ Así lo expresó HERRERO DE MIÑÓN, M: "Los territorios históricos como fragmentos del Estado".

²² Esta Ley 27/1983 fue objeto de un recurso de inconstitucionalidad interpuesto por 55 Senadores si bien el recurso fue desestimado por la STC 76/1988.

²³ Así lo expresa CORCUERA ATIENZA, J: "Consecuencias y límites de la constitucionalización de los territorios históricos". Revista Española de Derecho Constitucional. N.º 69, septiembre-diciembre 2003.

²⁴ MUÑOZ MACHADO, S: "La disposición adicional primera de la Constitución" en la obra de MARTÍN RETORTILLO, "Derecho público de la Comunidad Foral de Navarra". Editorial Civitas, Madrid, 1992. En el referido artículo MUÑOZ MACHADO con gran acierto precisó que, "la historia no puede ser un título interpretativo autónomo que se superponga a la Constitución pero la experiencia histórica es un argumento más para precisar el contenido de la competencia".

²⁵ CORCUERA ATIENZA, J. op cit, pág. 34.

²⁶ GARCÍA DE ENTERRÍA, E y TOMÁS RAMÓN FERNÁNDEZ: "Curso de Derecho Administrativo I". Editorial Civitas Madrid.

²⁷ Citando a GARCÍA DE ENTERRÍA, "Forma y contenido de la Ley se identifican, pues, en nuestro Derecho; no hay Ley por su contenido o su materia sin adoptar la forma de Ley, ni tampoco forma de Ley que no recubra una Ley en el sentido de su contenido y eficacia".

²⁸ RUBIO LLORENTE, F. "Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (Sobre el problema del concepto de Ley en la Constitución". Revista de Administración Pública. Enero-Diciembre 1983, pág. 421.

²⁹ Esta es una de las corrientes doctrinales apoyadas desde antiguo por LEGUINA VILLA, J: "Los territorios históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias". Revista Española de Derecho Constitucional. Volumen 1. número 3. Septiembre-diciembre 1981.

³⁰ Así lo recalcan varias Sentencias del TSJ del País Vasco, entre otras la S 16-1-1997. Es más la S TS Sala 3.ª de 11-2-1994 expresó que, "dado que según el Estatuto de Autonomía del País Vasco, **solo el Parlamento de esa Comunidad Autónoma** es la única institución con capacidad de aprobación de **normas con rango de ley formal**, visto que la reserva a ese poder legislativo establecida por el Estatuto, en sus artículos 25.1 y 37.3, a favor de los Territorios Históricos, no excluyen el control jurisdiccional de los productos normativos consiguientes a la misma, según expresamente se reconoce por el artículo 5.º del Acuerdo del 5 enero 1983, de las Juntas Generales del Señorío de Vizcaya, sobre organización de la Junta y de la Diputación Foral, que establece que las disposiciones generales emanadas de las Juntas, están sometidas al control de legalidad ante la jurisdicción contencioso-administrativa".

³¹ Se ha transcrito por su claridad expositiva el FJ Tercero de la S Sala 3.ª del TS de 9-12-2004 (Ar. 2005/130).

³² Dispone el artículo 1.1 Ley 12/2002 que "Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán man-

tener, **establecer y regular**, dentro de su territorio, su régimen tributario".

³³ Todas estas resoluciones judiciales se citan en la Sentencia de la Sala 3.ª del TS de 28 de mayo de 2008 dictada en un recurso de casación, interpuesto por la Abogacía del Estado, en representación de la Administración General del Estado contra la Sentencia de la Sala de lo C-A del TSJ del País Vasco dictada en un recurso contencioso administrativo contra la impugnación de determinados preceptos de la Norma Foral 11/2000, de 28 de mayo de "medidas relacionadas con tributos sobre los que se dispone de competencia normativa", del Territorio Histórico de Álava.

³⁴ La motivación de la reforma se contempla en la propia Exposición de Motivos de la LO que modifica la LOTC y la LOPJ, forzando de la siguiente forma la necesidad de que escapen del control de la jurisdicción ordinaria de la siguiente guisa: "Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos, resultan, por lo tanto, recurribles ante los tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa, situación que contrasta abiertamente con las normas fiscales del Estado, que tienen rango de ley, y por lo tanto, sólo pueden ser impugnadas ante el Tribunal Constitucional por la reducida lista de sujetos que el artículo 162 CE considera legitimados".

³⁵ Como ha estudiado CRUZ VILLALÓN, a tal modelo paradigmático de jurisdicción constitucional concentrada se llega a través de la experiencia democrática alemana de la República de Weimar y del vivo debate doctrinal que en su seno se generó al respecto (1919-1933) y, de forma más importante, de la I República de Austria (1918-1933) tras la implantación con la Constitución de 1920 del modelo formulado por Hans Kelsen. Antes de llegar a su consolidación y expansión tras la Segunda Guerra Mundial y a lo largo del último tercio del siglo XX, en este proceso de formación del sistema europeo de control de constitucionalidad (que en realidad ha consistido en diversas racionalizaciones del modelo austriaco-kelseniano de jurisdicción concentrada adaptadas a las necesidades de los diferentes sistemas jurídico-políticos) deben tenerse también muy en cuenta, aunque sean en alto grado desiguales, las experiencias y precedentes de la I República de Checoslovaquia (1918-1938) y de la II República

Española (1931-1939).

³⁶ Expresa el artículo 106.1.º CE: "Los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de esta a los fines que la justifican".

³⁷ Así lo expresa literalmente la Exposición de Motivos de la L.O.

³⁸ En la Exposición de Motivos de la LO 1/2010 con claridad meridiana expone que, "De ello viene a resultar que son las Juntas Generales de cada territorio quienes tienen la competencia para establecer y regular tributos que nutren la Hacienda foral, regulación que realizan mediante la aprobación de normas forales, **que tienen naturaleza reglamentaria**, puesto que la llamada Ley de Territorios Históricos (LTH) de 25 de noviembre de 1983, reserva al Parlamento Vasco en exclusividad la facultad de dictar normas con rango de ley en su artículo 6.2".

³⁹ Todos estos Autos de inadmisión de cuestiones de inconstitucionalidad contra normas que carecen del valor o fuerza de ley se citan en la STC 213/2009.

⁴⁰ El TC en varios Autos ha acordado sistemáticamente la inadmisión de todas las cuestiones que versen sobre normas que carecen de rango o valor de ley (Autos TC 214/1982; 60/1991; 313/1991; 343/1991 y 302/1994 entre otros). Tal rechazo o inadmisión ha sido hasta al punto de que las disposiciones reglamentarias dictadas en desarrollo de una ley no pueden condicionar en modo alguno el juicio de constitucionalidad (STC).

⁴¹ En este sentido merece la pena traer a colación los avances que en torno al reconocimiento de la legitimación activa otorgada a la Comunidad Autónoma de La Rioja para entablar el recurso directo contencioso-administrativo frente a las Normas Forales tributarias. Y así la S Sala 3.ª del TS de 17-11-2004 en cuyo FJ 2 expresó que, "Sobre la legitimación hemos manifestado recientemente en nuestra sentencia de 3 de noviembre de 2004: a) En primer término, que la legitimación activa implica una especial relación del demandante con

el objeto de proceso. No se puede confundir, sin embargo, lo que constituye el fondo del asunto, legitimación "ad causan", con la legitimación como presupuesto procesal que lo único que requiere del accionante es que este se presente en el proceso como titular de unos derechos o intereses afectados por los resultados de éste. La cuestión sobre la existencia de esos derechos constituye el fondo del asunto y queda excluida del debate estrictamente procesal. b) La Jurisprudencia del Tribunal Supremo viene entendiendo que hay legitimación cuando: «ese interés, desde el punto de vista procedimental administrativo y el procesal jurisprudencial, es una situación reaccional, en pro de la defensa y efectiva reintegración de lo que doctrinalmente se ha llamado el propio círculo jurídico vital, y, en evitación de un potencial perjuicio ilegítimo temido, está conectado con éste concepto de perjuicio, de modo que el interés se reputa que existe siempre que pueda presumirse que la declaración jurídica pretendida habría de colocar al accionante en condiciones legales y naturales de conseguir un determinado beneficio material o jurídico, o incluso de índole moral (sin que sea necesario que quede asegurado de antemano que haya de obtenerlo, ni que deba tener apoyo en un precepto legal expreso y declarativo de derechos) así como cuando la persistencia de la situación fáctica creada o que pudiera crear el acto administrativo ocasionaría un perjuicio, con tal de que la repercusión del mismo no sea lejanamente derivada o indirecta sino resultado inmediato de la resolución dictada o que se dicte o llegue a dictarse.

La Comunidad Autónoma (La Rioja) impugnante sostiene que la Norma Foral recurrida afecta al ámbito de su competencia por -siempre en palabras de la Comunidad impugnante- la atracción de rentas y desplazamiento de costes hacia la Hacienda Foral que provoca la aplicación de la Norma sobre Presupuestos impugnada. Este perjuicio se constata con facilidad si se considera que la Comunidad Autónoma de La Rioja se financia mediante un porcentaje de participación en los tributos del Estado (artículo 13.1 de la LO 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, y 125 de la Ley de Haciendas Locales -pues la Comunidad Autónoma de La Rioja obtiene, también, participación como sustituto de la Diputación Provincial, artículo 101.1. Ley 41/1994, de 30 de diciembre-). Es claro, por ello, que la incidencia en la recaudación del Estado que deriva de la aplicación de la norma recurrida (por razón del juego de los puntos

de conexión establecidos en la Ley 27/1990) afecta directamente a sus intereses financieros, pues, en virtud de su régimen de financiación, tiene derecho a obtener un porcentaje de esta recaudación. Las oscilaciones que ésta sufra como consecuencia de la norma impugnada afecta, por ello, a sus intereses lo que justifica su legitimación para la interposición del recurso Contencioso-Administrativo".

⁴² Cita de la STC 37/1981 FJ 2 y en iguales términos se pronuncian otras muchas, como las SS 37/1987 y 150/1990.

⁴³ Los FJ 7 a 10 S TC 61/1997 que declaró parcialmente inconstitucional el Texto Refundido de la Ley de Suelo de 26 de junio de 1992, es el claro ejemplo de esta línea de interpretación del artículo 149.1.1.^a CE como criterio de atribución de una competencia exclusiva a favor del Estado.

⁴⁴ SS TC 76/1990; 214/1994; 46/1999 y 39/2002, entre otras.

⁴⁵ Se alude reiteradamente al "efectos frontera" en relación con las ventajas e incentivos fiscales otorgados por la Administración Foral de Álava, (sic) con mención concreta al denominado "caso Ramondín" que dio lugar a un expediente de la Comisión Europea en que se constató que el traslado de dicha empresa a la localidad alavesa de Laguardia obedecía a la finalidad de aliviar su cargas fiscales, siendo declaradas tales ventajas como Ayudas de Estado, en calificación ratifi-

cada por el Tribunal de Primera Instancia y luego por el TJCE en sentencia de 11 de noviembre de 2004.

⁴⁶ Sentencia del TSJ del País Vasco de 7 de octubre de 1999 "(...) como consecuencia del dictado de normas por las Instituciones competentes de los Territorios Históricos, el efecto de menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial, la distorsión de la asignación de recursos y el libremovimiento de capitales y mano de obra; y exige, en este orden, atención a los principios de política económica general, vinculando la entidad demandante (Cámara de Comercio e Industria de La Rioja) la afección de dicha regla con la Decisión de la Comisión, CEE de 10 de mayo de 1999, cuyo Fundamento de Derecho Sexto expresa que, << la perspectiva de que el tratamiento discriminatorio deviene no tanto de diferencias nacidas de la territorialidad del tributo, sino de la aplicación segmentada según criterios predominantes de la residencia de los sujetos pasivos, lleva a afirmar que todo punto de conexión que no sea el de localización de la actividad provoca discriminaciones entendidas éstas no desde el prisma del principio genérico de igualdad, sino en un sentido más lato, economicista y material, derivado de los postulados de orden económico justo y de la prohibición de privilegios económicos derivados de los Estatutos de Autonomía".

⁴⁷ Fueron dictadas en los Asuntos C-428/06 a C-434/06).



BOLETÍN OFICIAL DEL PARLAMENTO DE LA RIOJA

Edita: Servicio de Publicaciones
c/ Marqués de San Nicolás 111, 26001 Logroño
Tfno. (+34) 941 20 40 33 - Ext. 219
Fax (+34) 941 21 00 40
E-mail: cmlasanta@parlamento-larioja.org
<http://www.parlamento-larioja.org>