

La legitimación de las Comunidades Autónomas limítrofes para recurrir Normas Forales tributarias.

Iñaki Alonso Arce señala que para decidir si las Comunidades Autónomas limítrofes están legitimadas para recurrir Normas Forales tributarias, se debe analizar si en cada caso concreto las disposiciones que se pretenden recurrir pueden tener un efecto real sobre las competencias y la esfera de intereses de las Comunidades Autónomas en cuestión.

En relación con la Disposición Adicional Décima de la nueva NFGT del THB, la misma tiene unos efectos meramente aclaratorios de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, agotando sus efectos hacia el pasado, por lo que no despliega ningún efecto hacia el futuro que pudiera condicionar el ejercicio de competencias de dichas Comunidades Autónomas. Por ello, el autor considera que las Comunidades Autónomas limítrofes carecen de legitimación activa para recurrir dicho precepto.

Iñaki Alonso Arce, Foru Arauak helegiteko Autonomia Erkidego mugakideek legitimaziorik duten erabakitzeko, kasu zahatz bakoitzean helegin nahi diren xedapenek dagokion Autonomia Erkidegoaren eskumen eta interes eremuan benetako eraginik izan dezaketen aztertu behar dela zehazten du.

Bizkaiko Lurralde Historikoko Zergen Foru Arau Orokor Berriaren Hamargarren Xedapen Gehigarriari dagokionez, 2004ko abenduaren 9ko Auzitegi Gorenaren epaiaren azalpenezko ondorioak baino ez ditu, bere eraginak lehenaldira mugatzen direlarik, ondorioz, ez du Autonomia Erkidego hauen eskumenen burutzea baldintza lezakeen etorkizuneranzko eraginik sortzen. Horregatik, Autonomia Erkidego mugakideek manamendu hau helegiteko legitimazio aktiborik ez dutela kontsideratzen du autoreak.

En el último año se ha puesto de intensa actualidad la cuestión relativa a la impugnabilidad de las Normas Forales de las Instituciones forales del País Vasco a través de las que se regulan las distintas figuras tributarias de conformidad con el marco competencial diseñado por la disposición adicional primera de la Constitución, el artículo 41 del Estatuto de Autonomía para el País Vasco, aprobado por medio de Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, y el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por medio de Ley 12/2002, de 23 de mayo.

La sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, que ha anulado diferentes preceptos de las Normas Forales reguladoras del Impuesto sobre Sociedades en los tres Territorios Históricos del País Vasco, a partir de un recurso de la Federación de Empresarios de La Rioja contra las mencionadas Normas Forales ha abierto un escenario de preocupación por la estabilidad jurídica del sistema diseñado a partir del Concierto Económico, máxime cuando somos testigos de un concertado ataque permanente realizado por parte de

determinadas Comunidades Autónomas limítrofes contra el ejercicio por parte de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de sus competencias en materia tributaria.

Hay un aspecto esencial que ha permitido, además de la mejorable regulación procesal de los medios de impugnación contra Normas Forales (no es ocioso recordar que las Juntas Generales de Bizkaia y el Parlamento Vasco han acordado por unanimidad la tramitación de una proposición de Ley Orgánica para modificar la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y la Ley Orgánica del Poder Judicial a los efectos de poder residenciar ante el Tribunal Constitucional el enjuiciamiento de las Normas Forales de los Territorios Históricos que regulan los tributos concertados), este asedio contra el ejercicio de la competencia normativa por parte de las Instituciones Forales, cual es el reconocimiento de la legitimación activa para recurrir Normas Forales a los Comunidades Autónomas limítrofes.

En un origen, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco declaraba inadmisibles los recursos contencioso-administrativos presentados por las mencionadas Comunidades Autónomas limítrofes contra Normas Forales tributarias de los Territorios Históricos por carecer de legitimación activa para ello.

Así, por ejemplo, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 5 de marzo de 1999 (recurso contencioso-administrativo núm. 815/1998), continuando una línea doctrinal uniforme hasta esos momentos, negaba la legitimación en los siguientes términos:

"SEGUNDO.- Hemos de examinar previamente, toda vez que se invoca por las partes demandada y coadyuvante, el motivo de inadmisibilidad referido a la falta de legitimación de la actora, pues su eventual estimación impediría el conocimiento de la cuestión de fondo[...]

La parte recurrente funda su legitimación para recurrir, en la interpretación constitucional del citado requisito para impugnar en vía contencioso-administrativa, a la vista del derecho a la tutela judicial efectiva, en la "afectación del ámbito propio de autonomía" según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, así las SSTC 84/1982, 26/1987, 74/1987 y 62/1990.

En que la Norma Foral, en la disposición que se cuestiona, incide en los intereses encomendados a la gestión de la CA de La Rioja, y, finalmente, en la infracción del principio de solidaridad.

Entrando ya, en los concretos argumentos esgrimidos, es verdad que la jurisprudencia ha venido ensanchando el ámbito de la legitimación superando el restrictivo alcance del interés directo por el más amplio del interés legítimo. En este sentido, la STC 93/1990 recogía la idea antes expresada en la 24/1987 cuando afirmaba que "al conceder el artículo 24.1 de la CE el derecho a la tutela judicial efectiva a todas las personas que sean titulares de derechos e intereses legítimos está imponiendo a Jueces y Tribunales la obligación de interpretar con amplitud las fórmulas que las leyes procesales utilizan en orden a la atribución de legitimación activa para acceder a los procesos judiciales". Calidad procesal que no supone su reconocimiento genérico e indiscriminado por el mero hecho de invocarse el derecho a la tutela judicial efectiva, pues el contenido normal de este derecho consiste en obtener una resolución de fondo, pero ello no impide que el derecho también se satisfaga cuando la resolución es de intimación siempre que se dicte en aplicación razonada de una causa legal, debiendo el razonamiento responder a una interpretación de las normas

legales, de conformidad con la Constitución y en el sentido más favorable para la efectividad del derecho fundamental.

Se ha de examinar entonces, si concurre el interés legítimo que se invoca teniendo en cuenta que no son equiparables los ejemplos jurisprudenciales que cita la actora, pues se refieren a supuestos muy distintos al aquí contemplado y además, diversas razones justifican en aquellas el reconocimiento del requisito procesal.

A propósito del concepto de interés legítimo, la Sentencia del TS de 7 de marzo de 1997 lo define, diciendo que "desde el punto de vista procedimental administrativo y procesal jurisdiccional, 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 este 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 forzosamente 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".

Desde esta perspectiva, no puede sostenerse que la disposición adicional cuestionada, introducida en una norma de carácter presupuestario referida a un ejercicio fiscal concreto, vaya a incidir en el círculo vital de intereses de la recurrente, porque la situación originada por la misma no determina un efecto directo o inmediato en la Comunidad de La Rioja, ni desde el punto de vista empresarial, pues no se acredita que, en razón de su sola aplicación, se vaya a producir un abandono de empresas riojanas de su territorio y su paralelo establecimiento en Gipuzkoa, teniendo en cuenta que no son territorios limítrofes ni una mejor posición en el mercado, ni tampoco financiero, pues el porcentaje de participación de cada Comunidad Autónoma en la recaudación de los impuestos estatales no cedidos se establece con arreglo a diversos factores, artículo 13.1 de la LOFCA y tampoco se ha demostrado que la aplicación, en su caso de la disp. adic. cuestionada vaya a traducirse en una menor recaudación para el Estado, y, en consecuencia ello determine un menor ingreso para la actora, por lo que la anulación si procediera de la norma impugnada, no se traduciría en una ventaja inmediata para la recurrente, por lo que no se aprecia la existencia de un interés legítimo al respecto.

TERCERO.- Entiende la Comunidad Autónoma recurrente que la legitimación activa vendría dada por la "afectación del ámbito de su autonomía".

Esta expresión supone una superación del criterio de la "vindicatio potestatis" como criterio legitimador en el recurso de inconstitucionalidad, en favor de aquel que, en palabras de la STC 62/1990 integra "los principios límites y garantías que preservan la autonomía". Ahora bien, tal expresión se refiere al citado proceso constitucional, no al contencioso-administrativo que tiene su propio concepto configurador de la legitimación sobre la idea del interés legítimo antes definido.

Pero es que además y como se deduce de la jurisprudencia constitucional, el ámbito propio de la autonomía se refiere a aquellos "preceptos que versan sobre cuestiones o materias acerca de las cuales los Estatutos de Autonomía atribuyen determinadas facultades o imponen ciertos mandatos a las Comunidades recurrentes pues en tal caso, las facultades o mandatos operan como el punto de conexión (STC 84/1982) entre la regla impugnada y el interés para recurrir del que la legitimación emana". STC 62/1990.

Se trata entonces de ver ahora, cual es el ámbito de autonomía que se manifiesta afectado por la Comunidad recurrente. Al efecto se invoca el artículo 7.3 del Estatuto de Autonomía de La Rioja que obliga a la Comunidad a "impulsar aquellas acciones que tiendan a mejorar las condiciones de vida y trabajo y a incrementar la ocupación y crecimiento económico", el artículo 8.1.2 que la reconoce competencias "para el fomento del desarrollo económico de La Rioja dentro de los objetivos marcados por la política económica nacional" y, el artículo 9.2 para la "ordenación y planificación de la actividad económica regional".

El primer precepto citado recoge un principio programático orientador de la actividad económica en el ámbito de la Comunidad, y los otros dos, auténticas competencias de la Comunidad, que entiende la recurrente se ven alteradas por el efecto derivado de la aplicación de la disp. adic. recurrida.

Ahora bien tanto la actividad de fomento como la de ordenación y planificación son independientes y ajenas al hecho de que se dicten normas de apoyo a la inversión en el territorio guipuzcoano, es decir, el dictado de una disp. adic. como la que se cuestiona, no impide a la Comunidad de La Rioja fomentar, ordenar y planificar su economía, pues dicha actividad se limita a la gestión de sus intereses respectivos, delimitados territorialmente, conforme al artículo 137 de la Constitución.

La parte actora reconoce que se encuentra legitimada para exigir el cumplimiento del principio de solidaridad (art. 2 de la CE).

Sin embargo, el Tribunal Constitucional, ya en la Sentencia 25/1981 señaló que "aunque las Comunidades Autónomas, no son ni pueden ser ajenas al interés general del Estado, la defensa específica de éste es atribuida por la Constitución al Gobierno (artículos 97, 155) llamado, asimismo prioritariamente a velar por la efectiva realización del principio de solidaridad (artículo 138) junto a las Cortes Generales (artículo 158.2).

[...] El Estatuto de Autonomía atribuye competencias en materia económica dentro de los objetivos marcados por la política económica nacional, que es un título competencial cuya titularidad corresponde en exclusiva al Estado (artículo 149.1.13ª CE) y, cuya defensa no puede asumir la Comunidad de La Rioja, pues su actuación se reduce al ámbito de su autonomía, en cuanto gestora de su interés respectivo, titular de un poder limitado, autonomía, que no es soberanía, como ya tuvo ocasión de precisar la STC 4/1981.

No puede entenderse por tanto, que las competencias invocadas legitimen a la CA de La Rioja para impugnar la disp. adic. cuestionada, pues por "ámbito de autonomía" ha de entenderse una afectación más directa, siendo evidente que la interrelación de los fenómenos económicos ha de repercutir siquiera de manera indirecta en los territorios cercanos, pero ha de tener una repercusión inmediata y efectiva en el círculo vital de intereses que se gestionan.

[...] En estos supuestos se comprueba que, sin reivindicar una competencia propia, el ámbito de autonomía se ve afectado por una norma estatal lo que determina la legitimación para reaccionar frente a esa intromisión con la finalidad de "depurar el ordenamiento jurídico" a la que se refiere el TC y que, aquí, entendemos no sucede, pues se pretenden defender principios cuya tutela corresponde en exclusiva al Estado."

Frente a esta interpretación sostenida por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el Tribunal Supremo vino a casar esta sentencia, y otras similares, estableciendo que no se puede negar a priori la legitimación para recurrir a las Comunidades Autónomas limítrofes, estableciendo una doctrina, por ejemplo, en la sentencia de 17 de noviembre de 2004 (Recurso de Casación núm. 3806/1999), como sigue:

"SEGUNDO 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 causam", 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 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 Ley Orgánica 8/80, 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.

Es, por tanto, patente la legitimación que la sentencia impugnada niega, lo que obliga a la estimación del recurso y al examen de la cuestión de fondo planteada."

Además de poder estar en desacuerdo con la argumentación del Tribunal Supremo, que en nuestra opinión, extiende de una manera demasiado amplia el concepto de legitimación *ad causam* para el caso concreto, sin que realmente se realice un esfuerzo probatorio en relación con las concretas afecciones a sus intereses legítimos que pudieran tener las Comunidades Autónomas limítrofes con el País Vasco, hay que tener presente que tampoco está el Tribunal Supremo extendiendo sin ningún límite la legitimación a todos los supuestos.

Es más, ante recursos como los que se han presentado, y así se ha dicho públicamente en los medios de comunicación por las Comunidades Autónomas recurrentes, contra una disposición como la disposición adicional décima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, se invoca sin más esa última sentencia del Tribunal Supremo como presupuesto de la legitimación *ad causam*, sin realizar ni el más mínimo esfuerzo de argumentación en relación con las concretas afecciones a los intereses legítimos de las Comunidades Autónomas recurrentes por las disposiciones que se deben recurrir.

Así, por ejemplo, si nos referimos a la mencionada disposición adicional, tendríamos que defender la ausencia de legitimación de las Comunidades Autónomas limítrofes para recurrir, ya que en el caso presente, no se pueden ver afectadas las mencionadas competencias de las Comunidades Autónomas limítrofes en la medida en que la disposición recurrida tiene unos efectos meramente aclaratorios o didácticos de los efectos producidos por la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, pero de los efectos producidos hacia el pasado por la mencionada sentencia, con lo cual no despliega ninguna eficacia de futuro que pudiera condicionar el ejercicio de competencias de esas Comunidades Autónomas.

Este elemento es sustancial, ya que la disposición mencionada agota sus efectos hacia el pasado en todo caso, y por ello, no hay ninguna manera de que afecte a las competencias de política económica de las Comunidades Autónomas limítrofes, ya que, ningún operador económico va a adoptar en este momento ninguna decisión en base a la mencionada disposición, que agota su efecto en los períodos impositivos devengados con anterioridad a 14 de marzo de 2005, y por ende, respecto de los que no se pueden adoptar nuevas decisiones, solo afecta a hechos ya producidos.

Parece, por tanto, que las Comunidades Autónomas limítrofes no están legitimadas *ad causam* para recurrir una disposición como ésta, ni por supuesto, pueden acreditar ningún perjuicio que les pueda producir la disposición recurrida, máxime porque, para todos los ejercicios devengados con posterioridad al 14 de marzo de 2005, la sentencia del Tribunal Supremo ha producido efectos generales y, por ende, no resultan de aplicación los preceptos anulados por la mencionada resolución.

No existe ninguna influencia de la disposición adicional décima de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, en la participación de las Comunidades Autónomas limítrofes en los tributos del Estado ya que la misma no puede tener ningún efecto de atracción

de empresas o de actividad económica hacia el Territorio Histórico de Bizkaia en perjuicio de la recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, que es la que luego es objeto de distribución entre las Comunidades Autónomas de régimen común, puesto que los efectos se han agotado hacia el pasado, las empresas ya tenían que estar en el Territorio Histórico de Bizkaia para que les resulte de aplicación esta disposición, y por la propia naturaleza de la misma, no puede producir en ningún caso efecto deslocalizador de empresas o actividades o modificador de la recaudación del Estado susceptible de reparto.

Y lo mismo que decimos que no puede tener efectos en el elemento que al Tribunal Supremo le llevaba en la sentencia transcrita a conceder legitimación activa a la Comunidad Autónoma de La Rioja, tampoco lo puede tener en relación con el ejercicio de las competencias de ordenación económica de las mencionadas Comunidades Autónomas, que despliegan sus efectos hacia el futuro y nunca en relación con ejercicios pasados, que son a los únicos a los que se extienden los efectos de las disposiciones enjuiciadas.

Con lo expuesto, queda meridianamente claro, que las Comunidades Autónomas limítrofes carecen de legitimación activa para recurrir una disposición como la adicional décima de la nueva Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia en la medida en que ningún vínculo ni relación lógica puede establecerse entre las disposiciones recurridas y la esfera de intereses de las citadas Comunidades Autónomas, su círculo vital, en palabras de la sentencia del Tribunal Supremo transcrita.

Como vemos en este caso concreto, no puede defenderse sin más una legitimación general de las Comunidades Autónomas limítrofes para recurrir Normas Forales tributarias, sino que debe analizarse en cada caso concreto si las disposiciones que se pretenden recurrir pueden tener un efecto real, no sólo hipotético, sobre las competencias y la esfera de intereses de las citadas Comunidades Autónomas, lo que en muchos casos dista mucho de producirse, y en caso negativo, debe negarse asimismo su capacidad para recurrir por ser ésta una cuestión de orden público procesal que impide a los tribunales entrar a conocer del fondo de un asunto si existe esa carencia de legitimación activa en el recurrente.

Es más, en muchas ocasiones se invocan perjuicios hipotéticos para la recaudación o para el nivel de la economía o el empleo de esas otras Comunidades Autónomas limítrofes como consecuencia de las disposiciones tributarias de los Territorios Históricos del País Vasco, y realmente a las alturas del tiempo que nos encontramos no debería admitirse la legitimación sin más, puesto que los casi veinticinco años de vigencia del Concierto Económico después de su recuperación para todo el País Vasco en 1981, y el ejercicio de las competencias normativas de las instituciones forales en ese tiempo, han dado muestras y evidencias empíricas de los efectos que han tenido en las Comunidades Autónomas limítrofes, y realmente, la realidad desdice las afirmaciones apocalípticas con las que inundan los medios de comunicación los responsables políticos de las citadas Comunidades Autónomas limítrofes.

En el País Vasco existe un tipo de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades del 32,5% desde 1996 y una serie de incentivos fiscales en ese impuesto superiores a los vigentes en territorio de régimen común (incluso algunos no existen en territorio común), y en los diez años de vigencia de la normativa ni se ha reducido el nivel de empleo, ni el de actividad económica, ni la participación de las Comunidades Autónomas limítrofes con el País Vasco en la recaudación del Estado, sino que todos esos indicadores, como puede

fácilmente comprobarse de los datos facilitados por el Instituto Nacional de Estadística o por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, ambos dependientes del Ministerio de Economía y Hacienda, las Comunidades Autónomas limítrofes con el País Vasco han crecido constantemente en todos esos valores, incluso a ritmos superiores a los de la media del Estado, y en consecuencia, la realidad desmiente que se produzca la incidencia que en hipótesis había servido al Tribunal Supremo para conceder la legitimación activa a esas Comunidades Autónomas para recurrir Normas Forales.

Por ello, debería procederse a revisar la doctrina jurisprudencial mencionada, no en sus fundamentos últimos, que podemos compartir, sino en su aplicación a los casos concretos a tenor de lo que la evidencia empírica nos indica.

Sin duda, la solución final a la inestabilidad jurídica de las Normas Forales tributarias vendrá dada por la modificación de las normas procesales a que hemos hecho referencia con anterioridad y a que se residence su enjuiciamiento ante el Tribunal Constitucional y no en la jurisdicción ordinaria, en consonancia con la materia que se dedican a regular.

IÑAKI ALONSO ARCE