

Roj: STS 8256/2004
Id Cendoj: 28079130022004100447
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso
Sede: Madrid
Sección: 2
Nº de Recurso: 6745/1999
Nº de Resolución:
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO
Tipo de Resolución: Sentencia

Resumen:

Normas Forales 7/96, 24/96 y 3/96. Impuesto Sociedades. Motivación de la sentencia Economía procesal. Naturaleza de las Normas Forales Tributarias: carácter reglamentario. Aplicación de la revisión de oficio; pero no acción de nulidad.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinte de Diciembre de dos mil cuatro.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación núm. 6745/99, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don Fernando Herrero Batalla, Letrado de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en representación de dicha Comunidad, contra la sentencia, de fecha 18 de junio de 1999, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del País Vasco, en los recursos acumulados de dicho orden jurisdiccional núms. 5060/96, 5061 y 5062/96, en los que se impugnaban los siguientes acuerdos: 1º) de las Juntas Generales de Guipúzcoa, de 2 de diciembre de 1996, por el que se acordaba no admitir a trámite la solicitud de declaración de oficio de nulidad de la Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto de Sociedades; 2º) el acuerdo de las Juntas Generales de Álava, de 28 de noviembre de 1996, por el que se acordaba no admitir a trámite la solicitud de declaración de oficio de nulidad de la Norma Foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto de Sociedades; y 3º) el acuerdo de las Juntas Generales de Vizcaya, de 29 de noviembre de 1996, por el que se acordaba no admitir a trámite la solicitud de declaración de oficio de nulidad de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades. Han sido partes recurridas: la Diputación Foral de Gipuzkoa representada por la Procuradora de los Tribunales doña Rocio Martín Echagüe, las Juntas Generales de Bizkaia, representadas por el Procurador de los Tribunales don Julián del Olmo Pastor, las Juntas Generales de Álava, representadas por el Procurador de los Tribunales don Jorge Deleito García, la Diputación Foral de Álava, representada por la Procuradora de los Tribunales doña Eva María Guinea y Ruenes, Las Juntas Generales de Gipuzkoa, representadas por la Procuradora doña Rocio Martín Echagüe, y la Diputación Foral de Bizkaia, representada por el Procurador de los Tribunales don Julián del Olmo Pastor.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En los recursos acumulados contencioso-administrativos núms. 5061 y 5062/96 seguidos ante la Sala de dicho orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco se dictó sentencia, con fecha 18 de junio de 1999, cuyo fallo es del siguiente tenor literal: "QUE DEBEMOS DESESTIMAR, COMO ASÍ DESESTIMAMOS, EL PRESENTE RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO, NUMERO 5060 DE 1996, Y SUS ACUMULADOS 5061 Y 5062, AMBOS DE 1996, INTERPUESTOS POR EL LETRADO DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA DE CASTILLA Y LEÓN, D. FERNANDO HERRERO BATALLA, EN REPRESENTACIÓN DE LA MISMA [contra]: 1) EL ACUERDO DE LAS JUNTAS GENERALES DE GUIPUZCOA, DE 2 DE DICIEMBRE DE 1996, POR EL SE ACORDABA NO ADMITIR A TRÁMITE LA SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE OFICIO DE NULIDAD DE LA NORMA FORAL 7/1996, DE 4 DE JULIO, DEL IMPUESTO DE SOCIEDADES, CAUSADA [cursada] POR LA COMUNIDAD RECURRENTE; 2) EL ACUERDO DE LAS JUNTAS GENERALES DE ÁLAVA, DE 28 DE NOVIEMBRE DE 1996, POR EL QUE SE ACORDABA NO ADMITIR A TRÁMITE LA SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE OFICIO DE NULIDAD DE LA NORMA FORAL 24/1996, DE 5 DE JULIO, DEL

IMPUESTO DE SOCIEDADES; Y 3) EL ACUERDO DE LAS JUNTAS GENERALES DE VIZCAYA, DE 29 DE NOVIEMBRE DE 1996, POR EL QUE SE ACORDABA NO ADMITIR A TRÁMITE LA SOLICITUD DE DECLARACIÓN DE OFICIO DE NULIDAD DE LA NORMA FORAL 3/1996, DE 26 DE JUNIO, DEL IMPUESTO DE SOCIEDADES QUE, POR ENCONTRARLOS AJUSTADOS A DERECHO, CONFIRMAMOS. SIN CONDENA EN LAS COSTAS PROCESALES DEVENGADAS EN ESTA INSTANCIA".

SEGUNDO.- Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de Castilla y León se preparó recurso de casación y, teniéndose por preparado, se emplazó a las partes para que pudieran hacer uso de su derecho ante esta Sala.

TERCERO.- Dicha representación procesal, por escrito presentado el 22 de octubre de 1999 formaliza el recurso de casación e interesa "Sentencia con estimación del presente Recurso de Casación de la Sentencia impugnada, así como la imposición de costas a la parte recurrida" (sic).

CUARTO.- El trámite de oposición al recurso fue evacuado:

a) Por la Diputación Foral de Gipuzkoa, mediante escrito presentado el 19 de septiembre de 2001, en el que interesa sentencia desestimatoria que confirme en su integridad la sentencia de 18 de junio de 1999 dictada por la Sala de lo Contencioso-administrativo del País Vasco en el recurso contencioso-administrativo núm. 5060/96 , con expresa imposición de costas.

b) Por las Juntas Generales de Bizkaia, mediante escrito presentado el 19 de septiembre de 2001, en el que solicita sentencia desestimatoria que confirme la recurrida e imponga la costas del recurso a la parte recurrente.

c) Por las Juntas Generales de Álava, mediante escrito presentado el 12 de septiembre de 2001, en el que solicita sentencia que declare no haber lugar al recurso de casación, confirmando la sentencia de la Sala "a quo" y la legalidad de las disposición impugnadas, con imposición de las costas a la parte recurrente.

d) Por la Diputación Foral de Álava, mediante escrito presentado el 11 de septiembre de 2001, en el que solicita sentencia que declare no haber lugar a la casación con imposición de costas a la Administración recurrente.

e) Por las Juntas Generales de Gipuzkoa mediante escrito presentado el 19 de septiembre de 2001, en el que solicita sentencia desestimatoria que confirme, en su integridad, la sentencia de fecha 18 de junio de 1999 dictada por la Sala de Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en el recurso contencioso-administrativo núm. 5060/96, con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

f) Por la Diputación Foral de Bizkaia, mediante escrito presentado el 3 de septiembre de 2001, en el que solicita se desestime el recurso de casación núm. 6745/99, interpuesto por Castilla-León, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco , que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 5062/96, formulado contra el acuerdo de las Juntas Generales de Bizkaia de 29 de noviembre de 1996, que no admitió a trámite, la solicitud de revisión de oficio de la Norma Foral 3/96, de 26 de junio del Impuesto sobre Sociedades realizada por la Comunidad Autónoma de Castilla-León.

QUINTO.- Por providencia de esta Sala de fecha 29 de Septiembre de 2004, se señaló para votación y fallo el 14 de diciembre de 2004, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Montalvo, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de Castilla y León se basa en dos motivos. El primero de ellos se formula al amparo del *artículo 88.1.c) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA* , en adelante), por infracción de las normas reguladoras de las sentencias que se concreta en la vulneración de los *artículos 24.1 y 120.3 de la Constitución (CE*, en adelante) y *248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (art. 248 LOPJ)*. Después de un "excursus" genérico sobre la exigencia de motivación y sobre el principio de economía procesal, la Administración recurrente argumenta que la sentencia de instancia concreta como objeto de la pretensión

de nulidad ejercitada "el propio juicio formulado por la Administración activa sobre la revisibilidad del acto o disposición general y su eventual nulidad radical", añadiendo que no constituye su objetivo directamente la invalidez del acto o reglamento. "Sin embargo más adelante a la hora de fundamentar la aplicación del principio de economía procesal, se basa el órgano judicial en que ya se encuentran sometidas a su conocimiento y control de legalidad las propias disposiciones cuya revisión administrativa había sido solicitada, entendiéndose por ello que lo que se resuelva en esos otros procesos pendientes bastará a la satisfacción de esta Comunidad Autónoma de Castilla y León" (sic).

Con ello, según la recurrente, no se tiene en cuenta:

A) Que las Juntas Generales de Guipúzcoa, Álava y Vizcaya podrían adoptar resoluciones estimatorias y, en consecuencia, anular las Normas Forales cuestionadas, al dar por sentado el órgano jurisdiccional que el procedimiento revisor acabará inexorablemente residenciado ante él mismo.

B) Que ya ha recaído la sentencia a que se refiere la resolución judicial impugnada en su "juicio de probabilidad", habiendo sido su parte dispositiva anulatoria sólo en parte, ya que la pretensión anulatoria alcanzaba a las tres Normas Forales completas y la anulación sólo se refiere a un artículo, el 26, de cada una de ellas.

C) El juicio de probabilidad "se hizo sólo en relación con el examen jurisdiccional del órgano capaz de dictar la sentencia definitiva pero que, siendo susceptible de recurso de casación, puede llegar a resultar más breve el plazo utilizado para revisar en vía administrativa que para resolver, con carácter firme, en vía jurisdiccional, habiendo desaparecido así la ventaja que el principio aplicado supone encaminándonos, en contra, a la posible aparición de unas <<dilaciones indebidas>> condenadas por el artículo 24.2 de la Constitución en relación con el artículo 6 del CEDH" (sic).

En definitiva, concluye la recurrente, no concurren los requisitos que tanto doctrinal como jurisprudencialmente vienen exigiéndose para su aplicación [del principio de economía procesal] cuando, además, "son resbaladizos sus límites con la tutela judicial efectiva".

SEGUNDO.- El referido motivo no puede ser acogido por las razones que a continuación se expresan:

a) La sentencia que se revisa cumple suficientemente la exigencia constitucional (arts. 24.1 y 120.3 CE) y legal (art. 248 LOPJ) de la motivación. Expresa, "in extenso", las razones de su decisión. El fallo desestimatorio está, en definitiva, fundamentado:

Primero, la sentencia rechaza la falta de legitimación de la demandante, esgrimida por las partes recurridas, advirtiendo de la existencia de un interés legítimo consistente, más que en una hipotética afectación de la propia competencia de la Comunidad de Castilla y León en el "provecho, utilidad o ganancia que de la nulidad pretendida [de las Normas Forales] pudiera obtener en relación con la realización de las actividades propias de su competencia".

Segundo, examina la cuestión de fondo, analizando sistemáticamente las razones ofrecidas por las Administraciones recurridas en justificación de los actos recurridos: los diversos acuerdos de las distintas Juntas Generales por los que no se admitía a trámite la solicitud de declaración de oficio de nulidad de las Normas Forales (NN.FF. en adelante). Así el Tribunal a quo analiza la naturaleza jurídica de dichas NN.FF, llegando a la conclusión de que se trata de disposiciones general de rango inferior a la Ley, equiparables desde el punto de vista formal a los reglamentos, y examina la aplicabilidad del procedimiento de revisión de oficio, admitiendo ésta con importantes matizaciones extraídas tanto del artículo 102 de la Ley de Régimen Jurídico de la Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común (LRJ y PAC, en adelante) como del régimen privilegiado que la acción de nulidad representa para la impugnación de las normas reglamentarias, justificando el límite o excepción que, a juicio del Tribunal de instancia, representa el artículo 112 de dicha Ley . Por último, la sentencia hace alusión al principio de economía procesal que aconseja evitar la retroacción de actuaciones.

Por consiguiente, no puede albergarse la más mínima duda sobre el exacto cumplimiento del deber de motivación por la Sala del Tribunal Superior de Justicia que da a conocer las razones de su decisión permitiendo tanto a la demandante ejercer frente a ella, convenientemente, el derecho de defensa en vía de recurso, como a esta Sala realizar su función revisora.

b) El principio de economía procesal sobre cuya aplicación se vierten los más serios reparos del motivo que se analiza, constituye sólo un argumento adicional utilizado por la Sala de instancia al

contemplar la concurrencia de determinadas "circunstancias conexas" relacionadas con el hecho de que los mismos preceptos estaban ya sujetos a la revisión jurisdiccional del propio Tribunal.

Sobre esta base decae la importancia de las objeciones en que se basa el motivo.

Primero, y sobre todo, el principio de economía procesal aparece como una razón más, no la principal, justificadora del fallo, ya que se erige en decisiva la cuestión del régimen y alcance de la aplicabilidad del procedimiento de revisión de oficio del *artículo 102 LRJ y PAC* a las disposiciones generales de rango inferior a la Ley.

Segundo, en lo que no es más que una razón en función de "circunstancias conexas", el Tribunal de instancia podía considerar las posibilidades de éxito material de una decisión que comportaba la retroacción de actuaciones para que las Administraciones autoras de las normas impugnadas se pronunciaran sobre la validez de las mismas, cuando su posición procesal en otro recurso era, desde luego, mantener su adecuación a Derecho.

Por consiguiente, el primero de los motivos de casación ha de ser rechazado.

TERCERO.- El segundo de los motivos se formula al amparo del *artículo 88.1.d) de la LJCA*, señalándose como precepto infringido el *artículo 102 LRJ y PAC*. Se argumenta el motivo señalando que es el propio estudio que realiza la sentencia impugnada el que lleva a mantener la tesis favorable a la revisabilidad de las disposiciones de carácter general durante la vigencia de la LRJ y PAC, *Ley 30/1992*, en su redacción originaria. Y, a estos efectos, la parte recurrente reproduce parcialmente el texto de la resolución judicial recurrida. Y la misma parte concluye su escrito con la siguiente alegación: "Toda vez que los actos administrativos impugnados en el proceso de instancia eran las inadmisiones a trámite de las solicitudes de revisión de oficio formuladas por esta Administración demandante en relación con las normas forales citadas en el encabezamiento de la Sentencia que se impugna; que a más de los motivos de falta de legitimación y del carácter de parlamentarias de las disposiciones cuya revisión se solicitaba, el motivo sustancial por el que se inadmitió la pedida revisión de oficio consistía en la interpretación de que tal procedimiento no cabía en la entonces *Ley 30/1992*; que la alegación de esta parte [recurrente] en el proceso contencioso administrativo consistía fundamentalmente en que dicha revisión de oficio se mantenía subsistente bajo el régimen de la *Ley 30/1992*; que el órgano judicial en el transcrito fundamento de Derecho se decanta por la plena vigencia de la revisión de oficio de las disposiciones de rango inferior a la Ley; que no obstante la absoluta coincidencia entre las alegaciones formuladas en la demanda y las plasmadas en el cuerpo argumentativo de la Sentencia, su parte dispositiva ha resultado desestimatoria de las pretensiones deducidas en el escrito rector, ha de concluirse indefectiblemente afirmando que la resolución judicial aquí recurrida en casación ha vulnerado el citado *artículo 102 de la Ley 30/1992* en la interpretación dada por el órgano judicial autor de la misma" (sic).

El motivo, a pesar de su aparente coherencia, no puede ser acogido porque, en realidad, el órgano judicial, en su sentencia, no comparte plenamente la tesis de la parte demandante, ya que difiere en la forma como ha de ser aplicado o adaptada la aplicación del procedimiento de revisión de oficio del *artículo 102 LRJ y PAC* a las disposiciones generales de rango inferior a la Ley, y en el límite o excepción que a dicha aplicación supone el artículo 112 de la misma Ley.

CUARTO.- En la instancia se planteó, en primer lugar, la naturaleza de las NN.FF tributarias de los Territorios Históricos porque las representaciones procesales de las Juntas Generales sostuvieron su carácter específico. La peculiar organización institucional de los Territorios Históricos (TTHH, en adelante) y la capacidad normativa atribuida estatutariamente y por desarrollo en la Ley de Concierto Económico a aquéllos, hacía inaplicable a las NN.FF la revisión de oficio prevista en el *artículo 102 LRJ y PAC*. En síntesis, mantenían su carácter bifronte de las instituciones de los TTHH, de manera que, en tanto participan de la naturaleza de Administración local, se ven afectados por la aplicación de la LRJ y PAC. Pero cuando actúan, como en este caso, en el ejercicio de sus competencias forales reconocidas por desarrollo de la Disposición Adicional Primera de la Constitución, dentro de un procedimiento parlamentario para la aprobación de las NN.FF, no les resulta aplicables las disposiciones relativas al procedimiento administrativo común. En cualquier caso, según el criterio de las Juntas Generales las NN.FF, no constituyen reglamentos dictados en desarrollo de una Ley, sino que son disposiciones reglamentarias insertas en el Concierto Económico y en el Estatuto de Autonomía del País Vasco (EAPV, en adelante) en virtud de competencia exclusiva y no de jerarquía normativa.

Es cierto que la naturaleza de las NN. FF vascas y, en concreto, las tributarias han suscitado una controversia que no se limita al ámbito doctrinal, sino que trasciende a las previsiones normativas y, muy

especialmente, a su interpretación judicial en el ámbito constitucional y contencioso- administrativo.

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

El artículo 2 del EAPV se refiere a los TTHH 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). El propio Estatuto recoge diversas competencias propias de los TTHH 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 prescindiendo que "las Instituciones competentes de los TTHH 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".

Pero 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, como advierte el Tribunal de instancia, 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 (art. 66.2 CE), sólo sujeta al control de constitucionalidad por el Tribunal Constitucional (art. 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" (LTH, en adelante) establece que la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento (art. 6.2).

Ahora bien, también es cierto que el artículo 8 de la LHT establece que, en las materias que sean de la competencia exclusiva de los TTHH, las normas emanadas de sus Órganos Forales se aplicarán con preferencia a cualesquiera otras. Lo que parece suponer que las NNFF aprobadas por las Juntas Generales no estarían subordinadas a la Ley. Esto es, parece que sustituye el principio de jerarquía por el de competencia en las relaciones 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.

Lo cierto es que en torno a las dudas suscitadas por la naturaleza jurídica de las NNFF giran una serie de intentos de singularización para sustraerlas de los controles jurídicos ordinarios que corresponden a la jurisdicción contencioso-administrativa.

La Disposición Adicional primera de la LJCA (Ley 29/1998, de 13 de julio) dispone que "la referencia del apartado 3, letra a) del artículo 1 incluye los actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial sujetos al derecho público adoptados por los órganos competentes de las Juntas Generales de los Territorios Históricos", con lo que pudiera entenderse que éstas son equiparadas a las cámaras legislativas. Y la misma norma, ahora de manera expresa, excluye a las decisiones o resoluciones dictadas por la Comisión Arbitral del control contencioso-administrativo. Asimismo, la Ley 4/1999 introdujo una Disposición Adicional, la decimosexta, en la LRJ y PAC que excluye de la consideración de Administración Pública, a los efectos de esta Ley, a las Diputaciones Forales y las Administraciones institucionales de ellas dependientes, así como a las Juntas Generales de los TTHH, salvo cuando dicten actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial sujetos al derecho público.

Pero estas disposiciones no han logrado excluir a las NN.FF del control contencioso. Pues para ello hubiera sido necesario reformar la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC, en adelante) para someterlas al control de constitucionalidad, y al no haberse producido una reforma en tal sentido no es posible 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 constitución" de las referidas Disposiciones Adicionales que no imponen necesariamente una exclusión imposible desde las exigencias de la tutela judicial efectiva (art. 24 CE) y sumisión de los poderes públicos al Derecho, sólo realizable, si se reconoce un efectivo control jurisdiccional (judicial ordinario o

constitucional).

Así ocurre que el intento de establecer el control del Tribunal Constitucional para las NN.FF 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 NN.FF 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 TTHH. Sólo si ésto 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.

Es verdad que se ha tratado de explicar la naturaleza de las NN.FF considerándolas como disposiciones materialmente legislativas o como reglamentos autónomos, derivados directamente del EAPV que define las competencias exclusivas de los TTHH 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 NN.FF 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. Y, de otra y sobre todo, resultaría contraria a la jurisprudencia de esta Sala que ha revisado y controlado las NN.FF y ha afirmado la efectividad del principio de legalidad.

Las propias NN.FF 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 TTHH.

En definitiva, la capacidad normativa de los TTHH 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.

QUINTO.- En segundo lugar, se suscita si, no obstante la referida naturaleza reglamentaria, era aplicable a las NNFF el procedimiento de revisión de oficio del *artículo 102 LRJ y PAC*.

Pues bien, con independencia de lo que ya se ha señalado en relación con la Disposición Adicional decimosexta introducida por la *Ley 4/1999* que excluye, a los efectos de dicha LRJ y PAC, la consideración de Administración Pública para las Juntas Generales, salvo cuando se trate de actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial, es lo cierto que el Tribunal de instancia, contemplando la versión originaria y la versión reformada de la Ley, lo que entiende es que a las disposiciones generales les era aplicable el régimen de nulidad y la revisión de oficio previsto para los actos administrativos en los *artículos 47 y 109 de la Ley de Procedimiento Administrativo* y en los *artículos 62 y 102 de la Ley 30/1992*. Pero, también de forma adecuada, establece una importante diferencia o singularidad: que tratándose de disposiciones generales no existe la acción de nulidad a instancia de parte, como ocurre respecto de los actos nulos, sino que queda claro que respecto a aquéllas la revisión de oficio "corresponde exclusivamente a la Administración", lógicamente, autora de la norma que se revisa.

SEXTO.- Las razones expuestas justifican el rechazo de todos los motivos de casación, la desestimación del recurso y la imposición legal de las costas a la parte recurrente.

Por lo expuesto, en nombre de Su Majestad el Rey y por la potestad que nos confiere el pueblo español,

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el presente recurso de casación interpuesto por la representación procesal de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, en representación de dicha Comunidad, contra la sentencia, de fecha 18 de junio de 1999, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del País Vasco, en los recursos acumulados de dicho orden jurisdiccional núms. 5060/96, 5061 y 5062/96, con la consiguiente imposición de las costas causadas en este recurso casacional a la citada parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse en la Colección Legislativa, definitivamente juzgando, , lo pronunciamos, mandamos y firmamos PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Rafael Fernández Montalvo, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario Certifico.