

EL CONTROL POR EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DE LAS NORMAS FORALES FISCALES: LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY ORGÁNICA 1/2010*

ROBERTO GONZÁLEZ DE ZÁRATE LORENTE

Letrado de la Asamblea de Madrid

Revista Española de Derecho Administrativo 167

Octubre - Diciembre 2014

Págs. 127 - 158

SUMARIO. I. INTRODUCCIÓN. II. ANÁLISIS DE LA REFORMA OPERADA POR LA LEY ORGÁNICA 1/2010. 1. *Consideraciones preliminares*. 1.1 Incardinación directa en la Disposición Adicional Primera de la Constitución. 1.2. Supone la culminación de una evolución o de un proceso. 1.3. Se trata de una reforma que ostenta un amplio respaldo democrático. 1.4. Respeto de la negociación política como regla de juego democrática. 1.5. La cuestión relativa a la naturaleza jurídica de las Normas Forales no es clara ni pacífica. 1.6. La reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional es el cauce adecuado para la configuración del nuevo régimen impugnatorio de las Normas Forales fiscales. 2. *Consideraciones procesales*. 2.1 Naturaleza de la reforma. 2.2 Las Normas objeto de impugnación. 2.3. Parámetro de validez. 2.4. El recurso regulado en la DA 5ª LOTC. 2.4.1. Introducción. 2.4.2. Interposición. 2.4.3 Tramitación. 2.5. La cuestión regulada en la DA 5ª LOTC. 2.5.1. Introducción. 2.5.2. El juicio de relevancia. 2.5.3. La duda de constitucionalidad. 2.5.4. Los demás trámites procesales. 2.6. Terminación de los recursos y las cuestiones a que se refiere la DA5ª LOTC. 2.7. Otras formas de terminación de estos procesos. 2.8. Las reglas atributivas de competencia. 2.9. La cuestión interna de constitucionalidad sobre las Normas Forales fiscales. 3. *Consideraciones sustantivas o de fondo*. 3.1 Esta reforma conlleva la equiparación en el tratamiento de los Territorios Forales. 3.2. La reforma respeta las exigencias derivadas del principio de reserva

* Este artículo constituye un apartado de mi Trabajo de Fin de Máster de Derecho Público, especialidad de Derecho Administrativo en la Universidad Complutense de Madrid, relativo a “Las Normas Forales en el marco de los Derechos Históricos”, cuyo tutor fue el Maestro D. Fernando Sáinz Moreno, a quien aprovecho para agradecer su apoyo e indicaciones. El referido trabajo fue defendido el día 2 de octubre de 2013 y el Tribunal encargado de su evaluación estuvo compuesto por los Profesores Doctores D. Germán Fernández Farreres, D. Julio García López y D. Rafael Caballero Sánchez.

de Ley en materia tributaria. 3.3. Las Normas Forales fiscales son normas diferentes a los simples reglamentos. 3.4. La reforma operada por la LO 1/2010 respeta la igualdad entre Comunidades Autónomas. 3.5. La reforma efectuada por la LO 1/2010 supone una necesidad jurídica: constituye algo consustancial a la existencia de las Normas Forales fiscales. 3.6. Necesidad jurídica y oportunidad política. 4. *Consideraciones de técnica legislativa*. 4.1. La técnica de la remisión en la Ley Orgánica 1/2010. 4.2. La localización del tratamiento procesal de las Normas Forales fiscales en una Disposición Adicional. III. CONCLUSIONES.

RESUMEN: En este trabajo examinamos la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, en lo referente al control por el Tribunal Constitucional de las Normas Forales fiscales. Para ello analizamos distintos aspectos: procesal, sustantivo y de técnica legislativa. Con esta Ley Orgánica se sustrae el control de las Normas Forales fiscales de la jurisdicción contencioso-administrativa y se localiza ante el Tribunal Constitucional. Se crea un recurso y una cuestión en orden a la impugnación de las referidas Normas. A través del estudio realizado no sólo estimamos plenamente constitucional la reforma efectuada, sino que entendemos que se trata de una necesidad jurídica en la medida en que conlleva la adecuación del tratamiento procesal a efectos impugnatorios de las Normas Forales fiscales a su naturaleza jurídica y contribuye a dotar de seguridad jurídica a los operadores económicos en el País Vasco.

PALABRAS CLAVE: Normas Forales; Normas Forales fiscales; Concierto Económico; Tribunal Constitucional; Juntas Generales; Territorios Históricos Vascos.

ABSTRACT: In this article we study the constitutionality of the Organic Law 1/2010 that amends the Organic Law 2/1979 on the Constitutional Court and the Organic Law 6/1985 on the Judiciary Power. With this Organic Law the tax Foral Rules stop being controlled by the Administrative Jurisdiction in order to be controlled by the Constitutional Court. We not only consider this amend constitutional but we also think it is a legal need.

KEYWORDS: Foral Rules; tax Foral Rules; Economic Agreement; Constitutional Court; General Assemblies; Basque Historical Territories.

I. INTRODUCCIÓN

Uno de los ámbitos que puede ser regulado por las Normas Forales y que otorgan a éstas gran relevancia es el concerniente a la materia tributaria. El origen de ello radica en el Concierto Económico, con fundamento a su vez en los derechos históricos de los Territorios forales que la Disposición Adicional Primera de la Constitución (CE, en adelante) ampara y respeta, al mismo tiempo que ordena la actualización general de dicho régimen foral en el marco de la propia CE y de los Estatutos de Autonomía.

En cumplimiento de tal mandato, el Estatuto de Autonomía del País Vasco, aprobado por Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre (EAPV, en adelante) establece el principio esencial en esta materia, tal y como dispone la Exposición de

Motivos de la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco: *“las instituciones competentes de los Territorios Históricos del País Vasco pueden mantener, establecer y regular su propio sistema tributario”*.

A efectos del ejercicio de esta potestad tributaria foral, como elemento material constitutivo de la especialidad vasca, se requiere, a su vez, del adecuado ordenamiento de las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco. En este sentido, el EAPV dispone, en su art. 41.1, que *“las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios”*.

El primer Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco fue aprobado por la Ley 12/1981, de 13 de mayo, que tuvo una duración limitada hasta el 31 de diciembre del año 2001. El nuevo Concierto Económico sigue los mismos principios, bases o directrices que el del año 1981, si bien se refuerzan los cauces o procedimientos tendentes a conseguir una mayor seguridad jurídica en su aplicación. Además, se confiere al Concierto Económico un carácter indefinido con el objeto de insertarlo en un marco estable que garantice su continuidad al amparo de la CE y el EAPV, previéndose su adaptación a las modificaciones que experimente el sistema tributario estatal.

Un claro ejemplo de cómo las Normas Forales tributarias han de adecuarse a la CE, al EAPV y a la Ley del Concierto es lo dispuesto en el art. 3.1 de la Norma Foral 3/1986, de 26 de marzo, del Territorio Histórico de Bizkaia, de acuerdo con la cual *“las Juntas Generales mantendrán y establecerán y regularán, dentro del Territorio Histórico de Bizkaia, el régimen tributario de acuerdo con los principios y bases contenidos en el Estatuto de Autonomía para el País Vasco y en la Ley de Concierto Económico”*. Por su parte, el art. 1 de la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, establece que *“las instituciones competentes de los TTHH podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario”*.

Por lo que respecta al régimen de impugnación de las Normas Forales fiscales, con anterioridad a la Ley Orgánica 1/2010 su fiscalización se residenciaba en la jurisdicción contencioso-administrativa, sin perjuicio de lo dispuesto en las DA1ª de la Ley 29/1998 de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA, en adelante) y 16ª de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común¹. Tras la reforma operada

1. Disposición Adicional 1ª de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa:

“1. En la Comunidad Autónoma del País Vasco, la referencia del apartado 2 del artículo 1 de esta Ley incluye las Diputaciones Forales y la Administración Institucional de ellas dependiente. Asimismo, 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.

2. No corresponde a la Jurisdicción Contencioso-Administrativa el conocimiento de las decisiones o resoluciones dictadas por la Comisión Arbitral a que se refiere el artículo 39 del Estatuto de

por la LO 1/2010, fruto de una larga lucha para su consecución por los representantes nacionalistas vascos en las Cortes Generales, su fiscalización se efectúa ahora por el TC, de acuerdo con la DA 5ª LOTC.

II. ANÁLISIS DE LA REFORMA OPERADA POR LA LEY ORGÁNICA 1/2010

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de la Ley Orgánica, 2/1979, del Tribunal Constitucional (LOTC, en adelante) y a la Ley Orgánica 5/1985, del Poder Judicial (LOPJ, en adelante), añadió una nueva Disposición Adicional 5ª a la LOTC, lo que supone la creación de tres procesos constitucionales².

Dos de los referidos procesos se denominan recurso y cuestión y su objeto son las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos del País Vasco. Esta reforma efectuada por la LO 1/2010 se complementa con las modificaciones que efectúa en la LOPJ (art. 9.4) y en la LJCA (art. 3.d), mediante las que se excluye a la jurisdicción contencioso-administrativa del control de las Normas Forales fiscales.

El restante proceso constitucional, regulado en el apartado 3 de la DA 5ª LOTC, que no es objeto de nuestro estudio, es el relativo a los denominados “conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco”, y tiene por objeto normas del Estado con rango de ley. Se trata de una regulación que posibilita la tutela de la autonomía foral por el Tribunal Constitucional, en tanto en cuanto el fundamento de la misma se incardina en la propia Disposición Adicional Primera de la CE. Autonomía foral que diverge de la autonomía local, que es objeto de preservación a través de los conflictos en defensa de la autonomía local, regulados en el Capítulo IV del Título IV de la LOTC, artículos 75 bis a 75 quinque.

Autonomía foral y autonomía local son ambas objeto de garantía institucional, si bien el contenido de la primera, en el marco de la Disposición Adicional Primera, como hemos analizado, supone una mayor amplitud y no pocas peculiaridades en el plano político-administrativo.

Los intentos de situar en el TC el control de las normas y disposiciones de los órganos de los Territorios Históricos del País Vasco se habían efectuado con

Autonomía del País Vasco”.

La Disposición Adicional 16ª de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, determina, tras la reforma operada por la Ley 4/1999, de 13 de enero:

“En la Comunidad Autónoma del País Vasco, a efectos de lo dispuesto en el artículo segundo, se entenderá por Administraciones Públicas las Diputaciones Forales y las Administraciones institucionales de ellas dependientes, así como las Juntas Generales de los Territorios Históricos en cuanto dicten actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial sujetos al derecho público”.

2. La Ley Orgánica 1/2010 ha sido recurrida ante el Tribunal Constitucional por el Parlamento y el Gobierno de La Rioja, así como por las Cortes y la Junta de Castilla de Castilla y León.

anterioridad a esta reforma. Así, señalaban Corcuera Atienza y García Herrera³ que la historia de la construcción de la autonomía vasca es la historia de la invocación de los derechos históricos para argumentar las demandas de la Comunidad. Las pretensiones se han orientado, particularmente, a fortalecer la posición de los Territorios Históricos (TTHH, en adelante), cuyas competencias en materia financiera y fiscal les permiten jugar un papel trascendental en las políticas económicas (no sólo de atracción de inversiones).

Ya desde la tramitación del Proyecto de Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, pasando por las reformas operadas por las Leyes Orgánicas 1/2000, de 7 de enero y la LO 6/2007, de 24 de mayo, se presentaron enmiendas por el Grupo Parlamentario Vasco en el Congreso de los Diputados y por el Grupo Parlamentario de Senadores Nacionalistas Vascos en la Cámara Alta cuyo objeto era residenciar el control de las Normas Forales en el TC y sustraerlo, consecuentemente y de modo correlativo, de la fiscalización por la jurisdicción contencioso-administrativa. La idea, como veremos, ha quedado en un punto intermedio ya que solo se tutelarán por el TC las Normas Forales fiscales. El resto seguirán siendo controladas por la jurisdicción contencioso-administrativa, sin perjuicio de lo dispuesto en las Disposiciones Adicionales Primera de la LJCA y Decimosexta de la Ley 30/1992.

El mecanismo ideado era establecer un régimen impugnatorio incardinado en el Título II LOTC, pretensión que no sería finalmente objeto de asunción en la reforma que se operó por la LO 1/2010, en los términos que luego examinaremos.

En este trabajo estudiamos el recurso y la cuestión creados por la LO 1/2010, analizando una serie de cuestiones preliminares, aspectos procesales, consideraciones de fondo y aspectos de técnica legislativa de la reforma del régimen impugnatorio de las Normas Forales fiscales.

1. CONSIDERACIONES PRELIMINARES

1.1. *Incardinación directa en la Disposición Adicional Primera de la Constitución*

La reforma que opera la LO 1/2010 tiene su fundamento en la referida Disposición Adicional, en tanto en cuanto las Normas Forales son una de las manifestaciones de los derechos históricos que ampara la Disposición Adicional Primera CE, como producto paradigmático de las Juntas Generales de los Territorios Históricos Vascos.

Nadie duda de que las Juntas Generales de estos Territorios y sus productos normativos constituyen parte del núcleo esencial de la foralidad que se preserva por la referida Disposición Adicional.

Las Normas Forales son una manifestación normativa de esa institución política cuya actualización se lleva a cabo por el EAPV, la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad

3. CORCUERA ATIENZA, J. y GARCÍA HERRERA, M.A. "La constitucionalización de los derechos históricos". Centro de estudios Políticos y Constitucionales. Madrid, 2002. P. 53.

Autónoma y los Órganos Forales de los Territorios Históricos, conocida como Ley de Territorios Históricos (LTH, en adelante) e incluso las Normas Forales de Organización institucional de los TTHH.

En el marco de dicha actualización, que se realiza en los términos de la Disposición Adicional Primera, ya que no se ha declarado inconstitucional por el TC al analizar la constitucionalidad de la LTH, quedan configuradas las Normas Forales con una serie de caracteres⁴. Asimismo, en consonancia con los caracteres de las Normas Forales fiscales, creemos que es necesaria la localización de su control en sede del TC⁵ en los términos que luego señalaremos.

Por tanto, se incardina esta reforma en la Disposición Adicional Primera de la CE, que posibilita una actualización de los derechos históricos que sea “en el marco de la CE y de los Estatutos de Autonomía”.

La actualización, además de respetar lo dispuesto en la Disposición Adicional Primera, ha configurado a las Juntas Generales y a las Normas Forales con una naturaleza jurídica y unos caracteres que necesitan en orden a ser coherentes con ellos una fiscalización de las referidas Normas ante el TC, no ante la jurisdicción ordinaria.

Del mismo modo, no se pone en cuestión que parte de ese núcleo esencial es también el régimen del Concierto Económico Vasco y del Convenio Navarro.

El Estatuto de Autonomía, que actualiza los derechos históricos en el marco de la CE, consagra la existencia de la Hacienda autónoma vasca (artículo 40 EAPV) y el marco de las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco (artículo 41), que será “*el sistema tradicional de Concierto Económico o Convenios*”. La existencia de este régimen conlleva la trascendencia de los Territorios Históricos, que pueden mantener, establecer y regular el régimen tributario, en los términos que detalla el artículo 41 del Estatuto. Por su parte, el artículo 7, relativo a las competencias de los territorios históricos, atribuye la competencia exclusiva en su apartado a), número 6 de la LTH, en las materias “*establecidas en*

4. Las Normas Forales, que ostentan los siguientes caracteres: origen en el supremo órgano representativo del Territorio Histórico en cuestión, que es elegido de modo similar a los Parlamentos; sus productos normativos ostentan generalidad, abstracción, fuerza de ley, primacía dentro del subsistema normativo foral; su procedimiento de elaboración es prácticamente mimético respecto de las leyes; son la manifestación normativa de un órgano que ostenta libertad de configuración normativa respecto de determinadas materias sobre las que tiene competencia exclusiva. Además, una modalidad de las mismas: las Normas Forales fiscales, son objeto de fiscalización por el Tribunal Constitucional tras la reforma operada por la LO 1/2010.

5. JIMÉNEZ ASENSIO, R. “El sistema de fuentes del Derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco como “ordenamiento asimétrico””, en *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 47. 1997. P. 169 señala que “en relación al control jurisdiccional (...) lo verdaderamente importante es delimitar el carácter de la Norma Foral y deducir de ello quien debe ser el juez competente para examinar su adecuación al ordenamiento constitucional, estatutario y al desarrollo autonómico”.

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”.

Por tanto, son los Territorios Históricos los órganos competentes en orden a la determinación del régimen tributario, con sujeción a la CE, el Estatuto de Autonomía y la Ley del Concierto. Las Juntas Generales, por su parte, son los órganos competentes para la aprobación de las normas tributarias, que adoptan la forma de su producto normativo paradigmático, esto es, las Normas Forales⁶.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de mayo de 2001 determina, en su fundamento jurídico undécimo, que *“la sentencia de esta Sala de 28 de octubre de 1995, ..., ha dejado sentado que la competencia tributaria ejercida en los indicados términos aparece configurada en la doctrina constitucional (STC 76/1988), como “un núcleo intangible, por prescripción estatutaria, del contenido del régimen foral, y resulta ser, por tanto, el mínimo sin el que desaparecería la misma imagen de la foralidad”, y aunque tal regulación debe atenerse a la estructura general impositiva del Estado, respetando los principios generales y las normas de armonización de los artículos 3 y 4 del Estatuto de 1979 supone que las Juntas Generales disfrutan, a través de las Normas Forales, de la plena capacidad para realizar lo mismo que la Ley tributaria estatal, y, en tal sentido, al ser equiparable dicha capacidad normativa del Territorio Histórico, en el ámbito de sus competencias, a la del legislador estatal, el artículo 10.b) de la Norma Foral General Tributaria tiene el mismo tenor que el artículo 10.b) de la LGT, si bien con la puntualización de que la reserva de Ley en el ámbito estatal se convierte en reserva de Norma Foral en el ámbito del Territorio Histórico”.*

1.2. Supone la culminación de una evolución o de un proceso

Ese proceso se inició con la aprobación de la CE, en tanto en cuanto constitucionaliza los derechos históricos de los Territorios Forales en su Disposición Adicional Primera, como hemos señalado. En esos momentos se produjo un intenso debate acerca de la naturaleza jurídica de las Normas Forales.

Un paso importante se dio cuando se aprobaron las Disposiciones Adicionales 1ª de la Ley 29/1998 de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 16ª de la Ley 4/1999 por la que se reforma la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

La culminación a este proceso tenía que ser, como señalan Corcuera Atienza y García Herrera⁷, la modificación de la LOTC con la que las Normas Forales serían objeto de fiscalización por el TC, única y exclusivamente. Este objetivo se trataría de lograr desde la tramitación de la LO 7/1999, que, como sabemos, no lo materializaría.

6. Los artículos 7 de las Normas Forales de los tres Territorios Históricos establecen la reserva de Norma Foral en materia tributaria, así: la Norma Foral, 6/2005, General Tributaria del Territorio Histórico de Álava, artículo 7 de la Norma Foral, 2/2005, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, y artículo 7 de la Norma Foral 2/2005, General tributaria del Territorio Histórico de Guipúzcoa.

7. CORCUERA ATIENZA, J. y GARCÍA HERRERA, M.A. Op. Cit. Pp. 53-54.

Así, el Grupo Parlamentario Vasco en el Congreso de los Diputados⁸ trató de llevar a cabo esta idea mediante la presentación de una enmienda de modificación de los apartados 3 y 4 de la Disposición Adicional Cuarta de la LOTC⁹, de acuerdo con la cual se controlarían las Normas Forales por el TC. El contenido de la enmienda fue el siguiente:

“3. Sin perjuicio de lo señalado en el apartado 1 de la presente Disposición Adicional Cuarta, el enjuiciamiento de las Normas Forales de los Territorios Históricos Vascos de la Comunidad Autónoma del País Vasco será a través del recurso o de la cuestión de inconstitucionalidad regulados en el Título II de la presente Ley Orgánica, según el régimen establecido en el mismo, quedando excluida la jurisdicción contencioso-administrativa del enjuiciamiento de dichas Normas Forales”.

Una situación intermedia es la producida por la LO 1/2010, que excluye a la jurisdicción contencioso-administrativa del control de las Normas Forales fiscales y atribuye su control al TC. De este modo, no son todas las Normas Forales las que gozan de este tratamiento impugnatorio, sino que son sólo las de naturaleza fiscal.

Por consiguiente, no se ha logrado con la reforma operada por la LO 1/2010 la plenitud de la pretensión de situar a las Normas Forales fuera del marco de la jurisdicción contencioso administrativa y monopolizar su control por el TC, sino que única y exclusivamente se ha alcanzado este resultado con respecto a las Normas Forales fiscales.

1.3. Se trata de una reforma que ostenta un amplio respaldo democrático

En efecto, el origen de esta reforma radica en la iniciativa ejercida por el Parlamento Vasco ante las Cortes Generales y que obtuvo la unanimidad de las fuerzas políticas con representación en el Parlamento Vasco. Esta Proposición del Parlamento Vasco tuvo su génesis en la promovida con anterioridad ante la Cámara Vasca por las Juntas Generales de Vizcaya, mediante Acuerdo del Pleno de las mismas adoptado el 31 de mayo de 2005, como recuerda Lucas Murillo de la Cueva¹⁰.

Por tanto, nos encontramos con una reforma de la LOTC que ha gozado del más amplio respaldo democrático en su origen, además de la mayoría absoluta obtenida en el Congreso de los Diputados en la votación final sobre el conjunto del proyecto, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 81 CE.

8. Boletín Oficial de las Cortes Generales de 14 de octubre de 1998. Serie A: Proyectos de Ley.

9. Examinamos en esta sede únicamente la enmienda al apartado 3, en tanto en cuanto la referida al apartado 4 afectaría a conflictos de competencia, que no son objeto de nuestro estudio.

10. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E. “Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales”, en *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*. ÁLVAREZ CONDE, E. (Director) y LÓPEZ DE LOS MOZOS DÍAZ MADROÑERO, A (Coordinadora). Instituto de Derecho Público. Universidad Rey Juan Carlos. Primera edición. 2010. Madrid. P. 96.

1.4. Respeto de la negociación política como regla de juego democrática.

Se ha esgrimido, por autores como Solozábal Echevarría¹¹, que la reforma supone una concesión a un Grupo parlamentario por su apoyo a la aprobación de los presupuestos generales del Estado para el ejercicio del año 2010.

Pues bien, por el amplio respaldo que ha tenido la reforma tanto en su origen como en su aprobación por la unanimidad de las fuerzas políticas representadas en el Parlamento Vasco o de los parlamentarios vascos en las Cortes Generales,¹² y por el hecho de que supone una culminación a un largo proceso, en los términos señalados anteriormente, entendemos que esta reforma goza de una amplia legitimidad democrática.

La afirmación realizada por Solozábal Echevarría acerca de las desproporción existente entre esta reforma y sus repercusiones para la justicia constitucional, la comprensión de la foralidad y el sistema de fuentes del derecho, en el marco de las negociaciones políticas, entendemos que es desmesurada.

Así, esta reforma supone la culminación de un proceso iniciado desde los primeros momentos de nuestro régimen democrático y que se hacía necesaria en orden a dotar de seguridad jurídica a los operadores económicos. Ello es así, por cuanto, como señala Lucas Murillo de la Cueva, las Normas Forales fiscales estaban siendo objeto de impugnación masiva por parte de las Comunidades Autónomas limítrofes ante la jurisdicción contencioso-administrativa. Además, la cuestión relativa a la naturaleza jurídica de las Normas Forales ha sido algo no pacífico en la doctrina, que ha llevado a realizar grandes esfuerzos de ingeniería jurídica por parte de la doctrina¹³.

Desde la vertiente que nos interesa, tenemos que resaltar que la negociación política es un instrumento clave de los regímenes democráticos. A través de ella se logran los consensos necesarios para la aprobación, modificación o derogación

11. SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, J. J. "El blindaje foral en su hora. Comentario a la LO 1/2010", en *Revista Española de Derecho Constitucional*, número 90, septiembre-diciembre (2010), págs. 20 y ss.
12. Los Diputados vascos del Grupo Parlamentario Popular abandonaron el hemiciclo en el Congreso en el momento de la votación de la toma en consideración con el fin de no romper la disciplina de voto. Los senadores vascos del Grupo Parlamentario Popular, por su parte, hicieron lo mismo en el momento de efectuarse la votación en el Senado.
13. Así, autores como FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T. R. "*Los Derechos históricos de los Territorios Forales*". Centro de Estudios Constitucionales. Editorial Civitas. Madrid. 1985. LOJENDIO E IRURE, I. M. "*La Disposición Adicional Primera de la Constitución Española*". Instituto Vasco de Administración Pública. Oñati. 1988. CORCUERA ATIENZA, J. Y GARCÍA HERRERA, M. A. *Op. Cit.* P. 64. JIMÉNEZ ASENSIO, R. *Op. Cit.* P.163. LEGUINA VILLA, J. "Los Territorios Históricos Vascos. Poderes normativos y conflictos de competencia", en *Revista Española de Derecho Constitucional*. Núm. 3. 1981. P.65. HERRERO DE MIÑÓN, M. "*Idea de los Derechos Históricos*". Espasa Calpe. 1991. Madrid. Pp. 90-91. LASAGABASTER HERRARTE, I. "Las Normas Forales: su naturaleza jurídica", en *Cuestiones Particulares del régimen foral y local vasco*. Instituto Vasco de Administración Pública. Oñati, 1994. Pp. 199-219.

de normas, ya de naturaleza constitucional, legal o infralegal. Ello es algo que no se puede obviar, y supone respetar las reglas de juego democráticas.

Por las razones expuestas, entendemos que se trata de una reforma jurídicamente necesaria, aunque hasta ese momento no sea cuando se haya dado la coyuntura política necesaria para su realización efectiva.

1.5. La cuestión relativa a la naturaleza jurídica de las Normas Forales no es clara ni pacífica.

Como hemos señalado, han sido grandes autores los que han tratado la cuestión relativa a la naturaleza jurídica de las Normas Forales y que han llevado a importantes elaboraciones doctrinales y no poco enjundiosos esfuerzos en orden a clarificar la misma. Puede verse en la articulación de las Normas Forales una manifestación de la complejidad de nuestro sistema de fuentes del Derecho, en línea con lo que el Profesor Martín-Retortillo Baquer¹⁴ señalaba acerca de que “no es, en efecto, bucólico o pastoril el actual panorama de las normas del derecho español”.

Por tanto, entendemos que no se puede obviar que se trate de una cuestión polémica y, del mismo modo, no se puede afirmar vehementemente que se trate de simples normas reglamentarias.

A este respecto podemos traer a colación lo señalado por el Tribunal Supremo¹⁵: *“la naturaleza de las Normas Forales ha suscitado una gran controversia, estando sometido el producto normativo de las Juntas Generales, por la falta de una previsión expresa en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional que permita residenciar ante este Tribunal la impugnación de las Normas Forales, al control de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa para hacer efectivas las exigencias de tutela judicial del artículo 24.1 CE y de sometimiento a derecho de los poderes públicos”*.

1.6. La reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional es el cauce adecuado para la configuración del nuevo régimen impugnatorio de las Normas Forales fiscales

La reforma de la LOTC como cauce técnico-jurídico para establecer el tratamiento procesal a efectos impugnatorios de las Normas Forales fiscales tiene habilitación en el artículo 161.1.d) CE, de conformidad con el cual *“el Tribunal Constitucional tiene jurisdicción en todo el territorio español y es competente para conocer: (...) d) de las demás materias que le atribuyan la Constitución o las leyes orgánicas”*.

Pero no se puede interpretar el citado artículo como admisión de cualquier materia como controlable por el Tribunal Constitucional. El Tribunal Constitucional¹⁶ señaló que el artículo 161.1.d) CE *“habilita al Legislador Orgánico para atribuir a la jurisdicción del Tribunal Constitucional la competencia para conocer “de las demás ma-*

14. MARTÍN-RETORTILLO BAQUER, L. *“La interconexión de los ordenamientos jurídicos y el sistema de fuentes del Derecho”*. Thomson Civitas. Primera edición. Madrid, 2004. P.45.

15. STS de 9 de diciembre de 2009. F. 3.

16. STC 240/2006, de 20 de julio de 2006. F.1.

terias” no contempladas en los preceptos constitucionales siempre que dicha atribución no se haga contra la Constitución”.

En el presente caso se trata de una materia que, como hemos señalado, tiene relevancia constitucional, al situarse directamente en el marco de la Disposición Adicional Primera de la CE, en tanto en cuanto se relaciona con dos aspectos definitivos del régimen foral y de su imagen, que ampara y respeta la referida Disposición, cuales son las Juntas Generales, y más concretamente, su producto normativo paradigmático, y el Concierto Económico. La configuración de las Normas Forales en el marco de estos dos elementos esenciales de la foralidad es el fruto de la actualización de los derechos históricos que se ha llevado a cabo de acuerdo con las determinaciones de la Disposición Adicional Primera en tanto que se ha efectuado “en el marco de la Constitución y los Estatutos de Autonomía”.

Existían dos posibilidades en orden al mecanismo técnico jurídico que se había de seguir: de un lado, introducir el control de las Normas Forales fiscales en el marco del Título II de la LOTC o bien crear un nuevo proceso de control de las Normas Forales Fiscales.

El procedimiento seguido fue el segundo, si bien la propuesta del Parlamento Vasco conllevaba la primera de las alternativas, que es la que consideramos más correcta desde consideraciones de técnica legislativa, en los términos a que luego nos referiremos. Baste señalar en este momento el gran mimetismo existente entre el tratamiento procesal que se otorga a las Normas Forales fiscales a efectos impugnatorios, con el contenido de las disposiciones del Título II LOTC, que tienen habilitación en el artículo 161.1.a), referido al control por el TC de las Normas con fuerza de ley.

La actual regulación fue el resultado de las enmiendas presentadas por el Grupo Parlamentario Vasco en el Congreso de los Diputados¹⁷. Sin duda, el objetivo de las mismas fue alcanzar el consenso necesario para lograr un tratamiento procesal adecuado con la naturaleza de las Normas Forales fiscales. Si no se pudo lograr la incardinación del control de estas Normas en el Título II de la LOTC, con fundamento en el artículo 161.1.a), se debió a la negativa del legislador a reconocer la fuerza de ley a las Normas Forales fiscales, que hubiera sido el resultado de situar en esa sede su control, si bien mediante este régimen impugnatorio se reconoce implícitamente la fuerza de ley, al establecerse un tratamiento procesal sustancialmente idéntico al establecido en el Título II LOTC.

Sin perjuicio de lo cual, y pese a la mayor claridad de la iniciativa legislativa del Parlamento Vasco, entendemos necesaria la reforma, en tanto en cuanto se trata de normas cuyo régimen impugnatorio ostenta auténtica relevancia constitucional y nada más correcto, en consecuencia, que localizar en nuestro intérprete supremo de la Constitución su control.

17. Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. IX Legislatura. Serie B: proposiciones de Ley. 1 de diciembre de 2009. Núm. 11-7.

2. CONSIDERACIONES PROCESALES

2.1. Naturaleza de la reforma

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero supone la modificación de la LOTC, la LOPJ¹⁸ y la LJCA. En ella configuran dos nuevos mecanismos de impugnación en la LOTC. No se procede, por tanto, a la ampliación del objeto del recurso en los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad. Ello es así por cuanto no se introducen dentro de la regulación del Título II de la LOTC, y concretamente, dentro del enunciado del art. 29.1 de la misma, en la que determina que *“la declaración de inconstitucionalidad podrá promoverse mediante: a) el recurso de inconstitucionalidad. b) la cuestión de inconstitucionalidad promovida por Jueces o Tribunales”*.

Por tanto, se crean dos recursos nuevos, si bien con gran similitud con relación al recurso y la cuestión regulados en el Título II LOTC en tanto en cuanto se remite a sus determinaciones en gran número de aspectos. En este sentido, determina la nueva DA 5ª LOTC que *“la interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia”* de estos recursos y cuestiones se regirá por lo dispuesto en el Título II de la misma LO para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad, respectivamente.

Con relación a cuál es el propósito del legislador con la creación de dos mecanismos de impugnación nuevos muy similares al recurso y la cuestión de inconstitucionalidad del Título II de la LOTC, parece claro que se trata de una voluntad clara de establecer un mecanismo impugnatorio similar al establecido para las normas con fuerza de ley, pero sin atreverse a determinar que se trate de una norma con esta nota definitoria. Ello es así, ya que la incardinación de las Normas Forales entre las normas objeto de impugnación, determinadas en el artículo 27 de la LOTC, a través de los mecanismos establecidos en el Título II de la LOTC, supondría un reconocimiento de la fuerza de ley, de acuerdo con el artículo 161.1.a) CE.

18. Se añade una nueva Disposición Adicional Quinta a la LOTC, cuyo texto es objeto de transcripción a lo largo del presente trabajo. Por su parte, la modificación de la LOPJ consiste en la nueva redacción que se da al apartado 4 del artículo 9 de la misma, de conformidad con la cual: *“Los del orden contencioso-administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones públicas sujeta al derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la ley y con los reales decretos legislativos en los términos previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la Ley de esa jurisdicción. También conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho. Quedan excluidos de su conocimiento los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica”*. La modificación de la LJCA consiste en la adición de una letra d) al artículo 3 de esta Ley, cuya redacción es la siguiente: *“d) Los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica.”*

2.2. *Las normas objeto de impugnación*

Son las Normas Forales fiscales, que podemos definir como aquellas disposiciones aprobadas por las Juntas Generales de los Territorios Históricos Vascos en el ejercicio de su potestad normativa tributaria, de acuerdo con la D.A.1ª CE, las prescripciones de los arts. 41.1 y 41.2.a) del Estatuto de Autonomía del País Vasco, la Ley de Territorios Históricos y con las Normas Institucionales de cada Territorio Histórico. En concreto, serían susceptibles de enjuiciamiento las Normas Forales que regulan los impuestos concertados y otros tributos, la Norma Foral General Tributaria de cada Territorio Histórico y las normativas reguladoras de las Haciendas Locales.

De este modo, nos encontramos con que el objeto no es la totalidad de las Normas Forales sino, única y exclusivamente, las Normas Forales fiscales, entendiéndolas como hemos señalado con anterioridad.

Ante la duda de si cabe extender el control a los productos normativos que emanan de las Diputaciones Forales, la respuesta, de acuerdo con la dicción literal de la DA.5ª y la Exposición de Motivos de la LO 1/2010, ha de ser afirmativa. De este modo, los Decretos Forales Normativos y las Disposiciones emanadas de las Diputaciones Forales por razones de urgencia y con rango de Norma Foral, serán susceptibles de control mediante este mecanismo establecido en la DA 5ª LOTC.

2.3. *Parámetro de validez*

El párrafo tercero del apartado 1 de la D.A.5ª LOTC dispone que *“el parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo veintiocho de esta Ley”*. El art. 28 LOTC establece las normas que son parámetro de validez en el ámbito del recurso y la cuestión de inconstitucionalidad, de acuerdo con el cual:

“1. Para apreciar la conformidad o disconformidad con la Constitución de una ley, disposición o acto con fuerza de ley del Estado o de las Comunidades Autónomas, el Tribunal considerará, además de los preceptos constitucionales, las Leyes que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias del Estado y las diferentes Comunidades Autónomas o para regular o armonizar el ejercicio de las competencias de éstas.

2. Asimismo el tribunal podrá declarar inconstitucionales por infracción del artículo 81 de la Constitución, los preceptos de un decreto-ley, decreto legislativo, ley que no haya sido aprobada con el carácter de orgánica o norma legislativa de una Comunidad Autónoma en el caso de que dichas disposiciones hubieran regulado materias reservadas a la ley orgánica o impliquen modificación o derogación de una ley aprobada con tal carácter cualquiera que sea su contenido”.

Con relación al primer apartado, en primer lugar, las normas constitucionales constituyen canon de enjuiciamiento de las Normas forales fiscales. A continuación, entran en juego las normas integrantes del bloque de la constitucionalidad, de las cuales destaca el Estatuto de Autonomía.

Los Reglamentos de las Juntas Generales, a nuestro juicio, por su posición en el subsistema normativo foral y aplicando análogamente las determinaciones del TC¹⁹ sobre la inobservancia del procedimiento legislativo, en este caso sería respecto del procedimiento normativo, podrían ser canon de constitucionalidad de las Normas Forales fiscales.

Finalmente, la Ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico forma parte del canon de constitucionalidad.

Por tanto, como consecuencia de la reforma nos encontramos, en primer lugar, con un control de constitucionalidad, a diferencia del control de legalidad, que es el que se efectúa por la jurisdicción ordinaria.

De esta manera, tras la aprobación de la LO 1/2010 se produce un reforzamiento de las Normas Forales fiscales frente a la situación anterior y el logro de una mayor claridad y seguridad jurídica, que es algo fundamental para los operadores económicos. Por consiguiente, esta reforma consolida el régimen de las Normas Forales fiscales.

Resulta sustancial la reducción de los sujetos legitimados. Así, se supera la amplitud propia de la jurisdicción contencioso-administrativa en orden a otorgar un tratamiento acorde con la naturaleza jurídica de estas normas²⁰.

2.4. El recurso regulado en la DA 5ª LOTC.

2.4.1. Introducción

Partimos de lo enunciado por el primer párrafo del primer apartado de la DA5ª, referido a los recursos: *“Corresponderá al Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales Fiscales de los Territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas por la disposición adicional primera de la Constitución y reconocidas en el artículo 41.2.a) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco”*.

El apartado dos de la DA 5ª determina en su primer apartado que *“la interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia de los recursos y cuestiones referidos en el apartado anterior, se regirá por lo dispuesto en el Título II de esta Ley para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad respectivamente”*.

De ello resulta que la DA 5ª se remite en materia de interposición y sus efectos, legitimación, tramitación y sentencia a las disposiciones que regulan en la LOTC

19. STC 202/2008, de 11 de septiembre, F. 5. Pese a la ausencia de determinación explícita con relación a los Reglamentos Parlamentarios en el art. 28.1, el TC dispuso que *“(…) la inobservancia de los procedimientos que regulan el procedimiento legislativo podría viciar de inconstitucionalidad la ley cuando esa inobservancia altere de modo sustancial el proceso de formación de voluntad en el seno de las Cámaras”*.

20. El artículo 19 de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa es de gran amplitud, a diferencia de la restringida legitimación, propia de los procesos ante la Jurisdicción constitucional. El artículo 32 LO 2/1979, del Tribunal Constitucional, regula la legitimación a los efectos de la interposición del recurso de inconstitucionalidad.

los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad. No obstante, hay que exceptuar de su aplicación al recurso relativo a las Normas Forales fiscales, recogido en la DA5ª LOTC, por su propia naturaleza, las prescripciones contenidas en el art. 27 LOTC, que determina la finalidad de los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad y también recoge las disposiciones y actos que podrán ser objeto de los mismos. Del mismo modo, recuerda Duque Villanueva²¹, no resultaría aplicable lo dispuesto en el art. 29.1 LOTC al determinar este precepto los mecanismos a través de los cuales se podrá producir la declaración de inconstitucionalidad.

De este modo, podemos concluir que existe un gran mimetismo entre la regulación contenida en la LOTC para los procesos de declaración de inconstitucionalidad y la establecida en la DA 5ª para estos nuevos procesos.

2.4.2. Interposición

El plazo para la interposición del recurso contra las Normas Forales fiscales será de tres meses desde la publicación oficial de las mismas, de acuerdo con las prescripciones contenidas en los arts. 31 y 33.1 LOTC, mediante demanda ante el TC, en la que habrán de expresarse las circunstancias de identidad de las personas u órganos que ejercitan la acción y, en su caso, de sus comisionados, concretar la Norma Foral Fiscal impugnada, en todo o en parte, y precisar el precepto constitucional que se entiende infringido.

Por la peculiaridad de este recurso creemos aplicables las prescripciones del art. 33.2 LOTC que, con relación al plazo, de 3 meses para la interposición del recurso de inconstitucionalidad, establece una ampliación a 9 meses cuando la misma se fuere a efectuar por el Presidente del Gobierno y los órganos colegiados de Gobierno de las CCAA, cuando se cumplan una serie de requisitos, y los cuales entendemos no pueden concurrir en la medida en que precisarían de la concurrencia de una "*Comisión bilateral de cooperación entre la Administración General del Estado y la respectiva Comunidad Autónoma*". La citada Comisión no existiría, trasladándola al marco de los Territorios Históricos y, por tanto, entendemos no aplicable este apartado del art. 33 al ámbito del recurso que configura la DA 5ª LOTC.

Caamaño Domínguez recuerda la doctrina constitucional (ATC 547/1989), de acuerdo con la cual se trata de un plazo de caducidad que no admite, por tanto, interrupciones²².

2.4.3. Legitimación para interponer el recurso

Respecto de este extremo también se establece su remisión por la DA5ª de la LOTC a las prescripciones del Título II de la misma. De este modo, los sujetos legitimados serían: "a) El Presidente del Gobierno. b) El Defensor del Pueblo. c) Cincuenta Diputados. d) Cincuenta Senadores".

21. DUQUE VILLANUEVA, J. C. "Los procesos constitucionales de control de las normas forales fiscales vascas", en *Revista Española de Derecho Constitucional*. Núm. 90, septiembre-diciembre 2010. P. 48.

22. CAAMAÑO DOMÍNGUEZ, F. "*Jurisdicción y procesos constitucionales*". Mc Graw Hill. Segunda edición. Madrid. 2000. P.33.

Sin embargo, la duda se plantea con relación a la posible extensión, a los “órganos colegiados ejecutivos y las Asambleas de las Comunidades Autónomas”, que gozan de legitimación para la interposición del recurso de inconstitucionalidad en los términos del art. 32.2. LOTC. Ello es así, en tanto en cuanto de acuerdo con el referido precepto de la LOTC quedaría circunscrita la posibilidad de interposición del recurso respecto de “*las Leyes, disposiciones o actos con fuerza de ley del Estado, que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía*”.

Duque Villanueva²³ afirma que respecto de esta cuestión existirían dos posiciones: la primera de las cuales sería aquella que niega la posibilidad a los órganos colegiados ejecutivos y las asambleas de las CCAA de ostentar legitimación para la interposición del recurso creado por la DA5^a, de acuerdo con la cual la admisión de la legitimación de los órganos referidos hubiera precisado de una manifestación expresa en este sentido por la LOTC y, por tanto, haber ampliado el ámbito material de legitimación establecido en el art. 32.2 LOTC. Por su parte, la segunda posición sería la que permitiría a aquéllos órganos de las CCAA la interposición del recurso ante el TC para la impugnación de las Normas Forales fiscales de los TTHH. Esta última postura se basaría en la remisión efectuada por la DA 5^a a las prescripciones del Título II, y ello permitiría la impugnación de las referidas Normas mediante este cauce, siempre y cuando éstas “puedan afectar a su propio ámbito de autonomía”

Parece, siguiendo al citado autor, que la interpretación excluyente de esta legitimación es la que mejor se coherente con las prescripciones de legitimación del recurso de inconstitucionalidad establecidas en la LOTC, con fundamento en la opción restrictiva del legislador plasmada en el art. 32 LOTC.

2.4.4. Tramitación

En este ámbito se aplican las reglas del TC referidas al recurso de inconstitucionalidad. De este modo, y pese a la ausencia de determinación expresa en la LOTC del trámite de admisión del recurso de inconstitucionalidad en las prescripciones del Título II, éste se viene efectuando. Así, el art. 8 LOTC determina en su primer apartado que “*para el despacho ordinario y la decisión o propuesta, según proceda, sobre la admisibilidad o inadmisibilidad de procesos constitucionales, el Pleno y las Salas constituirán Secciones...*” y el apartado segundo del referido precepto determina que “*se dará cuenta al Pleno de las propuestas de admisión o inadmisión de asuntos de su competencia*”. Por consiguiente, para el recurso creado por la DA5^a de impugnación ante el TC de las Normas Forales fiscales, este trámite se aplica también.

Tras este trámite, el TC da traslado de la demanda a los órganos legitimados para personarse y formular alegaciones: Congreso de los Diputados y Senado por conducto de sus Presidentes y al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia. Además, de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado 2 de la DA 5^a, que determina que “*los trámites regulados en los artículos 34 y 37 se entenderán en su caso con las correspondientes Juntas Generales y Diputaciones Forales*”, se ha de dar traslado, a los efectos oportunos a las Juntas Generales y a la Dipu-

23. DUQUE VILLANUEVA, J. C. *Op. Cit.* Pp. 51-53.

tación Foral del Territorio Histórico que hubiera dictado la Norma Foral fiscal objeto de impugnación.

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 34.2 *“la personación y formulación de alegaciones deberán hacerse en el plazo de 15 días, transcurrido el cual el TC dictará sentencia en el de 10, salvo que, mediante resolución motivada, el propio Tribunal estime necesario un plazo más amplio que, en ningún caso, podrá exceder de 30 días”*.

No obstante, como recuerda Caamaño Domínguez, la LOTC faculta al TC para recabar otros materiales que pudiesen resultar de interés para la resolución del asunto. Como en el recurso directo se realiza un control abstracto de la ley y, por tanto, no existe un sustrato fáctico o un control judicial previo, la posibilidad de que se acuerde la práctica de la prueba (art. 89 LOTC) es prácticamente inimaginable. Pese a ello, el TC sí puede recabar de los poderes públicos la remisión del expediente, informes y documentos relativos a la norma impugnada, de acuerdo con el artículo 88 LOTC²⁴.

Al igual que en el régimen general, la impugnación de la Norma Foral fiscal por el Gobierno producirá la suspensión de la vigencia de la misma. De acuerdo con lo dispuesto en el art. 161.2 CE, el alzamiento o la confirmación de la suspensión de la vigencia y aplicación de las normas autonómicas impugnadas por el Gobierno de la Nación ha de resolverse en un plazo no superior a 5 meses²⁵. Del mismo modo que la Comunidad Autónoma autora de una disposición objeto de suspensión, como consecuencia de la aplicación del art. 161.2 CE, puede solicitar el levantamiento de la misma²⁶, tal posibilidad se ha de admitir a las Diputaciones Forales y a las Juntas Generales de los TTHH.

2.5. La cuestión regulada en la DA5ª LOTC

2.5.1. Introducción

Cabe trasladar a este mecanismo de impugnación, debido a sus similitudes con la cuestión de inconstitucionalidad, los caracteres de ésta. Así la cuestión opera, en su origen, como una técnica de control concreto, en cuanto ha de estar necesariamente conectada con un proceso ordinario, pero que ya en su tramitación pierde buena parte de ese carácter –pues no están legitimadas las partes en el proceso a quo–, y adquiere, enteramente, en su resolución, las notas del control abstracto²⁷.

Por su parte, el párrafo segundo del primer apartado de la DA 5ª determina que *“el Tribunal Constitucional resolverá sobre 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”*.

24. CAAMAÑO DOMÍNGUEZ, F. *Op. Cit.* P. 39.

25. ATC 5/2003, de 14 de enero.

26. ATC 355/1989, de 20 de junio.

27. CAAMAÑO DOMÍNGUEZ, F. *Op. Cit.* P. 49.

Por tanto, la cuestión regulada en la DA5ª LOTC recuerda a la Cuestión de inconstitucionalidad²⁸. Las dudas que pudieran presentarse respecto del posible carácter obligatorio del planteamiento de la cuestión a que se refiere la referida DA 5ª son superadas cuando se observan las modificaciones que la LO 1/2010 produce en la Ley Orgánica 6/1985 del Poder Judicial y en la Ley 29/1998 de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, ya que sustraen del conocimiento de la Jurisdicción Contencioso-administrativa “los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica”. Queda claro, por tanto, que los órganos judiciales se encuentran obligados a plantear al TC la cuestión respecto de la validez de una Norma Foral fiscal cuando de ella dependa el fallo del litigio principal.

2.5.2. El juicio de relevancia

De modo similar a la cuestión de inconstitucionalidad, se requiere la relevancia de la Norma Foral fiscal en el asunto principal, en tanto en cuanto determina que “cuando de ella dependa el fallo del litigio principal”. De esta forma, resultan aplicables a esta cuestión las afirmaciones contenidas en la jurisprudencia del TC con relación al juicio de relevancia para la cuestión de inconstitucionalidad. En este sentido, determina que “el contenido de su fallo (del órgano competente) depende precisamente de la validez de la norma cuya constitucionalidad cuestiona”²⁹.

2.5.3. La duda de constitucionalidad

Se plantea la duda acerca de la necesidad de que el órgano judicial que conoce del litigio principal traslade la cuestión ante el TC sólo en el caso de que ostente dudas respecto de la constitucionalidad de la Norma Foral fiscal debido a la nueva redacción del artículo 9.4 LOPJ y a la adición de la letra d) del art. 3 de la LJCA, que conllevan la exclusión del conocimiento por la jurisdicción contencioso-administrativa de los recursos directos e indirectos contra las Normas Forales fiscales. Existen dos posibilidades sobre este extremo.

La primera de ellas entiende que los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa no se pueden pronunciar sobre la validez de las Normas Forales fiscales cuando se impugnen con ocasión de un recurso indirecto. De este modo, el órgano judicial habría de impugnar ante el TC la Norma Foral en cuestión aun en el caso de que entendiere que se tratara de una Norma válida. Esta postura se ampararía en la ausencia de determinación en la DA5ª LOTC respecto a la necesidad de que el órgano judicial tenga dudas respecto de la validez de la Norma Foral fiscal y la prohibición del conocimiento a los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa respecto de los recursos directos e indirectos que se pudieran plantear respecto de las Normas Forales fiscales. Por tanto, bastaría con que se impugnara una Norma Foral fiscal a través del cauce del recurso

28. Artículos 163 CE y 35 y ss LO 2/1979, del Tribunal Constitucional.

29. STC 17/1981, de 1 de junio. F. I.

indirecto para que sólo sosteniendo la disconformidad a Derecho de la misma y pese a no dudar de la constitucionalidad de ella, se viera el órgano judicial obligado a promover la cuestión ante el TC.

Por su parte, la segunda de las posiciones sería aquella que tiene en cuenta la remisión que la DA5ª LOTC realiza a las prescripciones del Título II de la LOTC respecto de la interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia de las cuestiones que examinamos, de acuerdo con la cual sería necesario que el órgano judicial que promueve la cuestión dude de la validez de la norma. En definitiva, según esta interpretación sólo podría plantear la cuestión cuando dude de la validez de la Norma Foral fiscal.

La segunda interpretación, y que parece la correcta, señala Duque Villanueva³⁰, es más acorde con los requisitos de la cuestión de inconstitucionalidad a que remite la DA 5ª LOTC y supondría que los órganos judiciales que conocieren de los recursos indirectos contra las Normas Forales fiscales de los TTHH sólo podrían plantear la cuestión ante el TC respecto de la Norma acerca de la que depende el fallo del litigio principal cuando ostentasen dudas sobre su validez o la consideraran inválida.

Y, prosigue el citado autor, en los demás procesos en los que las Normas Forales fiscales resulten de aplicación y la decisión de los mismos depende de su validez, el órgano judicial deberá plantear la cuestión ante el TC sólo cuando dude de ella.

2.5.4. Los demás trámites procesales

Resultan de aplicación en esta materia las disposiciones del Título II de la LOTC, de acuerdo con la remisión efectuada por la DA 5ª de la misma.

El planteamiento de la cuestión originará la suspensión provisional de las actuaciones en el proceso judicial hasta que el TC se pronuncie sobre su admisión. Producida ésta, el proceso judicial permanecerá suspendido hasta que el TC resuelva definitivamente sobre la cuestión (art. 35.3 LOTC). El órgano judicial elevará al TC la cuestión, junto con el testimonio de los autos principales y de las alegaciones de las partes del litigio principal, y al Ministerio Fiscal, si las hubiere (art. 36 LOTC).

A continuación, el TC se ha de manifestar respecto de la procedencia de la admisión a trámite o no de la cuestión. La inadmisión se efectuará mediante la forma de auto y no dará lugar a otra audiencia que la del Fiscal General del Estado. Habrá de ser motivada (art. 37.1 LOTC). Por su parte, la admisión de la cuestión será publicada en el BOE y dará lugar a que quienes sean parte en el proceso judicial tengan la posibilidad de personarse ante el TC dentro de los 15 días siguientes a su publicación, para formular alegaciones (art. 37.2 LOTC).

El TC dará traslado de la cuestión al Congreso de los Diputados y al Senado por conducto de sus Presidentes, al Fiscal General del Estado, al Gobierno,

30. DUQUE VILLANUEVA, J. C. Op.cit. P. 58.

por conducto del Ministerio de Justicia, y de acuerdo con lo dispuesto en el párrafo segundo del apartado dos de la DA 5ª LOTC, a las Juntas Generales y Diputación Foral del Territorio Histórico donde se hubiere dictado la Norma Foral fiscal en cuestión, a los efectos de que puedan personarse y formular alegaciones sobre la cuestión formulada en plazo común improrrogable de quince días. Concluido el trámite de personación y formulación de alegaciones, el TC dictará sentencia en el plazo de quince días, salvo que estime necesario, mediante resolución motivada, un plazo más amplio, que no podrá exceder de treinta días (art. 37.3 LOTC).

2.6. Terminación de los recursos y las cuestiones a que se refiere la DA5ª LOTC

Se aplican las disposiciones del Capítulo IV del Título II, que lleva la rúbrica “de la sentencia en procedimientos de inconstitucionalidad y de sus efectos” (arts. 38 a 40 LOTC).

De acuerdo con ellos, “las sentencias recaídas en los recursos tendrán el valor de cosa juzgada, vincularán a todos los Poderes Públicos y producirán efectos generales desde la fecha de publicación en el “Boletín Oficial del Estado”. (art. 38.1 LOTC).

El TC ha señalado que “en lo que toca a los efectos, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica de este Tribunal (art. 39.1), las disposiciones consideradas inconstitucionales han de ser declaradas nulas, declaración que tiene efectos generales a partir de su publicación en el “Boletín Oficial del Estado” (art. 38.1 LOTC) y que en cuanto comporta la inmediata y definitiva expulsión del ordenamiento de los preceptos afectados impide la aplicación de los mismos desde el momento antes indicado”.³¹

Pero cabe la posibilidad de que se produzca la declaración de inconstitucionalidad sin nulidad³². Además, se ha de tener en cuenta que las sentencias declaratorias de la inconstitucionalidad de Normas Forales fiscales no permitirán revisar procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las mismas, salvo en el caso de los procesos penales o contencioso-administrativos referentes a un procedimiento sancionador en que, como consecuencia de la nulidad de la Norma Foral fiscal aplicada, resulte una reducción de la pena o de la sanción o una exclusión, exención o limitación de la responsabilidad (art. 40.1. LOTC).

De este modo, se establece el principio general de la irreversibilidad de la “cosa juzgada”, ahora aplicado a las Normas Forales fiscales y que determina que existen algunas matizaciones al mismo en relación con los procesos penales o contencioso-administrativos que afecten a un procedimiento sancionador, siempre que la declaración de inconstitucionalidad excluya, exima o limite la responsabilidad. Ello, señala Fernández Segado³³, supone una consecuencia del principio de la retroactividad de la ley penal más favorable.

31. STC 45/1989, de 20 de febrero. F. 11.

32. STC 13/1992, de 6 de febrero. F.17. y STC 96/1996, de 30 de mayo. F. 23.

33. FERNÁNDEZ SEGADO, F. “El sistema constitucional español”. Dykinson, Madrid, 1992. P. 1101.

Cuando la Sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados, así como, en su caso, la de aquellos otros de la misma Norma Foral fiscal a la que deba extenderse por conexión o consecuencia. Además, el TC podrá fundar la declaración de inconstitucionalidad en la infracción de cualquier precepto constitucional, haya sido o no invocado en el curso del proceso (arts. 39.1 y 2 LOTC).

2.7. Otras formas de terminación de estos procesos

Los recursos y cuestiones a que alude la DA 5ª podrán terminar también, del mismo modo que el recurso y la cuestión de inconstitucionalidad por desistimiento (sólo en el supuesto del recurso); desaparición del objeto del proceso³⁴; o, en el caso de la cuestión, por la terminación del proceso a quo o crisis sobrevenida de los presupuestos de apertura del proceso constitucional³⁵.

2.8. Las reglas atributivas de competencia

De acuerdo con el último párrafo del apartado segundo de la DA5ª LOTC, “en la tramitación de los recursos y cuestiones regulados en esta disposición adicional se aplicarán las reglas atributivas de competencia al Pleno y a las Salas de los artículos diez y once de esta Ley”. Por tanto, podemos entender que corresponderá al TC en Pleno el conocimiento de los recursos contra las Normas Forales fiscales excepto los de mera aplicación de doctrina, cuyo conocimiento podrá atribuirse a las Salas en el trámite de admisión. Al atribuir a la Sala el conocimiento del recurso, el Pleno podrá señalar la doctrina constitucional de aplicación (art. 10.1.b) LOTC). Por su parte, el TC también conocerá de las cuestiones que reserve para sí; las demás deberán deferirse a las Salas según un turno objetivo (art. 10.1.c) LOTC).

2.9. La cuestión interna de constitucionalidad sobre las Normas Forales fiscales

La propia dicción literal del art. 55.2 LOTC, que establece la denominada “autocuestión de constitucionalidad”, circunscribe la posibilidad de su planteamiento cuando se trate de Ley, que aplicada lesiona derechos fundamentales. Entendemos que pese a la propia dicción literal si, como consecuencia de la aplicación de la Norma Foral se produce la violación de derechos fundamentales o libertades públicas, la Sala o Sección que conozca del recurso de amparo habría de elevar la cuestión al Pleno, con suspensión del plazo para dictar sentencia de acuerdo con los arts. 35 y siguientes LOTC. De este modo, se establecería un régimen similar para las Normas Forales que el establecido comúnmente para las Leyes en el art. 55.2 LOTC.

34. STC 153/1986, de 4 de diciembre. F.2.

35. ATC 501/1989, de 17 de octubre. F. único.

3. CONSIDERACIONES SUSTANTIVAS O DE FONDO

3.1. *Esta reforma conlleva la equiparación en el tratamiento de los territorios forales*

A ello alude el Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010³⁶.

Al amparo de la regulación contenida en la Disposición Adicional Primera de la Constitución se estableció la posibilidad de que los Territorios Históricos Vascos y Navarra regularan los tributos concertados, en los términos del artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco y artículo 45 de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Fuero de Navarra (LORAFNA).

Hasta la reforma operada por la LO 1/2010 nos encontramos con una divergencia fundamental en el tratamiento, justificada por la incardinación del Territorio Foral de Navarra en la Comunidad Autónoma, de acuerdo con la cual los productos normativos de su máximo órgano representativo ostentan el rango de ley.

Por su parte, en el País Vasco, como consecuencia de las peculiaridades de su organización político-administrativa, nos encontramos con una dualidad de instituciones: por un lado, las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma: Parlamento y Gobierno, y por otro, las de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya: Juntas Generales y Diputaciones Forales. Las competencias en materia tributaria recaen en los Territorios Históricos, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco.

De este modo, se produce una diferencia de trato clara entre las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos y las Leyes fiscales de Navarra.

36. "(...) Los derechos históricos de los territorios forales, al menos en lo que concierne a su núcleo esencial, no son una cuestión de mera legalidad ordinaria, sino que entrañan, sin duda, una cuestión constitucional, tanto como las que pueda plantear cualquier otro precepto de la Constitución, lo que obliga a arbitrar una vía practicable y accesible para su defensa, que remedie el déficit de protección de la foralidad que resulta de la falta de legitimación de las instituciones forales para acudir al Tribunal Constitucional en los supuestos en que el legislador, estatal o autonómico, invade el espacio que la disposición adicional primera de la Constitución y el artículo 37 del Estatuto vasco les reserva en exclusiva.

En ese espacio exclusivo constitucionalmente garantizado, en el que ni las Cortes Generales ni el propio Parlamento Vasco pueden entrar, las instituciones forales han de operar, sin embargo, con normas que, al carecer de rango de ley resultan más vulnerables y, por lo tanto, más frágiles, lo que hace consiguientemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los territorios históricos vascos que la de la Comunidad Foral de Navarra, a pesar de que en ambos casos el fundamento constitucional es el mismo: la disposición adicional primera de la norma fundamental.

Esta diferencia no tiene justificación material alguna: materialmente la regulación del impuesto sobre la renta de las personas físicas o del impuesto de sociedades es la misma cosa y debería tener, por ello, el mismo tratamiento en Navarra que en Bizkaia, Gipuzkoa y Álava. Todo se reduce a una diferencia formal, que resulta en el caso de los territorios históricos del País Vasco de la falta de reconocimiento a sus instituciones de la potestad legislativa formal, explicación ésta que dista mucho de ser satisfactoria, supuesta la identidad material ya destacada".

Tal divergencia en el trato deriva de la denegación de acceso de las Normas Forales a su control por el Tribunal Constitucional, a diferencia de las Leyes del Parlamento de Navarra, de acuerdo con lo dispuesto en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (artículo 27.2.e).

Por tanto, la situación existente hasta esta reforma suponía una clara diferencia de tratamiento en los Territorios Forales: de un lado, las Normas Forales fiscales de los Territorios Históricos Vascos, al igual que el resto de Normas Forales, se impugnaban ante la jurisdicción contencioso-administrativa, y de otro, las leyes del Parlamento de Navarra, eran objeto de fiscalización, al igual que todas las normas con rango de ley de los restantes Parlamentos, ante el Tribunal Constitucional.

De este modo, la misma materia fiscal, regulada en los Territorios Históricos Vascos ostentaba una clara situación de discriminación con relación a la existente en Navarra. Esa discriminación se podía observar en aspectos sustanciales como la legitimación a los efectos de la impugnación de las Normas Forales, que al regirse por la Ley 29/1998 y no por la LOTC, permitía a las Comunidades Autónomas proceder a la misma, con los notables efectos que ello producía en orden a la determinación de la norma aplicable y, por tanto, a las exigencias de seguridad jurídica que, como recuerda Lucas Murillo de la Cueva³⁷, se hacen especialmente relevantes en materias como la fiscal.

La equiparación con las Leyes del Estado es otra de las alusiones realizadas por el Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010. En efecto, se alude al amplio contraste existente entre el régimen de impugnación de las Normas Forales fiscales y el régimen de las normas fiscales del Estado, que tienen rango de Ley y son objeto de tutela por el TC, con la reducción del número de sujetos legitimados, en orden a su impugnación, que ello conlleva.

En definitiva, la diferencia sustancial para negar el acceso de las Normas Forales fiscales al TC radicaba en la consideración de las mismas como normas que carecen de la consideración de leyes en el plano formal.

3.2. La reforma respeta las exigencias derivadas del principio de reserva de ley en materia tributaria

Nuestra Constitución establece la reserva de Ley en materia tributaria en su artículo 133. Se trata de uno de los principios fundamentales en la referida materia.

En el País Vasco, como hemos señalado, la competencia en materia tributaria no recae en las instituciones comunes, sino en los Territorios Históricos (artículo 41 del Estatuto) y, de acuerdo con su organización, son las Juntas Generales, los órganos de representación popular de los respectivos Territorios Históricos, los órganos competentes para establecer, mantener y regular los tributos concertados. Por tanto, son los representantes de los ciudadanos de los Territorios His-

37. Lucas Murillo De La Cueva, E. *Op. Cit.* P. 97.

tóricos quienes aprueban las Normas Forales fiscales, dándose así cumplimiento a este principio tributario.

Para Tomás Ramón Fernández³⁸ la justificación de que sean normas reglamentarias, tal y como este autor entiende a las Normas Forales, las que regulen aspectos sujetos a reserva de ley radica en la cláusula constitucional de amparo y respeto de los derechos históricos de los territorios forales, contenida en la Disposición Adicional Primera de la Constitución. Otros autores como Herrera Molina³⁹ recogen esta idea, “la Disposición Adicional Primera establece una excepción al principio de legalidad en materia tributaria (artículos 31.3 y 133 CE)”. Por tanto, aquí podemos ver la importancia de la Disposición Adicional Primera de la Constitución, que permite la no observancia de principios constitucionales como el de reserva de Ley en materia tributaria.

Pero la posibilidad de exceptuar la aplicación de determinados preceptos constitucionales queda constreñida a que su exigencia resulte absolutamente incompatible con alguno de los elementos esenciales de la foralidad, como recuerda Medina Guerrero⁴⁰. Y no hay duda de que el Concierto Económico y el producto normativo prototípico de las Juntas Generales son elementos esenciales de la foralidad.

El TS ha dejado claro, en esta ya citada Sentencia, que⁴¹ “*las Juntas Generales disfrutan, a través de las Normas Forales, de la plena capacidad para realizar lo mismo que la Ley tributaria estatal, y, en tal sentido, al ser equiparable dicha capacidad normativa del Territorio Histórico, en el ámbito de sus competencias, a la del legislador estatal, el artículo 10.b) de la Norma Foral General Tributaria tiene el mismo tenor que el artículo 10.b) de la LGT, si bien con la puntualización de que la reserva de Ley en el ámbito estatal se convierte en reserva de Norma Foral en el ámbito del Territorio Histórico*”.

Por tanto, si las Normas Forales ostentan “*plena capacidad para realizar lo mismo que la Ley tributaria estatal*”, es consustancial y necesario a las mismas la localización de su control en la jurisdicción constitucional, en tanto en cuanto a través de ellas se establece y regula el régimen tributario de los territorios históricos vascos, como consecuencia de la existencia de una Hacienda autónoma en el País Vasco (artículos 40 y 41 EAPV).

3.3. Las Normas Forales fiscales son normas diferentes a los simples reglamentos

Llegados a este punto, es menester analizar las diferencias existentes entre las Normas Forales y los simples reglamentos.

38. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, T.R. *Op. Cit.* P. 208.

39. HERRERO MOLINA: “Hacienda general y autonomía financiera”, en *Revista española de Derecho financiero*. Civitas. Núm. 56. 1987. P. 571, en cita de MEDINA GUERRERO, M. “*los regímenes financieros forales en la Constitución de 1978*”. Instituto Vasco de Administración Pública. Oñati. 1991. P. 142

40. MEDINA GUERRERO, M. “*Los regímenes financieros forales en la Constitución de 1978*”. Instituto Vasco de Administración Pública. Oñati, 1991. P.132.

41. STS de 3 de mayo de 2001. F. 11.

Un aspecto sustancial en orden al entendimiento de las Normas Forales fiscales es el relativo a su diferenciación con las ordenanzas locales fiscales. Así, ambas provienen de un órgano que ostenta legitimidad democrática directa, pero las Normas Forales fiscales, a diferencia de las ordenanzas locales fiscales, no se encuentran subordinadas a las leyes, en virtud del principio de competencia (artículos 37 y 41 del Estatuto y artículo 7.a) 6 de la Ley de Territorios Históricos), salvo su vinculación con relación a la Ley del Concierto (artículo 41 Estatuto y 7.a) 6 de la Ley de Territorios Históricos). Por tanto, gozan de una posición de primacía y de libertad de configuración normativa, propia de los Parlamentos, con sujeción únicamente, reiteramos, a la Constitución, al Estatuto y a la Ley del Concierto.

Señala Díez Picazo⁴² sobre esta cuestión que “si la similitud con la ley procediese sólo directamente del carácter directamente electivo del órgano que aprueba la norma, habría que predicarla de las ordenanzas municipales, algo que es generalmente rechazado. Lo peculiar de las Normas Forales es que dimanando de genuinas asambleas representativas, su subordinación a la Constitución y al bloque de constitucionalidad no está mediatizada por la ley; y ello porque (...) se ocupan de materias sobre las cuales no existen leyes (estatales o autonómicas) aplicables en los Territorios Históricos. Desde el punto de vista de clásica exigencia “no taxation without representation”, es claro que no cabe hacer ningún reproche a las normas forales fiscales”.

De este modo, entendemos que no se pueden sostener argumentaciones como las esgrimidas respecto a la conculcación de lo dispuesto en el art. 106 CE, de acuerdo con el cual “los tribunales controlan la potestad reglamentaria...” o el art. 153.c) CE que determina que “el control de la actividad de los órganos de las Comunidades Autónomas se ejercerá: por la jurisdicción contencioso-administrativa, el de la Administración autónoma y sus normas reglamentarias”. Estas determinaciones son aplicables a los reglamentos, como tales, pero no a normas que gozan de los caracteres referidos, propios de las normas con rango de ley: primacía y libertad de configuración normativa, que no se encuentran sujetas a las leyes, sino única y exclusivamente a la Constitución, al Estatuto y a la Ley del Concierto. Por tanto, no entendemos que se consideren conculcadas las citadas prescripciones constitucionales como consecuencia de la reforma operada por la LO 1/2010.

Sobre ello se manifestó el TS⁴³ cuando afirmó que “la citada LTH, 27/1983, tiene reconocido a los Territorios Históricos, en las materias de su exclusiva competencia, como las de estos autos, una llamada potestad normativa de nuevo cuño, que expresamente se distingue de la mera potestad reglamentaria y que se expresa a través de las “Normas Forales” de las Juntas Generales (ocupando el primer puesto en la jerarquía interna de cada ordenamiento foral), y, si bien dichas Normas Forales tienen una naturaleza reglamentaria (pues las Leyes de la Comunidad Autónoma Vasca emanan sólo de su Parlamento), su posición en el ordenamiento general es singular, pues se ordenan directamente al Estatuto de 1979 y a la Constitución sin intermedio de Ley alguna, ni estatal ni autonó-

42. DÍEZ PICAZO, L.M. “Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales”, en Indret. *Revista para el análisis del Derecho*. Barcelona, julio 2010. P. 12.

43. STS de 3 de mayo de 2001. F. 11.

mica (dentro del respeto al régimen del concierto con el Estado), que son insusceptibles de invadir el marco reservado con exclusividad a los ordenamientos forales por la Disposición Adicional Primera de la Constitución y por el Estatuto de 1979, de modo que vienen a configurar unos “reglamentos autónomos en sentido propio”.

Resultan trascendentales sobre esta cuestión las afirmaciones del Tribunal Supremo⁴⁴ en las que, tras recoger las determinaciones de la Disposición Adicional 1ª de la Ley 29/1998 de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y la Disposición Adicional 16ª de la Ley 30/1992 de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, señala que el segundo inciso de la primera de las Disposiciones Adicionales referidas “*viene a equiparar a los efectos del apartado 3 letra a) del artículo 1 las Juntas Generales de los Territorios Históricos a los órganos legislativos que en él se citan, en cuanto dicten actos y disposiciones en materia de personal y gestión patrimonial sujetos al derecho público*”.

Tras ello, dispone el TS con vehemencia que “*de la normativa reseñada se deduce que sólo son Administración Pública las Juntas Generales en actos y disposiciones en materia de personal y de gestión patrimonial pero no cuando actúan su potestad normativa en materia tributaria*”.

Estimamos constitucional, por tanto, la reforma operada por la LO 1/2010 en la Ley Orgánica 2/1979 del Tribunal Constitucional. Así, el establecimiento de la exclusión del control de las Normas Forales fiscales por parte de la jurisdicción contencioso-administrativa y la correlativa atribución de su fiscalización al Tribunal Constitucional mediante el recurso y la cuestión introducidas en la nueva Disposición Adicional 5ª de la LOTC era necesaria, en tanto en cuanto las Normas Forales y, en este caso, las fiscales, gozan de una posición de primacía en el ordenamiento jurídico equiparable a la de las leyes; además, las Juntas Generales de los Territorios Históricos Vascos ostentan una libertad de configuración normativa, propia de todo Parlamento, sólo sujeta a la Constitución, al Estatuto y a las prescripciones contenidas en la Ley del Concierto. Por tanto, entendemos que no sólo es constitucional la regulación de la LO1/2010, sino que se trata de una regulación jurídicamente necesaria, ya que con ella se produce una adecuación entre los caracteres de las Normas Forales fiscales y su régimen de impugnación y tratamiento procesal, que es, de este modo, similar a las normas con rango de ley.

3.4. La reforma operada por la LO 1/2010 respeta la igualdad entre Comunidades Autónomas

Autores como Merino Merchán⁴⁵ entienden que con esta reforma “el carácter unitario del orden económico y tributario que la Constitución garantiza se verá fragmentado con la nueva ley y se podrá incurrir en el fomento de privilegios, proscritos por el artículo 138.2 CE”.

44. STS de 9 de diciembre de 2009, FF. 2 y 3.

45. MERINO MERCHÁN, J.F. “Cuestiones que plantea la Ley Orgánica 1/2010”, en *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*. ÁLVAREZ CONDE, E (Director) y LÓPEZ DE LOS MOZOS DÍAZ MADROÑERO, A (Coordinadora). Instituto de Derecho Público. Universidad Rey Juan Carlos. 1ª edición, 2010. Madrid. Pp. 90-91.

Discrepamos de estas afirmaciones. Los citados “privilegios, proscritos por el artículo 138.2 CE” se encuentran vedados en tanto en cuanto las Normas Forales tributarias han de respetar la propia Constitución, el Estatuto y la Ley del Concierto. En caso de que se produzcan, podrán ser objeto de control por el Tribunal Constitucional a través de los dos nuevos procedimientos que establece la LOTC en su Disposición Adicional 5ª, tras su reforma por la Ley Orgánica 1/2010.

Además, las consideraciones que rebatimos entendemos que cercenan la libertad de configuración normativa que ostentan las Juntas Generales en los ámbitos materiales respecto de los que ostentan competencias exclusivas los TTHH.

3.5. La reforma efectuada por la LO 1/2010 supone una necesidad jurídica: constituye algo consustancial a la existencia de las Normas Forales fiscales

Con esta reforma se satisface una necesidad jurídica, en tanto en cuanto se trata de otorgar a las Normas Forales fiscales de un régimen de impugnación acorde con su naturaleza. Los caracteres de éstas hacen necesario un control que se residencie en sede de la jurisdicción constitucional y no en la jurisdicción ordinaria.

La consecuencia de la reducción del número de sujetos legitimados a efectos de impugnación de las Normas Forales fiscales es lo propio de trasladar el control de las mismas a la jurisdicción constitucional.

Entendemos, por tanto, que lo erróneo era la inmediata situación pretérita a la reforma operada por la LO 1/2010: la localización de su régimen de impugnación ante la jurisdicción ordinaria. Por ello, no concebimos lesionado el artículo 24 CE. No se produce una exención del control de las Normas Forales fiscales. Esa fiscalización existe. Lo que ocurre es que se efectúa por nuestro máximo garante de la Constitución, que es lo lógico con relación a unas normas que, única y exclusivamente, se han de ajustar a la Constitución, al Estatuto de Autonomía y a las determinaciones contenidas en la Ley del Concierto. Lo extraño era la situación previa a la reforma.

Las Juntas Generales, en cuanto institución política incardinada en el núcleo esencial de la foralidad, que es objeto de garantía por la DA 1ª, ostentan una libertad de configuración normativa, como característica intrínseca, en materias propias de su competencia, en este caso, materia fiscal, que ha de respetar la CE, el EAPV y la Ley del Concierto Económico. Al ostentar esta libertad de configuración normativa, sin límite a ley alguna, de acuerdo con la aplicación del principio de competencia, entendemos que su control ha de ser residenciado en sede del Tribunal Constitucional y haberlo localizado en otra sede suponía la desnaturalización de la institución jurídica de la Norma Foral fiscal, cuyo parámetro de control se ha de circunscribir a las referidas normas y, por tanto, a un control propio de constitucionalidad, y no de legalidad.

La actualización de los derechos históricos que constituye la configuración de las Normas Forales, llevada a efecto en los términos de la Disposición Adicional Primera, no sólo permite, sino que precisa del tratamiento procesal dado por la LO 1/2010, en orden adecuarse a los caracteres mismos de estas normas.

De este modo, discrepamos de la afirmación de Solozábal Echevarría⁴⁶ acerca de que supone un forzamiento evidente del foralismo constitucional. Entendemos que se trata de una medida adecuada y necesaria para el despliegue efectivo del régimen foral que ampara y respeta la Disposición Adicional Primera de la Constitución, al permitir la efectividad de las normas emanadas de las Juntas Generales, ya que como señaló el TC, las Normas Forales ostentan una “*posición singular*” y además, “*las Juntas Generales disfrutan, a través de las Normas Forales, de la plena capacidad para realizar lo mismo que la Ley tributaria estatal*”.⁴⁷

Además, esa necesidad jurídica se daba en la medida en que supone la culminación de un proceso, iniciado ya con la Disposición Adicional 1^a de la LJCA y Disposición Adicional 16^a de la Ley 30/92, seguido del intento de localizar la tutela de las Normas Forales en el TC por la LO 7/1999, y finalmente culminado por la LO 1/2010 respecto de las Normas Forales fiscales, que da un tratamiento igualitario a las Normas Forales fiscales vascas en relación con las Leyes navarras fiscales, otorgando, de este modo, una coherencia a la regulación de ambos regímenes forales (el Navarro y el de los Territorios Históricos Vascos) en el marco de la Disposición Adicional 1^a de la Constitución, y también en comparación con las Leyes tributarias del Estado. Proceso, además, cuya culminación supone otorgar seguridad jurídica a la materia fiscal, anteriormente objeto de multiplicidad de recursos por las Comunidades Autónomas limítrofes, lo cual generaba no pocas dudas en los operadores económicos.

3.6. Necesidad jurídica y oportunidad política

Con esta reforma se produce, por tanto, la unión de estas dos ideas: necesidad jurídica, como hemos examinado en el punto anterior, y oportunidad política, en tanto en cuanto el logro del consenso entre los distintos Grupos Parlamentarios, fruto de las negociaciones políticas, propias de todo régimen democrático, han permitido que se establezca la regulación vigente que analizamos, que no se pudo lograr en 1999⁴⁸. En este sentido, se unen necesidad jurídica y oportunidad política a través de la aprobación de esta Ley Orgánica, que establece un tratamiento procesal a efectos impugnatorios de las Normas Forales prácticamente similar al de las normas con rango de ley.

4. CONSIDERACIONES DE TÉCNICA LEGISLATIVA

Desde el plano de la técnica legislativa creemos necesario realizar algunas reflexiones respecto de dos extremos: en primer lugar, el empleo de la técnica de la remisión y, en segundo lugar, la utilización de la Disposición Adicional (que se crea con la L.O. que examinamos) como mecanismo para la configuración de dos procesos nuevos para la tutela de las Normas Forales fiscales.

46. SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, J. J. *Op. Cit.* P. 16.

47. STS de 3 de mayo de 2001. F.11.

48. En 1999 se intentó obtener este resultado en las Cortes Generales, pero no se logró en la Ley Orgánica 7/1999 de reforma de la Ley Orgánica 2/1979, del Tribunal Constitucional.

4.1. La técnica de la remisión en la Ley Orgánica 1/2010

La remisión es una técnica que, bien utilizada, contribuye a dar coherencia al ordenamiento jurídico. Sin embargo, no sólo posibilita ello, ya que su uso responde también a criterios de economía legislativa.

No obstante esto, la técnica de la remisión ha de ser utilizada correctamente, en tanto en cuanto puede contribuir, mediante un empleo inadecuado, a generar inseguridad jurídica. Y ello comporta una relevancia hasta el punto de que, como recuerda García Escudero⁴⁹ en su "Manual de técnica legislativa", la única sentencia del TC (STC 46/1990) declarativa de inconstitucionalidad por defectuosa técnica legislativa, al conculcar el principio de seguridad jurídica (artículo 9.3. CE), se debe a las remisiones que la Ley contenía.

Las Directrices de técnica normativa aprobadas por Acuerdo del Consejo de Ministros, de 22 de julio de 2005, que, como recuerda Sáinz Moreno⁵⁰, "orientan pero no vinculan la actividad de los titulares de la potestad normativa" recogen la técnica de las remisiones (números 63 a 67).

En el artículo 1 de la LO 1/2010 se realizan cinco remisiones⁵¹. Remisiones, por otra parte, que son de distinta naturaleza. Junto a ello, el párrafo segundo del apartado dos del artículo 1 establece una aclaración⁵². Por su parte, el artículo segundo⁵³, al igual que la disposición adicional única⁵⁴, contienen sendas remisiones.

49. GARCÍA-ESCUDERO, P. "Manual de técnica legislativa". Civitas. Navarra. 2011. P. 233.

50. SÁINZ MORENO, F. "Problemas actuales de técnica normativa", en *El Parlamento. Cuestiones actuales. Anuario Jurídico de la Rioja*. Nº 1. 1995. P.60

51. 1º) Párrafo tercero del apartado 1 "el parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo veintiocho de esta Ley".

2º) Primer párrafo del apartado 2 "La interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia de los recursos y cuestiones referidos en el apartado anterior se regirá por lo dispuesto en el Título II de esta Ley para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad respectivamente".

3º) Párrafo tercero del apartado segundo "en la tramitación de los recursos y cuestiones regulados en esta disposición adicional se aplicarán las reglas atributivas de competencia al Pleno y a las Salas de los artículos diez y once de esta Ley".

4º) Párrafo tercero del apartado tercero "los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley".

52. Así, "los trámites regulados en los artículos 34 y 37 se entenderán en su caso con las correspondientes Juntas Generales y Diputaciones Forales".

53. El artículo segundo.- "(...) Quedan excluidos de su conocimiento los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica".

54. la Disposición adicional única dispone que "d) Los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica".

De este modo, una primera conclusión es el empleo abundante de esta técnica, contraviniendo lo dispuesto en las directrices de técnica normativa acerca de su no proliferación.

Podemos ver remisiones de naturaleza distinta. Así, remisiones dirigidas a preceptos concretos de la LOTC; a un título de la misma; o a precisar con qué instituciones se entenderán realizados los trámites que regulan los preceptos a los que se remite (último párrafo del apartado 3 del artículo 1) con finalidad aclaratoria.

Quizás hubiera sido conveniente, en orden al logro de una mayor claridad, haber efectuado en primer lugar la remisión genérica al Título II LOTC respecto de la *“interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia”*, y proceder, a continuación, a establecer el resto de remisiones, en tanto que se trata de cuestiones específicas. De este modo, se seguiría el principio de que lo particular sigue a lo general.

Por ello, desde este punto de vista, creemos que se podría haber ordenado de otro modo, y haber dotado a la disposición de una estructura más clara. De esta forma, nos encontramos con un uso de la técnica de la remisión desmesurado y no adecuado.

Pero estas contravenciones de las reglas de la técnica normativa obedecen en muchos casos a las negociaciones políticas que, por su rapidez, derivan en ocasiones en acuerdos que resulta difícil plasmar adecuadamente en el texto legislativo.

Así, esta Ley Orgánica supuso al aprobarse una modificación sustancial del contenido de la proposición de ley que fue presentada por el Parlamento Vasco, en tanto en cuanto la propuesta de este Parlamento establecía que el control por el TC de las Normas Forales fiscales se había de realizar a través del recurso y la cuestión de inconstitucionalidad. Sin embargo, pese a la no incardinación del tratamiento procesal a efectos impugnatorios de las Normas Forales Fiscales en el marco del Título II de la LOTC de un modo completo, sí que se ha establecido una regulación sustancialmente mimética en el tratamiento procesal de estas Normas, respecto a la contenida en el referido Título, atendiendo a la técnica de la remisión que se efectúa desde la Ley Orgánica 1/2010, en los términos que hemos examinado.

Esta no asunción del contenido de la propuesta, y las consiguientes modificaciones en aras del consenso, han sido fundamentales para que se trate de una regulación que no se amolda a los cánones de la técnica legislativa, que de suyo reclama regulaciones claras y con escasez de remisiones, y que da lugar a diversas interpretaciones respecto de la aplicación de determinadas normas del Título II de la LOTC a las que se remite la nueva Disposición Adicional 5ª de la misma. Por ello, se trata de una reforma que no respeta escrupulosamente las reglas de técnica legislativa.

No obstante, estas consideraciones en materia de técnica legislativa no representan óbice alguno desde el punto de vista de la constitucionalidad de la Ley Orgánica que analizamos.

4.2. La localización del tratamiento procesal de las Normas Forales fiscales en una Disposición Adicional

Las Directrices de técnica normativa se refieren a las disposiciones adicionales en su número 39.

El procedimiento más ajustado a la correcta técnica legislativa debía de haber sido la incardinación del control de las Normas Forales fiscales en el Título II LOTC. Ello lo entendemos así debido al gran mimetismo entre el tratamiento procesal que se otorga a las Normas Forales fiscales a efectos impugnatorios con el contenido de las disposiciones del Título II LOTC, que tienen habilitación en el artículo 161.1.a), referido al control por el TC de las Normas con fuerza de ley.

Si bien es cierto que se trata de determinaciones que deberfan regularse en la parte dispositiva en tanto en cuanto no supone una situación jurídica diferente con relación a las previstas en la parte referida, y, por tanto, no en una disposición adicional, tal y como se deriva de la directriz normativa referida a las disposiciones adicionales. De este modo, lo más correcto habría sido incardinar el nuevo tratamiento procesal de las Normas Forales fiscales a efectos impugnatorios en el Título II, que era la propuesta inicial del Parlamento Vasco⁵⁵.

Sin embargo, no es menos cierto que su regulación en la disposición adicional constituye el mecanismo habitual de las cláusulas de salvedad foral⁵⁶. Ejemplo paradigmático de ello es la Disposición Adicional Primera de nuestra Carta Magna, que constitucionaliza los derechos históricos.

Pese a estas afirmaciones en las que como vemos no se respetan desde un punto de vista estricto las exigencias derivadas de la técnica legislativa, reiteramos que ello no supone obstáculo alguno en la constitucionalidad de esta Ley Orgánica.

III. CONCLUSIONES

Hemos examinado la reforma operada por la LO 1/2010 en la LOTC y en la LOPJ, en lo referente al control jurisdiccional de las Normas Forales fiscales desde distintos ámbitos: procesales, sustantivos y de técnica legislativa. Entendemos que se trata de una reforma plenamente constitucional y necesaria. La localización en sede del TC del control de las Normas Forales fiscales se ha de

55. La proposición de Ley presentada por el Parlamento Vasco incardinaba en el Título II de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional la tutela de las Normas Forales fiscales. Así, llevaba a cabo una modificación de los preceptos de este Título con la finalidad de adaptar sus determinaciones al control de estas Normas. De este modo, comenzaba la parte dispositiva, con la modificación del artículo 27.2.e) de la LOTC, de acuerdo con el cual: "las Leyes, actos y disposiciones normativas con fuerza de Ley de las Comunidades Autónomas, incluidas las normas forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia relativas a los impuestos concertados, con la misma salvedad formulada en el apartado b) respecto a los casos de delegación legislativa". Boletín Oficial de las Cortes Generales. Congreso de los Diputados. IX Legislatura. Serie B: proposiciones de Ley. 11 de abril de 2008. Núm. 11-1.

56. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E. *Op. Cit.* P. 136.

situar en un contexto en el que no supone sino la culminación de una aspiración, coherente, por otra parte, con la naturaleza jurídica y con los caracteres de las Normas Forales, iniciada al hilo del intenso debate doctrinal acerca de su naturaleza jurídica y que se ha venido a entender necesaria debido a la inseguridad jurídica vigente en materia fiscal producida por las constantes impugnaciones de las Normas Forales fiscales por las CCAA limítrofes. Se trata de una reforma de la LOTC de ámbito más reducido que la propuesta inicial del Parlamento Vasco, que abarcaba a la totalidad de las Normas Forales. Entendemos, finalmente, que es una reforma compatible con la CE, como hemos indicado en el presente trabajo, ya que no establece un ámbito exento de control, sino que cambia la autoridad ante la que se tutelan las Normas Forales fiscales: el TC, institución que mejor se adecua para ello, debido a los caracteres y naturaleza de las referidas Normas, en los términos que hemos examinado.