EL BLINDAJE DE LAS NORMAS FORALES VASCAS: DEL CONTROL EXCLUSIVO AL CONTROL COMPARTIDO

JORGE DEL COSO MATEO
Universidad Autónoma de Madrid

Cómo citar/Citation
Del Coso Mateo, J. (2024).
El blindaje de las normas forales vascas: del control exclusivo al control compartido.
Revista de Administración Pública, 225, 171-199.
doi:https://doi.org/10.18042/cepc/rap.225.06

Resumen

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, atribuyó al Tribunal Constitucional «en exclusiva» el control de las normas forales fiscales de los territorios históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, apartando de su conocimiento a la jurisdicción contencioso-administrativa. Sin embargo, en 2016, el Tribunal Constitucional emitió una sentencia interpretativa que abría la puerta a un control compartido entre ambas jurisdicciones. En el presente trabajo se analizan tanto los motivos que impulsaron dicha reforma como sus consecuencias jurídico-constitucionales, especialmente a partir del pronunciamiento del Tribunal Constitucional, ofreciendo finalmente una visión general del control judicial de estas normas en la práctica jurisdiccional actual.

Palabras clave

Jurisdicción constitucional; jurisdicción contencioso-administrativa; normas forales; territorios históricos.

Abstract

The Organic Law 1/2010, of February 19, modified the organic laws of the Constitutional Court and the Judicial Power. This amendment attributes to the Constitutional Court exclusive competencies in judging the special regional rules of the Spanish Historic Territories of Álava, Guipúzcoa and Vizcaya. This paper will analyze the reasons for the reform and its legal-constitutional consequences, taking into account the Constitutional Court´s Sentence 118/2016 of July 28, which has allowed shared control between the Constitutional Court and administrative courts.

Keywords

Constitutional court; administrative courts; regional special law; spanish historic territories.

SUMARIO

I. INTRODUCCIÓN. II. LA REFORMA: CONTENIDO, TRAMITACIÓN Y MOTIVOS: 1. Contenido. 2. Tramitación. 3. Motivos formales y reales. III. LA NATURALEZA DE LAS NORMAS FORALES: 1. Las normas forales y la disposición adicional primera de la Constitución. 2. Las normas forales vascas en la doctrina. 3. Contenido material y diversidad normativa interna. IV. LA PROBLEMÁTICA SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LA REFORMA Y LA DECISIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL: 1. La tutela judicial efectiva. 2. El diseño constitucional de la jurisdicción: el control judicial de la potestad reglamentaria. V. EL CONTROL COMPARTIDO DE LAS NORMAS FORALES EN LA ACTUALIDAD: 1. El conocimiento de las normas forales por parte del Tribunal Constitucional. 2. El control judicial «residual» de las normas forales por parte de la jurisdicción contencioso-administrativa. VI. CONCLUSIÓN.

I. INTRODUCCIÓN

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional[1] y del Poder Judicial[2], introdujo una alteración del régimen jurisdiccional de las normas forales fiscales de los TTHH vascos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, hasta ese momento impugnables única-

[1] En adelante, LOTC.

[2] En adelante, LOPJ. Otras abreviaturas utilizadas en el presente trabajo son, en orden alfabético, las siguientes: art. (artículo), ATC (Auto del Tribunal Constitucional), *BOE (Boletín Oficial del Estado), BOCG (Boletín Oficial de las Cortes Generales), BOPrV (Boletín Oficial del Parlamento Vasco),* CC.AA. (comunidades autónomas), CE (Constitución española) DA1ª (disposición adicional primera de la Constitución), DDHH (Derechos Históricos), EAPV (Estatuto de Autonomía del País Vasco), FJ (Fundamento Jurídico), IRPF (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas), LJCA (Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa), LTTHH (Ley de Territorios Históricos del País Vasco), STC/SSTC (sentencia/sentencias del Tribunal Constitucional), STS (sentencia del Tribunal Supremo), STSJPV (sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco), TSJ (Tribunal Superior de Justicia), TTFF (territorios forales) y TTHH (territorios históricos).

mente ante la jurisdicción contencioso-administrativa, dando así respuesta a una antigua reivindicación de estos territorios.

Su propia tramitación y aprobación levantó una auténtica tormenta política a la que la doctrina no fue, desde luego, indiferente, publicándose entonces una muy numerosa literatura jurídica sobre lo que se había venido a denominar «blindaje de las normas forales». Terminología no jurídica sino política, denostada por una parte de la doctrina[3] y asumida plenamente por otra[4].

Sin embargo, el 26 de abril de 2010, el Gobierno de La Rioja interpuso contra esta reforma un recurso de inconstitucionalidad, uniéndose el 18 de mayo el propio Parlamento con otro recurso[5]. Apenas dos días después, las Cortes y el Gobierno de Castilla y León hicieron lo propio con la presentación de otros dos recursos.

La acumulación de estos recursos[6] dio origen a un proceso en el que el Tribunal Constitucional denegó la personación de la Diputación Foral de Vizcaya[7] y el Gobierno Vasco se presentó como coadyuvante del Gobierno de la Nación una vez precluido el período de alegaciones. El proceso finalizaría con la STC 118/2016, de 28 de julio, que con un sentido interpretativo reconocía la constitucionalidad de la ley.

Paradójicamente, desde la entrada en vigor de la norma apenas se ha escrito nada sobre la reforma, por lo que, tras el largo proceso constitucional, parecería que la cuestión está agotada[8]. Sin embargo, es precisamente ahora, con la perspectiva que da el tiempo y los acontecimientos (el pronunciamiento del Tribunal Constitucional es sin duda el más destacable, pero no el único), cuando se hace más necesario analizar, a la luz de las interpretaciones ofrecidas por la doctrina en su momento, los motivos de la reforma, las posiciones de las partes, el sentido del

---

3 Veáse, por ejemplo, G. Martínez Etxeberría (2014), «La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, sobre el mal llamado "blindaje" del Concierto Económico Vasco», *Zergak: Gaceta Tributaria del País Vasco*, 47, págs. 209-218.

4 Tal sería el caso, entre otros, de L. M. Díez-Picazo (2010), «Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales», *InDret: Revista para el Análisis del Derecho*, 3.

5 Por primera vez el Parlamento de La Rioja se personaba directamente en un proceso constitucional, como ha destacado Jorge Apellániz Barrio, letrado mayor de esta cámara, en J. Apellániz Barrio (2011), «El recurso de inconstitucionalidad 4138-2010 promovido por el Parlamento de La Rioja contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial», en J. M. Criado Gámez (dir.) y M. E. Martínez Aguirre (coord.), *El blindaje de las forales fiscales* (págs. 225-270), Madrid: Iustel.

6 ATC 136/2010 de 5 de octubre.

7 ATC 144/2012 de 16 de julio.

8 No obstante merece la pena citar, tras la publicación de la sentencia, el trabajo de J. Tajadura Tejada (2018), «El Tribunal Constitucional como "defensor de la foralidad": comentario de la STC 118/2016, de 23 de junio, sobre el nuevo régimen impugnatorio de las normas forales fiscales», *Revista Española de Derecho Constitucional,* 114, págs. 237-269.

fallo y las consecuencias que ha tenido la reforma, la sentencia del Tribunal Constitucional y las resoluciones judiciales posteriores para el control jurisdiccional de las normas forales vascas.

II. LA REFORMA: CONTENIDO, TRAMITACIÓN Y MOTIVOS

1. CONTENIDO

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, consta de un brevísimo articulado: un primer artículo dedicado a la modificación de la LOTC, un segundo a la modificación de la LOPJ y, por último, una disposición adicional única sin carácter orgánico que hace lo correspondiente con la LJCA.

El artículo primero añade una nueva disposición adicional (quinta) a la LOTC, atribuyendo a este Tribunal el conocimiento de los recursos contra las normas forales fiscales, ya sean directos (recursos de validez) o indirectos (cuestiones prejudiciales de validez planteadas por los órganos jurisdiccionales), utilizando como parámetro de enjuiciamiento el art. 28 LOTC (es decir, el bloque de la constitucionalidad, el mismo que utiliza el Tribunal para el enjuiciamiento de las leyes). Cabe destacar, por ahora, que no se extiende el objeto de los procesos de inconstitucionalidad, sino que se establece un diseño paralelo («clónico» en palabras de Díez-Picazo[9]) que además comparte regulación a efectos de legitimación, tramitación y sentencia (esencialmente, el título II LOTC).

Dentro de este mismo artículo, en su punto tercero, se introduce el denominado «conflicto en defensa de la autonomía foral», a semejanza del conflicto en defensa de la autonomía local que introdujo la Ley Orgánica 7/1999 de 21 de abril. Ahora bien, con una diferencia que no ha de pasar inadvertida, pues este solo cabe plantearse frente a normas con rango de ley que procedan del Estado, y no contra cualesquiera otras disposiciones del mismo rango de procedencia autonómica, quedando legitimadas para su planteamiento tanto las Juntas Generales como las Diputaciones Forales.

Por último, se da una nueva redacción al art. 9.4 LOPJ, introduciendo la exclusión del conocimiento del orden contencioso-administrativo de los recursos (directos e indirectos) contra las normas forales fiscales, que ahora corresponden al Tribunal Constitucional en exclusiva. En el mismo sentido, para «completar el ajuste legal» se modifica el art. 3 LJCA (exclusiones del orden contencioso-administrativo).

9 Díez-Picazo (2010, pág. 7).

2. TRAMITACIÓN

Tal y como destaca Martínez Etxeberría[10], el origen de la reforma se remonta al 1 de junio de 2005, cuando las Juntas Generales de Vizcaya aprueban mediante acuerdo la «Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder judicial». Unos meses después, el 17 de octubre de 2005, las Juntas Generales de Álava harían también una propuesta similar que incluía además la modificación de la LTTHH.

Estas proposiciones fueron elevadas al Parlamento Vaco, único órgano que, como asamblea de comunidad autónoma, puede presentarlas ante las Cortes Generales (art. 87.2 CE). El Pleno del Parlamento Vasco decidió la toma en consideración de la propuesta vizcaína el 7 de octubre de 2005, descartando posteriormente la alavesa (*BOPrV* 16 de 16 de diciembre de 2005). Finalmente, el Parlamento Vasco procedió a la aprobación parcial de la propuesta vizcaína con una sustancial modificación, pues la propuesta original añadía un apartado g) al art. 27.2 LOTC para incluir directamente las normas forales entre las disposiciones objeto de recurso y cuestión de inconstitucionalidad.

La proposición es publicada en el *BOPrV* 109 de 22 de junio de 2007. En ella se insiste en «distinguir de entre el conjunto de las normas forales las que se refieren a la materia tributaria, y en particular las relativas a los impuestos concertados». Pues son a estas últimas en concreto «a las que alcanzaría el régimen procesal especial». Proponiendo una amplia reforma de la LOTC (básicamente los arts. 27.2.e, 28 al 32, 35, 37, 39 y 40).

Tras su remisión a Cortes, queda admitida a trámite por la Mesa del Congreso[11], aunque, con el final de la XVIII Legislatura y la disolución de las Cámaras, debió trasladarse a la IX (*BOCG-Congreso* del 13 de febrero de 2008).

Aprobada su tramitación el 13 de octubre de 2009[12], el 1 de diciembre se presentan cuatro enmiendas conjuntas del grupo vasco y el grupo socialista, quedando aprobadas al día siguiente. En la votación del texto definitivo por el Pleno del Congreso, el 17 de diciembre, la reforma fue aprobada con 195 votos a favor y 147 en contra, siendo el Partido Popular el único de los grandes partidos que se opuso a ella. Finalmente es publicada en el *BOE* del 20 de febrero de 2010.

---

10 Martínez Etxeberría (2014).

11 Expediente nº 125/000030/0000 de la VIII Legislatura.

12 Con 187 votos a favor y 135 en contra. En la votación el Grupo Popular se opuso y los diputados vascos rompieron la disciplina de voto, pues el partido había apoyado la reforma en el Parlamento Vasco.

3. MOTIVOS FORMALES Y REALES

Los motivos de la reforma expuestos en el preámbulo aluden a la naturaleza reglamentaria por la que estas normas son recurribles ante la jurisdicción contencioso-administrativa, lo que contrasta con las normas fiscales del Estado, con rango de ley e impugnables únicamente ante el Tribunal Constitucional por la reducida lista de sujetos del art. 162 CE. El primer motivo sería, pues, la carencia de legitimación de los territorios para acudir al Tribunal Constitucional cuando el legislador estatal o autonómico invade el espacio que les corresponde en exclusiva, cuestión que excede de la mera legalidad al ser un espacio constitucionalmente garantizado (DA1ª) en el que «ni las Cortes Generales ni el propio Parlamento Vasco pueden entrar».

En segundo lugar, se introduce el argumento del agravio comparativo con Navarra, que se formula así: las normas forales vascas, «al carecer de rango de ley, resultan más vulnerables […], más frágiles, lo que hace consiguientemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los Territorios Vascos que la de la Comunidad Foral de Navarra». Puesto que ambos se sostienen en el mismo fundamento constitucional (DA1ª) y puesto que lo que regulan «es la misma cosa», tal diferencia estaría materialmente injustificada, pues «todo se reduce a una diferencia formal»: la falta de potestad legislativa de las instituciones vascas. La propia redacción deja mucho que desear, al no quedar claro si es la debilidad de la garantía constitucional *per se* o el hecho de que sea diferente a la de Navarra (la supuesta diferencia injustificada) la que motiva la reforma. Argumento, por otra parte, cuestionable y cuestionado por la doctrina[13].

Finalmente, el preámbulo justifica específicamente la alteración del régimen de recursos y la introducción del conflicto en defensa de la autonomía foral reiterando los mismos argumentos: la identidad material respecto de las normas fiscales del Estado y la necesidad de suplir el «déficit de protección constitucional» de la foralidad para proteger a los territorios de «eventuales agresiones del legislador estatal».

Pese a que autores como Martínez Etxeberría[14] han aceptado los motivos que se expresan en el texto legal, buena parte de la doctrina (así como de la opinión pública) denunció la existencia de otros motivos más allá de la «justificación oficial» que ofrece en el texto legal. Así, para Díez-Picazo la reforma constituye «una aspiración antigua de la clase política vasca» con el fin de proteger una legislación tributaria «más benévola que la legislación tributaria común» de las impugnaciones acometidas por comunidades limítrofes, manteniendo con ello una «posición de ventaja» con la que atraer inversiones a estos terri-

13 Véase S. Muñoz Machado (2011), «Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos Vascos del control jurisdiccional contencioso-administrativo», *Revista General de Derecho Administrativo,* 28.

14 Martínez Etxeberría (2014).

torios[15]. Díez Picazo afirma que la reforma se aprobó como «contraprestación (del) Gobierno […] a cambio del decisivo apoyo del Partido Nacionalista Vasco para la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado de 2010»[16].

Sin embargo, la manifestación más rotunda ha sido probablemente la de Ignacio Sáez Hidalgo[17], entonces director de los Servicios Jurídicos de la Junta de Castilla y León y uno de los artífices de su recurso ante el Tribunal Constitucional. Sáez Hidalgo considera la reforma como una «respuesta injustificada e inconstitucional a una reivindicación nacionalista» cuyo objetivo es asegurar una ventaja competitiva a las empresas vascas utilizando la foralidad como pretexto. Por lo que, sin negar la singularidad constitucionalmente reconocida de los TTHH, en ellos se han instituido «regímenes privilegiados» para beneficiar a las empresas que se ubicaban en estos territorios, sobrepasando los límites establecidos por el propio concierto[18].

Sáez Hidalgo destaca la alta conflictividad jurídica existente tanto con el Gobierno de la Nación como con las comunidades autónomas vecinas, especialmente La Rioja y Castilla y León (precisamente, ambas recurrentes ante el Tribunal Constitucional), pues ese régimen privilegiado suponía un riesgo de deslocalización para las empresas asentadas en zonas limítrofes, lo que en el propio recurso de inconstitucionalidad es mencionado como un «efecto frontera» (hecho que justifica la legitimación de los gobiernos y asambleas de estas comunidades en el proceso constitucional).

El principal objeto de controversia eran las normas fiscales relativas al impuesto de sociedades, que reiteradamente introducían exenciones, reducciones o plazos de deducciones más beneficiosos que las del conjunto del Estado. De este modo, el denominado «blindaje» se aprueba por la «presión ejercida por los partidos nacionalistas vascos» tras los recursos interpuestos contra dichas normas y las decisiones judiciales subsiguientes, impidiendo directamente su impugnación ante los tribunales[19].

Las consideraciones de Sáez Hidalgo son difíciles de ignorar si tenemos en cuenta las múltiples intervenciones parlamentarias e iniciativas de reforma anteriores[20] con las que apoya su tesis de que el contenido real de la reforma difiere de su «vestimenta formal».

---

15 Díez-Picazo (2010, pág. 4).

16 *Ibíd.*

17 I. Sáez Hidalgo (2011), «Ley Orgánica 1/2010: una respuesta injustificada desproporcionada e inconstitucional a una reivindicación nacionalista», en J. M. Criado Gámez (dir.) y M. E. Martínez Aguirre (coord.), *El blindaje de las forales fiscales* (págs. 197-226), Madrid: Iustel.

18 *Ibíd.*

19 Sáez Hidalgo (2011, pág. 204).

20 Incorporar las normas forales entre aquellas que podían ser objeto de recurso y cuestión de inconstitucionalidad había sido un intento constante del Grupo Parlamentario Nacionalista Vasco en las reformas de la LOTC operadas en los años 1999, 2000 y 2007.

III. LA NATURALEZA DE LAS NORMAS FORALES

Podría considerarse que el análisis de la naturaleza de las normas forales es una cuestión accesoria al objeto del presente trabajo, o incluso que dicha cuestión es hoy en día incontrovertida. Sin embargo, no debe ignorarse la estrecha relación entre el tratamiento de la naturaleza de las normas forales y el alcance de la reforma introducida por la Ley Orgánica 1/2010, en buena parte porque la naturaleza de estas normas es la pieza central del argumentario comprendido en su preámbulo (pues, «al carecer de rango de ley, resultan más vulnerables»[21]). Teniendo en cuenta que las normas forales configuran el sistema tributario que en el conjunto del Estado o en la Comunidad Foral de Navarra se hace mediante ley, aparentemente, «todo se reduce a una diferencia formal»[22].

También se debe hacer constar al lector que, si bien la naturaleza de las normas forales ha sido durante los últimos años poco cuestionada (especialmente tras el intenso debate doctrinal que sucedió a la promulgación de la Constitución), esta reforma legislativa levantó ciertos polvos del pasado reavivando el debate doctrinal con nuevas propuestas interpretativas y argumentos que deben, al menos, ser sucintamente expuestos. Prueba de ello es que casi la totalidad de las publicaciones que han versado sobre la reforma han comenzado su razonamiento con el tratamiento de la naturaleza de las normas forales (tales serían los casos de, entre otros, Santiago Muñoz Machado[23], Luis María Díez-Picazo[24] o Juan José Solozábal[25]). Al igual que los motivos de su aprobación, en muchas ocasiones las dudas sobre la constitucionalidad de esta ley se han basado en cuestiones que giran en torno a la naturaleza de las normas forales.

1. LAS NORMAS FORALES Y LA DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA DE LA CONSTITUCIÓN

En primer lugar, hay que destacar que las normas forales en nuestro ordenamiento jurídico tienen su fundamento en la DA1ª de la Constitución, aquella que consagra los DDHH de los TTFF y permite su actualización «en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía». Lógicamente, esta disposición permite tal actualización porque la Constitución «imposibilita el mantenimiento

21 Preámbulo (I).

22 *Ibíd.*

23 Muñoz Machado (2011).

24 Díez-Picazo (2010).

25 J. J. Solozábal Echavarría (2010), «El blindaje en su hora. Comentario a la Ley Orgánica 1/2010», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 90, págs. 11-28.

de situaciones jurídicas (aun con una probada tradición) que resulten incompatibles con los mandatos y principios constitucionales» (STC 76/1988 de 26 de abril, FJ 3º). Aparte de esto, nada dice la Constitución acerca de los instrumentos normativos (y su posición en el sistema de fuentes) con los que llevar a cabo dicha labor reguladora del régimen foral.

Antes de entrar a fondo en esta cuestión, cabe precisar el significado de algunos términos que utiliza la DA1ª tal y como los ha delimitado el Tribunal Constitucional en su histórica STC 76/1988 de 26 de abril[26], donde se planteó la necesidad de aclarar el sentido y alcance de nociones jurídicamente no determinadas. Entendió entonces el Tribunal que los TTFF comprendían «aquellos territorios integrantes de la Monarquía Española que, pese a la unificación del Derecho público y de las instituciones políticas y administrativas del resto de reinos y regiones de España, culminada en los Decretos de Nueva Planta […], mantuvieron sus propios fueros durante el siglo XVIII y gran parte del XIX, llegando incluso hasta nuestro días manifestaciones de esa peculiaridad foral»[27] (FJ 2º). Tales Territorios serían, pues, y a pesar del silencio de la DA1ª, las provincias vascas de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, así como la Comunidad Foral de Navarra.

Tal y como dijo aquella sentencia, y como recuerda la STC 118/2016, de 23 de junio, en el núcleo del régimen foral se encuentra el concierto económico, cuya característica esencial es la existencia de un régimen fiscal propio para estos territorios.

Por otra parte, los TTHH tienen como instituciones centrales la Diputación Foral y las Juntas Generales (art. 1.2 de la LTTHH). Estas últimas son el «órgano máximo de representación y participación popular del Territorio Histórico» que «ejerce la potestad normativa y de desarrollo normativo» (art. 4 de la Norma Foral de 7 de marzo de 1983, sobre Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava). De modo que «mientras que las Juntas Generales son la asamblea representativa de cada Territorio Histórico, su aparato ejecutivo-administrativo es la Diputación Foral, a cuya cabeza se encuentra un Diputado General elegido por aquéllas»[28].

Dejando atrás las cuestiones de diseño institucional, tras el intenso debate doctrinal posterior a la promulgación de la Constitución (en buena parte propiciado por el silencio de esta), quedó dibujado un sistema de fuentes que, si bien peculiar, fue comprendido cada vez de forma más homogénea por la doctrina[29].

---

[26] Si bien la cuestión foral vasca fue abordada por primera vez en la STC 11/1984 de 2 de febrero.

[27] Sobre el régimen foral, véase E. García de Enterría (2008), «El sistema descentralizador de las Comunidades Autónomas tras la Constitución de 1978», *Revista de Administración Pública*, 175, págs. 217-250.

[28] Díez-Picazo (2010, pág. 5).

[29] Véase, por ejemplo, J. Leguina Villa (1981), «Territorios Históricos Vascos: poderes normativos y conflictos de competencia», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 3, págs. 63-92.

Fueron esenciales en este proceso el EAPV y, muy especialmente, la LTTHH, aprobada por el Parlamento Vasco.

Si la Constitución nada decía de la naturaleza de las normas forales, el EAPV, en su art. 25.1, dispuso que el Parlamento Vasco ejercía la potestad legislativa «sin perjuicio de las competencias de las Instituciones» de los TTHH. Así pues, la deliberadamente ambigua redacción del precepto parecía estar dispuesta a reconocer cierta potestad legislativa de estos últimos. Todo ello hasta que la LTTHH, en su art. 6.2, estableció que «en todo caso, la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento». Por lo que, si anteriormente la doctrina se había planteado la posibilidad de reconocer a los territorios alguna potestad legislativa, la LTTHH de 1983 «zanjó la cuestión que el EAPV había dejado entreabierta»[30], definiéndose un monopolio legislativo en favor del Parlamento Vasco.

2. LAS NORMAS FORALES VASCAS EN LA DOCTRINA

Pese a que la mayor parte de la doctrina sigue afirmando categóricamente, tal y como venía haciendo, la naturaleza reglamentaria de las normas forales (Muñoz Machado incluso manifiesta que «no existe discusión alguna ni en la doctrina ni en la jurisprudencia»[31]), una parte de la doctrina sí ha propuesto interpretaciones más originales sobre el impacto de la Ley Orgánica 1/2010 en la consideración de la naturaleza de las normas forales. Tal vez el mejor ejemplo sea el de Díez-Picazo[32], que muestra serias reservas a la hora de hablar en términos tan categóricos a partir de la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010.

Díez-Picazo entiende que, tras la reforma, no es posible sostener pacíficamente que las normas forales continúan teniendo carácter reglamentario[33]. Si bien estas no han sido incluidas en la lista del art. 27 de la LOTC (normas susceptibles de declaración de inconstitucionalidad), este artículo no es constitutivo sino meramente declarativo. Por lo tanto, aun cuando nominalmente se mantenga su carácter reglamentario, la reforma «implica en la práctica darles rango de ley», y por consiguiente, se plantean una serie de dificultades fruto de esta equiparación, y es que «el régimen jurídico de la ley, incluido su privilegio jurisdiccional, no puede darse por ley»: una norma no puede crear otra norma del mismo nivel en

30 Muñoz Machado (2011, pág. 9).

31 Muñoz Machado (2011, pág. 10).

32 Díez-Picazo (2010).

33 No obstante, antes de la reforma, todavía quedaban autores que hacían énfasis en la consideración práctica de las normas forales como leyes, basándose en su equiparable fuerza activa y pasiva. Principalmente, R. Jiménez Asensio (1997), «El sistema de fuentes del derecho de la Comunidad Autónoma del país Vasco como "ordenamiento asimétrico"», *Revista Vasca de Administración Pública,* 47, págs. 127-172.

la jerarquía normativa, sino solo de rango inferior, como la creación de una nueva clase de reglamento (siempre que esté constitucionalmente permitido). Tan solo la Constitución (o normas subconstitucionales habilitadas, como los Estatutos de Autonomía) puede crear nuevas clases de leyes, y solo la norma en la cúspide de la jerarquía normativa puede reconocer normas situadas en el mismo nivel (tratados internacionales con rango constitucional). En cualquier caso, para Díez-Picazo, «afirmar que las normas forales fiscales siguen teniendo carácter reglamentario y a la vez darle un régimen jurídico similar al de la ley equivale a perseguir subrepticiamente un resultado no permitido por la Constitución»[34].

Sin embargo, Díez-Picazo va más lejos: «tal vez cupiera sostener que las normas forales fiscales tenían ya rango de ley, sin necesidad de acudir al alambicado mecanismo técnico establecido por la Ley Orgánica 1/2010»[35]. Se basa el autor en una serie de indicios, como su aprobación en asambleas representativas elegidas por sufragio directo de un cuerpo electoral o su subordinación directa a la Constitución y al bloque de la constitucionalidad (en este caso, el EAPV y la Ley del Concierto). Todo ello «las acerca más a la ley que a los reglamentos», pues no desarrollan leyes sino que configuran su propio ordenamiento con una libertad de configuración similar a la del legislador estatal, sin enfrentarse con «límites puramente legales». De este modo, las normas forales no estarían mediatizadas por la ley, pues regulan materias sobre las que no existe ley, o de haberla, tendrían fuerza para desplazarla. En consecuencia, «hay buenos argumentos para defender que las normas forales tienen, por su propia naturaleza, rango de ley. Esta opinión, aun siendo minoritaria en la doctrina, debe ser tomada en serio»[36].

El principal sustento de esta tesis es, como se ha visto, que únicamente la LTTHH niega la potestad legislativa de los territorios, ante el ambiguo silencio del EAPV, y como lógicamente una ley no puede conceder rango de ley a otra disposición (conforme al razonamiento anterior, solo podría hacerlo la Constitución), tal rango «tampoco podría ser quitado por una ley a quien ya lo tuviese» por lo que «el art. 6.2 LTTHH no constituye un argumento decisivo para negar el rango de ley». Así, concluye Díez-Picazo que «dista de ser descabellado sostener que las normas forales tenían ya un rango de ley: pacíficamente se dice que son reglamentos independientes, que son aprobados por asambleas directamente elegidas y que […] pueden regular materias reservadas a la ley. ¿Qué diferencia presentan entonces con respecto a la ley? Ninguna, salvo el modo de impugnación. Diferencia que lógicamente parece suprimida con la Ley Orgánica 1/2010»[37].

Sin embargo, esta forma de razonar conlleva implicaciones cuanto menos problemáticas (según el propio autor, objeciones constitucionales difícilmente salvables), pues si estas normas ya tenían rango legal, no parece justificada la

34 Díez-Picazo (2010, pág. 11).

35 *Ibid.*

36 Díez-Picazo (2010, pág. 12).

37 Díez-Picazo (2010, pág. 13).

introducción de dos nuevos procedimientos pudiendo haber declarado que tales normas podían ser objeto de recurso y cuestión de inconstitucionalidad vía art. 27 LOTC. Al considerarse que «durante 30 años ha sido generalmente aceptado (el) carácter reglamentario» de estas normas, alterar dicha posición en el sistema de fuentes hubiera precisado la intervención de una norma de rango superior, como el Estatuto de Autonomía del País Vasco, por lo que «la crítica de fondo no es tanto al fin perseguido sino al instrumento elegido»[38,39].

Ahora bien, los argumentos que sostienen esta tesis todavía presentan obstáculos difícilmente salvables. En primer lugar porque las Juntas Generales, a pesar de su composición democrática, no son órganos parlamentarios, como tampoco lo son los ayuntamientos o los claustros universitarios: «representación democrática no equivale a potestad legislativa»[40], por lo que estas normas no emanan de un genuino órgano legislativo sino de un órgano ejecutivo-administrativo, deduciéndose que «sin alternativa posible, una norma que no es una ley es un reglamento». El reglamento se configura así como un tipo de fuente residual «sea su origen administrativo, parlamentario o incluso judicial». Son las normas forales según Solozábal «reglamentos independientes subordinados directamente a la Constitución, a la Ley del Concierto y a las normas que dicta el Parlamento Vasco de coordinación, armonización y colaboración»[41]. Coincide así con Muñoz Machado cuando afirmaba que considerar parlamentos a las Juntas Generales tiene un valor simbólico, político o histórico, pero no otorga poder para transformar sus normas en leyes, pues «la interpretación literal y sistemática de todas las disposiciones que […] determinan el rango de las normas forales, arrojan el inequívoco resultado de que se trata de […] normas de valor reglamentario»[42]. De igual manera, su carácter especial (protección constitucional de un ámbito material, capacidad de desplazar a la ley del Estado o su fuerza activa y pasiva similar a la ley) «no se explica según el criterio de rango sino por el principio de competencia»[43]. Y si bien existían más alternativas para el reparto del poder en la Comunidad Vasca, estas fueron descartadas y no parecen ahora viables por su difícil encaje en el ordenamiento actual[44].

---

38 Díez-Picazo (2010).

39 Sin embargo, parece que si tal modificación hubiera debido operarse vía Estatuto de Autonomía, difícilmente puede considerarse que el problema está en al rango de la norma, pues los estatutos en nuestro ordenamiento son leyes orgánicas al mismo nivel jerárquico que la ley introductoria de la reforma.

40 Solozábal (2010)

41 *Ibid*

42 Muñoz Machado (2011, pág. 10).

43 Solozábal (2010).

44 Muñoz Machado (2011) pone de ejemplo la posibilidad de que, mediante disposición expresa en el Estatuto, se hubiese configurado una especie de confederación vasca donde los territorios históricos mantuvieran la potestad legislativa, o al menos la compartieran

Sin embargo, afirmar el carácter reglamentario de las normas forales no implica negar que son «algo más que normas puramente reglamentarias»[45]. Existen ciertos autores que hacen especial hincapié en sus diferencias con el resto de reglamentos (que denominan «reglamentos en sentido estricto»), y entre ellos, una corriente de autores vascos que acepta su naturaleza reglamentaria con notables matices, y que desarrolló específicamente, a colación de la Ley Orgánica 1/2010, Martínez Etxeberría[46].

Para Martínez Etxeberría, las peculiaridades de estas normas residen fundamentalmente en la naturaleza dual del órgano que las produce y las materias que regulan, lo que conlleva un «difícil encaje en el sistema tradicional de fuentes».

La naturaleza dual de los TTHH, como provincias con capacidad reglamentaria (art. 141 CE) y como TTFF con capacidad normativa (DA1ª), ha sido tratada por el Tribunal Constitucional, afirmando que «los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia […] se configuran, dentro de esa organización territorial del Estado, como provincias y, en virtud de ello, como entidades locales», correspondiéndoles por lo tanto las potestades reglamentarias y autoorganizativas que les son propias. Sin embargo, «su condición no termina ahí, teniendo también la de territorios forales (Disposición Adicional Primera CE), lo que les dota de una singularidad que se concreta en un ámbito competencial propio […] y que dimana del régimen foral constitucional y estatutariamente garantizado» (STC 118/2016 de 23 de junio, FJ 2º).

Esta realidad lleva a Martínez Etxeberría a señalar que «si bien su naturaleza jurídica reglamentaria desde el punto de vista formal es innegable, desde el punto de vista material no parece tener la misma cuando actúan como ente local, como cualquier provincia, que cuando aprueban en ejercicio de sus competencias normas forales. En ese caso, la naturaleza jurídica es reglamentaria formalmente, pero desde el punto de vista material es discutible». Concluye el autor vasco afirmando que estas normas son una *tercera vía,* pues «no son leyes en sentido formal pero sí lo son en sentido material, y no encajan exactamente con los reglamentos tal y como son concebidos en el ordenamiento jurídico español»[47].

Tal conclusión, no obstante, es difícilmente compatible con nuestra jurisprudencia constitucional (entre otras, STC 95/1994 de 21 de marzo), que ha

con las instituciones comunes, si bien el autor reconoce que en vista del art. 145.1 CE (que veda la federación de autonomías) esta cuestión sería problemática. Díez-Picazo (2010) trae a colación un caso de derecho comparado, el de la región de Trentino-Alto Adige, en Italia, donde, por disposición explícita de su estatuto de autonomía, sus provincias (Trento y Bolzano) comparten la potestad legislativa con la región. Más realista parece el planteamiento de Solozábal (2010), que las normas forales fueran aprobadas en el Parlamento Vasco en un procedimiento de lectura única que no admitiese enmiendas, o como decretos leyes.

45 Muñoz Machado (2011).

46 Martínez Etxeberría (2014).

47 Martínez Etxeberría (2014, pág. 211).

caracterizado la ley como una fuente definida únicamente por su origen y forma, por lo que, como señala Solozábal, «no existen normas que materialmente sean leyes, sino leyes en sentido formal»[48]. Partiendo de lo anterior, la distinción entre potestad normativa y reglamentaria debe entenderse más como una dualidad en el título competencial que como una nota distintiva en la naturaleza de las normas forales.

En el fondo, el razonamiento de Martínez Etxeberría se basa en la idea de que estas normas tienen una fuerza análoga a la de la ley «como otras normas con una naturaleza jurídica controvertida, como es el caso de los Reglamentos de las Cámaras de las Cortes Generales». Este último ejemplo es paradigmático en esta parte de la doctrina, pues si bien la Constitución denomina a esas normas como «reglamentos» (art. 72.2 CE), fueron incluidas en la lista del art. 27 LOTC. Ahora bien, esta analogía es problemática: los reglamentos de las Cortes no solo tienen una importancia material difícilmente comparable (organizan un poder del Estado y regulan derechos fundamentales de participación), sino que están de forma indiscutible subordinados directamente a la Constitución[49], sin mediación de ley alguna, solo pudiendo ser controlados por la justicia constitucional, condición que se niega a las normas forales porque estas «han de respetar leyes intermedias del plano de la legalidad: la Ley del Concierto y leyes autonómicas de armonización»[50]. Esta última apreciación también refutaría la idea de «sujeción inmediata» a la Constitución que argüía Díez-Picazo[51].

Con todo, estas interpretaciones parecen poco satisfactorias si se tienen en cuenta tres cuestiones centrales de la reforma. La primera, que el propio preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010 enuncia expresamente que las normas forales «tienen naturaleza reglamentaria, puesto que la llamada Ley de Territorios Históricos […] reserva al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de ley».

La segunda, que la STC 118/2016, de 23 de junio, a la hora de resolver sobre la constitucionalidad de la reforma, no pareció alterar en absoluto su consideración reglamentaria: dedicando su FJ 2º a tal cuestión, afirmó que se trataba de «disposiciones normativas con naturaleza reglamentaria», pero que «ni tienen naturaleza de meros reglamentos de ejecución de la Ley estatal […] en la medida que gozan de una singularidad que dimana del régimen foral constitucional y estatutariamente garantizado […], ni tienen la de disposiciones autónomas, al no surgir desvinculadas de toda ley, dado que tienen como función constitucional la de configurar, de forma armonizada, un régimen tributario foral que sustituye

48 Solozábal (2010).

49 Consideración respaldada por la jurisprudencia constitucional (STC 101/1983 de 18 de noviembre), especialmente con el reconocimiento de su fuerza de ley exigido por el art. 161.1 CE (STC 161/1988 de 20 de septiembre).

50 Solozábal (2014, pág. 26).

51 Díez-Picazo (2010).

y replica, en cada uno de esos territorios, la estructura del sistema tributario del Estado».

La tercera, que con posterioridad a la reforma el Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre la naturaleza de las normas forales manteniendo invariable su postura: «es evidente que el EAPV no configura las Juntas Generales como cámaras legislativas y es igualmente claro que no pueden dictar normas con valor de ley» por lo que estas normas siguen siendo consideradas por parte nuestro Alto Tribunal como disposiciones reglamentarias insertas en el Concierto y en el EAPV (STS 1258/2017 de 13 de julio, ECLI:ES:TS:2017:3059, FJ 2º).

3. CONTENIDO MATERIAL Y DIVERSIDAD NORMATIVA INTERNA

Una vez se ha fijado que las normas forales son reglamentos, y que lo son independientes (aunque no desvinculados de toda ley), con reserva material a su favor, es el momento de ver específicamente las materias que regulan y cómo incide la reforma en este ámbito.

A partir de lo dispuesto en el art. 37 EAPV, las normas forales versarían sobre tres grandes bloques: el primero comprendería las normas relativas a la organización y el funcionamiento del Territorio Histórico, es decir, al diseño institucional (principalmente, Norma Foral de Álava del 7 de marzo de 1983; Norma Foral de Guipúzcoa 6/2005 y Norma Foral de Vizcaya 3/1987) conforme a lo dispuesto en el art. 7.a.1 LTTHH. En segundo lugar, aquellas normas que regularían materias de «competencia exclusiva» enumeradas en el resto del art. 7 a) LTTHH[52], entre ellas las fiscales (y dentro las tributarias). Por último, el art. 7 b), c) y d) LTTHH enumera materias donde las competencias son de desarrollo y ejecución de normas emanadas de la propia comunidad autónoma vasca o incluso del Estado[53], que bien se pueden identificar con la potestad reglamentaria ordinaria en nuestro ordenamiento jurídico (aunque la distinción entre reglamentos y normas forales no implique, como ya se ha razonado, la negación de la naturaleza reglamentaria de estas últimas).

Volviendo a la cuestión tributaria, el art. 7.a.6 LTTHH apunta a las competencias establecidas en el art. 41 EAPV, el cual dispone que «las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico», y que los TTHH «podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en

[52] Básicamente, régimen electoral municipal, demarcaciones municipales, elaboración de presupuestos, régimen de bienes provinciales y municipales tanto de dominio público como patrimoniales, planificación, construcción y financiación de carreteras y caminos, etc.

[53] Entre otras, sanidad alimentaria, aguas públicas o patrimonio histórico.

el propio Concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma» (art. 41.2.a EAPV).

En cuanto a la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, para el Tribunal estas normas reglamentarias «operan sobre un cierto contenido competencial […] expresión máxima de la foralidad garantizada por la Disposición Adicional Primera del texto constitucional» (STC 118/2016 de 23 de junio, FJ 2º). Sin embargo, los DDHH no pueden «considerarse por sí mismos títulos competenciales autónomos de los que quepa deducir competencias […] ni la potestad originaria del Estado en materia tributaria (art. 133.1 CE) puede quedar enervada por disposición alguna de inferior rango», delimitando las normas objeto de la reforma «un régimen especial aplicable exclusivamente a la materia tributaria, que no se extiende a aspectos financieros no tributarios» (STC 118/2016 de 23 de junio, FJ 2º, recordando la STC 11/1984 de 2 de febrero) y que en cualquier caso debe atender a la estructura general impositiva del Estado, a las normas de coordinación, armonización y colaboración contenidas en el Concierto y a las normas dictadas con idéntica finalidad por el Parlamento Vasco (art. 41.2.a EAPV).

Una vez aclarada la naturaleza de las normas forales, su posición en el sistema de fuentes, así como las materias que regulan con fundamento en diferentes títulos competenciales, hay por último que señalar la existencia de cierta diversidad normativa dentro de los propios TTHH, cuestión que plantea a su vez ciertos interrogantes por la eventual repercusión que puede tener la reforma operada por la Ley Orgánica 1/2010.

Como señala el Tribunal Constitucional en su STC 118/2016, de 23 de junio, «las Juntas Generales, órgano de representación y participación popular, ejercen la potestad normativa a través de disposiciones generales (mediante las normas forales) que gozan de un rango superior a los decretos de la Diputación Foral[54] […]. Por su parte, la Diputación Foral, órgano colegiado de gobierno y administración del Territorio Histórico, ejerce la función ejecutiva y la potestad reglamentaria (a través de los decretos forales)». Esta distinción de potestades cristaliza en una distinción de instrumentos normativos con una relación de jerarquía, a los que hay que sumar disposiciones que pueden dictar las diputaciones forales por delegación de las Juntas Generales (los decretos forales normativos) o por razones de urgencia (decretos normativos de urgencia fiscal) que pueden modificar o sustituir a las normas forales y que aparentemente quedan fuera de la reforma, por lo que, tal y como señala Solozábal, puede darse «el absurdo de que normas que sustituyan a las controlables exclusivamente por la jurisdicción constitucional estén sujetas al control contencioso administrativo», asunto que trataremos después[55].

[54] Según el art. 5 de la Norma Foral de Álava del 7 de marzo de 1983, el mismo de la Norma Foral de Vizcaya 3/1987 y el art. 6.1 de la Norma Foral de Guipúzcoa 6/2005.

[55] Solozábal (2010, pág. 27).

IV. LA PROBLEMÁTICA CONSTITUCIONALIDAD DE LA REFORMA Y LA DECISIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Pese a la cantidad de motivos de inconstitucionalidad que se arguyeron en el proceso[56], vamos a tratar específicamente los dos que, según la doctrina, parecían tener mayor fundamento[57]. Estos son, en esencia, la desnaturalización del diseño constitucional de la jurisdicción y la posible conculcación del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva del art. 24.1 CE.

1. LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA

Es precisamente la supuesta lesión de este derecho la que dio origen al término «blindaje». La vulneración del art. 24.1 CE (en su configuración de derecho al acceso a la jurisdicción) fue alegada sistemáticamente por las cuatro instituciones autonómicas recurrentes en el proceso constitucional, ya fuera de forma directa o indirecta. Además, todas ellas justificaron su legitimación en base al mismo precepto, pues la nueva ley afectaba a su ámbito de autonomía, no solo en cuanto a competencias de ordenación económica (el denominado «efecto frontera»), sino en el sentido de que recortaba las facultades de reacción y tutela de sus derechos e intereses legítimos al impedirles impugnar, como venían haciendo, normas que incidían «negativamente» en su territorio. El elemento central de esta argumentación es, pues, la inmunidad que generaba el nuevo régimen jurisdiccional.

En cuanto a los pronunciamientos que hizo la doctrina al respecto, Álvarez Conde[58] señaló que la pretensión de la Ley Orgánica 1/2010 era impedir la impugnación de las normas forales, suprimiendo el derecho a la jurisdicción en aras de la seguridad jurídica y la estabilidad económica, pues las CC.AA. solo pueden impugnar ante el Tribunal Constitucional las normas del Estado[59].

Criado Gámez[60], quien además era entonces director general de los Servicios Jurídicos del Gobierno de La Rioja, sostuvo (como ha quedado también reflejado

---

56 El conjunto de recursos alega la infracción de una larga lista de más de veinte preceptos constitucionales pertenecientes a siete títulos distintos de la Constitución.

57 Tajadura Tejada (2018).

58 E. Álvarez Conde (2011), «Comentarios preliminares a la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial» en J. M. Criado Gámez (dir.) y M. E. Martínez Aguirre (coord.), *El blindaje de las forales fiscales*, (págs. 59-107), Madrid: Iustel.

59 En efecto, el art. 32.2 LOTC legitima tanto a los ejecutivos autonómicos como a sus asambleas para la interposición del recurso de inconstitucionalidad, ahora bien, solo «contra las Leyes, disposiciones o actos con fuerza de Ley del Estado que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía», por lo que las normas forales quedarían fuera de este ámbito.

60 J.M. Criado Gámez (2011), «El blindaje de las normas forales fiscales y el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos» en J. M. Criado Gámez

en los recursos) que la privación del derecho a recurrir estas normas era el objetivo de la reforma, pues esta era una respuesta legislativa a «varapalos judiciales» previos, evitando que los tribunales ordinarios continuasen sus pronunciamientos desfavorables a los interesas de los TTFF[61].

Antes de entrar en la argumentación del Tribunal Constitucional, conviene destacar que los recurrentes hicieron hincapié en que no solo se había limitado el número de personas (físicas o jurídicas) legitimadas, sino también los motivos de impugnación, pues ante la jurisdicción ordinaria es posible alegar cualquier infracción del ordenamiento jurídico, mientras que, en teoría, tras la reforma, solo cabría alegar la infracción del bloque de la constitucionalidad. Si bien esta cuestión será tratada posteriormente, basta con adelantar que la decisión del Tribunal sobre este extremo no transcurrió, en absoluto, por donde la doctrina académica había supuesto.

La sentencia aborda este motivo de inconstitucionalidad recordando la jurisprudencia consolidada del Tribunal sobre el derecho del art. 24.1 CE, descrito como un derecho prestacional de configuración legal, no absoluto sino condicionado, que solo puede ejercerse a través de los cauces que establezca el legislador con «un amplio margen de libertad» (STC 114/1992 de 14 de septiembre, FJ 3º), pudiendo establecer límites para preservar derechos o bienes constitucionalmente protegidos, siempre que estos sean razonables y proporcionados respecto a fines lícitos (STC 112/2006 de 5 abril, FJ 5º).

(dir.) y M. E. Martínez Aguirre (coord.), *El blindaje de las forales fiscales* (págs. 227-253), Madrid: Iustel.

61 La impugnación de las normas forales fiscales ha sido una fuente inagotable de controversia, dando lugar a multitud de litigios caracterizados tanto por la trascendencia jurídica y económica de su objeto como por las instituciones implicadas. Sirva de ejemplo el caso de las normas relativas al impuesto de sociedades aprobadas por los tres TTHH en 1996, que introducían numerosos incentivos fiscales para las empresas localizadas en el País Vasco. Estas tres normas fueron impugnadas, en primer lugar, por la Federación de Empresarios de La Rioja (STSJPV 718/1999 de 30 de septiembre, recurso 3753/1996) y, posteriormente, por el Gobierno de La Rioja (STSJPV 820/2004 de 2 de noviembre, ECLI:ES:TSJPV:2004:2464), recurridas a su vez en casación por los demandantes (STS de 9 de diciembre de 2004, ECLI:ES:TS:2004:7927 y STS de 2 de junio de 2011, ECLI:ES:TS:2011:3867, respectivamente). En ambos procesos comparecieron no solo las instituciones representativas de los territorios, sino también el Gobierno vasco, la Cámara de Comercio de Bilbao y la Confederación Empresarial Vasca. Finalmente, estos procesos (en los que incluso se instó un incidente de ejecución de sentencia) concluyeron con la anulación de numerosos preceptos forales. El Tribunal Supremo mantuvo su negativa a declarar la nulidad de las normas forales en su conjunto por respeto a la potestad normativa de los territorios, apoyando las declaraciones concretas de nulidad no tanto en la contradicción con los principios constitucionales de igualdad o solidaridad como en el incumplimiento de la normativa comunitaria, pues los incentivos eran susceptibles de ser considerados «Ayudas del Estado» sin haber sido notificados previamente a la Comisión Europea.

El Tribunal sí reconoce que la reforma «incide de forma directa» en tal derecho constitucional, pero añade que ello no implica que lo haga de forma necesariamente ilegítima. Quizá la afirmación más sorprendente sea que la reforma «no permite apreciar como intención del legislador impedir el acceso a los derechos e intereses legítimos a un control judicial de mayor intensidad», pues los órganos jurisdiccionales comunes conservan «una parte de su control todavía», por lo que no serían «normas jurisdiccionalmente inmunes» (cuestión que será tratada a continuación). Paradójicamente, asevera el Tribunal que «la atribución del control de una disposición sin rango legal al Tribunal Constitucional no puede servir como instrumento dirigido a evitar o disminuir la protección de los derechos e intereses legítimos amparados por la legalidad ordinaria» (FJ 3º).

Tal consideración parece no tener lugar si se atiende a la propia tramitación de la reforma, pues en la misma propuesta elevada por el Parlamento Vasco[62] se explicitaba que con ella se trataba de «vincular a los tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa y evitar que estos entrasen a conocer de las normas forales». Incluso en la exposición de motivos publicada en el *BOE* se relacionaba directamente la fragilidad de las normas forales con el hecho de que estas eran «recurribles» ante los tribunales de la jurisdicción ordinaria, a diferencia de las leyes «que solo pueden ser impugnadas ante el Tribunal Constitucional por la reducida lista de sujetos del art. 162 CE».

Por otra parte, bien cierto es que, como afirma el Tribunal, tras la reforma los ciudadanos vascos quedan en la misma situación que los ciudadanos del resto del Estado, que no pueden impugnar de forma directa las normas tributarias que les son aplicadas. De igual modo, como sucede con estas disposiciones legales, no hay indefensión del ciudadano, pues este siempre puede impugnar actos de desarrollo o ejecución ante los tribunales, pudiendo el órgano judicial, en caso de duda sobre violación del bloque de la constitucionalidad, elevar cuestión prejudicial de validez al Tribunal Constitucional (o denegar su elevación de forma motivada).

En definitiva, al Tribunal no le parece que la reforma implique un sacrificio desproporcionado del derecho a la tutela judicial efectiva, pues su satisfacción no requiere necesariamente de un pronunciamiento de los tribunales de la jurisdicción ordinaria, en la medida en que el propio Tribunal Constitucional «puede efectuar un control suficiente para brindar una tutela equivalente a la que puede otorgar frente a un acto o disposición administrativa la jurisdicción contencioso-administrativa».

Sin embargo, no puede mantenerse lo mismo con respecto a las CC.AA. Estas ya no pueden impugnar las normas forales fiscales por razón de inconstitucionalidad (art. 32.2 LOTC) y, aparentemente, tampoco pueden hacerlo ante los tribunales ordinarios. El Tribunal Constitucional, al tratar sobre este extremo, se limita a reivindicar el «amplio margen de libertad» que tiene el

62 *BOPrV* 109 de 22 de junio de 2007.

legislador para configurar el acceso a la jurisdicción, pudiendo establecer límites constitucionalmente válidos «cuando estén dirigidos a preservar otros derechos, bienes o intereses constitucionalmente protegidos y sean razonables y proporcionados respecto de los fines que lícitamente se persigan». Para el Tribunal, la reforma no deja de ser una opción legislativa legítima, donde las normas forales se someten al mismo sistema de control que las leyes del Estado o que las disposiciones legales de las demás comunidades[63], que tampoco pueden ser directamente impugnadas ante la jurisdicción ordinaria, por lo que la reforma es, en definitiva, una medida razonable y proporcionada de protección de la foralidad vasca.

2. EL DISEÑO CONSTITUCIONAL DE LA JURISDICCIÓN: EL CONTROL JUDICIAL DE LA POTESTAD REGLAMENTARIA

Si bien la Constitución dibuja las líneas básicas de la jurisdicción en España dejando en ciertas cuestiones un amplio margen de configuración al legislador, es de sobra conocido que la Constitución definió un modelo de jurisdicción constitucional austríaco o kelseniano, separando la jurisdicción constitucional de la denominada jurisdicción ordinaria, con la que mantiene una relación no jerárquica sino competencial. Esta última jurisdicción, dividida en órdenes (entre ellos el contencioso-administrativo), cumple con la labor de control de la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa conforme a lo dispuesto en el art. 106.1 CE.

Con todo lo anterior, la posible desnaturalización de la jurisdicción constitucional ha sido sin duda la cuestión más peliaguda de la reforma, tanto por la gravedad intrínseca de tal reproche[64] como por el sentido del pronunciamiento del Tribunal al respecto.

La posible tacha de inconstitucionalidad de la reforma se basa en el acceso a la jurisdicción constitucional de más sujetos que los reconocidos por la propia Constitución (los TTHH) a través de dos nuevos procesos (recurso y cuestión) cuyo objeto serían normas sin rango legal. Todo ello acompañado de dos decisiones legislativas: la exclusión de los tribunales ordinarios del control de estas normas reglamentarias y el art. 28 LOTC como parámetro de su enjuiciamiento.

---

63 De nuevo, el Tribunal parece admitir el argumento comparativo con las disposiciones autonómicas (y especialmente las de Navarra) que emplea el propio preámbulo de la ley impugnada, sin reparar en que, tal y como señalaba Muñoz Machado (2011), hablamos de realidades jurídicas notablemente diferentes.

64 Solozábal (2010) la señala como la «objeción fundamental» de esta ley, que a su juicio supone «una modificación inconstitucional de la LOTC».

Se debe comenzar señalando que, en el pasado, el propio Tribunal se había pronunciado en contra de tal posibilidad, negando que los TTHH, con base en la DA1ª, fundamentasen su legitimación ante el Tribunal[65].

En el fondo de esta discusión doctrinal, trasladada a los recursos de inconstitucionalidad y tratada por el Tribunal en su sentencia, subyace también el problema del alcance de la denominada «norma de apertura» del 161.1.d CE, que según la interpretación dominante permite atribuir al Tribunal el conocimiento de nuevos asuntos, pero no la ampliación ilimitada de los procesos constitucionales, pues existiría un riesgo intrínseco de alteración de la «identidad constitucional» de estos procesos creados directamente por la Constitución. Este sería el límite de la norma, la desnaturalización de la jurisdicción constitucional, pues, como ha señalado Jiménez Campo[66], lo contrario sería una reforma legislativa de la propia Constitución.

El Tribunal resolvió sobre este extremo de una forma que podría calificarse de poco satisfactoria, pues, remitiéndose a la STC 240/2006, de 20 de julio, es decir, la misma que resolvió sobre la constitucionalidad del conflicto en defensa de la autonomía local, entendió que dada la «especialidad» del motivo de impugnación (en el presente caso, la afectación de los derechos forales) y el otorgamiento de legitimación activa «únicamente a los entes territoriales afectados» (ahora las Juntas y Diputaciones de los TTHH) existían suficientes particularidades como para separarlo de lo «consustancial» del recurso de inconstitucionalidad: «la extensión del parámetro de control de la ley a la infracción de cualquier precepto constitucional y la inexigibilidad de un interés subjetivo en los sujetos jurídicos legitimados para interponerlo» (FJ 4º). Con ello parecen ignorarse completamente las evidentes diferencias que la doctrina venía señalando entre el conflicto en defensa de la autonomía local y el contenido de la presente reforma (principalmente, la posibilidad de emitir sentencias de inconstitucionalidad de una norma reglamentaria).

Por otra parte, tanto la doctrina como los propios recurrentes habían interpretado que el establecimiento del art. 28 LOTC (bloque de la constitucionalidad) como parámetro de validez impedía a la jurisdicción de lo contencioso-administrativo el enjuiciamiento de la legalidad de las normas forales. Esto implicaba inevitablemente la supresión del control de la actividad reglamentaria que la misma Constitución encomienda a los tribunales ordinarios (art. 106 CE). Se podría decir que esta interpretación no solo era indiscutida entre la doctrina y los

[65] Según la STC 83/1984 de 24 de julio (FJ 5º): «no es objeto propio de la competencia de este Tribunal el pronunciamiento sobre la validez de todas estas disposiciones de rango infralegal, cuyo control de legalidad y constitucionalidad corresponde a los órganos del Poder Judicial y en especial a los del orden contencioso-administrativo en los términos que dicen el art. 106.1 CE y la LJCA».

[66] J. Jiménez Campo (1998), «Notas sobre la protección de la autonomía local frente al legislador en el Derecho español», *Revista Española de Derecho Constitucional*, 53, págs. 35-56.

recurrentes, sino que era la única interpretación a la que habría llegado cualquier lector del texto legal[67].

Sorprendentemente, la Abogacía del Estado ofreció una interpretación alternativa que desde luego parecía no corresponderse en absoluto con el sentido que se había dado a la reforma durante la propia tramitación de la ley en sus distintas sedes. Paradójicamente, y contra todo pronóstico, la decisión del Tribunal se basó en la defensa de la reforma ejercida por la Abogacía del Estado, dando lugar a una sentencia interpretativa cuanto menos cuestionable.

Sostuvo la Abogacía del Estado que cuando la impugnación de las normas forales fiscales no tuviera un fundamento constitucional, por infracciones de mera legalidad o violación del derecho europeo, cabía la posibilidad de recurrir directamente a la jurisdicción ordinaria mediante el correspondiente recurso contencioso-administrativo. Según esta parte, el legislador excluyó de la jurisdicción ordinaria «únicamente» lo que incluyó en la constitucional, apoyando dicha tesis en el hecho (más que discutible) de que, de interpretarse de otra forma, no tendría sentido el planteamiento de la cuestión prejudicial de validez prevista en la reforma. La consecuencia sería que solo los recursos directos «basados exclusivamente en fundamentos de inconstitucionalidad» quedan excluidos del conocimiento de la jurisdicción ordinaria, «mientras que […] los indirectos basados exclusivamente en la inconstitucionalidad de la norma foral fiscal no podrán ser resueltos sin plantear previamente ante el Tribunal Constitucional la cuestión de validez».

Otra consecuencia lógica de lo anterior, y que desde luego vendría a despejar una duda significativa sobre el alcance de la reforma (planteada con anterioridad en este artículo), es que los decretos forales normativos y decretos normativos de urgencia continuarían siendo impugnables ante los tribunales ordinarios de lo contencioso-administrativo.

Como se ha adelantado, el Tribunal hizo íntegramente suyo este razonamiento, según el cual «nuestro modelo de control jurisdiccional de las normas legales y reglamentarias, ni impide a este Tribunal, en algunos supuestos, controlar normas reglamentarias, ni excluye de la jurisdicción ordinaria, en todo caso, el control de normas con fuerza y rango de ley». El abogado del Estado apoya esta afirmación poniendo como ejemplo los recursos de amparo o las impugnaciones de disposiciones sin fuerza de ley de las CC.AA. ante el Tribunal Constitucional (art. 161.2 CE), y en el caso de la jurisdicción ordinaria, la inaplicación de la ley por contradicción con el derecho de la Unión o la inaplicación de los decretos legislativos cuando exceden los límites de la delegación (art. 82.6 CE).

En definitiva, entendió el Tribunal que la nueva disposición adicional quinta de la LOTC, que atribuye a este Tribunal el control de constitucionalidad

[67] Recordemos que el tenor literal del art. 9.4 LOPJ atribuía el conocimiento de los recursos directos e indirectos «en exclusiva» al Tribunal Constitucional.

de las normas forales fiscales, no excluye todo control por parte de la jurisdicción contencioso-administrativa, pues cuando las alegaciones «no traspasen el umbral de la legalidad ordinaria» toda persona física o jurídica poseedora de un interés legítimo «las podrá impugnar, directa o indirectamente». De igual forma sucedería cuando las normas forales únicamente presentasen oposición a los tratados internacionales, normas de la Unión Europea o incluso leyes del Parlamento Vasco, pues esta normativa «no forma parte integrante del bloque de la constitucionalidad a que hace referencia el art. 28 LOTC» y en caso de duda, el órgano judicial podrá plantear la correspondiente cuestión prejudicial de validez. El Tribunal concluye manifestando que «es posible realizar una interpretación de los preceptos impugnados respetuosa con la Constitución» y que tal interpretación puede efectuarse «de modo natural y no forzado»[68].

V. EL CONTROL COMPARTIDO DE LAS NORMAS FORALES EN LA ACTUALIDAD

La consecuencia evidente de la Sentencia 118/2016, de 23 de junio, es que, a partir de la interpretación ofrecida por el Tribunal Constitucional, una misma norma puede ser susceptible de un control diferente (control de constitucionalidad – control de legalidad ordinaria) dependiendo de la jurisdicción ante la que sea impugnada, lo que a su vez dependerá del motivo de impugnación, o más concretamente, de la naturaleza normativa del precepto que se impute contrario a la norma foral (bloque de la constitucionalidad, Ley del Concierto, derecho comunitario, etc.).

1. EL CONOCIMIENTO DE LAS NORMAS FORALES POR PARTE DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

A pesar de las dudas que existían sobre la ampliación de las competencias del Tribunal por su riesgo de saturación[69], lo cierto es que tras la reforma, la con-

[68] Para que dicha interpretación resultara plausible, el Tribunal tuvo que aclarar que «las intenciones del legislador, su estrategia política o su propósito último» no son objeto de control del Tribunal, que debe limitarse «a contrastar con carácter abstracto […] al margen de su posible aplicación práctica los concretos preceptos impugnados y las normas y principios constitucionales que integran en cada caso el parámetro de control».

[69] Algunos autores pusieron de manifiesto la paradoja que suponía la reforma si se tenía en consideración la modificación de la LOTC operada solo tres años antes (Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional) para resolver, según su exposición de motivos, los problemas de funcionamiento originados por el «gran número de casos planteados y resueltos». Véase E. González Hernández (2011), «La excepción vasca a la LO

flictividad jurídica de las normas forales ha sido más bien moderada en el seno del Tribunal Constitucional, limitándose principalmente al momento de entrada en vigor de la reforma[70], momento en el que se emitieron una serie de sentencias previas a la declaración de constitucionalidad que adelantaban el sentido interpretativo del fallo y que tenían origen en recursos de amparo promovidos contra resoluciones en las que el órgano judicial no había examinado los vicios de inconstitucionalidad ni había elevado cuestión al Tribunal[71].

Así pues, tras la sentencia de 2016, casi la totalidad de los asuntos remitidos han tenido su origen en cuestiones de validez que han sido inadmitidas en su mayoría, bien por no superar el juicio de aplicabilidad y relevancia para la resolución del caso (el Tribunal aplica los mismos criterios que en la cuestión de inconstitucionalidad)[72] bien por exceder del objeto concreto de conocimiento del Tribunal, delimitado posteriormente en los términos que se expondrán a continuación.

Resulta interesante destacar el caso de la STC 203/2016, de 1 de diciembre, emitida a raíz de una cuestión prejudicial de validez planteada por el TSJ del País Vasco. En ella, el Tribunal analizaba la posible contradicción entre el art. 30.2 de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas del Territorio Histórico de Guipúzcoa (que preveía la modificación de la cuota resultante de aplicar el régimen de estimación objetiva cuando esta no reflejara los rendimientos reales) y el art. 3.a de la Ley del Concierto Vasco (norma de armonización respecto del sistema tributario general).

Casualmente, el precepto foral discutido presentaba un contenido idéntico a otro precepto contenido en la norma del IRPF anterior, precepto que había sido anulado por el Tribunal Supremo el 23 de octubre de 2014 (es decir, posteriormente a la reforma). Pese a que el fallo del Tribunal Constitucional se produjo en el mismo sentido que el del Tribunal Supremo, y ambos siguieron prácticamente el mismo razonamiento, en ningún momento el Tribunal Constitucional hizo referencia a la doctrina anterior mantenida por el Tribunal Supremo, señalando

1/2010, de 19 de febrero, de reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. El riesgo de desnaturalización de la jurisdicción constitucional», en J. M. Criado Gámez (dir.) y M. E. Martínez Aguirre (coord.), *El blindaje de las forales fiscales* (págs. 109-130), Madrid: Iustel.

70 Resulta de particular interés el ATC 190/2010, de 1 de diciembre, que tiene origen en la decisión del Tribunal Supremo de remitir unas actuaciones de un recurso de casación pendiente de votación. El Tribunal Constitucional acuerda devolver los autos al carecer de jurisdicción más allá de los «concretos procesos constitucionales» establecidos en la reforma, no habiendo habilitación legal para una posible transformación procesal.

71 Entre otras, STC 222/2015 de 2 de noviembre, STC 239/2015 de 30 de noviembre o STC 262/2015 de 14 de diciembre.

72 Véase el ATC 188/2023 de 18 de abril y el ATC 330/2023 de 20 de junio.

únicamente la coincidencia al final de la sentencia, para resolver la cuestión de validez declarando «inconstitucional y nulo» el precepto foral impugnado[73].

Apenas unos meses después, el TSJ del País Vasco volvió a plantear una cuestión prejudicial en los mismos términos respecto del art. 29.2 de la norma del IRPF vizcaína (Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, reguladora del impuesto sobre la renta de las personas físicas del Territorio Histórico de Bizkaia). En este caso la Diputación Foral de Vizcaya consideró improcedente el planteamiento de la cuestión, mientras que las Juntas Generales sostuvieron su conveniencia. Dado que el contenido del precepto era idéntico al guipuzcoano, el Tribunal Constitucional falló en el mismo sentido (STC 113/2017, de 16 de octubre). En ambos casos, los preceptos ya habían sido derogados por las normas forales del IRPF aprobadas por los tres territorios en 2013.

Como se puede apreciar, es frecuente que un mismo precepto sea replicado en las distintas normas forales de los tres territorios, o incluso que estos preceptos se limiten a reproducir los contenidos en la normativa estatal, por lo que son habituales los pronunciamientos «en cascada». Tal es el caso de la normativa reguladora del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana (la denominada «plusvalía municipal»), declarada inconstitucional por ser contraria a los principios de capacidad contributiva y prohibición de confiscatoriedad (art. 31.1 CE) en los casos de inexistencia de un incremento real del valor del inmueble. En este supuesto particular, las resoluciones sobre las normas forales (STC 26/2017 de 16 de febrero, en el caso de la norma guipuzcoana y STC 27/2017 de 1 de marzo, en el caso de la norma alavesa) fueron precursoras de la declaración de inconstitucionalidad de la norma estatal (STC 182/2021 de 26 de octubre)[74].

2. EL CONTROL JUDICIAL «RESIDUAL» DE LAS NORMAS FORALES POR PARTE DE LA JURISDICCIÓN CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

La taxatividad con la que el tenor literal de la norma otorgaba el conocimiento exclusivo de las normas forales fiscales al Tribunal Constitucional, así

[73] Si bien es cierto que, de forma más reciente, el propio Tribunal ha insistido en la conveniencia de emplear la terminología contenida en la reforma: «[…] aunque el órgano judicial (…) afirme promover una cuestión de inconstitucionalidad, lo cierto es que este tribunal debe tener en cuenta la naturaleza de la norma cuestionada, que es una norma foral fiscal, respecto de la cual lo que cabe plantear es una cuestión prejudicial de validez» (ATC 330/2023 de 20 de junio, FJ 1º).

[74] En cualquier caso, aun con idéntica redacción y cuestionada también por el órgano judicial, el Tribunal Constitucional ha rechazado la posibilidad de enjuiciar acumuladamente la validez de la norma foral y la inconstitucionalidad de la norma estatal, pues si bien la elección de la norma aplicable es una cuestión de legalidad ordinaria que compete en exclusiva a los órganos judiciales, el Tribunal se reserva una facultad de control externo para conocer únicamente de la norma aplicable al caso (STC 48/2017 de 27 de abril, FJ 1º).

como la falta de una disposición transitoria, fue recibida por los tribunales de la jurisdicción ordinaria (principalmente el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco y el Tribunal Supremo, únicos órganos judiciales que conocen de la impugnación directa de las normas forales) como una pérdida súbita de competencia. En concreto, el Tribunal Supremo apreció una «falta de jurisdicción sobrevenida» consecuencia de los términos «claros e inequívocos» que otorgaban el control de las normas forales al Tribunal Constitucional «con carácter exclusivo y excluyente», constatada «la voluntad del legislador de poner fin de forma inmediata a una situación que debió considerar disconforme con la naturaleza y función de aquellas normas» (STS de 3 de junio de 2011, ECLI:ES:TS:2011:4062, FJ 1º).

En consecuencia, inmediatamente entrada en vigor la reforma, los tribunales remitieron sus asuntos de forma más que cuestionable al Tribunal Constitucional, con independencia del momento procesal en el que se encontraran (incluso pendientes únicamente de deliberación y fallo). Como se ha adelantado, esta situación fue razonablemente resuelta por el Tribunal Constitucional, devolviendo las actuaciones a sus respectivas sedes a la luz del principio de perpetuación de la jurisdicción (ATC 190/2010 de 1 de diciembre)[75].

Otra de las cuestiones conflictivas que planteó la reforma para el control de las normas forales por parte de la jurisdicción ordinaria era la referencia al control exclusivo de los recursos indirectos que se interpusieran frente a estas. Es decir, si el juez ordinario, en casos de recursos interpuestos contra actos de aplicación «tendría necesariamente que plantear la cuestión de inconstitucionalidad aunque no dudara de la validez de la norma foral que fuere aplicable al caso, dada la exclusión de la competencia del orden jurisdiccional contencioso-administrativo» (STS 1258/2017 de 13 de julio, FJ 2º).

El Tribunal Supremo entendió que si el órgano judicial no estima que la norma adolece de vicios de constitucionalidad no está obligado a plantear la cuestión, debiendo únicamente explicitar los motivos, al igual que sucede con las cuestiones de inconstitucionalidad. Si bien esto era menos evidente en un momento en el que los tribunales ordinarios seguían resolviendo sobre la nulidad de las normas forales (debido al momento en el que se interpuso el recurso), pero una vez entrada en vigor la reforma que preveía la elevación de la cuestión (STS 1258/2017 de 13 de julio, FJ 5º).

Sin embargo, el verdadero hito que aseguró el conocimiento de las normas forales por parte de la jurisdicción ordinaria fue la interpretación que hizo el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco sobre el objeto de la reforma, apenas entrada esta en vigor, identificando las normas forales fiscales únicamente con aquellas que regulaban las concretas figuras impositivas en los TTHH (esto es, las

[75] Si bien el Tribunal Supremo no pareció muy conforme con la devolución de las actuaciones, resolviendo únicamente para dar dispensa a la tutela judicial efectiva del recurrente «con independencia del juicio que merezca a este Alto Tribunal la resolución adoptada por el Tribunal Constitucional» (STS de 3 de junio de 2011, FJ 1º).

dictadas al amparo del art. 41.2.a del EAPV). El tribunal puso de relieve el hecho de que en el preámbulo de la ley la referencia a las normas forales fiscales supone una «locución que hasta en cinco ocasiones se hace equivalente a las normas reguladoras de los distintos impuestos concertados» (STSJPV 396/2011 de 31 de mayo, ECLI:ES:TSJPV:2011:2771, FJº 2). Siempre que, tal y como se sostuvo en el proceso constitucional por parte de la Abogacía del Estado, estos preceptos tuvieran a su vez el rango de norma foral emanada de las Juntas Generales[76].

Esta delimitación conceptual fue avalada por el Tribunal Constitucional (ATC 115/2017 de 18 de julio y ATC 150/2017 de 14 de noviembre), que declaró que «las restantes normas forales fiscales […] que no se dirijan a replicar los tributos integrantes del sistema impositivo común, quedarían fuera de (su) ámbito de competencia, correspondiendo su exclusivo control […] a los tribunales ordinarios» (ATC 115/2017 de 18 de julio, FJ 2º).

Tras ser avalada esta interpretación por el Tribunal Constitucional, esta delimitación objetiva fue aceptada en el seno del Tribunal Supremo, que enjuició la conformidad a la Ley del Concierto de una norma foral vizcaína que preveía un supuesto de responsabilidad solidaria no previsto en la Ley General Tributaria, sosteniendo que solo están exceptuados de su control «los actos y disposiciones relativos a las concretas figuras tributarias equivalentes a las que rigen en el Derecho Común», que el Tribunal Supremo identifica como «parte especial del Derecho tributario», manteniendo su jurisdicción sobre «las cuestiones relativas a las instituciones comunes, procedimientos y normas generales» (STS 1129/2018 de 3 de julio, ECLI:ES:TS:2018:2760, FJ 2º). Así pues, en estos casos, la jurisdicción ordinaria puede apreciar su propia competencia y examinar la norma foral a la luz de las «distintas fuentes normativas que le sirven de canon o parámetro de juicio» incluidas entre estas la Constitución, el EAPV o la Ley del Concierto (STS 1129/2018 de 3 de julio, FJ 4º).

En consecuencia, de forma ilustrativa y no exhaustiva, quedarían fuera del control del Tribunal Constitucional los preceptos forales tributarios que regulen los plazos para resolver por parte de la Hacienda foral (ATC 150/2017 de 14 de noviembre), las normas reguladoras del procedimiento administrativo tributario, en particular, las referentes al agotamiento de la vía administrativa para el acceso a la jurisdicción (STSJPV 396/2011 de 31 de mayo) o los preceptos relativos a retribuciones de personal aun contenidos en normas forales fiscales (ATC 115/2017 de 18 de julio)[77].

---

[76] En consecuencia, corresponde también a la jurisdicción ordinaria el conocimiento exclusivo sobre los decretos normativos de urgencia fiscal (STSJPV 970/2011 de 30 de diciembre, ECLI:ES:TSJPV:2011:3646), con los que a menudo se sustituyen transitoriamente las regulaciones declaradas inconstitucionales.

[77] Por una cuestión de economía, únicamente se han citado las resoluciones que establecieron o delimitaron la nueva doctrina sobre el control judicial de las normas forales fiscales, evitando analizar resoluciones más recientes que se limitan a reproducir las anteriores.

VI. CONCLUSIÓN

Tras la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, cuyo tenor literal preveía un conocimiento exclusivo de las normas forales fiscales por parte del Tribunal Constitucional, la jurisdicción contencioso-administrativa ha retenido buena parte de su control.

Este «control compartido» se sustenta, en primer lugar, en la renuncia del Tribunal Constitucional vía sentencia interpretativa a una potestad exclusiva de control, fundamentada en el distinto canon de control empleado (bloque de la constitucionalidad – legalidad ordinaria) y, en segundo lugar, en la delimitación material del objeto de la reforma, realizada inicialmente por la jurisdicción ordinaria y asumida posteriormente por la jurisdicción constitucional. Esta delimitación ha asegurado a la jurisdicción contencioso-administrativa el enjuiciamiento de todas aquellas normas forales fiscales cuyo conocimiento no ha sido selectivamente colocado bajo el ámbito del Tribunal Constitucional, por lo que la jurisdicción ordinaria ha mantenido un control residual que, dado el tenor literal de la norma, parecía suponerse marginal.

La convergencia de una interpretación restrictiva del objeto de la reforma por parte de la jurisdicción ordinaria, así como de una interpretación conforme apoyada en el distinto canon de control, ha dado lugar a un control compartido que ha salvado la cuestionada (y cuestionable) constitucionalidad de la reforma, aliviando a su vez la carga de un Tribunal Constitucional que asumía nuevas atribuciones. Sin embargo, también ha supuesto un importante sacrificio: el de los objetivos expuestos en su preámbulo, el respeto al tenor literal de la norma y la voluntad del propio legislador.

Finalmente, conviene señalar que, más allá de los límites al acceso a los respectivos procesos constitucionales, no parece que esta nueva realidad jurisdiccional haya tenido consecuencias relevantes en la intensidad del control de las normas forales fiscales, especialmente si se tiene en cuenta que los tribunales ordinarios evitaban fundamentar la nulidad de estas normas en su oposición a los principios constitucionales de igualdad, unidad y solidaridad, identificando estos con el incumplimiento menos controvertido de la Ley del Concierto o de la normativa fiscal de la Unión Europea, existiendo una innegable continuidad interpretativa entre ambas jurisprudencias y, por consiguiente, entre los preceptos tributarios que eran y son declarados nulos.