

LA CONSTITUCIONALIDAD DEL RÉGIMEN DE CONTROL JURISDICCIONAL DE LAS NORMAS FORALES FISCALES

Carlos Palao Taboada

*Catedrático emérito de Derecho Financiero y Tributario.
Universidad Autónoma de Madrid
Abogado (Montero-Aramburu)*

EXTRACTO

La Ley Orgánica 1/2010 llevó a cabo una importante reforma del régimen de control jurisdiccional de las normas forales fiscales de los Territorios Históricos vascos, para lo cual modificó, en primer lugar, la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y, junto con ella, la Ley Orgánica del Poder Judicial y la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa. En virtud de esta reforma el control jurisdiccional de dichas normas, que anteriormente correspondía a la jurisdicción contencioso-administrativa, ha pasado al Tribunal Constitucional. La anterior competencia de los Tribunales contencioso-administrativos se basaba en la consideración de reglamentos que se atribuía a las normas forales, si bien amplios sectores doctrinales y la jurisprudencia del Tribunal Supremo y del Tribunal Constitucional reconocían la singularidad de dichas normas, que no encajan cómodamente en esa categoría normativa, como tampoco lo hacen en la de ley. Estas dificultades de caracterización originan problemas de constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, en las que se han basado las Comunidades Autónomas de La Rioja y Castilla y León, limítrofes con el País Vasco, para interponer recursos de inconstitucionalidad contra ella. El presente trabajo examina los mencionados problemas y llega a la conclusión de que no ofrecen fundamento suficiente a la tesis de la inconstitucionalidad de dicha Ley.

Palabras claves: normas forales fiscales, Ley Orgánica 1/2010 y constitucionalidad.

Fecha de entrada: 07-11-2013 / Fecha de aceptación: 02-12-2013

THE CONSTITUTIONALITY OF THE JUDICIAL REVIEW REGIME OF THE BASQUE «FORAL NORMS» ON TAX MATTERS

Carlos Palao Taboada

ABSTRACT

Organic Law 1/2010 carried out an important reform of the judicial review regime of «foral» norms of the Basque Historical Territories on fiscal matters, modifying to this purpose, in the first place, the Organic Law of the Constitutional Court, and together with it the Organic Law of the Judiciary and the Law on Administrative Courts. By means of this reform judicial review of those norms, previously assigned to the Administrative Courts, was transferred to the Constitutional Court. The former competence of the Administrative Courts was based on the characterization of «foral» norms as administrative regulations, although numerous authors and the case law of the Supreme Court and the Constitutional Court acknowledge the singularity of those norms, which do not easily fit either into such category or into that of law. These difficulties of characterization raise some questions as to the constitutionality of Organic Law 1/2010, on the grounds of which the Autonomous Communities of La Rioja and Castile and León, neighbors to the Basque Country, have challenged it before the Constitutional Court. The present article examines those questions, coming to the conclusion that they do not provide sufficient basis to the thesis that Organic Law 1/2010 is unconstitutional.

Keywords: foral norms, Organic Law 1/2010 and constitutionality.

Sumario

1. La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero
 - 1.1. Introducción
 - 1.2. Antecedentes
 - 1.3. Contenido
 - 1.4. Efectos sobre los recursos pendientes
2. Las tachas de inconstitucionalidad alegadas contra la LO 1/2010
 - 2.1. Enumeración
 - 2.2. Las alegaciones de ausencia de fundamento en la disposición adicional primera y vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva
3. La *vexata quaestio* de la naturaleza jurídica de las normas forales
 - 3.1. Introducción
 - 3.2. La tesis de la norma foral como ley material
 - 3.3. La posición de la norma foral en el sistema de fuentes del País Vasco. La tesis de Jiménez Asensio
 - 3.4. Evolución de la legislación y la jurisprudencia
4. Constitucionalidad de la ampliación de la competencia del Tribunal Constitucional
5. El parámetro de control
 - 5.1. El bloque de la constitucionalidad
 - 5.2. El Derecho comunitario europeo
 - 5.3. Corolarios
6. Palabras finales

NOTA: El presente trabajo se escribió con destino al Libro-homenaje al Profesor Juan RAMALLO MASSANET con motivo de su jubilación.

1. LA LEY ORGÁNICA 1/2010, DE 19 DE FEBRERO

1.1. INTRODUCCIÓN

El vigente régimen del control jurisdiccional de las normas forales fiscales fue establecido por la LO 1/2010, de 29 de febrero, que modificó la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC), la Ley Orgánica del Poder Judicial (LOPJ) y la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJC), para atribuir dicho control al Tribunal Constitucional, sustrayéndolo a la jurisdicción contencioso-administrativa, que hasta entonces venía ejerciéndolo. También establece esta LO un nuevo procedimiento de «conflicto en defensa de la autonomía foral» a semejanza del «conflicto en defensa de la autonomía local» introducido en la LOTC por la LO 7/1999, de 21 de abril. Este procedimiento queda, sin embargo, fuera del ámbito del presente trabajo.

Dichas modificaciones aceptan una posición sostenida por amplios sectores doctrinales y reiteradamente propugnada en el plano político por las instituciones vascas. A la doctrina nos referiremos ampliamente en las páginas siguientes; en el ámbito político la reforma llevada a cabo por la LO 1/2010 se había intentado sin éxito por medio de enmiendas de los Diputados y Senadores vascos a los proyectos de ley que dieron lugar a las Leyes Orgánicas 7/1999, 1/2000 y 6/2007 de modificación de la LOTC¹. Se ha dado en hablar de «blindaje» de las normas forales o del Concierto Económico para referirse a este nuevo régimen de control de dichas Normas, término que por sus resonancias bélicas no lo sitúa bajo una luz adecuada, en cuanto puede sugerir que la defensa de dicho régimen se basa en consideraciones que no son neutrales, de estricta técnica jurídica, sino sesgadamente políticas². Seguramente por eso es usada con gusto por los adversarios de la reforma.

1.2. ANTECEDENTES

Los antecedentes inmediatos de la LO 1/2010 se encuentran en el acuerdo adoptado por las Juntas Generales de Bizkaia el 31 de mayo de 2005 de aprobar una Proposición de Ley para su ele-

¹ Cfr. detalladamente DUQUE VILLANUEVA, J. C.: «Los procesos constitucionales de control de las Normas Forales fiscales vascas», *REDC*, núm. 90, 2010, págs. 29 y ss. (30 y s.).

² En este sentido, LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E.: «La garantía jurisdiccional del Concierto Económico», *Boletín JADO*, Academia Vasca de Derecho, núm. 17, 2009, págs. 117 y ss. (pág. 120), según el cual el término «blindaje» puede dar a entender que lo que se pretende es sustraer al Concierto y, más en particular, a las normas forales que regulan los tributos concertados, del control jurisdiccional.

vacación al Parlamento Vasco³. Este, a su vez, la aprobó en sesión plenaria de 29 de junio de 2007⁴ y la remitió a la Mesa del Congreso de los Diputados, que la admitió a trámite el 10 de julio de 2007 (BOCG, Serie B, núm. 285-1, de 13 de julio). Sin embargo, al terminar la legislatura la iniciativa fue trasladada a la siguiente⁵. En esta la Proposición de Ley fue admitida a trámite el 7 de abril de 2008 (BOCG, Serie B, núm. 11-1, de 11 de abril), reanudándose la tramitación parlamentaria que culminó con la aprobación por el Pleno del Senado el 10 de febrero de 2010. El éxito de la proposición vasca en esta ocasión se debió a la necesidad que tenía el Gobierno socialista de los votos del Grupo Parlamentario Vasco para la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado para 2010⁶, circunstancia política que no afecta, como es obvio, a la validez intrínseca de la reforma.

La Proposición de Ley sometida a las Cortes Generales adoptaba la solución sugerida por diversos autores⁷, consistente en incluir directamente a las normas forales en las disposiciones y actos

³ Los antecedentes previos a la elevación de la Proposición de Ley al Congreso están descritos con detalle por ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L.: «Consolidación del Concierto Económico vasco», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2010, ref.º 105.192.

⁴ Es de reseñar que también las Juntas Generales de Álava aprobaron el 17 de octubre de 2005 una Proposición de Ley Orgánica de modificación de las Leyes Orgánicas del TC y del PJ, a la que iba unida una Proposición de Ley de modificación de la Ley de Territorios Históricos (LTH), que elevaron al Parlamento Vasco el siguiente día 26. La modificación propuesta de la LOTC consistía en la adición a su artículo 27.2 de una nueva letra g) del siguiente tenor:

«Las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya relativas a materias en las que los Territorios Históricos tienen atribuida estatutaria o legalmente competencia exclusiva, entre otras las reguladoras del régimen tributario foral».

La Proposición alavesa va, por tanto, más allá de la vizcaína, que se limitaba a las normas forales relativas a los impuestos concertados. La modificación propuesta de la LTH consistía en dar una nueva redacción a su artículo 6.2 –que atribuye al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de Ley– para extender dicha facultad a las Juntas Generales de los Territorios Históricos «en aquellas materias en las que el Estatuto o la Ley les atribuya competencia exclusiva, entre otras las reguladoras del régimen tributario foral».

La Proposición alavesa fue admitida a trámite por la Mesa del Parlamento Vasco el 2 de noviembre de 2005 y finalmente rechazada por el Pleno el 14 de diciembre de 2005. Véase sobre esta iniciativa LARRAZABAL BASAÑEZ, S.: «Un futuro inquietante. ¿Está el Concierto Económico amenazado? ¿Se puede "blindar" el Concierto Económico?», *Hermes*, núm. 21, 2006, págs. 22 y ss. (págs. 28 y ss.).

⁵ Sin embargo, el Parlamento Vasco aprobó el 12 de junio de 2009 una proposición no de ley reiterando la presentación ante el Congreso de los Diputados de la proposición de ley aprobada el 29 de junio de 2007.

⁶ El condicionamiento del voto del GPV a los Presupuestos a la aprobación de la reforma de la LOTC ha suscitado la dura crítica de J. J. SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, que lo califica de «ejercicio exorbitante del control parlamentario» y «solución desproporcionada a la exigencia del Grupo Parlamentario Vasco», por cuanto, a su juicio, no estaba en juego la confianza del Gobierno. Cfr. SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, J. J.: «El blindaje foral en su hora. Comentario a la Ley Orgánica 1/2010», *REDC*, núm. 90, 2010, págs. 11 y ss. (págs. 14 y ss.); el mismo, «El blindaje foral: un análisis constitucional», en ARRIETA MARTÍNEZ DE PISÓN, J.; COLLADO YURRITA, M. A. y ZORNOZA PÉREZ, J. (dirs.): *Tratado sobre la Ley General Tributaria. Homenaje a Álvaro Rodríguez Bereijo*, t. I, Aranzadi, 2010, págs. 225 y ss. (pág. 225).

⁷ JIMÉNEZ ASENSIO, R.: «El sistema de fuentes del Derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco como "ordenamiento asimétrico"», *Revista Vasca de Administración Pública*, núm. 47 (II), 1997, págs. 127 y ss. (pág. 170), considera que la cláusula «abierta» del artículo 161.1 d) de la CE permitiría una modificación de la LOTC que incluyese a las normas forales dentro del objeto de los procesos de declaración de inconstitucionalidad y legitimase a las Diputaciones Forales y Juntas Generales de los Territorios Históricos para participar en dichos procesos. El mismo autor, «La "norma foral" en el sistema de fuentes del Derecho: presupuestos conceptuales, problemas en torno a su naturaleza y esbozo

que pueden ser objeto de declaración de inconstitucionalidad, modificando para ello la letra e) del apartado 2 del artículo 27 de la LOTC y, en consonancia, las normas reguladoras de los procedimientos correspondientes (recurso y cuestión de inconstitucionalidad). La nueva redacción propuesta era la siguiente:

«2. Son susceptibles de declaración de constitucionalidad:

(...)

e) 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.»

Sin embargo, la enmienda número 1 presentada por los Grupos Parlamentarios Vasco y Socialista dio un giro importante a la Proposición de Ley, llevando la modificación de la LOTC a una nueva disposición adicional quinta, que pasó al texto definitivo de la LO 1/2010. La enmienda se justifica como una «[m]ejora técnica que clarifica y enmarca más adecuadamente los objetivos perseguidos en la Proposición original». Las enmiendas números 2, 3 y 4, presentadas por los mismos grupos parlamentarios y aceptadas por la Ponencia, dieron a la LO 1/2010 su forma definitiva: la número 2 modificó la redacción inicialmente propuesta del artículo 9.4 de la LOPJ; la número 3 añadió la disposición adicional modificadora de la LJC; finalmente, la enmienda número 4 de los mismos grupos parlamentarios, estableció el texto definitivo de la Exposición de Motivos de la LO 1/2010.

1.3. CONTENIDO

La disposición adicional quinta de la LOTC añadida por la LO 1/2010 no dispone, por tanto, que las normas forales serán objeto de recurso o cuestión de inconstitucionalidad, como lo hacía la Proposición de Ley originaria, sino que serán objeto de un recurso y una cuestión que se regi-

de propuestas», en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.): *Las Juntas Generales de Gipuzkoa como Parlamento foral*, IVAP, Oñati, 2006, págs. 143 y ss. (págs. 169 y s.), reitera la anterior opinión, pero añade que «alternativamente se podría también diseñar un procedimiento "ad hoc" de control de las Normas Forales por el Tribunal Constitucional, aunque existiendo los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad ya previstos, esta vía no haría sino complicar más las cosas»; comentario, este último, que, como se verá, resulta premonitorio. En opinión de SAIZ ARNAIZ, A.: «Las Juntas Generales ¿parlamento contemporáneo?», en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.), *ibidem*, págs. 55 y ss. (pág. 68), «nada impediría que las Normas Forales, mediante una reforma de la LOTC, se incorporaran al catálogo de "Leyes, disposiciones o actos" susceptibles de declaración de inconstitucionalidad (art. 27)» y añade que este era el propósito de la enmienda que el PNV presentó al proyecto de ley de reforma de la LOTC finalmente aprobado como LO 7/1999, que fue rechazada. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E., *op. cit.* (nota 2), pág. 151, llega a la conclusión de que la solución más sencilla y eficaz al problema de la «garantía jurisdiccional del Concierto Económico» sería la modificación del artículo 27.2 de la LOTC. *Vid.* del mismo autor, «La reserva al Tribunal Constitucional del control jurisdiccional de las normas fiscales vascas y la creación del conflicto en defensa de la autonomía foral frente a las leyes del Estado», en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.): *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Instituto de Derecho Público (Universidad Rey Juan Carlos), Madrid, 2010, págs. 93 y ss. (pág. 154).

rán por las mismas normas que aquellos. Crea, pues, dos nuevos procedimientos cuya regulación es idéntica a la de los procedimientos de declaración de inconstitucionalidad existentes con anterioridad⁸. La razón de este giro en el planteamiento de la reforma son las dificultades que sus impulsores estimaron encontraría el encaje de las normas forales en el recurso o la cuestión de inconstitucionalidad⁹. Parece como si los propugnadores de la reforma hubiesen interiorizado la naturaleza reglamentaria de las normas forales que de manera prácticamente unánime se había venido aceptando, y hubieran perdido la confianza en las especialidades que presentan dichas normas, las cuales es posible sostener que justifican suficientemente su sometimiento a los procedimientos ordinarios de control de la constitucionalidad. En efecto, el preámbulo tanto de la Proposición de Ley originaria como del texto definitivo reconoce expresamente, de manera que cabría calificar hasta cierto punto de candorosa, la naturaleza reglamentaria de las normas forales¹⁰.

La finalidad práctica manifiestamente perseguida por la reforma era poner límite a la proliferación de recursos en vía contencioso-administrativa contra las normas forales de los Territorios Históricos, interpuestos no solo por las Comunidades Autónomas vecinas del País Vasco sino también por diversas corporaciones y entidades de estas Comunidades¹¹. Estas entidades se quejaban del llamado «efecto frontera» producido por los beneficios fiscales establecidos por dichas normas, que se calificaban como competencia fiscal perjudicial¹²; desde el País Vasco se protestaba por la litigiosidad «exacerbada» sobre las normas forales¹³, favorecida por una interpretación amplia de los requisitos de legitimación en vía contencioso-administrativa. Esta situación se consideraba un agravio comparativo con Navarra, cuyas normas fiscales al tener el rango de ley son enjuiciadas por el Tribunal Constitucional. El preámbulo de la LO 1/2010 afirma, haciéndose eco de esta reivindicación, que las normas forales, «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».

⁸ Cfr. Díez-PICAZO, L. M.: «Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales», *Indret* (www.indret.com), 2010, pág. 7: «Cabría decir que se han creado dos procedimientos "clónicos" de los dos procedimientos de control de constitucionalidad ya existentes». Este trabajo está incluido en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 65 y ss.

⁹ Cfr. DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), págs. 33 y ss.

¹⁰ En este sentido afirma VÁZQUEZ ALONSO, V. J.: «Apuntes sobre el control de la norma foral fiscal por el Tribunal Constitucional», en GORDILLO PÉREZ, L. I. (coord.), *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional. Retos y desafíos*, Universidad de Deusto, 2012, págs. 89 y ss. (págs. 96 y s.) que «el gran escollo para salvar la constitucionalidad de la reforma 1/2010 de la LOTC lo introdujo el propio legislador al calificar sin matices de reglamentario el rango de estas normas. Unos matices en cuanto a la naturaleza jurídica de estas normas que deberá introducir el propio Tribunal Constitucional en su razonamiento si quiere mantener en vigor el privilegio de jurisdicción de las normas fiscales forales que, considerando su ámbito material, parece ser el más acorde al propio texto constitucional».

¹¹ Cfr. DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), págs. 35 y s.

¹² Cfr. por todos CRIADO GÁMEZ, J. M.: «El blindaje de las normas forales fiscales y el principio de interdicción de la arbitrariedad», en: el mismo (dir.), *El blindaje de las normas forales fiscales*, Gobierno de La Rioja/Iustel, Madrid, 2011, págs. 227 y ss. (230 y ss.).

¹³ Cfr. por todos, ALONSO ARCE, I.: «El "blindaje" del Concierto Económico», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2009, ref.^a 105.001, págs. 15 y ss. (pág. 16).

El nuevo régimen de control de las normas forales fiscales reduce la legitimación para su impugnación directa a los órganos o personas mencionados en el artículo 32.1 de la LOTC, entre las que no figuran las Comunidades Autónomas. Por ello, las de La Rioja y Castilla y León, limítrofes con el País Vasco, que habían venido haciendo amplio uso de su posibilidad de recurrir en vía contencioso-administrativa contra las normas forales fiscales, han interpuesto recurso de inconstitucionalidad contra la LO 1/2010¹⁴.

1.4. EFECTOS SOBRE LOS RECURSOS PENDIENTES

La LO 1/2010 carece de norma transitoria, por lo que se planteó la cuestión de los efectos de su entrada en vigor sobre los procesos pendientes contra normas forales fiscales. El Tribunal Supremo estimó que en virtud de la nueva regulación dejaba de ser competente para conocer de los recursos de casación en esta materia y que en ausencia de una disposición transitoria no le era posible perpetuar su jurisdicción para acabar de conocer los recursos interpuestos, por lo que acordó remitir las actuaciones al Tribunal Constitucional¹⁵. Este, sin embargo, rechazó la remisión por entender que carecía de jurisdicción para conocer de un recurso de casación, que no cabía transformar en uno de los procesos constitucionales regulados en la disposición adicional quinta de la LOTC, únicos a través de los cuales puede enjuiciar las normas forales fiscales¹⁶. Mientras tanto, el Gobierno central ha acordado interponer recurso de inconstitucionalidad contra el Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, por el que se determina la aplicación de nuevos impuestos en el Territorio Histórico de Bizkaia, primer recurso contra una disposición foral ante el Tribunal Constitucional¹⁷.

¹⁴ Los recursos interpuestos son los siguientes: núm. 3443-2010, interpuesto por el Consejo de Gobierno de La Rioja; núm. 4138-2010, interpuesto por el Parlamento de La Rioja; núm. 4233-2010, interpuesto por el Consejo de Gobierno de Castilla y León; y núm. 4224-2010, interpuesto por las Cortes de Castilla y León. Por Auto 136/2010, de 5 de octubre de 2010, el Tribunal Constitucional acordó la acumulación de estos recursos. Dan noticia de ellos y de sus fundamentos APELLÁNIZ BARRIO, J.: «El recurso de inconstitucionalidad 4138-2010 promovido por el Parlamento de La Rioja contra la LO 1/2010», en CRIADO GÁMEZ, J. M. (dir.): *El blindaje de las normas forales fiscales*, cit. (nota 12), págs. 255 y ss.; ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L.: «Sobre la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, llamada del blindaje de las Normas Forales Fiscales», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2010, ref.º. 105.421; y FERNÁNDEZ ORTE, J.: *Los recursos interpuestos contra las Normas Forales Fiscales de los territorios históricos a estudio por el Tribunal Constitucional*, ibidem, 2011, ref.º 115.223. Por ATC 144/2012, de 16 de julio de 2012, el Tribunal negó la legitimación de la Diputación Foral de Bizkaia para personarse en los recursos contra la LO 1/2010.

¹⁵ Autos de 14 de mayo de 2010 (rec. cas. núm. 2481/2004) y 24 de junio de 2010 (rec. cas. 2577/2005).

¹⁶ ATC 190/2010, de 1 de diciembre. En vista de este auto el Tribunal Supremo dictó las sentencias de 3 de junio de 2011 (rec. 2481/2004) y 2 de junio de 2011 (rec. 2577/2005). Sobre la tesis del Tribunal Constitucional *vid.* ALONSO ARCE, I.: «Ley Orgánica 1/2010 y los recursos pendientes contra las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2011, ref.º 115.149, y LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E.: «Incidencia de la reserva al Tribunal Constitucional del control de las normas forales fiscales en los procedimientos administrativos en curso», en GORDILLO PÉREZ, L. I.: *El poder normativo de Bizkaia...*, cit. (nota 10), págs. 191 y ss. (págs. 195 y ss.). Ambos autores consideran que el Tribunal Supremo debió archivar las actuaciones por carencia sobrevenida de competencia en lugar de terminar el procedimiento. En aplicación de la tesis del Tribunal Constitucional el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) del País Vasco ha dictado sentencia en procesos contra normas forales fiscales iniciados con anterioridad a la LO 1/2010: sentencias de 2 de diciembre de 2011 (rec. 1714/2009), FJ 5.º; 29 de junio de 2012 (rec. 143/2010), FJ 2.º; 5 de julio de 2012 (rec. 1389/2008) y 24 de julio de 2012 (rec. 285/2009).

¹⁷ Cfr. la nota del gabinete de prensa del Ministerio de Hacienda de 31 de mayo de 2013 en la página web de este. La decisión es muy interesante no solo por ser la primera utilización del nuevo cauce procesal sino también por interponerse

2. LAS TACHAS DE INCONSTITUCIONALIDAD ALEGADAS CONTRA LA LO 1/2010

2.1. ENUMERACIÓN

Las principales tachas de inconstitucionalidad que se achacan a la LO 1/2010 son en escueta síntesis las siguientes¹⁸:

- A) La LO 1/2010 no encuentra fundamento en la disposición adicional primera de la Constitución, de acuerdo con la cual la modificación de la configuración y régimen jurídico de las instituciones privativas de los Territorios Históricos está reservada al Estatuto de Autonomía del País Vasco, que es el instrumento de actualización de los derechos históricos de dichos Territorios.
- B) Al atribuir a la competencia del Tribunal Constitucional el enjuiciamiento de normas forales, que tienen carácter reglamentario, la LO 1/2010 vulnera los artículos 161.1 a) y 63 de la CE, que reservan los procedimientos de inconstitucionalidad a normas con «fuerza o rango de ley». La técnica utilizada por la disposición adicional 5.^a de la LOTC de crear dos nuevos procedimientos de inconstitucionalidad no logra ocultar que lo que hace en realidad es ampliar los procedimientos de inconstitucionalidad anteriormente existentes para incluir a normas reglamentarias, lo cual, en cuanto desnaturaliza estos procedimientos, no puede ampararse en la cláusula de apertura de la letra d) del artículo 161.1 de la CE.
- C) La nueva regulación sustrae normas reglamentarias al conocimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa, con infracción del artículo 106.1 de la CE, que reserva a los Tribunales de este orden el control de la potestad reglamentaria.

contra un Decreto Normativo Foral de la Diputación Foral de Bizkaia dictado al amparo del artículo 8.2 de la Norma Foral General Tributaria de Bizkaia, 2/2005, que autoriza a la Diputación a dictar normas de esa clase «por razones de urgencia, y siempre que convenga establecer o adaptar figuras tributarias», por lo que dicha Norma se asemeja a un Real Decreto-Ley. Tiene también notable interés el motivo de impugnación, consistente en que, a juicio del Gobierno central los tributos que regula esa disposición (impuesto sobre el juego *on-line*, impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica e impuesto sobre depósitos en entidades de crédito) son nuevos impuestos estatales no concertados, la atribución de cuya gestión y recaudación a la Diputación Foral exigiría la modificación del Concierto Económico.

¹⁸ La exposición que sigue se basa principalmente en el Dictamen 20/2010 del Consejo Consultivo de La Rioja, sobre la posible inconstitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del TC y del PJ, emitido el 9 de marzo de 2010. Además de la página web de este órgano (www.ccrioja.es), este documento se encuentra en la *Revista Española de la Función Consultiva*, núm. 13, 2010, págs. 187 y ss., cuya paginación utilizaremos. El profesor Antonio FANLO LORAS, miembro de este órgano consultivo, que fue el ponente del citado dictamen, ha resumido sus tesis en FANLO LORAS, A.: «El blindaje de las normas forales fiscales vascas en la doctrina del Consejo Consultivo de La Rioja», en CRIADO GÁMEZ, J. M. (dir.): *El blindaje de las normas forales fiscales vascas*, cit. (nota 12), págs. 159 y ss. Los argumentos se repiten en otros trabajos recogidos en este volumen. V. t. del mismo autor, «Motivos de inconstitucionalidad de la LO 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del TC y del PJ», en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 184 y ss.

- D) La falta de legitimación de las Comunidades Autónomas para interponer los nuevos recursos contra las normas forales supone un recorte de los medios de defensa de que disponían para defender sus competencias, vulnerándose de este modo el derecho a la tutela judicial que les reconoce el artículo 24.1 de la CE.

A las alegaciones de inconstitucionalidad expuestas, que son las de mayor calado, se suman otras, a nuestro juicio menos consistentes, como la infracción de los principios de interdicción de la arbitrariedad (art. 9.3 CE) e igualdad (art. 14 CE)¹⁹, de las que no nos vamos a ocupar.

2.2. LAS ALEGACIONES DE AUSENCIA DE FUNDAMENTO EN LA DISPOSICIÓN ADICIONAL PRIMERA Y VULNERACIÓN DEL DERECHO A LA TUTELA JUDICIAL EFECTIVA

La aducida vulneración de los artículos 161.1 a) y 163 de la CE, por un lado, y del 106.1 de la CE, por otro, parten del axioma de la naturaleza reglamentaria de las normas forales; ambos reparos son, por tanto, las dos caras de la misma moneda. Del significado de dicho axioma y de su peso como argumento en contra de la constitucionalidad del nuevo régimen de control jurisdiccional de las normas forales trataremos más adelante. Ahora vamos a examinar los dos restantes argumentos principales: la carencia de fundamento de dicho régimen en la disposición adicional primera de la Constitución y la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva especialmente de otras Comunidades Autónomas, en particular de las limítrofes con el País Vasco.

El primero de ellos sostiene que la atribución al Tribunal Constitucional del control de las normas fiscales es una cuestión ajena a los derechos históricos de los territorios forales, cuya actualización además, de acuerdo con la disposición adicional primera, solamente puede llevarse a cabo por la propia Constitución y por el Estatuto de Autonomía²⁰. Se argumenta, por otra parte, que no cabe considerar una «actualización» de derechos históricos la modificación de instituciones de control de normas que tienen un origen histórico reciente²¹. Frente a esta posición restrictiva, un sector muy cua-

¹⁹ Cfr. CRIADO GÁMEZ, J. M., *op. cit.* (nota 12), págs. 242 y ss. Según MERINO MERCHÁN, J. F.: «Cuestiones que plantea la LO 1/2010», en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 81 y ss. (págs. 90 y s.), la reforma produce una quiebra del principio de igualdad entre las Comunidades Autónomas.

²⁰ Cfr. ÁLVAREZ CONDE, E.: «Comentarios preliminares a la LO 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las LO del TC y del PJ», en CRIADO GÁMEZ, J. M. (dir.): *El blindaje de las normas forales fiscales*, cit. (nota 12), págs. 59 y ss. (págs. 71 y s.). El citado trabajo está incluido también en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 17 y ss. En el mismo sentido SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, J. J., *op. cit.* (nota 6), pág. 12.

²¹ Este es el sentido general de la argumentación de MUÑOZ MACHADO, S.: «Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los territorios históricos vascos del control jurisdiccional contencioso-administrativo», *Revista General de Derecho Administrativo*, núm. 28, 2011. Este trabajo está incluido en CRIADO GÁMEZ, J. M. (dir.): *El blindaje de las normas fiscales*, cit. (nota 12), págs. 19 y ss. Por un lado sostiene (pág. 7) que una ley del Estado no puede producir la actualización de un derecho foral, al menos si no está autorizada por el propio Estatuto de Autonomía, lo cual constituye un argumento de carácter formal. Pero más adelante (págs. 16 y ss.) se pregunta si la disposición adicional primera habilita para una actualización de los derechos históricos que excluya a normas reglamentarias del control

lificado de la doctrina sobre los derechos históricos mantiene posturas mucho más flexibles. Cabe citar, en este sentido, en primer lugar, las obras pioneras de Tomás Ramón FERNÁNDEZ²², Ignacio María LOJENDIO²³ y Miguel HERRERO DE MIÑÓN²⁴. Posiciones análogas se sostienen por otros autores²⁵.

jurisdiccional contencioso-administrativo, y afirma que «[l]a respuesta a esta cuestión es tan evidentemente negativa que parece improcedente justificarla con mucho detenimiento». No obstante, en sustento de esta respuesta enumera, en síntesis, diversas consideraciones: la actualización de los derechos históricos no puede permitir instituciones alternativas de control de legalidad de las normas, que además no han existido nunca antes en la Historia en términos semejantes a su concepción actual en la Constitución; en efecto, el control de los reglamentos por la jurisdicción contencioso-administrativa es una garantía establecida en tiempos relativamente recientes: la estabilización definitiva de un recurso directo contra reglamentos no ocurre hasta la aprobación de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 27 de diciembre de 1956. Añade que una actualización de los derechos históricos no puede implicar una rebaja de los derechos fundamentales y garantías constitucionales, como el acceso a la jurisdicción garantizado por el artículo 24 de la CE. La argumentación vuelve, pues, a la naturaleza reglamentaria de las normas forales.

- ²² FERNÁNDEZ, T. R.: *Los derechos históricos de los territorios forales*, Civitas/CEC, Madrid, 1985, afirma que «[l]o realmente peculiar de los Fueros no ha sido nunca su contenido concreto, ni sus soluciones institucionales, que a veces han cambiado de forma radical en un determinado momento, sin que por ello las nuevas se hayan considerado menos "forales" que las antiguas a las que venían a sustituir» (pág. 47); la «verdadera esencia de la foralidad [radica en] su capacidad de asimilación de nuevas soluciones y de adaptación a nuevas circunstancias, de aprovechar al máximo las posibilidades que en cada momento la ofrece la realidad, de evolucionar y acomodarse al ritmo de los tiempos» (pág. 53). Y más adelante: «La foralidad ha sido siempre un cuerpo vivo, en continua evolución y en diálogo permanente con el Derecho Común, que ha buscado y encontrado de un modo u otro respuestas diferentes en cada momento para hacer frente a las necesidades peculiares, también cambiantes, de las colectividades que encontraron en ella una forma peculiar de autogobierno» (pág. 89). El significado de la disposición adicional primera radica «en dejar bien establecida la existencia misma de la foralidad, como forma específica y singular de autogobierno, único modo de que esta quede *ab initio* debidamente garantizada, incluso y, sobre todo, ante el propio proceso de actualización que la Constitución ordena» (pág. 92).
- ²³ LOJENDIO IRURE, I. M.: *La Disposición Adicional Primera de la Constitución Española*, IVAP, Oñati, 1988. En opinión de este autor, «[e]n la actualización y consiguiente ordenamiento de los derechos relativos al régimen foral en los Territorios Históricos que en la actualidad forman la Comunidad Autónoma Vasca inciden tres órdenes normativos: 1. El interno, que regula el régimen privativo de cada Territorio, producido por sus respectivas Juntas Generales, a través de sus Normas Forales; 2. El comunitario, por medio de las Leyes del Parlamento Vasco sobre relaciones internas entre las Instituciones Comunes y Forales [...]; y 3. El ordenamiento jurídico estatal en cuanto pueda afectar a la actividad de los órganos forales...» (págs. 93 y s.). La legislación estatal «puede incidir en el ámbito normativo de las Instituciones Comunes y las forales no para condicionar o limitar sus competencias, su fuero propio, sino para ampliarlas como puede suceder cuando el Estatuto no haya agotado el margen de competencias que el principio positivo le abre "en las materias no atribuidas expresamente al Estado" ...» (pág. 111).
- ²⁴ HERRERO DE MIÑÓN, M.: *Idea de los derechos históricos*, Colección Austral, Espasa Calpe, Madrid, 1991. En su opinión, la actualización de los derechos históricos «no se refiere a una puesta al día, a una modernización de los Derechos Históricos y, en consecuencia a una investigación histórica de los mismos. No se trata ni de restablecer lo que, fuera o no, ya no es, ni de tratar de reconstruir el tracto históricamente interrumpido y dar a luz lo que pudiera haber sido. La actualización no se predica, en consecuencia, desde una perspectiva cronológica, sino en su más prístina acepción ontológica: como el paso de la potencia al acto, es decir, haciendo efectivos unos principios potenciales...» (págs. 82 y s.). Refiriéndose a las formas de actualización afirma que «junto al supuesto de actualización general prevista en la disposición adicional, esto es, la vía estatutaria, puede afirmarse la existencia de actualizaciones parciales». Cabe, en efecto, la reforma parcial del Estatuto de Autonomía y la que puede llevarse a cabo a través de normas autonómicas o estatales. El primer tipo de normas estatales actualizadoras es el constituido por las excepciones contenidas en leyes generales que llevan a la práctica el principio de salvedad, tradicional en la foralidad (págs. 90 y s.).
- ²⁵ CORCUERA ATIENZA, J.: «Alcance de la constitucionalización de los derechos históricos», en VV. AA.: *Jornadas de estudios sobre la constitucionalización de los Derechos Históricos Vascos*. San Sebastián, julio 1985, Universidad

El sentido que tiene, en nuestra opinión, la invocación que hace el preámbulo de la LO 1/2010 de la disposición adicional primera es manifestar que esta, en cuanto fundamento constitucional del régimen foral, legitima desde este punto de vista las normas que constituyen un desarrollo de los principios de este régimen y son coherentes con su estructura institucional. Por eso los párrafos siguientes del citado preámbulo recuerdan algunos rasgos esenciales de esta estructura. A esta estructura y al sistema de fuentes que es consecuencia de ella nos referiremos posteriormente.

Por lo que respecta al argumento de la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva de las Comunidades Autónomas frente a las normas forales²⁶, cabe recordar que esta cuestión se planteó anteriormente con ocasión de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el TSJ del País Vasco acerca de la Ley del Parlamento Vasco 13/1994, de 30 de junio, reguladora de la Comisión Arbitral prevista en el artículo 39 del Estatuto de Autonomía del País Vasco (EAPV)²⁷. Las dudas se suscitaban en relación con el artículo 68 y la disposición adicional de dicha Ley, que declaraban no recurribles las resoluciones de la Comisión Arbitral sobre conflictos de competencia y excluían de la jurisdicción contencioso-administrativa las materias atribuidas al conocimiento de este órgano, por su posible vulneración de los artículos 24.1 y 106.1 de la CE. La cuestión nunca llegó a ser resuelta por el Tribunal Constitucional, ya que se extinguió por terminación del proceso *a quo*²⁸; sin embargo, dio ocasión a un riguroso estudio de

del País Vasco, 1986, págs. 379 y ss., menciona entre los significados de los derechos históricos y la disposición adicional primera el reconocimiento de las peculiaridades de la autonomía del País Vasco y añade que «la necesidad de peculiares fórmulas jurídico-políticas para la solución de los problemas que en su seno existen fue reconocida ampliamente en el proceso constituyente». Califica la constitucionalización de los derechos históricos de «proceso abierto» y observa que «cuando el legislador apela a la disposición adicional al atribuir determinadas competencias, o cuando el juez argumenta en su nombre, no están extrayendo contenidos que ya estuvieran en la adicional primera, sino que están construyendo tal régimen foral».

²⁶ Esta es la perspectiva que interesa a las Comunidades Autónomas limítrofes del País Vasco, que han recurrido contra la LO 1/2010, pero también se ha planteado la posible violación de ese derecho en cuanto perteneciente a particulares. Cfr. en este sentido MERINO MERCHÁN, J. F., *op. cit.* (nota 19), pág. 19. GARCÍA COUSO, S.: «La LO 1/2010, de 19 de febrero: el control constitucional de las normas forales fiscales vascas», en ÁLVAREZ CONDE, E. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 157 y ss. (págs. 175 y ss.), rechaza esta alegación en vista de la doctrina del Tribunal Constitucional que cita relativa a las consecuencias procesales de la regulación por ley de una materia antes reglamentaria. Según esa jurisprudencia, lo relevante es si el control por la jurisdicción constitucional proporciona una tutela materialmente equivalente a la de la jurisdicción contencioso-administrativa, con lo cual remite a la posible infracción del artículo 106.1 de la CE, cuestión de la que más adelante nos ocuparemos.

²⁷ Sobre este órgano véanse fundamentalmente los estudios de Edorta COBREROS MENDAZONA reunidos en el volumen *Escritos sobre la Comisión Arbitral*, IVAP, Oñati, 2009; en lo que afecta al presente trabajo fundamentalmente los titulados «Las Juntas Generales y la Comisión Arbitral», págs. 51 y ss. y, sobre todo, «La inimpugnabilidad de las resoluciones de la Comisión Arbitral del País Vasco», págs. 71 y ss.

²⁸ Informa sobre la cuestión –en realidad, dos idénticas– así como sobre su terminación por AATC 179 y 180/2008, de 24 de junio, por desistimiento de la Diputación Foral de Álava de los recursos principales contra resoluciones de la Comisión Arbitral, COBREROS MENDAZONA, *ibid.*, págs. 100 y ss. La LO 7/1999, de 21 de abril, agregó a la LOTC la disposición adicional cuarta, cuyo apartado 1 dispone lo siguiente: «Los conflictos de competencia que se puedan

COBREROS MENDAZONA acerca de la aplicabilidad del derecho a la tutela judicial efectiva a las personas jurídicas y en particular a los entes públicos²⁹, cuyas conclusiones son perfectamente utilizables en la cuestión que estamos examinando.

Estas conclusiones³⁰, basadas en la jurisprudencia constitucional, en especial en la importante STC 175/2001, de 26 de julio, son, en resumen, que solo en supuestos excepcionales un ente público disfruta del derecho a la tutela judicial efectiva. Tales supuestos son, en primer lugar, que el ente público se encuentre en una situación análoga a los particulares, en la que no goce de privilegios o prerrogativas procesales, y en segundo lugar, en relación con el acceso al proceso, para apoyar una interpretación de las normas procesales por los tribunales bien conforme al principio *pro actione* cuando se trate del acceso a la jurisdicción, bien de acuerdo con el canon constitucional de interdicción de la arbitrariedad, irrazonabilidad o error patente, cuando se trate de acceso a los recursos legales. En la vertiente de acceso al proceso, afirma la citada STC (FJ 8), el artículo 24.1 de la CE.

«solo tutela a las personas públicas frente a los Jueces y Tribunales, no en relación con el legislador (SSTC 197/1988, de 24 de octubre, FJ 4; 129/1995, de 11 de septiembre, FJ 7). Corresponde a la Ley procesal determinar, entonces, los casos en que las personas públicas disponen de acciones procesales para la defensa del interés general que les está encomendado. Lógicamente, aquella tarea de configuración legal ha de ejercerse con sometimiento al ordenamiento constitucional, lo que impide no solo exclusiones procesales arbitrarias, sino incluso aquellas otras que, por su relevancia o extensión, pudieran hacer irreconocible el propio derecho de acceso al proceso».

La aplicación de esta doctrina a la reforma de la LOTC realizada por la LO 1/2010 lleva claramente a la conclusión de que una Comunidad Autónoma no puede invocar frente a ella el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva del artículo 24.1 de la CE por el hecho de que la nueva regulación les niegue legitimación para recurrir contra las normas forales fiscales, puesto que el régimen procesal de este recurso es producto de una decisión del legislador que, en sí misma, no puede ser considerada arbitraria, ya que rige para todos los recursos de inconstitucionalidad. Cuestión distinta es que dicho régimen sea inconstitucional por otro motivo. En este sentido hay que distinguir la impugnación de la LO 1/2010 basada en la violación del artículo 24.1 de la CE de la fundada en la del artículo 106.1 de la CE. Esta segunda también se esgrimió, como es lógico, contra la Ley Vasca de la Comisión Arbitral, y las razones que sustentan

suscitar entre las instituciones de la Comunidad Autónoma del País Vasco y las de cada uno de sus Territorios Históricos se regirán por lo dispuesto en el artículo 39 de su Estatuto de Autonomía».

²⁹ COBREROS MENDAZONA, E.: «La inimpugnabilidad de las resoluciones de la Comisión Arbitral del País Vasco», cit. (nota 27), págs. 110 y ss. V. t. VELASCO CABALLERO, F.: *Administraciones Públicas y derecho a la tutela judicial efectiva de la Administración como titular del derecho fundamental del art. 24.1 de la Constitución*, Bosch, Barcelona, 2003.

³⁰ COBREROS MENDAZONA, E., *ibidem*, págs. 118 y ss.

su carencia de fundamento, que no es necesario exponer aquí³¹, se basan fundamentalmente en la peculiar naturaleza de este órgano³².

3. LA VEXATA QUAESTIO DE LA NATURALEZA JURÍDICA DE LAS NORMAS FORALES

3.1. INTRODUCCIÓN

Examinados los argumentos en contra de la constitucionalidad de la LO 1/2010 relativos a su ausencia de fundamento en la disposición adicional primera de la Constitución y a su infracción del artículo 24.1 de la CE, es necesario pasar a considerar ahora la cuestión de la naturaleza jurídica de las normas forales, que, como hemos visto, subyace a las dos alegaciones de inconstitucionalidad de más peso, la vulneración de los artículos 161.1 a) y 163 de la CE, por una parte, y la del artículo 106.1 de la CE, por otra. En realidad esta cuestión no la plantea directamente la LO 1/2010, que no se pronuncia sobre la naturaleza de las normas forales ni afirma que tengan rango de ley³³, sino solo indirectamente: se trata de determinar si dicha naturaleza justifica constitucionalmente la atribución de su enjuiciamiento al Tribunal Constitucional y su consiguiente sustracción a la jurisdicción contencioso-administrativa.

La naturaleza de las normas forales es una cuestión debatida desde la creación de la Comunidad Autónoma del País Vasco sobre la que nunca se ha llegado a una solución conceptual o dogmáticamente satisfactoria. No lo es, en efecto, la de considerarlas reglamentos, que es la que finalmente³⁴ prevaleció en el Derecho positivo³⁵. En el ámbito doctrinal, la mayoría de los autores,

³¹ Cfr. COBREROS MENDAZONA, E.: «La inimpugnabilidad...», cit. (nota 27), págs. 105 y ss.

³² A la cuestión de la constitucionalidad de la Ley de la Comisión Arbitral por este motivo se refiere MUÑOZ MACHADO, S., *op. cit.* (nota 21), págs. 13 y ss., para argumentar la excepcionalidad de la exclusión en este caso de la jurisdicción contencioso-administrativa, que justifica con argumentos en parte tomados de COBREROS MENDAZONA.

³³ Cfr. DíEZ-PICAZO, L. M., *op. cit.* (nota 8), pág. 7; y FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 164.

³⁴ El Primer Anteproyecto del Estatuto de Gernika establecía en su artículo 37.1 que «[l]os órganos legislativos y ejecutivos de los territorios históricos se regirán por el régimen jurídico privativo de cada uno de ellos». En virtud de una enmienda el término «órganos legislativos» fue sustituido por el de «órganos forales», que pasó al artículo de igual número del Estatuto vigente. El texto originario se atribuye al modelo confederal propugnado por el primer nacionalismo vasco. Cfr. SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, J. J.: «Problemas constitucionales de la autonomía vasca», *Revista del Centro de Estudios Constitucionales*, núm. 2, 1989, págs. 99 y ss. (pág. 117); y COELLO MARTÍN, C.: «La Disposición Adicional Primera y Humpty Dumpty. Breve "excursus" sobre la importancia de llamarse foral», *Revista Internacional de los Estudios Vascos*, año 43, t. XL, núm. 1, 1995, págs. 17 y ss. (pág. 33).

³⁵ Las normas básicas son las siguientes:

- Artículo 25.1 del EAPV: «El Parlamento Vasco ejerce la potestad legislativa, aprueba sus presupuestos e impulsa y controla la acción del Gobierno Vasco, todo ello sin perjuicio de las competencias de las instituciones a que se refiere el artículo 37 del presente Estatuto».

a partir de LEGUINA VILLA³⁶ y T. R. FERNÁNDEZ,³⁷ acatan la solución normativa, si bien en muchos casos señalan las peculiaridades que distinguen a las normas forales de los reglamentos propiamente dichos y llevan a considerarlas como una figura *sui generis* o de naturaleza indeterminada³⁸.

3.2. LA TESIS DE LA NORMA FORAL COMO LEY MATERIAL

Una tesis muy difundida es la que considera que aunque las normas forales no tienen forma de ley sí lo son en sentido material³⁹. El fundamento de esta tesis es que dichas normas se dictan por unos órganos, las Juntas Generales de los Territorios Históricos, que por su composición, sus funciones y su actividad son equiparables a un parlamento⁴⁰. En determinadas materias, destacadamente en la tributaria, dichos órganos poseen competencias exclusivas, en el ejercicio de las

- Artículo 6.2 de la LTH: «En todo caso, la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento».

³⁶ LEGUINA VILLA, J.: «Los territorios históricos vascos: poderes normativos y conflictos de competencias», *REDC*, núm. 3, 1981, págs. 63 y ss. (págs. 66 y ss.).

³⁷ FERNÁNDEZ, T. R., *op. cit.* (nota 22), págs. 140 y ss. donde formula su conocida tesis sobre la naturaleza de reglamentos autónomos de las normas forales, con la que trata de explicar el hecho de que estas tengan reservado un ámbito material de competencia en el que no puede penetrar el legislador estatal o autonómico, que es uno de los rasgos esenciales de esta figura. Esta calificación es aceptada por numerosos autores posteriores: cfr., entre otros, CARRILLO LÓPEZ, M.: «Las Juntas Generales de Gipuzkoa: carácter representativo y potestad normativa», en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.), *op. cit.* (nota 7), págs. 131 y ss. (pág. 138). RODRIGO RUIZ, M. A.: *Las fuentes del Derecho Financiero en la C.A. del País Vasco*, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 2006, págs. 217 y ss. considera dominante esta tesis. Discrepa de ella LOJENDIO IRURE, I. M., *op. cit.* (nota 23), por considerar que la categoría de reglamento autónomo no tiene cabida en el ordenamiento jurídico español.

³⁸ Según varios autores, las normas forales sin ser leyes son algo más que reglamentos: cfr. SAINZ MORENO, F.: «El Régimen Foral Vasco y la articulación de sus competencias financieras», *The Journal of Basque Studies*, Basque American Foundation, Fresno, California, 1992, págs. 17 y ss.; MUÑOZ MACHADO, S., *op. cit.* (nota 21), pág. 10; ÁLVAREZ CONDE, E., *op. cit.* (nota 20), pág. 83 («existen argumentos para hablar de una naturaleza reglamentaria especial que puede llegar a asimilarlas a leyes materiales, aunque esta categoría no se encuentre acaparada [*sic*, seguramente quiere decir "amparada"] por nuestro ordenamiento jurídico»).

³⁹ Cfr. AGIRREAZKUENAGA, I.: «Comentario a la disposición adicional primera», en VV. AA.: *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1998*, *REDA*, núm. 100, 1998, págs. 921 y ss. (pág. 924) y, sobre todo, DE LA HUCHA CELADOR, F.: «La naturaleza legislativa de las normas forales de los territorios históricos del País Vasco», *REDF*, núm. 129, 2006, págs. 21 y ss. y el mismo, *El régimen jurídico del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006, págs. 138 y ss.

⁴⁰ El artículo 4 de la Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, de Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, establece en su apartado 1 que «[l]as Juntas Generales, que constituyen el Órgano máximo de representación y participación popular del Territorio Histórico, son el Parlamento de Gipuzkoa». El apartado 2 dispone que «[l]as Juntas Generales se compondrán de Procuradores-Junteros elegidos mediante sufragio universal, libre, directo, secreto y representación proporcional». Cfr., en general, los trabajos incluidos en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.), *Las Juntas Generales de Gipuzkoa como Parlamento Foral*, cit. (nota 7), a los que se puede añadir LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E.: «La reserva al TC...», cit. (nota 7), págs. 105 y ss. y 126 y ss.

cuales las normas que aprueban ocupan una posición equivalente a las leyes, sean estatales o autonómicas, a las que desplazan totalmente. En estas materias, las normas forales son, por tanto, plenamente independientes de la ley, no requieren la previa interposición de esta, que se considera una de las características que identifican a los reglamentos⁴¹. Esta característica es la que pretendía explicar la categoría, inexistente en nuestro Derecho, de los reglamentos independientes que, como hemos visto, atribuía a las normas forales una parte de la doctrina. A la independencia de las normas forales apela también el Preámbulo de la LO 1/2010, cuando afirma que «no desarrollan ni complementan... ley alguna, sino que suplen a las leyes estatales»⁴².

La posición de las Juntas Generales se explica por la naturaleza de los Territorios Históricos dentro de la estructura institucional del País Vasco, que se califica en ocasiones de «confederal»⁴³. Las opiniones acerca de dicha naturaleza oscilan entre quienes las consideran provincias, si bien de régimen especial, y quienes las asemejan a Comunidades Autónomas⁴⁴. Parece claro, en todo

⁴¹ GARRORENA MORALES, A.: *El lugar de la Ley en la Constitución española*, CEC, Madrid, 1980, afirma (pág. 131) que «no es posible pensar en reglamentos respecto de los cuales la ley no se interponga como condición». Señala que este hecho es el que explica la exclusión de los reglamentos del control de inconstitucionalidad: «lo que tal exclusión del ámbito del control significa –por eso interesa profundamente al tema de la ley– no es tanto que los reglamentos no puedan ser inconstitucionales, cuanto que, conforme a la nueva Constitución, los mismos no pueden dejar de realizar una condición de estricta adecuación a la legalidad o, dicho con otras palabras, que los mismos no pueden dejar de ser "legales"». Sobre la inexistencia de reglamentos independientes, cfr. *ibidem*, págs. 101 y ss.

⁴² La concepción de las normas forales como leyes en sentido material subyace en gran medida al preámbulo de la LO 1/2010; así cuando afirma que la diferencia con el régimen de control de las Leyes de la Comunidad Foral de Navarra «no tiene justificación material alguna: materialmente la regulación del impuesto sobre la renta de las personas físicas o del impuesto sobre 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 esta que dista mucho de ser satisfactoria, supuesta la identidad material ya destacada».

⁴³ Según FERNÁNDEZ, T. R., *op. cit.* (nota 22), pág. 138, «la base principal de la estructura confederal del proyecto originario [de Estatuto] quedó definitivamente excluida al negar a los Territorios Históricos todo poder legislativo en sentido propio [...]. Una parte de aquella estructura inicial continuó en pie, sin embargo, a través de la reserva en exclusiva a los Territorios Históricos de ciertos ámbitos competenciales en los que ni siquiera el propio Parlamento vasco puede entrar (art. 25.1 *in fine*)». LOJENDIO IRURE, I. M., *op. cit.* (nota 23), págs. 55 y s. y 73, compara la integración de los Territorios Históricos en la Comunidad Autónoma del País Vasco la decisión de los Estados independientes que constituyen una Federación de la que pasan a ser Estados miembros.

⁴⁴ Cfr. para un resumen de las distintas tesis CASTELLS ARTECHE, J. M.: «Las Juntas Generales en el entramado institucional vasco», en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.): *Las Juntas Generales...*, cit. (nota 7), págs. 115 y ss. (págs. 119 y ss.). Sobre la asimilación a Comunidades Autónomas uniprovinciales, cfr. COELLO MARTÍN, C., *op. cit.* (nota 34), pág. 25, nota 6; según HERRERO DE MIÑÓN, M., *op. cit.* (nota 24), pág. 70, Álava, Bizkaia y Gipuzkoa no son provincias pero tampoco comunidades autónomas uniprovinciales, si bien más adelante (pág. 73) afirma que su estructura institucional «nada tiene que ver con la de una provincia, sino que reproduce a escala la de una comunidad autónoma», y cita a T. R. FERNÁNDEZ. En opinión de RAZQUIN LIZARRAGA, M. M.: «Las funciones y las competencias de las Juntas Generales», en UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J. I. (dir.), *op. cit.*, págs. 75 y ss. (pág. 77), «deb[e] dejarse de lado la tesis de la naturaleza dual de los Territorios Históricos [...] y diseñar un nuevo modelo cual es el de la naturaleza singular de los Territorios Históricos como Territorios Forales, lo que encuentra basamento en la disposición adicional 1.ª de la Constitución y

caso, su carácter de entes políticos⁴⁵, cuya peculiar posición es el núcleo mismo de la «foralidad» garantizada por la disposición adicional primera. He aquí el sentido del argumento en defensa del régimen de control de las normas forales establecido por la LO 1/2010 derivado de la comparación con el de las Leyes de Navarra⁴⁶.

Se ha argumentado que la naturaleza de ley material de las normas forales vendría exigida por el principio constitucional de reserva de ley en materia tributaria (arts. 31.3 y 133 CE), que de otra forma se vulneraría en el ámbito de aplicación de dichas normas⁴⁷. Este razonamiento es re-

en el Estatuto de Autonomía del País Vasco [...]. De estos presupuestos se deriva que los Territorios Históricos se hayan constituido internamente al modo de Comunidades Autónomas Uniprovinciales, con arreglo al sistema "parlamentario" de gobierno». SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, J. J.: «Constitución y derechos históricos», en el volumen *Nación y Constitución. Soberanía y autonomía en la forma política española*, Biblioteca Nueva, Madrid, 2004, págs. 93 y ss. (págs. 106 y s.), considera que el régimen de autogobierno es la dimensión *ad intra* de la foralidad, y que las facultades de autoorganización de los Territorios Históricos «configuran un plano político institucional integrado por una representación parlamentaria a través de las correspondientes Juntas Generales y un órgano de gobierno responsable ante el parlamento territorial, esto es la Diputación Foral», cuya fuente radica en las normas forales institucionales, que «encabezan el particular sistema de fuentes de cada territorio y son por tanto *mutatis mutandis* su correspondiente (cuasi) estatuto».

⁴⁵ Según LARUMBE BIURRUN, K.: «Naturaleza jurídica dual de las Instituciones Forales de los Territorios Históricos vascos», en VV. AA.: *Jornadas de estudios...*, cit. (nota 25), págs. 469 y ss. (págs. 502 y ss.), la potestad de los Territorios Históricos de autodisposición sobre su propia organización constituye una notable diferencia entre el Estatuto Vasco y los restantes Estatutos de Autonomía «no solo por el hecho de que institucionalmente se articula el País Vasco con entes comunes y entes históricos territoriales cuya naturaleza es política (lo que les diferencia de las simples provincias...)» sino porque dicha competencia sobre la organización tiene carácter exclusivo (pág. 504). Recoge esta opinión LASAGABASTER HERRARTE, I.: «Las normas forales: su naturaleza jurídica», en VV. AA.: *Cuestiones Particulares del Régimen Foral y Local Vasco*, IVAP, 1994, págs. 199 y ss. (pág. 217).

⁴⁶ Cfr. ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L., *op. cit.* (nota 14), pág. 35, quien señala que, como afirma la STC 76/1988, Navarra es territorio histórico al igual que Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, y por ello, no por ser Comunidad Autónoma, disfruta del derecho histórico del régimen de Convenio o Concierto Económico. LARUMBE BIURRUN, K., *ibidem*, págs. 499 y ss., observa el acercamiento que se está produciendo de los Territorios Históricos vascos al régimen navarro y señala que de la naturaleza jurídica de estos como instituciones de la Comunidad Autónoma «en la que se diluyen también los aspectos de orden local que mantienen, de forma análoga a las Comunidades Autónomas Uniprovinciales... se deriva que el modelo navarro sirva de inspiración en muchas de sus actuaciones a las instituciones forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, pese a que Navarra se diferencie cualitativamente de los Territorios Históricos Vascongados en su configuración actual como Comunidad Autónoma...» (pág. 501).

⁴⁷ Cfr. sobre todo DE LA HUCHA CELADOR, F.: *La naturaleza legislativa de las normas forales*, cit. (nota 39), págs. 27 y ss., quien argumenta que de no admitirse la naturaleza de ley de las normas forales la atribución de poder tributario a los Territorios Históricos en el marco de la Constitución constituiría una antinomia entre el artículo 31.3 y la disposición adicional primera de la Constitución. Por otra parte, desecha distintas teorías que se han formulado para cohesionar la reserva de ley tributaria con la afirmación de la naturaleza reglamentaria de dichas normas. Su tesis es que «las normas forales que regulan los elementos esenciales de los tributos concertados sometidos al principio de reserva de ley tienen materialmente la fuerza de leyes y que —y esta es una propuesta de lege ferenda— su enjuiciamiento debería sustraerse a la jurisdicción Contencioso-Administrativa y encomendarse al TC». Véase también *El régimen jurídico del Concierto Económico*, cit. (nota 39), págs. 138 y ss. El argumento se reitera por otros autores: LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E., *op. cit.* (nota 2), pág. 121, para quien «resulta contradictorio e incongruente que se reconozca que las Normas Forales satisfacen el principio de legalidad [...] y que, al mismo tiempo, no se haya previsto su equiparación

batido por los autores que sostienen la inconstitucionalidad de la LO 1/2010 con la consideración fundamental de que el concepto de ley en el ordenamiento constitucional español es formal: tan solo son leyes las normas que revistan forma de ley y hayan sido aprobadas por los órganos a los que la Constitución atribuye el poder legislativo [las Cortes Generales (art. 66.2 CE) y las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas (arts. 152.1 en relación con el 153 a) CE)], sin perjuicio de las facultades del Gobierno central de dictar normas con rango de ley en los supuestos previstos en la Constitución (Decretos Legislativos y Decretos-Leyes) y de los órganos autonómicos de gobierno en supuestos análogos⁴⁸. Esta misma consideración basta, a juicio de esos autores, para justificar la diferencia de tratamiento de las normas forales vascas respecto a las Leyes de Navarra: a diferencia de los Territorios Históricos, que decidieron integrarse en la Comunidad Autónoma del País Vasco, Navarra optó por constituirse en Comunidad Foral Uniprovincial; se trata de dos modos distintos de actualización de los respectivos derechos históricos⁴⁹.

El argumento que pretende deducir la naturaleza de ley (en sentido material), o incluso el rango de ley, de las normas forales del hecho de que se las considere suficientes para satisfacer el principio de reserva de ley tributaria no consigue convencer plenamente, en primer lugar, porque cabría negar la premisa y sostener hipotéticamente que el principio en cuestión no es adecuadamente respetado por dichas normas⁵⁰. En este sentido el razonamiento tiene algo de

a [las normas legislativas] en cuanto a su control jurisdiccional por el Tribunal Constitucional»; ALONSO ARCE, I.: «El "blindaje" del Concierto Económico», cit. (nota 13), pág. 16; LARRAZABAL BASAÑEZ, S., *op. cit.* (nota 4), pág. 28, para quien los Tribunales han aceptado un concepto material de reserva de ley más que en uno formal.

⁴⁸ Cfr. FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), págs. 173 y ss.

⁴⁹ Cfr. FANLO LORAS, A., *ibidem*, págs. 179 y ss. Los defensores de la LO 1/2010 y, como hemos visto, el propio preámbulo de esta, afirman que la diferencia entre ambos territorios es puramente formal, en la medida en que sus competencias exclusivas en materia tributaria, entre otras, tienen su fundamento en el régimen foral garantizado por la disposición adicional primera. En este sentido argumenta DE LA HUCHA CELADOR, F.: *El régimen jurídico del Concierto Económico*, cit. (nota 39), pág. 138 i.f. y sig., que «la expresión formal del ejercicio de las competencias anudadas a los derechos históricos es fungible y contingente, puesto que depende de la decisión libérrima de dichos territorios de constituirse en Comunidad Foral o de integrarse con otros territorios forales en una Comunidad Autónoma». Y añade en la nota 228 lo siguiente: «Por cierto, lo mismo sucedería si Navarra –como territorio foral y no como Comunidad Foral, dada la prohibición de federación de Comunidades Autónomas, plasmada en el art. 145.1 de la CE– se integrara en la CAPV; la consecuencia es que perdería su capacidad legislativa».

⁵⁰ Refiriéndose al razonamiento del preámbulo de la LO 1/2010 según el cual la diferencia entre el poder tributario de Navarra y el de los Territorios Históricos es puramente formal, afirma DIEZ-PICAZO, L. M., *op. cit.* (nota 8), pág. 10, que «razonar así es hacer supuesto de la cuestión: si el poder tributario de las Juntas Generales... es idéntico al que tiene el Parlamento de Navarra –, si se quiere, las Cortes Generales con respecto al resto de España– y si aquellas carecen de potestad legislativa, lo lógico no es concluir, como hace el Preámbulo, que el tratamiento de las normas forales fiscales debe ser el mismo que el de las leyes tributarias navarras o estatales. Lo verdaderamente lógico sería concluir que el actual régimen tributario especial del País Vasco presenta alguna carencia desde el punto de vista del principio de legalidad tributaria, consagrado por el art. 31 CE». Sin embargo, más adelante (pág. 12) afirma que las normas forales «se parecen más a la ley que a los reglamentos. Obsérvese que esta similitud deriva de la combinación del carácter directamente electivo de la asamblea que aprueba las normas forales con la no subordinación de estas a la ley», y concluye afirmando que «[d]esde el punto de vista de la clásica exigencia *no taxation without representation*, es claro que no cabe hacer ningún reproche a las normas forales fiscales».

circular o petición de principio. Es cierto que esa afirmación no se ha hecho nunca seriamente porque está ampliamente difundida la conciencia jurídica de que no es sostenible⁵¹. En segundo lugar, porque la tesis de que las normas forales sí satisfacen el principio de legalidad puede basarse en razones distintas de la de atribuirles rango de ley, que es lo que han venido haciendo tanto la doctrina⁵² como los tribunales⁵³, de manera que hace tiempo que esta cuestión ha dejado de constituir un problema.

La tesis de la naturaleza de ley material de las normas fiscales, que en cuanto estaba relacionada con la cuestión de la reserva de ley había caído en el olvido⁵⁴, ha cobrado nueva actuali-

⁵¹ Esta idea tiene alguna relación con la expresada por T. R. FERNÁNDEZ, *op. cit.* (nota 22), pág. 208: «Podríamos decir, pues, que una especie de costumbre constitucional, ya que no un precepto expreso de las sucesivas Constituciones, que nunca existió, legitimó tradicionalmente dentro del País Vasco la regulación por normas reglamentarias de carácter foral de la materia tributaria en dicho territorio, como parte del propio sistema de concierto./Tras la promulgación de la Constitución vigente, la situación ha continuado en los mismos términos, con la particularidad de que ahora se niega expresamente que esas normas forales tengan carácter de verdaderas leyes, extremo que antes se silenciaba pura y simplemente, como suele hacerse con las cosas que son difíciles de explicar, al menos en términos convencionales./La explicación de tan llamativa singularidad es, sin embargo, bastante obvia en este momento y radica en la cláusula constitucional de amparo y respeto de los derechos históricos de los territorios forales que se contiene en la disposición adicional primera de la Constitución». Cfr. DE LA HUCHA CELADOR, F.: «La naturaleza legislativa...», cit. (nota 39), págs. 33 y s.; y *El régimen jurídico...*, cit. (nota 39), págs. 145 y ss.

⁵² Además de las teorías recogidas por DE LA HUCHA CELADOR, F., a las que hemos aludido *supra* en la nota 47, cabe citar a CUBERO TRUYO, A. M.: «La doble relatividad de la reserva de ley en materia tributaria. Doctrina constitucional», *REDF*, núm. 109-110, 2001, págs. 217 y ss. (págs. 249 y ss.), que habla de una «lectura *escorada* del principio constitucional en la que el papel de la ley no es de regulación de los tributos concretos (que se deja a las instituciones forales...) sino de fijación de límites y condiciones para dicha regulación. Lectura que se puede incardinar en la naturaleza *relativa*... de la reserva de ley, entendiendo que es la propia Constitución en su interpretación sistemática la que genera esta demanda extrema de relativización, que, aun extrema, permite mantener la afirmación de que los tributos se establecen por las normas forales "con arreglo a la ley"» (pág. 251). Añade que las normas forales cumplen con los fundamentos de la reserva de ley, a saber, la garantía de la autoimposición y la igualdad y unidad del ordenamiento. RODRIGO RUIZ, M. A., *op. cit.* (nota 37), pág. 50, sostiene que si bien existe una quiebra formal del principio de reserva de ley tributaria, «el régimen de concierto económico supone una excepción, consentida y aceptada por la propia Carta Magna, al referido principio»; señala, por otra parte, que es «incuestionable» el respeto del principio «en el fondo o en las razones últimas que le sirven de sustento» (pág. 51).

⁵³ Véase la jurisprudencia citada por ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L.: «Sobre la constitucionalidad...», cit. (nota 14), en particular la STS de 9 de diciembre de 2004 (rec. cas. núm. 7893/1999), FD 9, en el que se afirma que una de las consecuencias de las singularidades tributarias de los Territorios Históricos reconocidas constitucionalmente es la «modulación del principio de reserva de Ley», en virtud de la cual «el principio de reserva de ley y de legalidad en materia tributaria, de por sí con alcance relativo, tiene una relatividad más específica y acusada con respecto a los Territorios Históricos. [...] En definitiva, el principio de reserva de Ley establecido en el artículo 31.3 de la CE resulta matizado para los Territorios Forales a los que el artículo 8.1 de la LTH reconoce, en las materias que son de su competencia exclusiva una potestad normativa sui generis ejercida mediante las NN.FF. de que se trata». Es en cierto modo paradójico que esta sentencia, que tan rotundamente reconoce las competencias exclusivas de los Territorios Históricos, haya sido, por la posición que adoptó respecto a la validez de las normas forales ejuiciadas, el estímulo que provocó la demanda política de «blindaje» del Concierto Económico; cfr. ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L.: «Consolidación...», cit. (nota 3).

⁵⁴ Ya en 1985 T. R. FERNÁNDEZ [*op. cit.* (nota 22), pág. 142] afirmaba que la discusión sobre la naturaleza de las normas forales «carece de sentido».

dad por la polémica acerca de la constitucionalidad de la LO 1/2010, ya que, como hemos visto, quienes se oponen a ella consideran necesario rebatirla. Hay que darles la razón en cuanto a que el concepto de ley material surgió en un marco constitucional muy distinto al español actual⁵⁵. En este la distinción entre ley formal y ley material no tiene razón de ser⁵⁶.

La distinción originaria entre ley en sentido material y ley en sentido formal servía para poner de manifiesto que disposiciones que tienen la forma de ley no lo eran materialmente por no tener un contenido propio de una ley, que es, según esta teoría, una regla jurídica. En cambio, cuando se afirma que las normas forales son leyes en sentido material se está aseverando otra cosa: que una disposición que, según la tesis generalmente aceptada, es formalmente un reglamento en realidad es una ley, es decir, ocupa el lugar de la ley y tiene un rango equivalente a esta, no por su contenido sino por la naturaleza del órgano del que emana y por su posición en el sistema de fuentes. Esta afirmación es, como veremos a continuación, absolutamente cierta, pero no tiene que ver con el concepto de ley en sentido material y la utilización de esta denominación para designarla induce a confusión⁵⁷.

⁵⁵ El concepto de ley material surge, como es sabido, en el contexto del sistema político de la «monarquía constitucional» propio de los Estados alemanes anteriores a la unificación, caracterizado por el «principio monárquico», según el cual la soberanía pertenecía al Príncipe, si bien este necesitaba de la colaboración del Parlamento como representación del pueblo para legislar sobre determinadas materias, típicamente las relacionadas con «la libertad y la propiedad», pero también sobre algunas otras cuestiones, destacadamente la aprobación de la ley de Presupuestos. Esta competencia parlamentaria originó diversos conflictos constitucionales, de manera destacada en Prusia entre los años 1882 y 1886, siendo canciller Bismarck, que concluyeron con el triunfo del Monarca, que prescindió de la aprobación parlamentaria del gasto. La distinción entre ley formal y ley material elaborada por Paul LABAND para atribuir la primera naturaleza a la Ley de Presupuestos, fue la conceptualización doctrinal de la solución política de este conflicto. La traducción de J. ZAMIT de la obra de LABAND, *Derecho presupuestario*, fue publicada por el Instituto de Estudios Fiscales en 1979, con un magnífico estudio introductorio de A. RODRÍGUEZ BEREJO («Laband y el Derecho presupuestario del Imperio Alemán»). Hay una segunda edición publicada por la editorial Tecnos en 2012, con una nueva versión del estudio preliminar de RODRÍGUEZ BEREJO («Una lección de Derecho Constitucional. La formación del concepto de ley y el conflicto presupuestario-constitucional prusiano 1862-1866»). Para un resumen de esta cuestión, cfr. PALAO TABOADA, C.: *Derecho Financiero y Tributario*, vol. I, 2.ª ed., Colex, Madrid, 1987, págs. 62 y ss.

⁵⁶ Véase por todos, DE OTTO, I.: *Derecho Constitucional. Sistema de fuentes*, Ariel, Barcelona, 1987, cap. VIII («El concepto material de ley»), págs. 162 y ss.

⁵⁷ Como dice DE OTTO, *ibidem*, pág. 176, «no tiene sentido hablar de ley solo en sentido material, esto es, de una ley que no revista la forma de tal. La doctrina de Laband es que la competencia para dictar "reglas jurídicas" corresponde al legislador en exclusiva, de forma que la Administración solo puede ejercerla —dictando reglamentos jurídicos que contienen leyes solo en sentido material— si está autorizada para ello por el legislador y dentro de los límites de la ley aprobada por este. Pero entonces resulta que el reglamento jurídico ocupa una posición subordinada respecto a la ley y por tanto no tiene sentido llamarle ley». No obstante, F. RUBIO LORENTE parece aludir a normas que como las forales ocupan el lugar de la ley cuando afirma que «el criterio puramente formal de la ley [...] resulta perturbador en un sistema, como el nuestro, en donde la unicidad de la ley ha sido sustituida por una pluralidad considerable de distintas formas legales, dotadas, cuando menos, de distintas fuerzas» [«Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (Sobre el problema del concepto de Ley en la Constitución)», en *La forma del poder. (Estudios sobre la Constitución)*, CEC, Madrid, 1993, págs. 319 y ss. (pág. 326)].

3.3. LA POSICIÓN DE LA NORMA FORAL EN EL SISTEMA DE FUENTES DEL PAÍS VASCO. LA TESIS DE JIMÉNEZ ASENSIO

El planteamiento correcto del problema de la naturaleza jurídica de las normas forales requiere partir de la constatación de que el conjunto normativo que regula la organización institucional del País Vasco constituye un ordenamiento jurídico propio, con su peculiar sistema de fuentes, que se inserta en el general a través de la disposición adicional primera de la Constitución y tiene su fundamento constitucional en esta. Es este un hecho que naturalmente no ha pasado inadvertido a la doctrina⁵⁸, la cual, sin embargo, por regla general no ha extraído todas las consecuencias que de él se derivan respecto de la naturaleza de las normas forales fiscales.

⁵⁸ Cfr. FERNÁNDEZ, T. R., *op. cit.* (nota 22), págs. 143 y s., observa que el ordenamiento jurídico establecido por la Constitución se ha hecho mucho más complejo por la multiplicación de los sujetos titulares de poderes normativos, incluso de rango legislativo, y que su vertebración no se realiza exclusivamente a través del principio de jerarquía, que solo puede operar como mecanismo complementario de articulación, en el interior de cada uno de los distintos «campos normativos», sino por el principio de competencia. Añade certeramente que «[e]l rango respectivo de las normas no dice nada en sí mismo, a menos que todas ellas operen dentro de un mismo ordenamiento particular» previamente acotado por el principio de competencia. Coincide con esta opinión SOLOZÁBAL ECHAVARRÍA, J. J.: «Constitución y derechos históricos», cit. (nota 44), pág. 115, nota 38, donde afirma lo siguiente: «En realidad la utilización de la noción de fuerza de ley para entender la posición ordinal de las normas forales no deja de resultar insatisfactoria, pensada como está para caracterizar a la ley frente a otras normas inferiores y en el seno de un mismo ordenamiento. La situación cambia, y la pertenencia de la categoría queda cuestionada por tanto, cuando nos referimos a normas entre las que no cabe advertir una diferencia cualitativa o esta no es tan clara y cuando además dichas normas, cuya relación entre sí se trata de entender, pertenecen a ordenamientos separados. Es entonces la noción de competencia la que resulta trascendente». RAMALLO MASSANET, J., en su Prólogo a DE LA HUCHA CELADOR, F.: *Introducción al régimen jurídico de las Haciendas Forales*, Civitas, Madrid, 1995, págs. 11 y s., afirma que «una vez reconocidos los derechos de los territorios forales no parece coherente aplicarles, en lo que respecta a su sistema de fuentes, las normas y categorías que la propia Constitución establece para el resto de la organización política, incluida la Comunidad Foral de Navarra». Prosigue diciendo que la disposición adicional primera impone «un sistema de fuentes del derecho tributario distinto al que rige en el resto del ordenamiento estatal y autonómico –incluido el navarro– permitiendo la regulación de esta materia por normas de carácter reglamentario. [...] [S]e trata no de aplicar el sistema de fuentes del derecho desde su punto de vista orgánico y formal, sino de interpretar dicho sistema desde una perspectiva material». Según CORCUERA ATIENZA, J. y GARCÍA HERRERA, M. A.: *La constitucionalización de los Derechos Históricos*, CEC, Madrid, 2002, págs. 56 y s., «[l]a conjunción de varios aspectos como el fundamento constitucional y estatutario de la foralidad, el carácter representativo y democrático de las Juntas Generales, y la atribución de un ámbito reservado de competencias, provocó inmediatamente el debate acerca de la articulación de las Normas Forales con el sistema jurídico estatal. [...] Una comprensión amplia de las Normas Forales significaba preservar una capacidad de decisión paralela a la actuada por medio de la ley autonómica o estatal y el reconocimiento a los Territorios Históricos de una interlocución bilateral con el Estado. Mantenerse al margen de la pirámide ordinaria normativa articulada en base al principio de legalidad, suponía realizar la aspiración de enlazar directamente con la cúspide del ordenamiento y desembarazarse de los condicionamientos derivados del principio de legalidad, gracias a la atribución de un dominio material en términos exclusivos». Sin embargo, estos autores ponen el acento en la unidad del ordenamiento cuando afirman más adelante (pág. 65) que «[f]rente a la lectura que postula el desplazamiento radical de la ley por la Norma Foral y la consiguiente imposibilidad de establecer ningún tipo de control excepto el referido al bloque de la constitucionalidad, hay que recordar la permanencia del concepto de ordenamiento jurídico y las consecuencias que se derivan. Mientras que algunos postulan la incomunicación entre ordenamientos y la capacidad del principio de competencia para excluir la relación con la ley en el seno del ordenamiento foral, otros defienden la necesidad de mantener un modelo de rela-

A nuestro juicio, la construcción más acabada del sistema de fuentes del País Vasco, de la que se deduce una tesis rigurosa acerca de la naturaleza de las normas forales, se debe a JIMÉNEZ ASENSIO⁵⁹. En las páginas siguientes trataremos de resumir lo más fielmente posible el pensamiento de este autor desde el punto de vista que aquí nos interesa, que es, claro está, el del control de las normas forales.

La «premisa metodológica» de la que parte, coincidente como hemos visto con otros autores, es que «el sistema de fuentes del Derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco, sin perjuicio de su entronque necesario con el ordenamiento constitucional solo puede ser comprendido a través de sus claves endógenas; esto es, las señas de identidad que ofrece este peculiar sistema nos obligará a prescindir, en ciertos casos, de la aplicación de categorías externas al propio sistema normativo»⁶⁰. «La singularidad del ordenamiento autonómico vasco se manifiesta, principalmente, en las complejas relaciones entre sistemas y subsistemas normativos que se despliegan en la Comunidad Autónoma, así como en la pluralidad de categorías normativas específicas que existen en su seno»⁶¹.

El sistema de fuentes de la Comunidad Autónoma del País Vasco se establece, en primer lugar, en su Estatuto de Autonomía, que se conecta, a su vez, con la disposición adicional primera de la Constitución, por cuanto es también, en palabras de la STC 76/1988, «expresión actualizada del régimen foral». Pero el EAPV es, señala JIMÉNEZ ASENSIO, «una norma incompleta en lo que respecta a la institucionalización efectiva de la Comunidad Autónoma», lo cual se manifiesta en muchos planos, como, por ejemplo, en la indeterminación del ámbito competencial de los Territorios Históricos, «y, especialmente, en la carencia de un sistema mínimamente estructurado de fuentes del Derecho de la Comunidad Autónoma»⁶². Las indefiniciones estatutarias requieren el complemento de un conjunto de normas que «tiene distinta procedencia e intensidad, según los casos»⁶³. En pri-

ciones interordinamentales que clarifique la relación entre ley y reglamentos de distinto ordenamiento». Previamente han sostenido estos autores la naturaleza reglamentaria de las normas forales (v. pág. ant.): «Se reconoce un ámbito de competencia determinado por la ley que consiente su sustitución, pero enmarca su ejercicio de forma que la ley no es desplazada integralmente al proporcionar los criterios generales de control. Si lo dicho anteriormente es correcto, ya no es necesario acudir a fórmulas especiales y configurar categorías híbridas. La relación que se establece con la ley permite reconocer la cualidad reglamentaria de las normas forales».

⁵⁹ Cfr. JIMÉNEZ ASENSIO, R.: «El sistema de fuentes de la Comunidad Autónoma del País Vasco», y «La "norma foral" en el sistema de fuentes del Derecho: presupuestos conceptuales, problemas en torno a su naturaleza y esbozo de propuestas», ambos trabajos citados en la nota 7. Seguiremos fundamentalmente el primero de ellos. Una referencia a la tesis de este autor se contiene en RODRIGO RUIZ, M. A., *op. cit.* (nota 37), págs. 219 y ss.

⁶⁰ «El sistema de fuentes...», pág. 128. En nota al pie de esta página añade que esta es una de las razones por las que habla de «sistema» y no de «subsistema normativo», a pesar de reconocer que desde una perspectiva conceptualmente pura deberíamos hablar de «subsistema», en cuanto que el ordenamiento autonómico vasco deriva de la Constitución, especialmente de la disposición adicional primera. Sin embargo, las múltiples particularidades del ordenamiento autonómico vasco hacen de él, en opinión del autor, un sistema normativo peculiar, con sus propias reglas y sus categorías específicas, aunque integrado en un sistema normativo general.

⁶¹ *Ibid.*, pág. 129.

⁶² *Ibid.*, pág. 134.

⁶³ *Ibid.*, págs. 135 y s.

mer lugar, la Ley del Concierto Económico, que, afirma el citado autor, «goza de una naturaleza específica, que, salvando las distancias, se muestra próxima a la que ostenta la norma estatutaria», que «se concreta tanto en la vertiente formal (procedimiento de aprobación, modificación y abrogación), como en el aspecto material». En este segundo aspecto, «la Ley del Concierto Económico es la que determina las competencias en materia tributaria de los Territorios Históricos en relación con el Estado, y define las relaciones económico-financieras entre el País Vasco (Instituciones Comunes y Territorios Históricos) y la Administración del Estado».

En segundo lugar, las leyes de coordinación, armonización y colaboración fiscal que apruebe el Parlamento Vasco en uso de las atribuciones reconocidas en el Estatuto, en la Ley del Concierto Económico y en la LTH⁶⁴.

En tercer lugar, la LTH y las demás leyes autonómicas delimitadoras de competencias, que, en desarrollo del Estatuto, delimitan las de las Instituciones Comunes y las de los Territorios Históricos.

Dentro de este conjunto normativo ocupa una posición especial la Ley del Concierto Económico, disposición de naturaleza peculiar conectada directamente a la disposición adicional primera, que, entre otros rasgos especiales, solo puede ser modificada por el mismo procedimiento seguido para su aprobación, es decir, previo acuerdo entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, por lo cual es «una norma indisponible unilateralmente para el legislador estatal y autonómico, lo que la convierte en una norma especialmente protegida y dotada *formalmente* de un carácter *cuasiestatutario*»⁶⁵. Materialmente este carácter le viene dado a la Ley del Concierto por la función que desempeña de definir el ámbito de las potestades normativas en materia tributaria de los Territorios Históricos, que no define el Estatuto. Como dice JIMÉNEZ ASENSIO⁶⁶, «si hay algo que caracteriza singularmente a esos Territorios Históricos es la *competencia en materia de tributos*, que incluye la potestad de *regular el régimen tributario*, tal como establece el artículo 41 del Estatuto de Autonomía con los límites allí establecidos. Este artículo 41, precisamente, reconoce el sistema *foral* tradicional de *Concierto Económico*. Y este reconocimiento tiene unas implicaciones directas en el tema que ahora nos ocupa. Efectivamente, se puede afirmar que *la Ley del Concierto Económico es una norma atributiva de competencias, que forma parte del bloque de la constitucionalidad...*». En otro lugar⁶⁷ añade el autor citado que la Ley del Concierto «[e]s, en este ámbito, un *complemento necesario del Estatuto de Autonomía*, pudiéndose afirmar que hasta cierto punto es *materialmente* Estatuto (pues determina los ámbitos de poder de determinadas instancias territoriales; o, cuando menos, es una norma con *función estatutaria*)». En consecuencia, el Concierto sirve «como *canon de constitucionalidad* de la normativa estatal, autonómica o foral que se dicte en la materia. En efecto, todo juicio de competencia que se realice en materia tributaria deberá tener presente la normativa recogida en el Concierto Económico

⁶⁴ La vigente es la Ley 3/1989, de 30 de mayo.

⁶⁵ *Ibid.*, pág. 140. *Cursiva del original.*

⁶⁶ «La "norma foral" en el sistema de fuentes», pág. 151. *Cursiva del original.*

⁶⁷ «El sistema de fuentes...», pág. 142. *Cursiva del original.*

[...] y este juicio es en cierto modo un juicio de constitucionalidad y no de legalidad»⁶⁸. Observa JIMÉNEZ ASENSIO⁶⁹ que «no se acierta a comprender cuáles son las diferencias en este punto entre "Convenio Económico" y "Concierto Económico", pues si en el primer caso las normas del Convenio son *normas parámetro* de la constitucionalidad de una Ley Foral de Navarra en materia tributaria, no se percibe cuál es el argumento que se utiliza para no considerar que tienen el mismo carácter las normas del Concierto Económico».

En el marco autonómico vasco conviven una pluralidad de ordenamientos: aparte del Derecho de la Unión Europea y el del Estado, en el plano interno se encuentran el sistema de fuentes de la Comunidad Autónoma vasca y tres subsistemas propios de los Territorios Históricos⁷⁰. Este pluralismo ordinamental se articula a través del principio de competencia, de acuerdo con el cual existen una serie de ámbitos reservados por medio del Estatuto y las leyes delimitadoras de competencias a las Instituciones Comunes, mientras que otros espacios materiales están atribuidos a los Territorios Históricos por el Estatuto (arts. 37.3 y 41) y por la Ley del Concierto⁷¹.

El Estatuto no establece el sistema de fuentes de los Territorios Históricos, sino que se limita a reconocer reiteradamente su potestad de autoorganización, e inclusive de autodisposición, en sus artículos 3, 24.2 y 37.1⁷². Tampoco lo establece la LTH, a pesar de ser la norma clave de relación entre el ordenamiento de las Instituciones Comunes y el de los Territorios Históricos y en tal carácter cumple una función estatutaria, puesto que complementa al Estatuto en todo lo concerniente a la distribución interna del poder⁷³; en efecto, cuando entró en vigor la LTH los Territorios Históricos ya habían aprobado sus respectivas Normas Institucionales, lo cual condicionaba el diseño que pudiera llevar a cabo dicha Ley en esta materia.

Los subsistemas normativos de los Territorios Forales encuentran su fundamentación última en la disposición adicional primera de la Constitución; no obstante, es el Estatuto de Autonomía, en cuanto vehículo de actualización general del régimen foral, la norma que, en primer lugar, los habilita para establecer, mediante el ejercicio de su potestad de autodisposición, su régimen jurídico privativo y, en concreto, su propio sistema de fuentes; en segundo lugar, les reconoce un ámbito reservado de competencia en determinadas materias; y, en tercer lugar, admite que el Parlamento Vasco atribuya, a través de determinadas leyes, ámbitos competenciales específicos a favor de dichos Territorios⁷⁴. La existencia de tales subsistemas normativos forales constituye

⁶⁸ *Ibid.*, págs. 144 y s.

⁶⁹ «La "norma foral" en el sistema de fuentes», pág. 151. *Cursiva del original.*

⁷⁰ A ellos se puede añadir los de los municipios de cada Territorio, llegándose así a la cifra de siete sistemas internos del País Vasco. Cfr. RODRIGO RUIZ, M. A., *op. cit.* (nota 37), pág. 21.

⁷¹ «El sistema de fuentes...», págs. 145 y ss.

⁷² *Ibid.*, pág. 148.

⁷³ *Ibid.*, pág. 149.

⁷⁴ *Ibid.*, págs. 154 y ss.

la mayor peculiaridad del sistema de fuentes del Derecho del País Vasco y plantea innumerables problemas de encuadre conceptual y de orden práctico, entre los que se encuentran el cumplimiento efectivo del principio de legalidad en materia tanto tributaria como administrativa y penal y el problema del control jurisdiccional de las normas forales.

Según JIMÉNEZ ASENSIO, los aspectos más relevantes de los ordenamientos forales de los Territorios Históricos son los siguientes:

- 1.º Son subsistemas creados por los propios Territorios Históricos de acuerdo con determinadas habilitaciones contempladas en el bloque de la constitucionalidad (disp. adic. primera CE y arts. 3, 24.2 y 37.1 EAPV), a través de sus respectivas Normas Forales Institucionales.
- 2.º Los subsistemas normativos forales se articulan sobre una serie de reglas que sirven de base a la estructuración del ordenamiento respectivo. Estas reglas son, a grandes rasgos, las siguientes:
 - a) Todos los subsistemas parten de la distinción entre potestad normativa y potestad reglamentaria, atribuyéndose la primera, en principio, a las Juntas Generales. La forma de gobierno parlamentaria inspira toda la arquitectura institucional de los Territorios Históricos.
 - b) La distinción orgánica se traslada, como es obvio, al plano normativo. La jerarquización entre órganos se concreta, a su vez, en una jerarquización de normas: la norma que procede del órgano representativo (la norma foral), que posee una legitimación democrática directa, se ubica en una posición dominante en relación con la norma que procede del órgano gubernamental.
 - c) El diseño de conjunto del subsistema normativo foral se aproxima bastante al existente en el ordenamiento constitucional para los órganos generales del Estado. Esto se observa en la previsión de la delegación normativa a través de los Decretos Normativos Forales, que tienen el mismo rango que las normas forales.
 - d) Se prevé la existencia de Decretos de urgencia, capaces de modificar normas forales, que requieren el cumplimiento de un presupuesto de hecho habilitante, consistente en la adaptación de normas tributarias estatales y deben ser posteriormente convalidadas por las Juntas Generales.
 - e) El resto de las normas de los ordenamientos forales (con la obvia exclusión de los Reglamentos de las Juntas Generales) se deben encuadrar en el ámbito de la potestad reglamentaria y en ningún caso pueden contravenir lo dispuesto en normas forales o disposiciones normativas con rango de norma foral. Todos estos productos normativos se ordenan, a su vez, también de forma jerárquica, en función del órgano de procedencia.

- 3.º Aunque existen diferencias de matiz entre unos y otros subsistemas, los Territorios Históricos han adoptado unos modelos prácticamente intercambiables, no habiendo utilizado sus poderes de forma diferenciada, lo que se explica por el hecho de que gobiernen –hayan gobernado habría que decir hoy– las mismas mayorías en las instituciones autonómicas y forales. «[L]a homogeneidad en el uso de las capacidades normativas... ha sido una constante, sobre todo en el campo fiscal, donde la coordinación intergubernamental ha dado como resultado... una legislación foral muy próxima en sus contenidos y con escasas peculiaridades territoriales»⁷⁵.
- 4.º El producto normativo más atípico de los ordenamientos forales es, sin duda, la norma foral. A juicio de JIMÉNEZ ASENSIO, la naturaleza de las normas forales «debe extraerse a partir de datos intrínsecos al propio ordenamiento del que forman parte, descartando importar elementos conceptuales que son ajenos al subsistema normativo foral»⁷⁶. De acuerdo con este planteamiento propone una «nueva caracterización dogmática» de esta categoría normativa basada en las siguientes notas:
- a) Las normas forales proceden de una asamblea representativa, las Juntas Generales, cuyos miembros se eligen por sufragio universal, libre, directo y secreto; un órgano idéntico en su composición, estructura y funcionamiento a cualquier Asamblea Legislativa de una Comunidad Autónoma.
 - b) Constituyen una categoría normativa propia de los ordenamientos forales, sin parangón en ningún otro ordenamiento. Sin embargo, desde una perspectiva material, la norma foral es una categoría normativa que ofrece notables diferencias en su seno: «es muy diferente el papel de una Norma Foral que cubre un espacio reservado a la Ley, sea esta tributaria o de otro carácter, que el de otra que se ocupa de una materia habitualmente regulada mediante Reglamento»⁷⁷. Añade, no obstante, que «este dato es indiferente para calibrar lo que sea la naturaleza de las reiteradas Normas Forales, pues tal cuestión hace referencia exclusivamente al plano de la relación de normas de *diferentes* sistemas y subsistemas normativos. El concepto de Norma Foral, según explicita la normativa propia de los Territorios Históricos, es un concepto que se construye únicamente a través de *criterios* formales. Norma Foral es, en consecuencia, la que se aprueba con el carácter de tal por las Juntas Generales de un Territorio Histórico»⁷⁸.

⁷⁵ *Ibid.*, pág. 160.

⁷⁶ *Ibid.*, pág. 162.

⁷⁷ *Ibid.*, pág. 163.

⁷⁸ La cuestión de la existencia de un concepto material de norma foral, que, como se verá, tiene una gran importancia en el análisis de la LO 1/2010, fue suscitada por T. R. FERNÁNDEZ, al que cita el autor en la nota 66 a la página 163. Según T. R. FERNÁNDEZ, *op. cit.* (nota 22), pág. 147 y ss., la «potestad normativa» que, de conformidad con el artículo 8 de

- c) El ámbito material de determinadas normas forales coincide con espacios reservados a la ley o regulados por esta. Principalmente, aunque no de modo exclusivo, esto se produce en el campo tributario; no obstante, hay otros espacios donde las normas forales se ocupan de materias previamente reguladas por ley, tales como algunos aspectos relativos a la organización administrativa o al régimen local. Afirma, sin embargo, el autor citado que «no se puede pretender construir dogmáticamente lo que sea la norma foral a partir de la noción de reserva de ley. Tampoco puede hacerse una definición de la Norma Foral simplemente poniéndola en entredicho a través de la afirmación de que no cumple las exigencias derivadas del principio de legalidad tributaria recogido en los artículos 31.3 y 133.1 de la CE. Ambos planos de análisis son ajenos al ordenamiento foral, y no nos ayudan nada a delimitar el exacto alcance de esta categoría normativa. Dicho en otros términos: el problema de la Norma Foral en relación con otros ordenamientos no es un problema de si aquella norma cumple o no la exigencia del principio de legalidad, sino de si el ordenamiento foral dispone de *competencia* para cubrir ese espacio. Si el ordenamiento foral es competente para regular un determinado ámbito, es indiferente que este se halle reservado a la Ley sea esta estatal o autonómica; pues la citada Norma Foral podrá cubrir ese espacio sin que en el fondo sufra nada la legitimación democrática del producto normativo»⁷⁹.
- d) Formalmente la ley es una categoría normativa ajena al ordenamiento foral como ordenamiento propio: «La Norma Foral no tiene, en efecto, *rango* de ley, pero no porque lo presuma el Estatuto de Autonomía o lo diga expresamente la Ley de Territorios Históricos, sino porque, simple y llanamente, el "*rango* de ley" es un elemento superfluo para calificar la naturaleza de la Norma Foral. [...] Dicho de otro modo: *el rango, como grado en la jerarquía de nor-*

la LTH, corresponde a los Territorios Históricos «en las materias que sean de [su] competencia exclusiva» y «se realizará mediante Normas Forales de las Juntas Generales», entraña un concepto exclusivamente material de estas acorde con el principio de competencia –compatible, añadimos nosotros, con la naturaleza de reglamentos autónomos que les atribuye. En opinión de este autor, dicho precepto mezcla indebidamente este principio con el jerárquico cuando distinga la potestad normativa de la reglamentaria. Por el contrario, siempre según T. R. FERNÁNDEZ, en las Normas Forales Institucionales, el concepto de norma foral es estrictamente formal y «todas las normas emanadas de los órganos forales de los Territorios Históricos se ordenan en el seno de cada ordenamiento foral con arreglo al principio de jerarquía». JIMÉNEZ ASENSIO se adhiere, como vemos, a esta afirmación. DE LA HUCHA CELADOR, F.: *La naturaleza legislativa de las normas forales*, cit. (nota 39), pág. 31, se opone a la consecuencia que entiende que se derivaría de esta tesis, según la cual «el principio de competencia no rige –solo el de jerarquía sería aplicable– en las relaciones Normas Forales-Decretos Forales dentro del ordenamiento institucional de los territorios históricos, quedando en consecuencia al libre albedrío de dicho ordenamiento determinar cuándo una materia se regula mediante norma foral y cuándo mediante decreto foral». Sin embargo, no parece que de la jerarquía normativa que indudablemente rige en el seno de los ordenamientos forales se deduzca esta consecuencia. No podemos entrar aquí en esta compleja cuestión, acerca de la cual remito al análisis de RUBIO LLORENTE, F.: «Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley», cit. (nota 57), en polémica con DE OTTO.

⁷⁹ *Ibid.*, pág. 165.

mas, actúa solo en el interior de cada sistema o subsistema normativo. No cabe duda de que... en cada ordenamiento foral específico el rango de las Normas Forales es superior al de los Reglamentos dictados por las respectivas Diputaciones Forales. En el fondo, pues, el problema se reduce a una mera cuestión de denominaciones: el modo y manera de calificación formal de los productos normativos de los ordenamientos forales no coincide, en cuanto a sus normas primarias, con el existente en el ordenamiento foral o en los autonómicos»⁸⁰.

- e) Las normas forales (principalmente si se ocupan de espacios reservados, material o formalmente a la ley, ya sea estatal o autonómica) tienen una fuerza activa equivalente a la de la ley, a la que pueden desplazar en el ámbito territorial respectivo. En el ámbito de su competencia, la norma foral tiene también una especial resistencia o fuerza pasiva. En particular en el ámbito tributario la norma foral reguladora de un tributo con arreglo al Concierto Económico desplaza a la normativa del Estado y, en consecuencia, tiene una fuerza semejante a la de la ley. Cumple, por ello, perfectamente en los ordenamientos forales las exigencias del principio de legalidad, así como, en su caso, de la reserva de ley.
- f) «[P]ara conocer el ajuste de la Norma Foral al ordenamiento constitucional y autonómico, lo verdaderamente importante es saber si la norma en cuestión está dictada en el ámbito de competencia materialmente atribuido al Territorio Histórico. [...] En verdad, más que de un juicio de legalidad habría que hablar... de un *juicio de constitucionalidad*: la Norma Foral no se confronta con una ley, sino con normas que forman parte del *bloque de la constitucionalidad (Estatuto y Ley del Concierto)* y sirven, por tanto, de *parámetro de constitucionalidad tanto de las normas estatales o autonómicas como de las forales*. La competencia del Territorio Histórico derivará, aparte de la disposición adicional primera de la Constitución, principalmente del Estatuto de Autonomía y del Concierto Económico, normas que forman el binomio principal de ese bloque, pero al que posiblemente haya que añadir (como parte integrante del *bloque de la estatutoriedad*) las *leyes de relación entre ordenamientos* («leyes de aportaciones», leyes de armonización, colaboración y coordinación fiscal, la LTH) y, a su vez, las hipotéticas normas delimitadoras de competencias entre las instituciones comunes y los órganos forales que, en su día, apruebe el Parlamento Vasco»⁸¹.

- 5.º «De ser válido el anterior razonamiento, no cabe duda de que *el juez de lo contencioso-administrativo no debería ser el juez que comprobara la adecuación de unas normas con fuerza de ley (las Normas Forales) al ordenamiento constitucional y*

⁸⁰ Ibídem. Cursiva del original.

⁸¹ Ibíd., pág. 167. Cursiva del original.

estatutario, sino que en buena lógica tendría que ser el juez constitucional quien desempeñara esa tarea»⁸². Las normas forales no están en ningún caso sujetas a un control de legalidad sino a uno de constitucionalidad o estatutoriedad: serán válidas cuando se hayan dictado en el ejercicio de una competencia reconocida a los Territorios Históricos e inválida en otro caso. No hay jerarquía entre ley y norma foral porque «es imposible que la haya entre normas que proceden de distintos ordenamientos, por lo que resulta impropio invocar el principio de legalidad o la reserva de ley como presuntos criterios definidores de la primacía de la Ley sobre la Norma Foral»⁸³.

Señala, no obstante, JIMÉNEZ ASENSIO que se suscita un problema en relación con las competencias que no han sido atribuidas a los Territorios Históricos por el Estatuto o la Ley del Concier-to Económico sino por leyes autonómicas, especialmente por la LTH o por «leyes delimitadoras de competencias» (según la terminología de la Ley de la Comisión Arbitral), que pueden ser modificadas por el legislador autonómico y con ellas el reparto competencial entre las Instituciones Comunes y los Territorios Históricos que establecen. El autor citado opina que la vía para solucionar este problema es considerar que la LTH es una ley de función estatutaria, en cuanto complementa el Estatuto al regular la distribución interna del poder, y por tanto forma parte del bloque de la constitucionalidad.

Por nuestra parte, hacemos aquí un inciso para observar, anticipando ideas que se desarrollarán más adelante, que el problema apuntado por JIMÉNEZ ASENSIO es sin duda el que explica que la LO 1/2010 haya sometido al control del Tribunal Constitucional solamente a las normas forales fiscales, estableciendo así una distinción en el seno de esta categoría normativa basada en criterios materiales, en contra de la opinión del autor citado, para quien dicha cuestión carece de relevancia respecto al control jurisdiccional de las normas forales. Mantiene, en efecto, el repetido autor, también a estos efectos un concepto formal de norma foral; no se puede pretender, afirma, «que el control jurisdiccional de las Normas Forales oscile en función del origen de la competencia; principalmente porque en todos los casos el problema no es una cuestión de legalidad sino, insistimos, de competencia, al margen de que esta proceda de una norma especialmente garantizada por el ordenamiento (Constitución, Estatuto y Concerto Económico) o de que provenga de una ley autonómica que no ha previsto, inicialmente, mecanismos especiales de protección (Ley

⁸² *Ibidem*. Cursiva del original. Añade el autor que el Estatuto de Autonomía y la legislación de desarrollo (con excepción de la Ley de la Comisión Arbitral) guardan un mutismo absoluto sobre el mecanismo de control de las Normas Forales, ante el cual las Normas Institucionales de los Territorios Históricos de Álava y Gipuzkoa –se refiere a la de 26 de febrero de 1983– lo atribuyeron a la jurisdicción contencioso-administrativa, mientras que la de Bizkaia dispone, algo más vagamente en sus términos aunque no en su significado por lo que se dice en el texto, que las normas forales «estarán sometidas al control de legalidad» (art. 5). Aún con mayor, y más intencionada, vaguedad dispone la vigente Norma Foral 6/2005, de 20 de julio de 2005, de Organización Institucional, Gobierno y Administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en su artículo 6.3 que «[l]as Normas Forales estarán sometidas al control de los Tribunales».

⁸³ *Ibid.*, pág. 168.

de Territorios Históricos)». La cuestión es, a nuestro entender, cuál es el parámetro de enjuiciamiento y, por tanto, el alcance del bloque de la constitucionalidad.

Termina JIMÉNEZ ASENSIO su importante estudio con unas recomendaciones *de lege ferenda* respecto a la reforma del sistema de control jurisdiccional de las normas forales. A su juicio, la fuerza de ley (o, al menos, de fuerza equivalente a la de la ley en su ámbito competencial) que hay que reconocer a estas normas podría ser suficiente para someterlas al enjuiciamiento del Tribunal Constitucional en virtud del artículo 161.1 a) de la CE. En todo caso podría seguirse el cauce del artículo 161.1 d) de la CE, pero ello requeriría la modificación de la LOTC, incluyendo a las normas forales en el objeto de los procesos de declaración de inconstitucionalidad y estableciendo la legitimación en estos de las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos⁸⁴.

3.4. EVOLUCIÓN DE LA LEGISLACIÓN Y LA JURISPRUDENCIA

La idea de que la jurisdicción contencioso-administrativa no es la adecuada para enjuiciar las normas forales fue paulatinamente penetrando también en el Derecho positivo estatal y en la jurisprudencia.

En cuanto al primero, hay que mencionar, en primer lugar, la disposición adicional primera de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, 29/1998, cuyo apartado 1, inciso segundo, en conexión con la letra a) del artículo 1.3, al que remite, equipara 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 a los mismos actos y disposiciones adoptados por los órganos constitucionales del Estado, incluidos el Congreso de los Diputados y el Senado, a efectos de someterlos a la jurisdicción contencioso-administrativa. En segundo lugar, debe citarse la disposición adicional decimosexta de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJ-PAC), añadida por la Ley 4/1999, de 13 de enero, con arreglo a la cual a efectos del ámbito de aplicación de esta Ley determinado en el artículo 2 «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».

⁸⁴ En su posterior trabajo, «La "norma foral" en el sistema de fuentes del Derecho», cit. (nota 7), págs. 169 y s., JIMÉNEZ ASENSIO propone primero que se reforme el Estatuto de Autonomía a fin de establecer, entre otras cosas, las líneas maestras de la organización institucional de los Territorios Históricos, las fuentes del Derecho de su ordenamiento, las reglas de relación con las Instituciones Comunes y la regulación del control jurisdiccional de esas fuentes del Derecho. Paralelamente debería llevarse a cabo la modificación de la LOTC, respecto de la cual sugiere, como medida alternativa al sometimiento de las normas forales a los procedimientos de inconstitucionalidad, el diseño de un procedimiento *ad hoc*, que, como sabemos, es la vía seguida por la LO 1/2010, si bien comenta que existiendo dichos procedimientos, esta vía «no haría sino complicar más las cosas».

El sentido de las citadas normas es indudablemente la afirmación de que los actos y disposiciones de las Juntas Generales distintos de los mencionados no tienen naturaleza administrativa y, en consecuencia, no están sometidos a la jurisdicción contencioso-administrativa ni les es aplicable la LRJ-PAC. Tales actos y disposiciones son ante todo los de carácter normativo⁸⁵. Sin embargo, al no ir acompañadas por la atribución del control de las normas forales al Tribunal Constitucional esas disposiciones adicionales tuvieron escasos efectos respecto a dichas normas⁸⁶, dada la imposibilidad de sustraerlas a todo control jurisdiccional⁸⁷.

⁸⁵ Cfr. CASTELLS ARTECHE, J. M., *op. cit.* (nota 44), págs. 120 y s.; RAZQUIN LIZARRAGA, M. M., *op. cit.* (nota 44), págs. 86 y s.

⁸⁶ Véase, sin embargo, la STS de 9 de diciembre de 2009 (rec. 4146/2004), que estimó el recurso de casación interpuesto por la Diputación Foral de Bizkaia, aceptando la alegación de extemporaneidad del recurso contra una norma foral de las Juntas Generales de Bizkaia. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ del País Vasco no admitió dicha alegación por considerar que el cómputo del plazo de recurso se iniciaba a partir del rechazo del requerimiento dirigido a las Juntas Generales de acuerdo con el artículo 44 de la LJC, por ser esta Administración pública a efectos de la impugnación de las normas que dictan. El TS invoca la disposición adicional 1.ª de la LJC y la disposición adicional 16.ª de la LRJ-PAC de las que extrae la conclusión de que las Juntas Generales son Administración pública a efectos de la LJC respecto de sus actos y disposiciones en materia de personal y de gestión patrimonial, pero no cuando ejercitan su potestad normativa. Frente a la naturaleza reglamentaria de las normas forales, en la que se había basado la Sala de instancia, el TS afirma lo siguiente (FD 3.º):

«Reconocida potestad tributaria a las autoridades de los Territorios Históricos Vascos, 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 (art. 24.1 CE) y de sometimiento a Derecho de los poderes públicos. Ahora bien, esta circunstancia no puede ser determinante para aplicar a las Juntas Generales lo previsto en el artículo 44 de la Ley de la Jurisdicción, porque no son Administración Pública cuando actúan su potestad normativa regulando el régimen tributario. El referido precepto contempla los litigios entre Administraciones Públicas, no entre una Administración Pública y el órgano legislativo foral competente, por lo que el plazo de impugnación debe computarse, tratándose de impugnación de Normas Forales de las Juntas Generales, desde la publicación en el Boletín Oficial correspondiente».

Véase el comentario a la citada STS de ALONSO ARCE, I.: «La naturaleza jurídica de las Normas Forales vascas y su justiciabilidad», *Forum Fiscal de Bizkaia*, 2010, ref.ª 105.313, para quien la importancia de esta sentencia radica en gran medida en que el TS anticipa «la adecuación a Derecho de una previsión normativa que residenciase ante el Tribunal Constitucional el enjuiciamiento de las Normas Forales». Efectivamente, en cuanto afirma que el sometimiento de las normas forales a la jurisdicción contencioso-administrativa se debe a su atribución a la competencia del TC, es decir, se explica por esta omisión, el TS admite implícitamente que esto último es lo procedente.

⁸⁷ Cfr. AGIRREAZKUENAGA, I., *op. cit.* (nota 39), pág. 925, para quien el apartado 1 de la disposición adicional 1.ª de la LJC «no introduce novedades de fondo». LEGUINA VILLA, J., en LEGUINA VILLA, J.; SÁNCHEZ MORÓN, M. (dirs.): *Comentarios a la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa*, Lex Nova, Valladolid, 1999, págs. 38 y s., afirma que el inciso relativo a las Juntas Generales de dicha disposición adicional es «no solo innecesaria sino también equívoca o incluso errónea, según los propios términos en que ha sido redactada y aprobada. Porque parece que, según el texto citado, quedaría fuera del control de la jurisdicción contencioso-administrativa la actividad de las Juntas Generales que excediera de las materias de personal y gestión patrimonial. Lo que ciertamente no puede ser el caso». Para LASAGA-BASTER, I.: «Algunas consideraciones en torno al régimen jurídico de las normas forales», *Azpilicueta*, núm. 18, 2002, págs. 157 y ss. (pág. 164), deducir de la disposición adicional 1.ª de la LJC que las normas forales no están sometidas a la jurisdicción contencioso-administrativa «podría ser un pío deseo, pero no es factible». CORCUERA ATIENZA, J. y GARCÍA

Por su parte, el Tribunal Supremo ha afirmado en diversas ocasiones⁸⁸, de manera cada vez más decidida, la peculiaridad de la organización institucional del País Vasco⁸⁹, reconociendo la naturaleza parlamentaria de las Juntas Generales, la no subordinación de las normas forales a la ley y su equiparación a la ley estatal en el ámbito de sus competencias⁹⁰. Incluso contempla una futura atribución de su enjuiciamiento al Tribunal Constitucional⁹¹.

HERRERA, M. A., *op. cit.* (nota 58), pág. 54, señalan que las modificaciones de la LJC y de la LRJ-PAC hubieran sido coherentes de haber culminado con la reforma de la LOTC, como se intentó por los nacionalistas vascos con ocasión de la segunda. JIMÉNEZ ASENSIO, R.: «La "norma foral" en el sistema de fuentes del Derecho», cit. (nota 7), págs. 165 y s., admite con LEGUINA que a pesar de la dicción de la disposición adicional 16.^a de la LRJ-PAC no era posible la exclusión de las normas forales de la jurisdicción contencioso-administrativa hasta que se reformase la LOTC, y añade que «en el ordenamiento jurídico general el control de las Normas Forales se encuentr[a], desde el punto de vista legislativo, en *tierra de nadie*, sobre todo a partir de la entrada en vigor de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 1998», cuya disposición adicional 1.^a omite toda referencia al control de las normas forales por esa jurisdicción, cuestión que, según su propia expresión, «deja en el limbo» (pág. 168). En opinión de este autor, ante la ausencia de reforma de la LOTC la jurisdicción contencioso-administrativa actúa por remisión de la Norma Foral Institucional así como por su configuración como una suerte de «jurisdicción residual». Naturalmente, los autores opuestos a la LO 1/2010 hacen hincapié en la inutilidad de las citadas disposiciones adicionales: cfr. FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 187; MUÑOZ MACHADO, S., *op. cit.* (nota 21), págs. 11 y s.

⁸⁸ Véase la jurisprudencia citada por JIMÉNEZ ASENSIO, R.: «La "norma foral" en el sistema de fuentes del Derecho», cit. (nota 7), pág. 165, y ETXEBERRIA MONASTERIO, J. L.: «Sobre la constitucionalidad...», cit. (nota 14), de donde tomo las citas que siguen.

⁸⁹ Sentencia de 22 de mayo de 2001 (rec. 1873/1995), que cita, a su vez las de 7 de junio de 1993 (rec. apel. 330/1990) y 19 de mayo de 1997 (rec. cas. 7445/1995). En esta última se afirma que el Territorio Histórico de Gipuzkoa, en uso de su competencia de autoorganización ha «establecido un modelo de organización construido bajo el principio democrático, en el que las Juntas Generales son el supremo órgano de representación y participación popular, con funciones parlamentarias, de normación y de impulso y control de la Diputación Foral, que realiza las propias del Ejecutivo...».

⁹⁰ La sentencia de 3 de mayo de 2001 (rec. 273/1996), FD 11.º, rechaza el motivo casacional consistente en la infracción por una norma foral del principio de reserva de ley tributaria del artículo 133.3 de la CE argumentando 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 solo 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 autonómica (dentro del respeto al régimen de 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"». Añade, con cita de la sentencia de la misma Sala de 28 de octubre de 1995 [RJ 1995/8544], que la competencia tributaria de los Territorios Históricos, configurada en la doctrina constitucional (STC 76/1988, de 26 de abril) como un «núcleo intangible», «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».

⁹¹ La sentencia de 9 de diciembre de 2004 (rec. 7893/1999), FD 3.º, afirma que «en todo caso, en tanto no se produzca una reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional que permita residenciar ante este Tribunal la impugna-

4. CONSTITUCIONALIDAD DE LA AMPLIACIÓN DE LA COMPETENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

El análisis precedente permite, a nuestro juicio, formular la conclusión de que la naturaleza de las normas forales y su posición en el subsistema jurídico de los Territorios Forales (y, en consecuencia, en el ordenamiento general del Estado español) justifican suficientemente que su enjuiciamiento se someta al Tribunal Constitucional, como ha hecho respecto de las fiscales la LO 1/2010; es más, que esto hubiera podido hacerse directamente mediante la modificación del artículo 27.2 de la LOTC como inicialmente se había propuesto, sin necesidad de recurrir a la vía indirecta que finalmente se siguió. Esta última afirmación presupone una equiparación sustancial de las normas forales (aunque sea solo las fiscales) a las leyes estatales o autonómicas⁹², al menos a los efectos de su cabida en el artículo 161.1 a) de la CE. Esto es, en definitiva, lo que afirma la tesis que las considera leyes en sentido material y esta es la condición que se debe cumplir si se entiende, con los críticos de la LO 1/2010 aunque no solo con ellos⁹³, que los procedimientos específicos de control de las normas forales fiscales creados por la nueva disposición adicional quinta de la LOTC constituyen en realidad una ampliación del objeto de los procedimientos «ordinarios» de declaración de inconstitucionalidad. En este caso, el parámetro de la constitucionalidad de dicha ley está constituido en este aspecto por el citado artículo, junto con el 163, de la Constitución, que dichos críticos estiman infringidos.

La tesis de partida opuesta es que las normas forales no tienen rango de ley, por lo que no pueden ser objeto de recurso o cuestión de inconstitucionalidad. Bajo esta hipótesis, el sometimiento de las normas forales a la jurisdicción del Tribunal Constitucional por la LO 1/2010 tendría que buscar respaldo en la cláusula de la letra *d*) del artículo 161.1 de la CE, que atribuye al Tribunal Constitucional competencia para conocer «de las demás materias que le atribuyan la Constitución o las leyes orgánicas»⁹⁴. Sin embargo, esta posibilidad de ampliar las competencias del Tri-

ción de las Normas Forales, el producto normativo de las Juntas Generales, de carácter reglamentario, ha de estar sometido a los controles de constitucionalidad y de legalidad de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, haciendo efectivas las exigencias de tutela judicial (art. 24.1 CE) y de sometimiento a Derecho de los poderes públicos». Más enérgicamente aún la STS de 9 de diciembre de 2009, referida *supra*, nota 86.

⁹² JIMÉNEZ ASENSIO, R.: *La ley autonómica en el sistema constitucional de fuentes del Derecho*, Institut d'Estudis Autonòmics/IVAP/Marcial Pons, 2001, ha puesto de manifiesto las diferencias que existen entre las leyes autonómicas y las estatales, sobre todo en el plano material pero también en el formal, a pesar de la identidad de naturaleza que generalmente se les atribuye. Sobre las diferencias en la posición de ambos tipos de leyes en los procesos constitucionales véanse las págs. 71 y ss.

⁹³ Cfr. por todos, en cuanto a los primeros, FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), págs. 167. Recuérdese también la opinión de DIEZ-PICAZO, L. M., *op. cit.* (nota 8), pág. 7, de que la LO 1/2010 creó dos procedimientos «clónicos» de los de declaración de inconstitucionalidad.

⁹⁴ FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 166, afirma que la disposición adicional quinta de la LOTC se presenta «como una nueva competencia atribuida al Tribunal, al amparo de lo dispuesto en el artículo 161.1 d) CE»; también en la pág. 169. FANLO no incluye este precepto en la relación de los que, a su juicio, vulnera la LO 1/2010 (cfr. págs. 195 y s.), aunque sí argumenta en apoyo de su infracción, lo cual entraña una cierta contradicción.

bunal Constitucional que se ofrece al legislador no es ilimitada; sobre todo, no puede desfigurar o desnaturalizar la jurisdicción constitucional⁹⁵. Algunos autores alegan justamente que este es el efecto que produce la LO 1/2010, al someter a esa jurisdicción el conocimiento de normas reglamentarias⁹⁶. Ciertamente, si las normas forales tuviesen, desde la perspectiva constitucional, naturaleza reglamentaria, su sometimiento al control del Tribunal Constitucional adulteraría la naturaleza y funciones de este órgano. Ahora bien, el examen de la naturaleza de las normas forales que hemos llevado a cabo en páginas anteriores permite, a nuestro juicio, excluir con suficiente seguridad, desde la indicada perspectiva, su carácter reglamentario, al menos respecto de las fiscales.

Cabe sostener, sin embargo, que dichas normas, aun sin ser reglamentos, no son plenamente equiparables a las normas con fuerza o rango de ley a las que se refieren los artículos 161.1 a) y 163 de la CE. Esta es en realidad la objeción que trataron de sortear los autores de las enmiendas que dieron su forma final a la LO 1/2010, a pesar de que admitieron expresamente, de manera contradictoria con su propia argumentación expuesta en el Preámbulo, la naturaleza reglamentaria de las normas forales. Partiendo de esta hipótesis, es necesario examinar si tiene cabida en el artículo 161.1 d) de la CE someter al Tribunal Constitucional el control de unas normas peculiares como las forales.

La cuestión de los límites de la autorización que concede al legislador el artículo 161.1 d) de la CE para ampliar las competencias del Tribunal Constitucional se planteó con ocasión de la reforma de la LOTC por la LO 7/1999, de 21 de abril, que creó el nuevo procedimiento de «conflicto en defensa de la autonomía local». Su Exposición de Motivos declara expresamente que la modificación de la LOTC se realiza al amparo del citado precepto constitucional. La mencionada reforma planteó problemas similares en ciertos aspectos a los suscitados por la LO 1/2010. La finalidad perseguida por ella era permitir a las entidades locales impugnar las leyes estatales o autonómicas que lesionasen dicha autonomía, para lo cual lo más sencillo era establecer un recurso específico y directo contra estas⁹⁷.

El Preámbulo de la Proposición de Ley presentada por el Parlamento Vasco mencionaba el artículo 161.1 d) de la CE para justificar la necesidad de ley orgánica para la reforma; por tanto, en relación con una cuestión estrictamente formal, cosa que no es sorprendente, puesto que, como sabemos, dicha Proposición ampliaba directamente el objeto de los procedimientos de control de la constitucionalidad. Si que lo es que los autores de las enmiendas parlamentarias a esta Proposición, que declararon abiertamente en la nueva redacción de la Exposición de Motivos la naturaleza reglamentaria de las normas forales, no se preocupasen de invocar para los nuevos procedimientos el amparo del citado precepto constitucional.

⁹⁵ Cfr. JIMÉNEZ CAMPO, J.: «Notas sobre la protección de la autonomía local frente al legislador en el Derecho español», *REDC*, núm. 53, 1998, págs. 33 y ss. (pág. 41): «El artículo 161.1 d) CE es, en su referencia a las "leyes orgánicas", una norma de apertura de la jurisdicción constitucional. No es, sin embargo, ni una vía para la "reforma" (legislativa) de la Constitución ni, en otro orden de cosas, un expediente para la desfiguración o desnaturalización de la propia jurisdicción constitucional». *Vid. t. GARCÍA COUSO, S., op. cit. (nota 26), págs. 162 y ss.*

⁹⁶ Así MUÑOZ MACHADO, S., *op. cit. (nota 21), págs. 25 y s.*

⁹⁷ Así lo afirma SÁNCHEZ MORÓN, M.: «Comentario al Capítulo IV de la LOTC», en REQUEJO PAGÉS, J. L. (coord.), *Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, Tribunal Constitucional/BOE, 2001, págs. 1.175 y ss. (pág. 1.180). Se trataría, en sus palabras, de «arbitrar un recurso específico y directo contra leyes en defensa de la autonomía local, cualquiera que fuera su denominación, su tramitación y sus efectos concretos».

Sin embargo, frente a esta solución se formuló por algunos autores la objeción de que ello supondría una alteración de la regulación de los procesos creados directamente por la Constitución al añadir nuevos legitimados a los del artículo 162.1 de la CE, cosa que no cabría hacer al amparo del artículo 161.1 d) de la CE⁹⁸. Uno de los anteproyectos previos a la LO 7/1999 contenía un apartado 1 del artículo 75 bis de la LOTC con la redacción que finalmente recogió el texto final, y establecía luego, en el apartado 5 del artículo 75 quince, que la sentencia que resolviera el conflicto podría declarar la inconstitucionalidad de la ley que lo motivó. El Consejo de Estado, en su dictamen sobre el citado anteproyecto⁹⁹, no puso reparos a que el conflicto se plantease directamente contra la ley lesiva de la autonomía local¹⁰⁰, pero consideró que la indicada posibilidad de que el Tribunal declarase la inconstitucionalidad de la ley conflictiva constituía un «salto injustificado tanto en cuanto a las exigencias de congruencia del fallo con las pretensiones deducidas como respecto de la actual inadmisión de declaraciones de inconstitucionalidad por vías distintas de las específicamente previstas con tal fin». En consecuencia, propuso utilizar el mecanismo de la «autocuestión» previsto en el artículo 55.2 de la LOTC, de manera que la cuestión de la constitucionalidad de la ley objeto del conflicto diese lugar a una segunda sentencia, que fue la solución finalmente incorporada a la LOTC (art. 75 quince, apartado 6).

⁹⁸ Cfr. SÁNCHEZ MORÓN, M., *ibidem*. Formula esta objeción JIMÉNEZ CAMPO, J., *op. cit.* (nota 95), pág. 44.

⁹⁹ Dictamen de 18 de junio de 1998, n.º 2484.

¹⁰⁰ A este respecto el Consejo de Estado afirma lo siguiente: «Sin entrar en la polémica doctrinal sobre el significado del término "materias" empleado por el artículo 161.1 d) de la Constitución y su eventual diferencia respecto de las "competencias" –con su consiguiente trascendencia, al enjuiciar iniciativas como la consultada–, el Consejo de Estado entiende que una interpretación lógica a partir de la literalidad de dicha cláusula (nótese que antepone al término materias "las demás") y del párrafo inicial del artículo 161.1 (el Tribunal Constitucional "es competente para conocer") conduce a sostener que la Constitución o las leyes orgánicas pueden atribuir al Tribunal Constitucional competencia "para conocer" sobre otras materias distintas –aunque genéricamente asimilables– a las que son objeto de las tres competencias enunciadas –por referencia a los procedimientos en que se actúan– en los párrafos a), b) y c) precedentes, sin que ello, por supuesto, signifique vaciar ni desnaturalizar estas (como podría ocurrir, por ejemplo, si se configuran procedimientos con finalidad idéntica a los tres específicos pero introduciendo variantes en cuanto a la legitimación requerida o a su objeto propio)» (3.III.3). FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 167, cita este párrafo en apoyo de su tesis de que el artículo 161.1 d) de la CE no ampara la reforma llevada a cabo por la LO 1/2010. Sin embargo, el Consejo de Estado admite, si bien con limitaciones, la posibilidad de que se atribuya al Tribunal Constitucional el conocimiento de otras «materias». Más adelante, en efecto, afirma el Consejo de Estado que «cabría entender, más allá de la literalidad de la LOTC y sus opciones –que pueden ser variadas–, que la función material de declaración de inconstitucionalidad no está reservada con carácter exclusivo a los procedimientos previstos específicamente por la Constitución, sino que puede ejercitarse también por otros fundados en acciones distintas dentro del margen de libertad que asiste al legislador a tenor del artículo 161.1 d) de la Constitución» (*ibid.*). Ahora bien, la nueva competencia ha de poder distinguirse de las anteriores: «Es viable el planteamiento inicial de la defensa directa en sede constitucional por las Entidades Locales de la autonomía que tienen reconocida constitucionalmente, a través del mecanismo de un conflicto constitucional de competencias. Pero para que este sea identificable sin dudas como una competencia nueva del Tribunal, distinta de las que ya tiene, habrá que extremar el trazado de sus perfiles diferenciales respecto de estas, de modo que resulten singulares y no quepa oponerles la tacha de ser un expediente artificioso capaz de desnaturalizar las competencias actuales o el sistema mismo de justicia constitucional».

SÁNCHEZ MORÓN¹⁰¹ critica esta solución por tratar de ocultar que lo que en realidad se estableció es una vía de impugnación o de recurso directo contra normas con rango de ley con el único motivo de defensa de la autonomía local, y para evitar que se pareciera demasiado a un recurso de inconstitucionalidad se dio un rodeo artificioso consistente en dar al nuevo proceso el nombre de conflicto, incluyéndolo dentro del Título de la LOTC que trata de los conflictos constitucionales y adoptando para regularlo, de manera mimética, una parte de la regulación de los conflictos positivos de competencias. Finalmente se dispuso que la sentencia que declara que una ley ha vulnerado la autonomía local no puede declarar la inconstitucionalidad de dicha ley, sino que ello solo puede hacerse a través de un segundo proceso con las mismas partes, que resuelve el mismo órgano, porque él –el Pleno del Tribunal– tiene competencia para cuestionar la constitucionalidad de la ley, a diferencia de las entidades locales promotoras del conflicto.

Observa el citado autor que el problema nace desde el momento en que se afirma que el recurso de las entidades locales contra las leyes en defensa de la autonomía local es sencillamente uno de los recursos contemplados en los artículos 161.1 a) y 162.1 a) de la CE. Partiendo de esta tesis resultaba imposible regular una impugnación directa de las leyes por los entes locales sin vulnerar el segundo de los citados preceptos; lo único que cabía eran modalidades indirectas de acceso «todas ellas problemáticas e inseguras en sus resultados (y quizá políticamente poco satisfactorias)»¹⁰².

Sin embargo, en opinión de SÁNCHEZ MORÓN¹⁰³, debe «negarse la mayor», junto con parte de la doctrina¹⁰⁴, es decir, que una impugnación directa de las leyes por las entidades locales en defensa de la autonomía local vulnere la regla de legitimación activa prevista en el artículo 162.1 a) de la CE. «Y ello porque esta impugnación es algo distinto, por su razón de ser, de lo que la Constitución denomina recurso de inconstitucionalidad. Este es un remedio o recurso constitucional "ordinario", que puede suscitarse contra cualesquiera normas con rango de ley y por cualquier motivo. Pero no es incompatible necesariamente con otros recursos o impugnaciones de leyes que tengan carácter extraordinario o especial por razón del objeto de la impugnación o de los motivos del recurso (o por ambas cosas a la vez), especialidad que puede llevar consigo otras en punto a la legitimación activa, al procedimiento o a los efectos de la sentencia»¹⁰⁵. El citado autor concluye que «[e]l recurso directo

¹⁰¹ *Op. cit.* (nota 97), págs. 1.182 y s.

¹⁰² *Ibidem.*

¹⁰³ *Ibidem.*

¹⁰⁴ Cita a PÉREZ TREMPES, P.: *La defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional*, Diputació de Barcelona/Marcial Pons, 1998, págs. 60 y ss.

¹⁰⁵ JIMÉNEZ CAMPO, J., *op. cit.* (nota 95), pág. 45, plantea la cuestión de si mediante las leyes orgánicas ex artículo 161.1 d) cabe extender el ámbito objetivo (art. 161.1) de los procesos constitucionales creados por la Constitución y responde que «[c]omo la Constitución no garantiza un mero *nomen*, nada impediría, según el propio artículo 161.1 d) que una ley orgánica configurara un nuevo proceso (llámese, por ejemplo, "amparo local" o de otro modo) que hiciera posible la inmediata impugnación de actos y disposiciones infralegales contrarios a la autonomía local. Esto no estaría impedido por el artículo 161.1 d), aunque sí lo está –la cuestión ya es distinta– en atención a otros enunciados constitucionales», como, entre otros, el artículo 153 c). Este artículo recoge, según el citado autor, el que denomina

de las entidades locales contra leyes con el único motivo de la defensa de la autonomía local pertenecería así (en realidad pertenece, pues es un verdadero recurso directo, aunque se denomine "conflicto") al género de los procesos de declaración de inconstitucionalidad de las leyes. Pero, tratándose de una especialidad, encuentra acomodo en lo dispuesto en el artículo 161.1 d) de la Constitución»¹⁰⁶.

Respecto a la cuestión objeto del presente trabajo, el debate doctrinal en torno al conflicto en defensa de la autonomía local proporciona apoyo a la afirmación de que, partiendo de la tesis de que la naturaleza de las normas forales no permite someterlas directamente a los procedimientos de inconstitucionalidad, es perfectamente viable el camino seguido por la LO 1/2010 de crear, al amparo del artículo 161.1 d) de la CE, un recurso específico contra dichas normas ante el Tribunal Constitucional, caracterizado por la especialidad de su objeto y, como enseguida veremos, del parámetro de control. En efecto, la naturaleza de las normas forales, al menos, insistimos, de las fiscales, hace posible, sin duda, residenciar su enjuiciamiento ante ese alto órgano¹⁰⁷.

5. EL PARÁMETRO DE CONTROL

5.1. EL BLOQUE DE LA CONSTITUCIONALIDAD

El último párrafo del apartado 1 de la disposición adicional quinta de la LOTC dispone que «[e]l parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo veintiocho de esta Ley». Esta remisión significa que para juzgar la validez (es decir, la «constitucionalidad», aunque por los motivos sabidos la LO 1/2010 evita este término) de dichas normas hay que contrastarlas con el «bloque de la constitucionalidad». Esto es obvio, ya que el Tribunal Constitucional no podría aplicar otro canon de enjuiciamiento de una norma. Inversa-

«principio de subsidiariedad de la jurisdicción constitucional», según el cual no es posible «residenciar inmediatamente ante el Tribunal Constitucional, a través del artículo 161.1 d), pretensiones de inconstitucionalidad dirigidas contra actos y disposiciones infralegales» (pág. 52). Entonces, añadimos, por lo que respecta al objeto del presente trabajo, la cuestión vuelve al problema de la naturaleza de las normas forales.

¹⁰⁶ Añade SÁNCHEZ MORÓN, M., *op. cit.* (nota 97), pág. 1.183, el siguiente comentario, que no nos resistimos a transcribir: «[L]a misión de la doctrina jurídica debe ser encontrar soluciones simples a los problemas reales y no perderse en problemas formales que obstaculicen o dificulten la tarea. Si esto último es lo que ha ocurrido en el presente caso, con el riesgo de que se diga al final (como se está diciendo casi por unanimidad) que la solución hallada no es más que una impugnación de leyes malamente encubierta, es quizá porque no se han afrontado con decisión y confianza las objeciones planteadas por una parte de nuestra doctrina constitucional (quizá con la intención de evitar la creación de nuevos procesos constitucionales). Quienes han participado activamente en el proceso de modificación de la Ley Orgánica en este caso deberían haber abordado la cuestión decisiva, a saber, si es o no constitucional arbitrar un medio de impugnación indirecta de las leyes que vulneren la autonomía local por entidades locales, sin perderse en artificios jurídicos de dudosa consistencia y peor presentación, que solo parecen explicarse por el temor a que el nuevo tipo de proceso fuese declarado (por el propio Tribunal Constitucional) incompatible con la disciplina constitucional del recurso de inconstitucionalidad».

¹⁰⁷ Cfr. en este sentido GARCÍA COUSO, S., *op. cit.* (nota 26), págs. 167 y ss., especialmente págs. 172 y ss.

mente, el hecho de que, según sostenía un sector doctrinal, la validez de las normas forales plantee cuestiones de competencia regidas por normas pertenecientes al bloque de la constitucionalidad, es decir, cuestiones de constitucionalidad, no de legalidad ordinaria, es el argumento fundamental en favor de la atribución de este juicio al Tribunal Constitucional, como hemos visto más atrás. En efecto, con arreglo al artículo 28.1 de la CE dicho bloque está formado «además de los preceptos constitucionales, [por] 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 estas»¹⁰⁸. Por consiguiente, en virtud de la remisión de la disposición adicional quinta de la LOTC el ámbito del bloque de la constitucionalidad se extiende a las normas que regulan las competencias de los Territorios Históricos. Este es, por lo demás, el criterio de constitucionalidad de las normas forales que suscita problemas desde la perspectiva que ahora nos interesa; no así el de que invadan el ámbito material de las leyes orgánicas o infrinjan lo dispuesto en una ley de esta clase, previsto en el artículo 28.2 de la LOTC¹⁰⁹.

La determinación de ese ámbito es evidentemente una cuestión capital, en primer lugar, para la propia aplicación del régimen de control de las normas forales fiscales establecido por la LO 1/2010. En segundo lugar, porque la delimitación del canon de control de las normas forales afecta a la cuestión de la constitucionalidad de esa Ley en un doble aspecto: por un lado porque, según alegan algunos autores¹¹⁰, puede suponer que dicho control comprenda juicios de legalidad que desnaturalizarían la función del Tribunal Constitucional; de otro lado, porque puede producir el resultado de que algunos aspectos de las repetidas normas queden fuera de todo control, al haberse sustraído las normas forales al conocimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa¹¹¹. En el planteamiento de estas cuestiones partimos del presupuesto, razonado en el anterior apartado 4, de que en principio es constitucional el sometimiento de las normas forales a la competencia del Tribunal Constitucional; si se afirma la naturaleza reglamentaria de dichas normas, el régimen de control establecido por la LO 1/2010 es radicalmente inconstitucional y carece por completo de sentido el canon de control del bloque de constitucionalidad.

¹⁰⁸ En opinión de RUBIO LLORENTE, F.: «El bloque de constitucionalidad», en *La forma del poder*, cit. (nota 57), págs. 99 y ss., el artículo 28 de la CE es «por decir lo menos, perfectamente superfluo» (pág. 108); entre otras razones «porque la utilización como medida de la constitucionalidad de otras leyes, de las normas a que dicho precepto alude, no es ni puede ser consecuencia de esta alusión, ni depende por tanto de ella» (pág. 112).

¹⁰⁹ Sobre los que suscita, en general, el apartado 2 del artículo 28 de la LOTC, incluida su inconstitucionalidad, véase FERNÁNDEZ FARRERES, G.: «Comentario al artículo 28», en REQUEJO PAGÉS, J. L. (coord.): *Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, cit. (nota 65), págs. 397 y ss. (págs. 413 y ss.).

¹¹⁰ En este sentido, cfr. FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 195; MUÑOZ MACHADO, S., *op. cit.* (nota 21), págs. 24 y s.; CRIADO GÁMEZ, J. M., *op. cit.* (nota 12), pág. 251.

¹¹¹ DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), pág. 44, enuncia con precisión el problema que examinamos en los siguientes términos: «Esta determinación [del parámetro de validez de las normas forales] no está exenta de dificultades derivadas principalmente de la tensión, por una parte, de preservar el carácter constitucional del control que corresponde al Tribunal Constitucional, evitando su derivación en control de legalidad, y, por otra, de no crear espacios jurisdiccionalmente inmunes en la fiscalización de las normas forales fiscales vascas al excluirse su control por parte de la jurisdicción contencioso-administrativa».

Para delimitar el contenido del bloque de la constitucionalidad como canon de control de las normas forales ha de partirse de la afirmación de que, en general, dicho bloque está formado por las normas que delimitan la competencia del poder del que provienen las sometidas a enjuiciamiento¹¹². La necesidad de recurrir a normas infra- o subconstitucionales para resolver acerca de la impugnación de leyes (entre las que, por razones de concisión, incluimos a las normas forales) por motivos de competencia deriva del hecho de que la Constitución de 1978 delimita las competencias normativas de los distintos niveles de gobierno de manera muy incompleta¹¹³. Más atrás hemos puesto de manifiesto cómo esta insuficiencia de la regulación de las competencias se prolonga en el Estatuto de Autonomía del País Vasco en lo que hace referencia a los Territorios Históricos.

Otra idea que debe tenerse presente es que las normas que se integran en el bloque de la constitucionalidad son de distintos tipos y varían para cada Comunidad Autónoma. Es evidente que de él forman parte ante todo las normas de delimitación competencial contenidas en los Estatutos de Autonomía, que, en palabras de RUBIO LLORENTE¹¹⁴, forman el cuerpo central del bloque y son «normas constitucionales secundarias». Junto a la Constitución y los Estatutos de Autonomía, el bloque de la constitucionalidad comprende un conjunto de normas de rango infe-

¹¹² Cfr. RUBIO LLORENTE, F., *op. cit.* (nota 108), pág. 110. V. también FERNÁNDEZ FARRERES, G., *op. cit.* (nota 109), págs. 397 y ss.

¹¹³ En su artículo titulado «La estructura del Estado o la curiosidad del jurista persa», recogido en el volumen que toma en parte ese título: *La curiosidad del jurista persa, y otros estudios sobre la Constitución*, 2.^a ed., CEC, Madrid, 2006, págs. 377 y ss., P. CRUZ VILLALÓN pone de manifiesto que «nuestra Constitución ha operado una *desconstitucionalización* de la estructura del Estado». RUBIO LLORENTE, F., *ibidem*, pág. 114, recoge esta idea y, utilizando el concepto de «Constitución material», en el sentido de normas que desempeñan materialmente una función constitucional, señala que «[l]a peculiaridad de nuestro sistema nace de la ruptura de esta coincidencia [entre Constitución material y formal], de haber sustraído a la Constitución formal una parte, la más importante, de las normas de delimitación competencial. [...] El bloque de la constitucionalidad, con independencia de la forma que revisten las distintas normas que en él se integran, es el núcleo esencial del Estado español como Estado compuesto». Añade lo siguiente: «La heterogeneidad de las normas que lo integran [el bloque de la constitucionalidad] impide incluirlas en el concepto de Constitución, que, como concepto jurídico formal, solo en parte las engloba, pero su común naturaleza materialmente constitucional hace imposible regatearles, al menos, el adjetivo, y es esta tensión entre materia y forma la que, naturalmente, ha llevado a la adopción de una noción que, separada de su significado originario, se adaptaba milagrosamente a nuestras necesidades».

¹¹⁴ *Ibidem*, pág. 114. Afirma más adelante este autor, que «[e]l desconocimiento de esta naturaleza material y formalmente constitucional de los Estatutos de Autonomía lleva a la conclusión, muy generalizada, de que nuestras Comunidades Autónomas carecen de poder constituyente, de donde se deriva a su vez el corolario de que, en razón de esta carencia, el "modelo español" de Estado no es el modelo federal. [...] la realidad de la que dicho corolario se deduce no es una carencia, sino, por el contrario, una superabundancia. Nuestras Comunidades Autónomas no hacen por sí solas su propia Constitución, pero participan activamente en la determinación de la Constitución total del Estado, limitando el ámbito de acción de los poderes centrales al definir sus propias competencias./Es, en efecto, esta integración de los Estatutos de Autonomía en la "Constitución total" la que hace de ellos medida de la validez de las leyes del Estado, una función que, naturalmente, no desempeñan las Constituciones de los Estados miembros de una federación, que no atribuyen a estos competencia alguna porque es la Constitución federal la que hace directamente la delimitación competencial y absorbe el contenido de nuestro "bloque de la constitucionalidad"..."» (págs. 115 y s.).

rior, que el citado autor describe en los siguientes términos: «Algunas previstas ya expresamente en la misma Constitución como normas de delimitación competencial o de regulación en el ejercicio de competencias estatutarias concretas; otras, posibles en virtud de una expresa habilitación al legislador; otras, por último, incluidas en él por remisión de algunos Estatutos de Autonomía, con fórmulas variadas, cuyas diferencias son en la práctica, afortunadamente irrelevantes»¹¹⁵.

Refiriéndonos ya al bloque de la constitucionalidad que servirá de canon de enjuiciamiento de las normas forales fiscales, es indiscutible que, además del propio Estatuto de Autonomía del País Vasco, debe incluirse en él la Ley del Concierto Económico (más exactamente, el Concierto Económico, aprobado por la correspondiente Ley)¹¹⁶, que no solo está previsto en el artículo 41 del EAPV sino que, más allá de esta previsión, se conecta directamente con la disposición adicional primera de la Constitución como contenido esencial de la foralidad, así como la legislación estatal a la que remite el propio Concierto. Más problemática es la pertenencia al bloque de la constitucionalidad de leyes del Parlamento Vasco que delimitan las competencias de los Territorios Históricos, entre las que se encuentran la Ley de Territorios Históricos¹¹⁷ y,

¹¹⁵ *Ibidem*, pág. 118. RUBIO LLORENTE califica a estas normas como «de rango subconstitucional», por incluir a los Estatutos entre las constitucionales. En nota a pie de página (número 62) añade el citado autor: «Es indispensable olvidarse de ellas, como en alguna medida hace el Tribunal Constitucional, para no aumentar aún más la variedad. De hecho tenemos diecisiete bloques de constitucionalidad distintos, y esta práctica del Tribunal, favorecida por la acumulación procesal de recursos y conflictos planteados por diferentes Comunidades Autónomas es, como la uniformación resultante de los pactos autonómicos, una indispensable medida de reducción de la complejidad».

¹¹⁶ Más atrás hemos citado la opinión en este sentido de JIMÉNEZ ASENSIO, a la que se puede sumar la de LASAGABASTER, I.: «Algunas consideraciones...», cit. (nota 87), pág. 164; RODRIGO RUIZ, M. A., *op. cit.* (nota 37), pág. 181; y DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), pág. 47. Niega que la Ley del Concierto Económico se incluya en el bloque de la constitucionalidad FANLO LORAS, A., *op. cit.* (nota 18), pág. 195, que la califica de «ley ordinaria», característica que, aparte de no ser exacta, por sí sola no permite excluir a una norma de dicho bloque. Excluyen también de este al Concierto Económico CORCUERA ATIENZA, J. y GARCÍA HERRERA, M. A., *op. cit.* (nota 58), pág. 65, quienes afirman que «se ha propuesto la relación [de la norma foral] con el bloque de constitucionalidad y de estatutoriedad precisamente para concluir que solo dicho bloque debería ser el parámetro de control. Obligada exigencia dentro de esta interpretación es ampliar dicho bloque con la incorporación de nuevos textos atributivos de competencias, como la Ley de Territorios Históricos o la Ley del Concierto Económico» y consideran que «parece oportuno en esta ocasión salir al paso de la pretensión de incrementar la densidad normativa del citado bloque con la adición de otras leyes. Hay fundadas razones para oponerse a esta propuesta. Es el Estatuto de Autonomía el que establece el reparto de competencias en el seno de la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por ello, no pueden considerarse componentes del bloque de constitucionalidad las disposiciones que proceden al desarrollo de dicho reparto, y menos aún la normativa que establece dicho reparto en el seno del ordenamiento autonómico de las competencias atribuidas, que deben ser a su vez repartidas para respetar la imagen de la foralidad». No se puede menos que observar que la restricción del bloque de la constitucionalidad al Estatuto propugnada por los autores citados es contraria a la doctrina constitucionalista más autorizada, como acabamos de ver.

¹¹⁷ Ya hemos recogido más atrás la opinión de R. JIMÉNEZ ASENSIO en sentido favorable a la inclusión en el bloque de la constitucionalidad de la LTH, a la que atribuye una «función estatutaria». En cambio, DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), págs. 47 y s., considera que es «sumamente discutible» la consideración de la legislación dictada por la Comunidad Autónoma «como medida de control de constitucionalidad [de las normas forales fiscales] que tiene que llevar a cabo el Tribunal Constitucional so pena de desfigurarse su carácter, en tanto que la adecuación de las normas

en materia tributaria, que es la que aquí importa, las leyes de armonización previstas en el artículo 14.3 de esta¹¹⁸.

Si se llega a la conclusión de que las leyes citadas no forman parte del parámetro de control constitucional de las normas forales, en la medida en que las normas forales fiscales de los Territorios Históricos puedan entrar en colisión con ellas e incurrir, en consecuencia, en un vicio de invalidez, se originarían las zonas de ausencia de control jurisdiccional de dichas normas aducida por una parte de la doctrina; es decir, vicios de invalidez que no resultan del contraste con el bloque de la constitucionalidad sino con la legalidad ordinaria. Esto, a su vez, podría constituir un motivo de inconstitucionalidad de la LO 1/2010 por vulneración del artículo 106.1 de la CE, al haber sustraído tales cuestiones al conocimiento de la jurisdicción contencioso-administrativa.

Sin embargo, es muy dudoso, en nuestra opinión, que aun aceptando la conclusión mencionada se produzcan los denunciados espacios de inmunidad jurisdiccional, porque en la práctica las normas forales no se impugnan por vulneración de la LTH o de la Ley de armonización, coordinación y colaboración fiscal, sino por infracción de la Constitución y del Concierto Económico; además del Derecho europeo, que es otra cuestión. Dicho de otro modo, cuando los Tribunales contencioso-administrativos han resuelto recursos contra normas forales fiscales han utilizado como canon de control una norma que, según la tesis que parece más sólidamente fundada, forma parte del bloque de la constitucionalidad. Por consiguiente, la inclusión o no de dichas Leyes en este bloque es un problema más teórico que práctico. La demostración rigurosa de este aserto exi-

reglamentarias a la ley constituye un mero control de legalidad». La razón de esta opinión parece estar en el hecho de que se trata de leyes no previstas por el Estatuto, a diferencia de la Ley del Concierto Económico. Sigue diciendo el citado autor que «[q]uizás con la finalidad de reducir en lo posible los espacios de inmunidad jurisdiccional de las normas fiscales vascas, como consecuencia del carácter constitucional del control que compete al Tribunal Constitucional, se pudiera justificar en este caso la consideración como una vulneración mediata de las normas que integran el canon de constitucionalidad la infracción por las normas forales fiscales de los mandatos legales que son desarrollo directo e inmediato de aquellas normas. En todo caso parece que resulta inevitable, en principio, la existencia de espacios de inmunidad jurisdiccional». La razón aducida por DUQUE VILLANUEVA para excluir a las citadas Leyes del bloque de la constitucionalidad (su no previsión en el Estatuto de Autonomía) puede ser válida para la LTH pero no para las leyes de armonización fiscal, que están previstas en el artículo 41.2 a) del EAPV, así como en el artículo 2.Uno 4.º del vigente Concierto Económico de 2002. En el sentido de que forman parte del bloque de constitucionalidad (además de los Estatutos y las leyes a que se refiere el art. 150 CE), las leyes dictadas por expresa habilitación de la Constitución y los Estatutos de Autonomía, cfr. FERNÁNDEZ FARRERES, G., *op. cit.* (nota 109), pág. 403.

¹¹⁸ La constitucionalidad de este precepto es discutida. JIMÉNEZ ASENSIO, R.: «El sistema de fuentes...», cit. (nota 7), pág. 151, afirma que «lisa y llanamente, es inconstitucional por afectar al ámbito de autonomía recogido en el Estatuto de Autonomía a favor de los Territorios Históricos en materia de potestades normativas de carácter tributario». Sin embargo, como recuerda este autor, la STC 76/1988, FJ 12, remitió el juicio de constitucionalidad del citado artículo a la ley que dicte el Parlamento Vasco de acuerdo con la previsión en él contenida. En opinión del autor citado, la Ley del Parlamento Vasco 3/1989, de armonización, coordinación y colaboración fiscal salva el reparo señalado, por cuanto el mecanismo que establece (la creación del Órgano de Coordinación Tributaria, de composición paritaria Gobierno Vasco/Diputaciones Forales y con una función de informe) no menoscaba las potestades normativas de los Territorios Históricos.

giría un examen suficientemente detenido de la jurisprudencia en esta materia que no es posible realizar aquí, por lo que nos remitimos a la literatura en la materia¹¹⁹.

5.2. EL DERECHO COMUNITARIO EUROPEO

El Derecho de la Unión Europea sí ha sido utilizado por los Tribunales contencioso-administrativos como pauta para la resolución de recursos directos contra normas forales¹²⁰. Tras la entrada en vigor de la LO 1/2010 ya no será posible la anulación de tales normas por infracción del Derecho europeo, puesto que este no forma parte del bloque de la constitucionalidad¹²¹. Sin embargo, las normas forales fiscales no quedan sustraídas al contraste con el Derecho comunitario; en efecto, la exclusión de la jurisdicción contencioso-administrativa de los recursos, tanto directos como indirectos, contra las normas forales fiscales¹²² no impide que los órganos de esa jurisdicción, en su calidad de juez comunitario, enjuicien la conformidad de la norma foral con el Derecho comunitario con ocasión de los recursos que se interpongan contra los actos de aplica-

¹¹⁹ Cfr. ALONSO ARCE, I.: *El Concierto Económico en Europa*, IVAP, Oñati, 2010, Cap. III, págs. 63 y ss. Una completa y actualizada relación de las sentencias del TS y del TSJPV dictadas en recursos contra normas forales se puede encontrar en SERRANO-GAZTELUURRUTIA, S.: *El Concierto Económico vasco ante el juez comunitario*, IVAP, Oñati, 2012, págs. 276 y ss., con amplias referencias bibliográficas. Como botón de muestra mencionaremos la famosa sentencia del TS de 9 de diciembre de 2004 (rec. núm. 7893/1999) y la jurisprudencia que en ella se cita.

¹²⁰ Los conflictos en los que se dilucidaba la conformidad de normas fiscales con el Derecho europeo no solo se han originado por recursos contra ellas ante los Tribunales españoles de esta jurisdicción, sino que en muchos casos se han originado por iniciativa de la Comisión Europea y han desembocado en el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas. Para una exposición de estos conflictos, véase ALONSO ARCE, I., *ibidem*, y el capítulo V de SERRANO-GAZTELUURRUTIA, S., *ibidem*, págs. 539 y ss. Observa esta autora que la conexión de la normativa foral tributaria y el Derecho comunitario puede producirse básicamente porque el régimen del Concierto o su contenido entre en contacto, en general, con el mercado interior comunitario y las libertades fundamentales comunitarias que lo fundamentan y en particular en relación con la regulación comunitaria de las ayudas de Estado (pág. 537). Un ejemplo destacado de la aplicación del Derecho comunitario por los Tribunales contenciosos, en este caso, el TS, es la repetida sentencia de 9 de diciembre de 2004. En este y en otros casos el Derecho europeo se aplicó en parte mezclado con el Concierto Económico, de manera que la vulneración de este se funda en la infracción de aquel, en particular en la calificación de determinadas medidas contenidas en normas fiscales como ayudas de Estado. Cfr. ALONSO ARCE, I., *ibid.*, págs. 81, 99 y ss., 109 y ss. Refiriéndose a la citada sentencia, el autor citado critica esta aplicación del Derecho comunitario por considerar que el TS no extrae la consecuencia debida de la calificación como ayudas de Estado, que debía ser la recuperación de estas, lo que, a su juicio, supone «una aplicación parcial, incompleta, antijurídica, con omisión del cumplimiento de sus obligaciones como tribunal nacional competente, del Derecho comunitario de la competencia» (pág. 118). Véanse, sin embargo, las matizaciones que introduce JIMÉNEZ ASENSIO, R.: *La ley autonómica...*, cit. (nota 92), págs. 287 y ss.

¹²¹ Cfr. FERNÁNDEZ FARRERES, G., *op. cit.* (nota 109), pág. 398 y nota 2 a esta página, con referencias doctrinales. HERNÁNDEZ CORCHETE, J. A.: «La reserva al Tribunal Constitucional del control jurisdiccional de las normas forales fiscales y la interdicción de ámbitos exentos de control», en GORDILLO PÉREZ, L. I. (coord.), *op. cit.* (nota 10), págs. 81 y ss. (pág. 87), pone de manifiesto la no inclusión del Derecho europeo en el bloque de la constitucionalidad desde la perspectiva que ahora tenemos presente.

¹²² En virtud de los artículos 9.4 de la LOPJ y 3 d) de la LJC redactados por la LO 1/2010.

ción de la misma, inaplicándola cuando su juicio sea negativo¹²³. Hay que tener presente la posibilidad que tienen los Tribunales de ese orden jurisdiccional de plantear una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea o incluso la obligación de plantearla cuando sus decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno (art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea), a excepción del supuesto, entre otros, de que la interpretación del Derecho europeo no deje lugar a dudas («doctrina del acto claro»). Claro está que la sentencia que anule el acto de aplicación de la norma foral fiscal por desconformidad de esta con el Derecho comunitario no afecta directamente a dicha norma, que seguirá estando formalmente vigente, pero el Estado miembro (y, por consiguiente, en este caso, el Territorio Histórico cuyas Juntas Generales aprobaron la norma) tiene la obligación de eliminarla¹²⁴. En definitiva, tras la entrada en vigor de la LO 1/2010, las normas forales fiscales están sujetas, por lo que se refiere al Derecho de la Unión Europea, al mismo régimen de control que las leyes estatales o autonómicas, distinto del de las normas forales de otra clase¹²⁵.

5.3. COROLARIOS

De los razonamientos precedentes se extrae, en nuestra opinión, la conclusión de que, dejando a un lado el Derecho comunitario, el parámetro con el que los Tribunales contencioso-administrativos juzgaban a las normas forales fiscales estaba compuesto por normas pertenecientes todas ellas al bloque de la constitucionalidad, es decir, el mismo con el que el Tribunal Constitucional abordará en adelante su enjuiciamiento. De esta constatación se infieren los siguientes corolarios: primero, que la atribución del enjuiciamiento de las normas forales fiscales al Tribunal Constitucional encaja sin dificultad en las funciones de control normativo de este órgano y en modo alguno desnaturaliza la esencia de la jurisdicción constitucional. Segundo, que esta atribución, en cuanto permite al Tribunal Constitucional la plena revisión de las normas forales fiscales no ocasiona la existencia de zonas de inmunidad jurisdiccional. Tercero, que, en consecuencia, no se ha sustraído

¹²³ Cfr. sobre el control de las normas forales en relación con el Derecho comunitario después de la LO 1/2010, SERRANO-GAZTELUURRUTIA, S., *op. cit.* (nota 119), págs. 694 y ss., basado, a su vez, en el cuidadoso examen de la actuación del juez nacional como juez comunitario que lleva a cabo *ibidem*, págs. 519 y ss.

¹²⁴ Cfr. SERRANO-GAZTELUURRUTIA, S., *ibid.*, págs. 531 y 698 y s.

¹²⁵ Así lo señala SERRANO-GAZTELUURRUTIA, S., *ibid.*, pág. 696 y ss.; es decir, en sus propias palabras, que «solo estarán sometidas a un control *erga omnes* en términos y parámetros de constitucionalidad, no de comunitariedad». Esto será así, observa la autora citada, mientras el Tribunal Constitucional siga rehusando actuar como juez comunitario. La diferencia de régimen en este aspecto entre las normas forales fiscales y las que regulen otras materias, suscita a la autora algunas dudas –que se limita a apuntar– en vista del principio comunitario de equivalencia entre la tutela interna de los derechos reconocidos por el ordenamiento comunitario y de los atribuidos por el derecho interno, en cuanto, por un lado, las normas forales fiscales solo pueden ser anuladas mientras sean contrarias a la Constitución (hay que entender, al bloque de la constitucionalidad) pero no cuando lo sean al Derecho comunitario; por otro lado, que aquella restricción no juega cuando se trata de normas no fiscales (pág. 701). Quizá pese en estas dudas la consideración formal de las normas forales fiscales como reglamentos, naturaleza que la LO 1/2010 no ha cambiado pero que, en nuestra opinión, no es sostenible cuando las cuestiones a las que afecta son de índole constitucional.

do a la jurisdicción contencioso-administrativa ninguna competencia de revisión normativa que naturalmente le perteneciera y, por tanto, no se ha vulnerado el artículo 106.1 de la CE¹²⁶. Como hemos reiterado, la violación de este precepto se basa únicamente en la naturaleza reglamentaria de las normas forales, que no es sostenible desde la perspectiva constitucional que ahora interesa.

El hecho de que el canon de revisión de las normas forales fiscales esté integrado por normas pertenecientes al bloque de la constitucionalidad justifica que únicamente se haya residenciado en el Tribunal Constitucional el control de las normas forales de esa clase y no el de las restantes normas forales¹²⁷. En efecto, estas últimas pueden estar sujetas a límites impuestos por normas que no formen parte de dicho bloque y, por tanto, su revisión puede ser en muchos casos una cuestión de legalidad, no de constitucionalidad. Esta diferencia en el régimen de impugnación de normas formalmente de la misma clase puede resultar extraña a nuestros hábitos de pensamiento en categorías formales¹²⁸, pero no tiene en realidad nada de sorprendente, pues son muchas las

¹²⁶ RUBIO LLORENTE, F.: «El bloque de la constitucionalidad», cit. (nota 108), págs. 123 y ss., expone que cuando las cuestiones de competencia se plantean como motivo de inconstitucionalidad de las leyes no son en ningún caso competencia del juez ordinario sino del constitucional y rechaza la tesis de la «alternatividad» de las jurisdicciones constitucional y contencioso-administrativa que se pretende fundar en los artículos 106.1 y 153 c) de la CE. Y concluye afirmando que «[l]a reserva a la jurisdicción constitucional del conocimiento de [los conflictos de competencia] obliga necesariamente a entender que no se extienden a ellos ni la cláusula de justiciabilidad general del artículo 106.1 (que, por lo demás, no es, como se sabe, una cláusula de competencia exclusiva de la jurisdicción contenciosa) [nota al pie: Cfr. Ley de la Jurisdicción Contenciosa, artículo 2.º, a) y c)], ni, menos aún, el de la fórmula genérica (y probablemente redundante) del artículo 153 c)». En el mismo sentido CAAMAÑO, F.: *El control de constitucionalidad de las disposiciones reglamentarias*, CEC, Madrid, 1994, págs. 169 y ss. V. t. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E., *op. cit.* (nota 7), págs. 133 y ss.

¹²⁷ LARRAZABAL BASAÑEZ, S., *op. cit.* (nota 4), pág. 30, ante la duda de si el «blindaje» de las normas forales debía limitarse a las que regulen impuestos concertados, que, como hemos visto, era el texto de la Proposición de Ley vizcaína, o aplicarse a todas las normas forales sin distinción, opinaba que «en una primera fase, habría que limitarse a solucionar el problema planteado, es decir, limitarlo a las Normas Forales que regulan el régimen tributario y financiero derivado del Concierto Económico, porque son las únicas que suplen la función que tiene la Ley ordinaria del Estado en materia financiera y tributaria y las que están planteando actualmente verdaderos problemas. Establecer el "blindaje" de todas las Normas Forales supone un cambio muy profundo en la delicada vertebración interna de Euskadi...». Razona el citado autor que hay normas forales que regulan materias de rango reglamentario en el ámbito estatal y quedarían fuera del control de los Tribunales ordinarios. Añade, sin embargo, que «si se opta por "blindar" unas Normas Forales sí y otras no, habrá quien plantee cómo es posible establecer cauces procesales distintos para Normas que tienen el mismo rango y les aseguro que esa no es una objeción menor». LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E., *op. cit.* (nota 7), pág. 132, observa que si bien los tributos concertados son la más conocida de las materias de raíz foral garantizadas por la disposición adicional primera de la Constitución hay otras dos más en las que la capacidad normativa de los Territorios Forales tampoco puede ser limitada por el Parlamento Vasco: se trata de las materias previstas en los artículos 37.3 a) del EAPV (organización, régimen y funcionamiento de sus propias instituciones) y 37.3 f) en relación con el 10.34 del EAPV (carreteras). Achaca este «olvido» a las dificultades para lograr un acuerdo en torno a la LO 1/2010.

¹²⁸ El dictamen del Consejo Consultivo de La Rioja, cit. (nota 18), pág. 200, califica la reforma, en términos de legalidad administrativa, de desviación de poder, especialmente en vista de su limitación a las normas fiscales y afirma que la diferencia con las de otra clase es difícilmente justificable, cuando el órgano del que proceden es el mismo, añadiendo que, en términos constitucionales, supone un fraude a la propia Constitución. Sin llegar a estos extremos, algunos au-

ocasiones en que el legislador constitucional u ordinario recurre a criterios materiales para distinguir entre normas del mismo tipo, especialmente aquellas que regulan la distribución de competencias¹²⁹. Un ejemplo lo tenemos, sin ir más lejos, en las leyes orgánicas, cuya característica diferencial no es el rango, sino las materias que les están reservadas¹³⁰.

El problema que puede plantear la aplicación del nuevo régimen de control exclusivamente a las normas forales fiscales es justamente determinar cuándo una norma foral puede ser calificada como «fiscal»; es decir, la delimitación de la materia objeto de la norma foral que determina la competencia del Tribunal Constitucional, problema que se presenta siempre ante un concepto material de ley. La Proposición de Ley originaria aprobada por el Parlamento Vasco se refería, más concretamente, a las normas forales «relativas a los impuestos concertados». La remisión que hace el apartado 1 de la disposición adicional quinta de la LOTC a las normas forales fiscales de los Territorios Históricos «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

tores manifiestan su extrañeza por esta limitación; así DUQUE VILLANUEVA, J. C., *op. cit.* (nota 1), pág. 41, para quien «no deja de resultar ciertamente sorprendente... someter a control de la jurisdicción constitucional una concreta especie del género norma foral, esto es, las normas forales fiscales, de modo que el régimen procesal de impugnación de una misma fuente difiere en atención a su contenido material». También SOLOZÁBAL ECHEVARRÍA, J. J.: «El blindaje foral en su hora», cit. (nota 6), pág. 27, opina que la limitación en cuestión «desemboca en una complejidad algo llamativa [del sistema de fuentes de la Comunidad Autónoma Vasca]. Ocurrirá lo siguiente: que habrá normas del mismo rango sometidas a un doble orden jurisdiccional en función de su materia... Sucederá en concreto que las normas forales fiscales estarán sometidas a la Jurisdicción Constitucional, mientras las normas de organización de los territorios, de naturaleza constitutiva, desde el punto de vista material, estarán sujetas a los tribunales administrativos». El propio R. JIMÉNEZ ASENSIO sostiene un concepto formal de norma foral, como hemos visto (*supra*, nota 78). La limitación de la reforma llevada a cabo por la LO 1/2010 da la razón en cierto modo a DE LA HUCHA, en su polémica con este autor.

¹²⁹ Cfr. RUBIO LLORENTE, F.: «Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley», cit. (nota 57), especialmente pág. 331, donde afirma que la «capacidad perturbadora de la concepción formal de la ley para interpretar un sistema constitucional que consagra la existencia de diversas formas de ley es tanta que, con una especie de conciencia escindida, nuestra doctrina y, en alguna medida al menos, la jurisprudencia del Tribunal Constitucional, han optado por ignorarlo y operan con concepciones rígidamente materiales. Piénsese, por ejemplo en el concepto material de legislación básica (como criterio delimitador de las competencias respectivas del Estado y de las Comunidades Autónomas, establecido en la sentencia de 28 de junio de 1981 y reiterado después en muchas otras, y recuérdese, sobre todo, el concepto material de ley orgánica, acogido por la mayoría del Tribunal Constitucional en la Sentencia de 13 de febrero de 1981...»

¹³⁰ Cfr. por todos FERNÁNDEZ, T. R.: *Las Leyes Orgánicas y El bloque de la constitucionalidad*, Cuadernos Civitas, Madrid, 1981, pág. 42. El concepto material de ley orgánica se impuso frente a las explicaciones formalistas iniciales basadas en el principio de jerarquía (ibíd., pág. 67). El autor citado demuestra que las leyes orgánicas no tienen un rango superior a las leyes ordinarias, en contra de lo que establece el artículo 28.2 de la LOTC, norma en realidad inconstitucional. Cfr. también la cita de RUBIO LLORENTE en la nota anterior y la de FERNÁNDEZ FARRERES, G., en la nota 109. Véanse, sin embargo, las reservas a esta tesis de GÓMEZ-FERRER MORANT, R.: «Relaciones entre leyes: competencia, jerarquía y función constitucional», *RAP*, núm. 113, 1987, págs. 7 y ss. (20 y ss.). En su opinión, «las ideas de sistema jurídico y función constitucional son de carácter más general que los principios de competencia y jerarquía, e incluso que estos principios son expresiones técnicas de la idea de función constitucional, que sirven para solucionar ciertos problemas de las relaciones entre leyes» (pág. 25). La noción de «función constitucional» destacada por este autor puede contribuir también a explicar la naturaleza de las normas forales. Cfr. las críticas a la posición de GÓMEZ-FERRER que formula JIMÉNEZ ASENSIO, R.: *La ley autonómica...*, cit. (nota 92), págs. 292 y s.

de Autonomía para el País Vasco» lleva al mismo criterio de delimitación, que, por otra parte, concuerda con el bloque de la constitucionalidad con el que dichas normas han de ser enjuiciadas¹³¹

6. PALABRAS FINALES

El régimen de impugnación de las normas forales es consecuencia de la posición que se mantenga acerca de su naturaleza, cuestión que tradicionalmente se había planteado en términos de la disyuntiva ley-reglamento, válida en un Estado unitario pero insostenible por excesivamente simplista en el marco de la Constitución de 1978, cuya disposición adicional primera inserta el complejo sistema institucional vasco en el ordenamiento constitucional general. El problema dogmático de esa naturaleza, al ser insoluble en esos términos, que habían permanecido inmutables, había terminado por enquistarse y pasar a un estado de latencia, en el que resultaba irrelevante para resolver los problemas prácticos como el del cumplimiento de la reserva de ley tributaria, para lo cual se venía aceptando, sin mucho cuestionamiento, la convención, consagrada normativamente, de atribuir a las normas forales la naturaleza formal de reglamentos.

La intensificación de la litigiosidad sobre las normas forales fiscales que tuvo lugar en las dos últimas décadas hizo saltar por los aires ese *statu quo* doctrinal y práctico e impulsó la modificación de su régimen de impugnación, reavivándose con ello la cuestión dogmática de la naturaleza jurídica de las normas forales. La LO 1/2010 en la que culminó ese movimiento de reforma ha adoptado la solución que creemos más acorde con la posición que ocupan las normas forales (especialmente las fiscales) en el sistema de fuentes del País Vasco. La nueva articulación de las normas forales fiscales con el ordenamiento general del Estado a través de su sometimiento al control del Tribunal Constitucional exige una adaptación de los esquemas conceptuales tradicionales, que no se está produciendo sin fricciones; fundamentalmente a causa de los intereses en presencia, que como es habitual se subliman en polémicas dogmáticas, aunque no solo por ellos. El último episodio de este interesante capítulo de la Historia constitucional de España se desarrolla en el escenario del Tribunal Constitucional, cuyo pronunciamiento no cabe ahora sino esperar con la natural curiosidad.

¹³¹ Cfr. LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, E.: «La reserva al Tribunal Constitucional...», cit. (nota 7), pág. 138, según el cual quedarían fuera del ámbito de las normas fiscales sometidas a la jurisdicción del Tribunal Constitucional las normas fiscales que versen sobre tributos no concertados, como las tasas.