

Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales

Luis María Díez-Picazo

Catedrático de Derecho Constitucional
Universidad de Castilla la Mancha

Abstract

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ha llevado a cabo lo que en la jerga política se ha dado en llamar el “blindaje” de las normas forales fiscales. En términos técnico-jurídicos, esto significa que las normas forales en materia tributaria de cada uno de los tres Territorios Históricos vascos (Álava, Guipúzcoa y Vizcaya) ya no serán, como hasta ahora, susceptibles de impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa, sino que sólo podrán serlo ante el Tribunal Constitucional.

The Fundamental Act 1/2010, of February 19, has done what in the political jargon has been called the “shielding” of tax provincial law. In technical legal terms, this means that provincial law in taxation from each one of the three Basque provinces (Álava, Guipúzcoa and Vizcaya) will no longer be challenged before administrative courts, but only before the Constitutional Court.

Title: Notes over the Shielding of Tax Provincial Law

Palabras clave: normas forales fiscales vascas, Ley Orgánica 1/2010, jurisdicción contencioso-administrativa, Tribunal Constitucional

Keywords: Basque Tax Provincial Law, Fundamental Act 1/2010, Administrative Courts, Constitutional Court

Sumario

1. Introducción
2. Naturaleza de las normas fiscales
3. Contenido de la Ley Orgánica 1/2010
4. Posibles objeciones constitucionales a la Ley Orgánica 1/2010
 - 4.1. La atribución constitucional a los tribunales ordinarios del control sobre la potestad reglamentaria
 - 4.2. La inidoneidad de la ley para conferir el rango de ley
5. ¿Gozaban ya las normas forales de rango de ley?
6. Bibliografía

1. Introducción

La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ha llevado a cabo lo que en la jerga política se ha dado en llamar el “blindaje” de las normas forales fiscales. En términos técnico-jurídicos, esto significa que las normas forales en materia tributaria de cada uno de los tres Territorios Históricos vascos (Álava, Guipúzcoa y Vizcaya) ya no serán, como hasta ahora, susceptibles de impugnación ante la jurisdicción contencioso-administrativa, sino que sólo podrán serlo ante el Tribunal Constitucional.¹

El blindaje de las normas forales fiscales es una aspiración ya antigua de la clase política vasca, que veía con desagrado cómo las normas forales fiscales podían ser objeto de impugnación por cualquier persona que tuviera un interés legítimo en su anulación, incluidas algunas Comunidades Autónomas limítrofes, como Castilla y León, Rioja, y Cantabria. Éstas han considerado frecuentemente que la legislación tributaria de los Territorios Históricos es más benévola que la legislación tributaria común, lo que situaría a aquéllos en una posición de ventaja para atraer inversores. Así, la atribución del control jurisdiccional sobre las normas forales fiscales al Tribunal Constitucional supone privar a las Comunidades Autónomas -y no sólo a los particulares- de la facultad de impugnarlas, dado que el art. 32.2 LOTC permite a los órganos legislativos o ejecutivos de las Comunidades Autónomas ejercer el recurso de inconstitucionalidad sólo contra “actos con fuerza de Ley del Estado que puedan afectar a su ámbito de autonomía”. He aquí lo que, en la práctica, subyace al blindaje de las normas forales fiscales.

Para tener una visión acabada del contexto en que se produce la Ley Orgánica 1/2010, conviene añadir que se trata de la contraprestación que el actual Gobierno se comprometió públicamente a satisfacer a cambio del decisivo apoyo del Partido Nacionalista Vasco para la aprobación de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 2010.

Dicho todo esto, la comprensión de los problemas constitucionales que suscita la Ley Orgánica 1/2010 requiere examinar previamente la oscura naturaleza jurídica de las normas forales fiscales, así como exponer con cierto detalle cómo se ha articulado la atribución al Tribunal Constitucional del control sobre aquéllas.

2. Naturaleza de las normas fiscales

El País Vasco goza de un régimen tributario especial, distinto del vigente para el resto de España. Se basa en el llamado “concierto económico”, regulado en el art. 41 EAPV. Los rasgos definitorios del concierto económico son, por lo que ahora importa, básicamente dos. Por un lado, la legislación tributaria y la ejecución de la misma en el País Vasco, con la sola excepción de la renta

¹ Véase la crónica de Manuel PULIDO QUECEDO (2010).

de aduanas y los monopolios fiscales, corresponde en exclusiva a cada uno de los tres Territorios Históricos que componen la Comunidad Autónoma del País Vasco. Por otro lado, la Comunidad Autónoma del País Vasco debe aportar al Estado un cupo global “como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma”. El monto de este cupo global ha de ser negociado entre ambas partes y, una vez establecido de común acuerdo, aprobado por ley del Estado, que deberá revisarse periódicamente.²

Aunque a veces se oyen voces que cuestionan la justicia de este régimen tributario especial, su conformidad con la Constitución no ha sido nunca puesta seriamente en duda. La razón es que tradicionalmente la especialidad tributaria ha representado el núcleo mismo del régimen foral de los Territorios Históricos vascos y de Navarra, desde su reconocimiento mediante distintas disposiciones adoptadas a lo largo del siglo XIX. Existe, así, un amplio consenso en el sentido de que dicho régimen tributario especial tiene cobertura constitucional en la D.A. 1ª CE; es decir, el concierto económico es uno de “los derechos históricos de los territorios forales” que la Constitución ampara y respeta.³

El tipo de norma jurídica –o, si se prefiere, la fuente del derecho– que se utiliza para la regulación de los tributos en el País Vasco son las “normas forales”. Ésta es la denominación que reciben las disposiciones generales aprobadas por las Juntas Generales, o sea, por las asambleas representativas de los Territorios Históricos. No es ocioso observar que los Territorios Históricos ocupan la posición que en el resto de España corresponde a las provincias, en su vertiente de entidad local; pero, a diferencia de las Diputaciones Provinciales de régimen común, que se forman mediante un procedimiento de elección indirecta entre los concejales de los municipios de la provincia correspondiente, las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya son elegidas por sufragio directo de los ciudadanos (art. 37.5 EAPV). Mientras que las Juntas Generales son la asamblea representativa de cada Territorio Histórico, su aparato ejecutivo-administrativo es la Diputación Foral, a cuya cabeza se encuentra un Diputado General elegido por aquéllas.

Tres características de las normas forales deben aquí ser destacadas. En primer lugar, normas forales no son sólo las disposiciones generales aprobadas por las Juntas Generales en materia tributaria, sino también en cualquier otra materia que sea de la competencia de aquéllas. Tal es destacadamente el caso de las carreteras.

En segundo lugar, aunque el Estatuto de Autonomía para el País Vasco guarda silencio sobre el lugar que corresponde a las normas forales en el sistema de fuentes del derecho, la Ley de Territorios Históricos de 25 de noviembre de 1983 se ha ocupado de la cuestión. La Ley de

² Sobre los orígenes del régimen foral, véase Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA (2008, pp. 220 y ss).

³ El estudio más útil sobre la D.A. 1ª CE sigue siendo indudablemente el temprano trabajo de Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (1985), que destaca por su rigor frente a una no escasa literatura caracterizada por el historicismo y la hagiografía.

Territorios Históricos es una ley del Parlamento Vasco que, teniendo presente la peculiar estructura interna de índole “federal” de la Comunidad Autónoma del País Vasco, regula “las relaciones entre las instituciones comunes de la Comunidad Autónoma y los órganos forales de los Territorios Históricos”. Pues bien, el apartado segundo del art. 6 LTH dispone que “en todo caso, la facultad de dictar normas con rango de Ley corresponde en exclusiva al Parlamento”. Esta inequívoca afirmación se hace inmediatamente después de que, en el apartado primero del mencionado precepto legal, se haya establecido que la legislación y la ejecución sobre las materias de competencia de la Comunidad Autónoma del País Vasco que no hayan sido atribuidas a los Territorios Históricos corresponde a las instituciones comunes. En otras palabras, el art. 6 LTH, tras establecer que las instituciones comunes tienen sólo competencia de atribución o poderes enumerados, prevé que, en todo caso, la potestad legislativa reside únicamente en el Parlamento Vasco; lo que *a contrario* implica que las Juntas Generales, aun teniendo competencia general, carecen de potestad legislativa. La consecuencia de ello es clara: según la Ley de Territorios Históricos, las normas forales tienen carácter reglamentario. Éste es, por lo demás, el que pacíficamente se les ha venido atribuyendo en la práctica hasta la Ley Orgánica 1/2010.

En tercer lugar, las normas forales dictadas en la materia específicamente tributaria no pueden considerarse desarrollo de ley alguna o, dicho de otra manera, no son reglamentos ejecutivos en sentido propio. Las normas forales fiscales no establecen una regulación complementaria o de detalle, para los Territorios Históricos, de las leyes tributarias del Estado. Lo que hacen es regular íntegramente los distintos tributos (impuesto sobre la renta de las personas físicas, impuesto de sociedades, etc.), de manera que cada Territorio Histórico tiene su propia legislación tributaria. Y para diseñarla gozan de un notable margen de discrecionalidad, pues a tenor del art. 41.2.a) EAPV basta que lo hagan “atendiendo a la estructura general impositiva del Estado”. Esto quiere decir que el único límite que pesa sobre las Juntas Generales en materia tributaria es no establecer un sistema tributario radicalmente distinto del estatal. Pero, como es obvio, que los tributos fundamentales sean los mismos, no implica que no pueda haber muy relevantes diferencias en su regulación (tipos de gravamen, desgravaciones, etc.).⁴

3. Contenido de la Ley Orgánica 1/2010

¿Qué hace exactamente la Ley Orgánica 1/2010? Básicamente añade una nueva disposición adicional, la quinta, a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. Se atribuye, así, al Tribunal Constitucional el conocimiento de la impugnación directa (“recurso”) y de la impugnación incidental (“cuestión”) de las normas forales fiscales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, sustrayéndoselo a la jurisdicción contencioso-administrativa. Se crea además un procedimiento de “conflicto en defensa de la autonomía foral”, similar al ya existente para la autonomía local.

⁴ Sobre las normas forales, véase Edorta COBREROS MENDAZONA (2009, pp. 23 y ss).

El aspecto crucial de la reforma se halla en el apartado segundo de esa nueva D.A. 5ª LOTC:

“La interposición y sus efectos, la legitimación, tramitación y sentencia de los recursos y cuestiones referidos en el apartado anterior se regirá por lo dispuesto en el Título II de esta Ley para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad respectivamente. Los trámites regulados en los artículos 34 y 37 se entenderán en su caso con las correspondientes Juntas Generales y Diputaciones Forales.”

Repárese que la norma transcrita no establece que las normas forales fiscales serán susceptibles de recurso de inconstitucionalidad y de cuestión de inconstitucionalidad, sino que dispone que las normas forales fiscales podrán ser objeto de un recurso y de una cuestión que se regirán, en todos sus aspectos, por lo dispuesto para el recurso de inconstitucionalidad y la cuestión de inconstitucionalidad. En otras palabras, no se añade un nuevo objeto (normas forales fiscales) a los procedimientos de control de constitucionalidad ya existentes (recurso de inconstitucionalidad y cuestión de inconstitucionalidad), sino que se crean dos nuevos procedimientos cuyas regulaciones son idénticas a las del recurso de inconstitucionalidad y la cuestión de inconstitucionalidad respectivamente. Cabría decir que se han creado dos procedimientos “clónicos” de los dos procedimientos de control de constitucionalidad ya existentes.

No es difícil averiguar la razón por la que el legislador ha adoptado tan extraño mecanismo técnico: el recurso de inconstitucionalidad y la cuestión de inconstitucionalidad tienen como objeto normas con rango de ley, tal como se desprende de los arts. 161 y 163 CE. Para añadir las normas forales fiscales a la lista de tipos de normas que pueden ser objeto de recurso de inconstitucionalidad y de cuestión de inconstitucionalidad, habría sido necesario que el legislador afirmase –o, cuanto menos, diese por supuesto– que las normas forales fiscales tienen rango de ley. Pero no lo ha hecho. Sobre este tema habrá que volver más adelante.

Por el momento, sin embargo, es preciso señalar que la Ley Orgánica 1/2010 ha afirmado exactamente lo contrario, a saber: que las normas forales fiscales son reglamentos. El Preámbulo de la Ley Orgánica 1 /2010 dice expresamente que las normas forales “tienen naturaleza reglamentaria, puesto que la llamada Ley de Territorios Históricos, de 25 de noviembre de 1983, reserva al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de ley”. Ello significa que lo buscado por el legislador es otorgar el mismo tratamiento de la ley a normas carentes de rango de ley, dándoles el llamado “privilegio jurisdiccional” en virtud del cual la ley sólo puede ser anulada por el Tribunal Constitucional.

La justificación oficial de este otorgamiento del privilegio jurisdiccional de la ley a las normas forales fiscales es que éstas ocupan en el País Vasco la misma posición que en Navarra, donde también existe un régimen tributario especial, ocupa la ley autonómica –allí denominada “foral”– y la misma posición que en el resto de España ocupa la ley estatal. El Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010 es muy claro al señalar que el control de las normas forales fiscales por la jurisdicción contencioso-administrativa “contrasta abiertamente con las normas fiscales del

Estado, que tienen rango de ley y, por lo tanto, sólo pueden ser impugnadas ante el Tribunal Constitucional por la reducida lista de sujetos que el artículo 162 de la Constitución considera legitimados". Y más adelante añade que "las instituciones forales han de operar, sin embargo, con normas que, al carecer de rango de ley resultan más vulnerables y, por lo tanto, más frágiles, lo que hace consiguientemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los territorios históricos vascos que la de la Comunidad Foral de Navarra, a pesar de que en ambos casos el fundamento constitucional es el mismo: la disposición adicional primera de la norma fundamental."

La conclusión de todo ello, siempre según el Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010, es que "esta diferencia no tiene justificación material alguna: materialmente la regulación del impuesto sobre la renta de las personas físicas o del impuesto de sociedades es la misma cosa y debería tener, por ello, el mismo tratamiento en Navarra que en Bizkaia, Gipuzkoa y Álava. Todo se reduce a una diferencia formal, que resulta en el caso de los territorios históricos del País Vasco de la falta de reconocimiento a sus instituciones de la potestad legislativa formal, explicación ésta que dista mucho de ser satisfactoria, puesta la identidad material ya destacada."

4. Posibles objeciones constitucionales a la Ley Orgánica 1/2010

Residenciar ante el Tribunal Constitucional la impugnación, tanto directa como incidental, de las normas forales fiscales está expuesto a dos objeciones constitucionales: que el control de la potestad reglamentaria corresponde constitucionalmente a los tribunales ordinarios, y que atribuir el privilegio jurisdiccional a las normas forales fiscales equivale a sustituir su rango reglamentario por el rango de ley. Conviene examinar cada una de estas objeciones separadamente.

4.1. La atribución constitucional a los tribunales ordinarios del control sobre la potestad reglamentaria

Comenzando por la primera de ellas, el art. 106.1 CE es inequívoco: "Los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifican." El control jurisdiccional de la potestad reglamentaria está constitucionalmente encomendado a los tribunales ordinarios, no al Tribunal Constitucional. Para disipar cualquier posible duda a este respecto, conviene añadir algunas observaciones.

En primer lugar, es verdad que la falta de jurisdicción del Tribunal Constitucional para conocer de la impugnación de reglamentos no es absoluta, a la vista de lo dispuesto por el art. 161.2 CE: "El Gobierno podrá impugnar ante el Tribunal Constitucional las disposiciones y resoluciones adoptadas por los órganos de las Comunidades Autónomas. La impugnación producirá la suspensión de la disposición o resolución recurrida, pero el Tribunal, en su caso, deberá ratificarla o levantarla en un plazo no superior a cinco meses." Pero esto no deja de ser una excepción a la regla general según la cual el control de la ley corresponde al Tribunal

Constitucional y el control del reglamento a los tribunales ordinarios. Además, el art. 161.2 CE otorga la legitimación activa para impugnar reglamentos ante el Tribunal Constitucional solamente al Gobierno y, aunque no lo diga expresamente, lo hace para que pueda defender al Estado frente a extralimitaciones competenciales de las Comunidades Autónomas llevadas a cabo mediante reglamentos (“disposiciones”) o mediante simples actos administrativos (“resoluciones”). Este extremo es sumamente importante en esta sede, porque la posibilidad de que el Gobierno impugne un reglamento autonómico ante el Tribunal Constitucional no excluye ni restringe la posibilidad de que cualquier otro sujeto, público o privado, provisto de un interés legítimo impugne ese mismo reglamento autonómico ante la jurisdicción contencioso-administrativa; es decir, el art. 161.2 CE no limita la esfera de aplicación del art. 106.1 CE, sino que proporciona un instrumento específico al Gobierno.

En segundo lugar, es erróneo pensar que el legislador pueda dar libremente nuevas atribuciones al Tribunal Constitucional. Es cierto que las atribuciones del Tribunal Constitucional no son sólo las expresamente recogidas en la Constitución (recurso y cuestión de inconstitucionalidad, recurso de amparo, y conflicto de competencia entre el Estado y las Comunidades Autónomas o de éstas entre sí). El art. 161.1.d) CE deja la puerta abierta a otras atribuciones del Tribunal Constitucional, al decir que éste conoce también “de las demás materias que le atribuyan la Constitución o las leyes orgánicas”. No existe una lista cerrada de atribuciones del Tribunal Constitucional. Junto a las que le da directamente la Constitución, puede tener otras que le da su propia Ley Orgánica (conflicto entre órganos constitucionales, conflicto en defensa de la autonomía local, etc.). Ahora bien, esto no significa que mediante una ley orgánica se pueda encomendar el conocimiento de cualquier cuestión al Tribunal Constitucional, ni menos aún que ello pueda hacerse vaciando la jurisdicción de los tribunales ordinarios. A ello se opone claramente el art. 24 CE: son los “jueces y tribunales” quienes deben proporcionar la tutela efectiva de derechos e intereses legítimos, por lo que no cabe despojar a aquéllos del conocimiento de litigios en que están en juego tales derechos e intereses legítimos para residenciarlos ante el Tribunal Constitucional. Hay un ejemplo que ilustra muy bien lo que se está diciendo: cuando hace unos años se discutía sobre la necesidad de un procedimiento específico de ilegalización de partidos políticos conniventes con el terrorismo, se consideró la posibilidad de adoptar una solución a la alemana que hubiera encomendado la materia al Tribunal Constitucional; pero esta posibilidad –que, en sí misma considerada, era muy razonable– hubo de ser desechada, porque habría resultado incompatible con la reserva de jurisdicción que para la disolución de asociaciones impone el art. 22 CE. En otras palabras, existía la consciencia de que, cuando la Constitución encomienda algo a los tribunales ordinarios, no cabe que éstos sean reemplazados por el Tribunal Constitucional. Más aún, al definir al Tribunal Supremo como “el órgano jurisdiccional superior en todos los órdenes, salvo lo dispuesto en materia de garantías constitucionales”, el art. 123.1 CE afirma implícitamente que el Tribunal Constitucional –cuya existencia supone una excepción a la mencionada superioridad del Tribunal Supremo en todos los órdenes– debe ceñirse al ámbito de las “garantías constitucionales”. Y si bien este concepto adolece de una innegable vaguedad, es difícil ver una garantía constitucional en la impugnación de normas cuya naturaleza reglamentaria nadie discute.

En tercer lugar, no es vacío formalismo afirmar que la atribución al Tribunal Constitucional de la impugnación de las normas forales fiscales -quitándosela a la jurisdicción contencioso-administrativa- tropieza con el art. 106.1 CE. No se trata de una objeción puramente formal, en el sentido de que contradiga sólo la letra de la Constitución sin atentar contra ningún valor sustancial. No es así. La finalidad perseguida por la Ley Orgánica 1/2010, tal como se reconoce expresamente en su propio Preámbulo, es que las normas forales fiscales sólo puedan ser impugnadas “por la reducida lista de sujetos que el artículo 162 de la Constitución considera legitimados”; es decir, se busca poner fin a la situación anterior en que, según es regla general en el proceso contencioso-administrativo, cualquier persona portadora de un interés legítimo podía impugnar las normas forales fiscales. La Ley Orgánica 1/2010 ha privado así a los entes públicos territoriales, incluidas las demás Comunidades Autónomas, y a los particulares de la posibilidad de combatir la validez de las normas forales fiscales. Precisamente por entrañar una disminución de las posibilidades de defensa frente a un tipo de norma jurídica cuyo carácter reglamentario no se discute, dista de ser un argumento puramente formal decir que la Ley Orgánica 1/2010 choca con el principio constitucional de control de la potestad reglamentaria por los tribunales ordinarios.

4.2. La inidoneidad de la ley para conferir el rango de ley

La otra objeción constitucional a que está expuesta la Ley Orgánica 1/2010 es que atribuir el control de las normas forales fiscales al Tribunal Constitucional implica en la práctica darles rango de ley, aun cuando nominalmente el carácter reglamentario de aquéllas no se vea alterado.

El Preámbulo de la Ley Orgánica 1/2010 parece adelantarse a esta crítica, cuando sostiene que, si la capacidad de regulación de los distintos tributos que tienen los Territorios Históricos vascos es idéntica a la de Navarra, debería tener el mismo tratamiento que ésta. Recuérdesse que, siempre según el Preámbulo, “todo se reduce a una diferencia formal, que resulta en el caso de los territorios históricos del País Vasco de la falta de reconocimiento a sus instituciones de la potestad legislativa formal, explicación ésta que dista mucho de ser satisfactoria, puesta la identidad material ya destacada”.

El problema es que razonar así es hacer supuesto de la cuestión: si el poder tributario de las Juntas Generales, entendido como su poder de establecer y regular tributos, es idéntico al que tiene el Parlamento de Navarra -o, si se quiere, las Cortes Generales con respecto al resto de España- y si aquéllas 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.

Pero hay más: incluso si se admitiera a efectos dialécticos que la reserva de ley del art. 31 CE no es absoluta -la expresión utilizada es “con arreglo a la ley”-, la equiparación práctica de las normas forales fiscales a la ley no dejaría de plantear dificultades en otro sentido más profundo. Efectivamente, el régimen jurídico de la ley, incluido su privilegio jurisdiccional, no puede darse

por ley. Éste es el punto crucial: una norma no puede crear un tipo de norma distinto –o, si se prefiere, otra fuente del derecho– situándolo en el mismo nivel de la jerarquía normativa en que ella misma se encuentra. Puede crear nuevos tipos de normas de inferior rango, pero no del mismo rango. La razón es que, de no ser así, se permitiría a toda norma extralimitarse del ámbito que tiene fijado, precisamente por normas de rango superior. Para designar esto, suele decirse que hay un *numerus clausus* de tipos de normas en cada escalón de la jerarquía normativa.⁵ Así, la ley puede crear nuevas clases de reglamentos, naturalmente siempre que ello no contravenga alguna específica norma constitucional; pero no puede crear nuevas clases de leyes. Por ejemplo, la potestad de dictar decretos-leyes autonómicos no puede ser introducida por una ley autonómica. La determinación de las clases de leyes y de normas equiparadas a la ley sólo puede hacerse por la Constitución o, en su caso, por aquellas normas subconstitucionales a las que la propia Constitución se remite para completar el diseño del sistema de fuentes del derecho. Tal es destacadamente el caso de los Estatutos de Autonomía, por lo que se refiere a los ordenamientos autonómicos. Como es obvio, sólo la norma que se encuentra en la cúspide, por no estar sujeta a límite jurídico alguno, puede crear nuevos tipos de normas situados a su mismo nivel. Por ejemplo, mediante una reforma de la Constitución se podría otorgar rango constitucional a determinados tratados internacionales.

Frente a esto no valdría argüir que las normas forales fiscales siguen teniendo carácter reglamentario. No deja de ser significativo, en este orden de consideraciones, que el mismo resultado práctico de la Ley Orgánica 1/2010 se habría podido alcanzar por una vía menos alambicada: modificar el art. 27 LOTC, introduciendo las normas forales fiscales en la lista de tipos de normas que pueden ser objeto de declaración de inconstitucionalidad y, por tanto, que tienen rango de ley en el sentido de los arts. 161 y 163 CE. Si a los redactores de la Ley Orgánica 1/2010 les vino a la mente esta posibilidad –cosa que no es fácil saber–, es probable que la descartaran porque el art. 27 LOTC es generalmente visto como un precepto declarativo, no constitutivo: se limita a constatar qué tipos de normas tienen los rasgos propios de lo que la Constitución española entiende por rango de ley. Ahora bien, si se admite, en línea con el art. 27 LOTC, que existe un *numerus clausus* de tipos de normas con rango de ley, entonces afirmar que las normas forales fiscales siguen teniendo carácter reglamentario y a la vez darles un régimen jurídico similar al de la ley equivale a perseguir subrepticamente un resultado no permitido por el ordenamiento jurídico.

5. ¿Gozaban ya las normas forales de rango de ley ?

Llegados a este punto, es conveniente deshacer un posible malentendido: la tesis mantenida en este escrito es que el medio elegido por la Ley Orgánica 1/2010 para atribuir el control de las normas forales fiscales al Tribunal Constitucional es constitucionalmente objetable, no que sean necesariamente inviables otras vías tendentes a alcanzar el mismo objetivo. Más aún, tal vez

⁵ Véase Gustavo ZAGREBELSKY (1987, pp. 5-6).

cupiera sostener que las normas forales fiscales tenían ya rango de ley, sin necesidad de acudir al alambicado mecanismo técnico establecido por la Ley Orgánica 1/2010. Ésta es una cuestión sobre la que vale la pena reflexionar brevemente, porque puede resultar sumamente esclarecedora.

Las normas forales –en especial, las que se ocupan de la materia tributaria– están directamente subordinadas a la Constitución y al bloque de la constitucionalidad. La razón ya fue expuesta más arriba: las normas forales no son reglamentos de desarrollo de las leyes, pues no se limitan a completar una regulación cuyos aspectos esenciales han sido ya diseñados por el legislador. En las materias de su competencia, las Juntas Generales tienen una libertad de configuración del ordenamiento jurídico muy próxima, cuando no idéntica, a la que tienen los legisladores estatal y autonómico: no encuentran otros límites que los impuestos por la Constitución, el Estatuto de Autonomía del País Vasco y las demás leyes integradas en el bloque de la constitucionalidad. No topan, en cambio, con límites puramente legales. Si a ello se añade que las normas forales son aprobadas por una asamblea directamente elegida por el correspondiente cuerpo electoral, no es difícil concluir que sustancialmente 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 éstas a la ley. Este extremo es importante: si la similitud con la ley procediese sólo del carácter directamente electivo del órgano que aprueba la norma, habría que predicarla de las ordenanzas municipales, algo que es generalmente rechazado. Lo peculiar de las normas forales es que, dimanando de genuinas asambleas representativas, su subordinación a la Constitución y al bloque de la constitucionalidad no está mediatizada por la ley; y ello porque, como se vio más arriba, se ocupan de materias sobre las cuales no existen leyes (estatales o autonómicas) aplicables en los Territorios Históricos. Desde 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.

Todo esto significa que hay buenos argumentos para defender que las normas forales tienen, por su propia naturaleza, rango de ley. Esta opinión, aun siendo minoritaria en la doctrina, debe ser tomada en serio.⁶ Es importante recordar que es sólo la Ley de Territorios Históricos la que niega el rango de ley a las normas forales, mientras que el Estatuto de Autonomía del País Vasco nada dice a este respecto. Pues bien, por la misma razón por la que, según se ha visto más arriba, el rango de ley no puede ser dado por ley a quien no lo tiene, tampoco podría ser quitado por ley a quien ya lo tuviese. El art. 6.2 LTH no constituye, así, un argumento decisivo para negar el rango de ley a las normas forales.

Se podría incluso ir más lejos y sostener que la propia Ley de Territorios Históricos, aun afirmando que la potestad legislativa corresponde sólo al Parlamento Vasco, no concibe las normas forales como meros reglamentos. Así se desprende del art. 8 LTH, cuando distingue la llamada “potestad normativa” de la simple “potestad reglamentaria”. La potestad normativa es propia de las Juntas Generales en materias de competencia exclusiva de los Territorios Históricos

⁶ El más acabado desarrollo de esta tesis es el de Rafael JIMÉNEZ ASENSIO (2006, pp. 143 y ss).

y da lugar a las normas forales, que “se aplican con preferencia a cualesquiera otras”. Aunque resulta siempre difícil orientarse en una terminología jurídica preliberal, como es la foralista, la potestad normativa contemplada por el art. 8 LTH es claramente algo distinto de la potestad de dictar reglamentos para la ejecución de las leyes o para la autoorganización administrativa; es decir, esa potestad normativa opera fuera de los ámbitos tradicionalmente propios de la potestad reglamentaria. Y, si aun así se quiere seguir diciendo que las normas forales tienen carácter reglamentario, habrá que aceptar que se trata, en todo caso, de reglamentos independientes; pero de reglamentos independientes –éste es el nudo de la cuestión- que disciplinan materias sometidas a reserva de ley, como son destacadamente los tributos.

Vale la pena señalar incidentalmente que, según este modo de ver las cosas, la producción normativa en el País Vasco sería similar a la existente en la región italiana Trentino-Alto Adige: allí no sólo la región posee potestad legislativa, sino que también la tienen las provincias de Trento y Bolzano, que la componen. Es verdad, sin embargo, que el Estatuto de Autonomía del Trentino-Alto Adige -que tiene rango de ley constitucional de la República Italiana, al igual que los demás estatutos de regiones con autonomía especial- afirma de modo explícito e inequívoco que las dos provincias mencionadas disponen de auténtica potestad legislativa.

Pues bien, por todo lo expuesto, dista de ser descabellado sostener que las normas forales tenían ya rango de ley: si pacíficamente se dice que son reglamentos independientes, que son aprobados por asambleas directamente elegidas y que -con base en la D.A. 1ª CE- pueden regular materias reservadas a la ley, ¿qué diferencia presentan entonces con respecto a la ley? Ninguna, salvo el modo de impugnación.

Ocurre, sin embargo, que esto no es suficiente para salvar las objeciones constitucionales a que está expuesta la Ley Orgánica 1/2010. De entrada, si de verdad se cree que esto era ya así, entonces no había razón alguna para introducir dos nuevos procedimientos ante el Tribunal Constitucional, sino que habría habido simplemente que constatar que las normas forales podían ser objeto de recurso de inconstitucionalidad y de cuestión de inconstitucionalidad; algo que ni siquiera se ha intentado. Además, no cabe pasar por alto que durante treinta años ha sido generalmente aceptado que las normas forales fiscales tenían carácter reglamentario. Y para alterar la posición de un tipo de norma en el sistema de fuentes del derecho, es preciso intervenir mediante una norma de rango superior, que en este caso seguramente debería ser el Estatuto de Autonomía del País Vasco.

En suma, lo criticable de la Ley Orgánica 1/2010 no es tanto el fin perseguido, como el instrumento normativo elegido para alcanzarlo, que es inadecuado. Ni que decir tiene que no faltarán quienes tachan esta conclusión de innecesariamente formalista. Frente a ello sólo cabe defenderse recordando que el sistema de fuentes tiene sus reglas de funcionamiento, del mismo modo que la ingeniería jurídica tiene sus límites.

6. Bibliografía

Edorta COBREROS MENDAZONA (2009), “Comentarios al artículo 39 y a la disposición adicional segunda de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local”, *Escritos sobre la Comisión Arbitral*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñate, pp. 23 y ss.

Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ (1985), *Los derechos históricos de los territorios forales*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid.

Eduardo GARCÍA DE ENTERRÍA (2008), “El sistema descentralizador de las Comunidades Autónomas tras la Constitución de 1978”, *Revista de Administración Pública*, núm. 175, pp. 220 y ss.

Rafael JIMÉNEZ ASENSIO (2006), “El sistema de fuentes del derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco como ordenamiento asimétrico”, en VV.AA., *Las Juntas Generales de Guipúzcoa como Parlamento Foral*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñate, pp. 143 y ss.

Manuel PULIDO QUECEDO (2010), “Normas forales vascas”, *Actualidad Jurídica Aranzadi*, núm. 798.

Gustavo ZAGREBELSKY (1987), *Diritto costituzionale: il sistema delle fonti del diritto*, Utet, Turín, pp. 5-6.