Facultad de Derecho

TESIS DOCTORAL

LA DEFENSA JURÍDICA DE UN DERECHO HISTÓRICO PARADIGMÁTICO: EL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO

Gonzalo Martínez Etxeberria

Bilbao 2013

Facultad de Derecho

TESIS DOCTORAL

LA DEFENSA JURÍDICA DE UN DERECHO HISTÓRICO PARADIGMÁTICO: EL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO

Autor: Gonzalo Martínez Etxeberria

Directores: Dr. D. Santiago Larrazabal Basañez

Dr. D. Alberto Atxabal Rada

DIRECTORES **DOCTORANDO**

Deusto - Bilbao, 15 de julio de 2013.

Deusto
Facultad de Derecho
Zuzenbide Fakultatea

TESIS DOCTORAL

LA DEFENSA JURÍDICA DE UN DERECHO HISTÓRICO PARADIGMÁTICO: EL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO

Gonzalo Martínez Etxeberria

2013

A mi familia, por todo.

ÍNDICE

Pág.

- **ÍNDICE 11**
- **ABREVIATURAS 21**
- **INTRODUCCIÓN 27**

CAPÍTULO I

LOS DERECHOS HISTÓRICOS VASCOS

1. Antecedentes 35

1.1. El sistema foral tradicional..... 36

1.2. La construcción de la teoría de los derechos históricos 50

2. Concepto..... 63

3. La naturaleza jurídica de los derechos históricos “amparados y respetados” por la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978..... 72

3.1. Las teorías “pactistas” 86

3.2. Las teorías “desmitificadoras” de la realidad de los derechos Históricos..... 91

3.3. La teoría de la "garantía institucional" y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional 93

3.3.1. Primera etapa (1980 – 1987) 99

3.3.2. Segunda etapa (1987 – 1989) 101

3.3.3. Tercera etapa (1989 – hasta nuestros días) 105

3.4. Otras teorías 116

3.5. Una visión personal acerca de la naturaleza jurídica de los derechos históricos vascos 118

4. La titularidad de los derechos históricos vascos 120

5. La actualización de los derechos históricos vascos 130

5.1. En el marco de la Constitución Española de 1978 130

5.2. En el marco del Estatuto de Autonomía de Gernika de 1979 133

5.3. La Disposición Adicional única del Estatuto de Autonomía de Gernika de 1979 como potencial elemento actualizador de los derechos históricos vascos 135

CAPÍTULO II

EL CONCIERTO ECONÓMICO COMO DERECHO HISTÓRICO VASCO

1. Concepto 143

2. Evolución histórica 153

2.1. Los antecedentes históricos remotos: un sistema fiscal propio en los Territorios Históricos de Araba – Álava, Bizkaia y Gipuzkoa durante la época foral 154

2.1.1. Araba – Álava 155

2.1.2. Bizkaia..... 157

2.1.3. Gipuzkoa 160

2.2. Los antecedentes históricos próximos en las Provincias Vascongadas: desde el Abrazo de Bergara hasta la aprobación del Concierto Económico de 1878 162

2.3. Desde el primer Concierto Económico hasta la Constitución Española de 1978 166

2.3.1. El primer Concierto Económico (1878 – 1887)..... 169

2.3.2. La renovación del Concierto Económico de 1887 172

2.3.3. La renovación del Concierto Económico de 1894 179

2.3.4. La renovación del Concierto Económico de 1906 182

2.3.5. La renovación del Concierto Económico de 1925 190

2.3.6. El Concierto Económico durante la II República 196

2.3.7. La pervivencia del régimen concertado en Araba - Álava y Navarra durante el franquismo..... 202

2.4. El Concierto Económico desde la aprobación de la Constitución Española de 1978 y el Estatuto Vasco de 1979 hasta hoy 204

3. Regulación actual y funcionamiento del Concierto Económico Vasco 216

3.1. Su ámbito tributario..... 216

3.2. Su ámbito financiero 223

3.3. Los órganos previstos en el Concierto Económico 227

CAPÍTULO III

LA DEFENSA DEL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO EN EL ÁMBITO MATERIAL: UN EJEMPLO, LA POLÉMICA DEL IMPUESTO DE SOCIEDADES Y DE LAS AYUDAS DE ESTADO

1. Introducción..... 233

2. La sentencia de 9 de diciembre de 2004 y la aplicación de la misma por parte del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco: un momento crítico para la supervivencia del Concierto Económico Vasco 235

2.1. Análisis de la sentencia de 9 de diciembre de 2004..... 236

2.2. Aplicación de la sentencia de 9 de diciembre por parte del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco 249

3. La doctrina del TJUE (antiguo TJCE) respecto a las ayudas de Estado a partir del caso Azores y su relación con la compatibilidad del sistema de Concierto Económico Vasco con el Derecho de la Unión Europea 255

3.1. El "caso Azores". 256

3.2. El "caso vasco": 269

3.2.1. La cuestión prejudicial 271

3.2.1.1. Los precedentes: Las "vacaciones fiscales vascas" y las conclusiones del Abogado General Saggio 272

3.2.1.2. La cuestión planteada por el Tribunal Superior de Justicia

del País Vasco ante las dudas generadas en la aplicación de la sentencia de 9 de diciembre de 2004 tras la sentencia del "caso Azores" 276

3.2.2. Las Conclusiones generales del Abogado General Kokott 278

3.2.3. La sentencia del Tribunal de 11 de septiembre de 2008 281

3.3. El "caso Gibraltar" 285

4. La aplicación interna de la sentencia del Tribunal de Justicia Europeo de 11 de septiembre de 2008 y sus consecuencias 296

CAPÍTULO IV

LA DEFENSA DEL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO EN EL ÁMBITO PROCESAL: LA IMPUGNACIÓN DE LAS NORMAS FORALES FISCALES VASCAS Y LOS CONFLICTOS EN DEFENSA DE LA AUTONOMÍA FORAL

1. La capacidad normativa exclusiva de los Territorios Históricos Vascos en materia fiscal y tributaria: Las Normas Forales fiscales vascas y su particular naturaleza jurídica 313

1.1. Introducción general a las fuentes del Derecho dentro del Ordenamiento jurídico español 313

1.2. Las normas con rango de ley en el Ordenamiento jurídico español... 314

1.3. Las normas reglamentarias en el Ordenamiento jurídico español..... 321

1.4. Un "*tertium genus*": Las Normas Forales vascas, con especial referencia a las Normas Forales fiscales vascas..... 328

2. La defensa jurídica del Concierto Económico en el ámbito interno de la CAPV: la Comisión Arbitral y las cuestiones de competencia..... 341

3. La impugnación de las Normas Forales fiscales vascas en el ámbito de los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso – administrativa y el control de legalidad..... 349

4. La impugnación de las Normas Forales fiscales vascas en el ámbito del Tribunal Constitucional 367

4.1. El problema del control de constitucionalidad de las Normas Forales fiscales vascas y las posibles soluciones al mismo: 368

4.1.1. La propuesta de las Juntas Generales de Bizkaia: el "blindaje" de las Normas Forales fiscales vascas (la primera posible solución)..... 371

4.1.2. La propuesta de las Juntas Generales de Álava - Araba: El "blindaje" de las Normas Forales reguladoras del "núcleo intangible de la foralidad" y no sólo de las Normas Forales fiscales (segunda posible solución)..... 376

4.1.3. La modificación de la Ley de Territorios Históricos (tercera posible solución)..... 377

4.1.4. La modificación del Estatuto de Gernika y de la LTH (la cuarta solución posible) 380

4.2. La solución finalmente adoptada: 382

4.2.1. Su tramitación parlamentaria 382

4.2.2. El debate doctrinal..... 409

4.2.3. Una aproximación personal al debate 427

5. Los conflictos en defensa de la autonomía foral, como instrumento de defensa del Concierto Económico Vasco 435

5.1. El precedente de los conflictos en defensa de la autonomía local 437

5.2. La especificidad vasca: los conflictos en defensa de la autonomía foral 453

- **CONCLUSIONES..... 471**
- **BIBLIOGRAFÍA..... 505**
- **APÉNDICE NORMATIVO**

1. Normativa histórica (en orden cronológico)..... 545
2. Normativa posterior a la aprobación de la Constitución Española de 1978 (en orden cronológico)..... 554

- **APÉNDICE DE JURISPRUDENCIA CITADA**

1. Tribunales de Justicia de la Unión Europea 569

1.1. Sentencias del Tribunal de Justicia de la CE (actualmente TJUE) 569

1.2. Sentencias del tribunal de Primera Instancia..... 570

1.3. Conclusiones de los Abogados Generales..... 571

2. Tribunal Constitucional..... 572

2.1. Sentencias..... 572

2.2. Autos 574

3. Tribunal Supremo 576

3.1. Sentencias 576

3.2. Autos 578

4. Tribunales Superiores de Justicia 579

4.1. Sentencias 579

4.2. Autos 581

5. Comisión Arbitral (Resoluciones y Decisiones) 582

ABREVIATURAS

AAVV: Autores varios.

ANV: Acción Nacionalista Vasca.

ATC: Auto del Tribunal Constitucional.

ATS: Auto del Tribunal Supremo.

ATSJPV: Auto del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

BOB: Boletín Oficial de Bizkaia.

BOCG: Boletín Oficial de las Cortes Generales.

BOE: Boletín Oficial del Estado.

BOG: Boletín Oficial de Gipuzkoa.

BOIB: Boletín Oficial de las Islas Baleares.

BON: Boletín Oficial de Navarra.

BOPV: Boletín Oficial del País Vasco.

BOPrV: Boletín Oficial del Parlamento Vasco.

BOTHA: Boletín Oficial del Territorio Histórico de Araba - Álava.

CA: Comisión Arbitral.

CAPV: Comunidad Autónoma del País Vasco.

CC: Código Civil.

CCAA: Comunidades Autónomas.

CE: Constitución Española.

CEAL: Carta Europea de la Autonomía Local.

CEE: Comunidad Económica Europea.

CCGG: Cortes Generales.

CGPJ: Consejo General del Poder Judicial

DA: Disposición Adicional.

DCV: Democracia Cristiana Vasca.

DFB: Diputación Foral de Bizkaia.

EAC: Estatuto de Autonomía de Cataluña.

EAJ/PNV: Eusko Alderdi Jeltzalea/ Partido Nacionalista Vasco.

EAPV: Estatuto de Autonomía del País Vasco.

EHU/UPV: Euskal Herriko Unibertsitatea / Universidad del País Vasco.

ESEI: Euskal Sozialistak Elkartzeko Indarra.

IAE: Impuesto sobre Actividades Económicas.

IBI: Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

IP: Impuesto sobre el Patrimonio.

IRNR: Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

IRPF: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

IS: Impuesto sobre Sociedades.

ISD: Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

ITPAJD: Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido.

IVAP: Instituto Vasco de Administración Pública.

IVTM: Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.

JJGG: Juntas Generales.

LCA: Ley de la Comisión Arbitral.

LGT: Ley General Tributaria.

LJCA: Ley de la Jurisdicción Contencioso – Administrativa.

LOFCA: Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

LOPJ: Ley Orgánica del Poder Judicial.

LOTC:	Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.
LORAFNA:	Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra.
LRBRL:	Ley Reguladora de Bases de Régimen Local.
LTH:	Ley de Territorios Históricos.
NF:	Norma Foral.
NFGT:	Norma Foral General Tributaria.
NNFF:	Normas Forales.
PCE:	Partido Comunista de Euskadi.
PP:	Partido Popular.
PSOE:	Partido Socialista Obrero Español.
REDC:	Revista Española de Derecho Constitucional.
REDE:	Revista Española de Derecho Europeo.
RVAP:	Revista Vasca de Administración Pública.
STC:	Sentencia del Tribunal Constitucional.
STJUE:	Sentencia del Tribunal Justicia de la Unión Europea.
STPI:	Sentencia del Tribunal (Europeo) de Primera Instancia.
STS:	Sentencia del Tribunal Supremo.
STSJPV:	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.
TC:	Tribunal Constitucional.
TCEE:	Tratado de las Comunidades Económicas Europeas.
TG:	Tribunal General.
TJUE:	Tribunal de Justicia de la Unión Europea.
TPI:	Tribunal de Primera Instancia.
TS:	Tribunal Supremo.

TSJPV: Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

TTHH: Territorios históricos.

UE: Unión Europea.

UGT: Unión General de Trabajadores.

INTRODUCCIÓN

La foralidad, entendida como un sistema jurídico propio, específico de los Territorios que engloban actualmente la realidad de la Comunidad Autónoma del País Vasco (Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa) y la Comunidad Foral de Navarra existe desde hace siglos, y ha evolucionado hasta ser parte esencial de nuestro acervo jurídico, protegido específicamente por la Constitución Española de 1978. Por ello, su análisis o mejor dicho, el análisis de una parte esencial de la configuración de la misma en los TTHH de Araba – Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, como es la fiscalidad, y en su caso, la evolución sufrida en este ámbito (desde un sistema fiscal y tributario propio hasta el actual sistema concertado) y la defensa realizada del mismo en aras de una mayor protección del mismo, ha centrado el objeto de estudio e investigación.

En los capítulos que componen este trabajo de investigación, he llevado a cabo un análisis de los elementos que inciden de forma decisiva en la protección y defensa de una parte esencial de la foralidad, como es la fiscalidad regulada en el Concierto Económico Vasco, cuando diferentes medidas normativas y judiciales han podido poner en riesgo la continuidad de tan importante figura tal y como la conocemos dentro el actual marco constitucional y estatutario, así como en el marco de la UE del que el Estado español es parte desde 1986.

El trabajo de investigación que se refiere únicamente al Concierto Económico Vasco, y que no aborda, la figura similar del Convenio Económico de la Comunidad

Foral de Navarra comienza con un capítulo primero, en el que se procede al estudio detallado de la institución jurídica de los derechos históricos recogidos en la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978. Este estudio, recoge en primer lugar, los antecedentes a partir de los cuales nace la figura jurídica de los derechos históricos, continúa con el análisis de la citada figura y con la descripción de las distintas teorías que abordan su naturaleza jurídica, para finalmente, identificar a los titulares de los mismos y analizar el marco constitucional y estatutario en el que se ha producido su actualización.

Establecida la premisa básica del amparo y el respeto constitucional a los derechos históricos (que no hace sino constitucionalizar una realidad previamente existente), este trabajo de investigación, se va a centrar, en analizar uno de los derechos históricos más importantes y decisivos a la hora de entender el actual autogobierno vasco: me estoy refiriendo, como no podía ser de otra manera, al Concierto Económico Vasco, que es analizado ampliamente en el capítulo segundo de este trabajo de investigación.

Inicialmente, se delimita conceptualmente la figura del Concierto Económico, para, a continuación, realizar un excurso histórico sobre dicha figura, que abarca desde los antecedentes más remotos del sistema, y que no son otros que un sistema foral fiscal propio, hasta el actual sistema de Concierto Económico, pasando por los distintos períodos históricos en lo que se ha sufrido todo tipo de vicisitudes (modificaciones, revisiones e incluso supresiones), sin perder nunca de vista el contenido de tan importante herramienta jurídica y económica para el desarrollo económico y social de

los Territorios Históricos que actualmente integran la Comunidad Autónoma de Euskadi.

Analizados ya algunos de los elementos que configuran y caracterizan los derechos históricos en general y el derecho histórico del Concierto Económico Vasco en particular, el estudio prosigue en el capítulo tercero, en el que van a ser analizadas las distintas cuestiones jurídicas que se plantean con motivo del ejercicio de las competencias exclusivas que en materia normativa fiscal y tributaria tienen conferida las instituciones competentes de los Territorios Históricos (Diputaciones Forales y Juntas Generales) en virtud del Concierto Económico Vasco. El estudio va a quedar centrado en el análisis de los problemas que han afectado y afectan al ámbito material del mismo, especialmente en uno de los temas que más controversia han suscitado, el que se refiere a la regulación del Impuesto de Sociedades. Para ello, procederé a analizar a modo de ejemplo, la evolución jurisprudencial tanto en el ámbito del TSJPV, como en el del TS, a partir de la sentencia de 9 de diciembre de 2004, así como los procedimientos planteados en este ámbito ante los Tribunales europeos.

El capítulo cuarto se centra en la defensa procesal del Concierto Económico, éste, comienza con el análisis de las actuaciones que desde las instituciones vascas se han llevado a cabo principalmente en defensa de la normativa tributaria foral dentro del sistema constitucional español, en aras de una mayor protección de la misma, y más concretamente en defensa de las Normas Forales fiscales vascas, NNFF fiscales que no son sino la concreción de la capacidad normativa que las instituciones competentes a tal efecto de los Territorios Históricos Vascos tienen en materia fiscal y tributaria.

En no pocas ocasiones, estas competencias se han visto amenazadas por diferentes actuaciones, singularmente en el ámbito de las actuaciones judiciales promovidas por distintos agentes públicos o privados, de Comunidades Autónomas limítrofes, cuyas actuaciones se han visto favorecidas por la amplia legitimación procesal que permitía impugnar las Normas Forales, y más concretamente las Normas Forales fiscales vascas, a cualquiera que acreditase un interés legítimo ante la jurisdicción contencioso - administrativa, hasta la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. No obstante, es preciso advertir que la consolidación definitiva de este nuevo marco de impugnación de las NNFF fiscales vascas inaugurado por la Ley Orgánica 1/2010, dependerá de la resolución final que el TC adopte respecto de la constitucionalidad de dicha Ley Orgánica, que, como bien es sabido, se encuentra recurrida ante el mismo.

Al margen de la amplia legitimación procesal activa, la necesidad de blindar la normativa fiscal foral, viene dada por la especial naturaleza jurídica de estas normas y los problemas que de ella se derivan. Todo ello requiere una referencia a las fuentes del derecho del Ordenamiento jurídico español y el estudio de las mismas, el cual, comienza por las normas con rango legal y que termina con el análisis de las Normas Forales en general y las Normas Forales fiscales vascas en particular. A continuación, se plantean los mecanismos que en la actualidad existen para hacer frente a posibles ataques que contra ellas se puedan producir. Finalmente, el estudio prosigue con el análisis de algunas posibles soluciones para tratar de conseguir un mejor encaje y una mayor protección en el Ordenamiento jurídico español de estas Normas Forales, de naturaleza jurídica tan peculiar.

Por último, este capítulo cuarto recoge los diferentes ámbitos en los que estas Normas Forales fiscales deben ser defendidas en el sistema jurídico español, y que abarcan desde el ámbito interno de la propia Comunidad Autónoma del País Vasco y la solución de los posibles conflictos de competencia por parte de la Comisión Arbitral, ante posibles ataques que la competencia de los Territorios Históricos Vascos en esta materia puedan sufrir por parte del legislador autonómico vasco, pasando por la impugnación de este tipo de normas en el ámbito de los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa, ámbito de control exclusivo de las mismas hasta la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero, para llegar al control efectivo de estas normas por la jurisdicción constitucional y hasta el análisis final de la defensa de dichas competencias forales en el novedoso marco de los conflictos en defensa de la autonomía foral, creados también en dicha Ley Orgánica, frente a posibles invasiones por parte de las Cortes Generales españolas.

El trabajo de investigación, termina con el correspondiente capítulo de conclusiones y el pertinente apartado dedicado a la bibliografía, en el que se recogen las distintas fuentes doctrinales, legales, jurisprudenciales y administrativas utilizadas para desarrollar este trabajo de investigación. Respecto de las fuentes doctrinales utilizadas, destacan los libros, manuales y revistas de distintos ámbitos jurídicos, si bien preferentemente han sido los ámbitos constitucional y tributario los más trabajados. En lo que a las fuentes jurisprudenciales se refiere, han sido estudiados innumerables autos y sentencias, tanto de órganos de la jurisdicción interna española, como de la jurisdicción europea, así como resoluciones de otros organismos como la Comisión Arbitral.

Por último, he de destacar, que el cuestionamiento y las afrentas sufridas por el Concierto Económico Vasco desde sus orígenes hasta nuestros días, habida cuenta de la importancia de esta institución, requerían de un concreto y concentrado análisis de las mismas, y de las soluciones adoptadas para tratar de evitarlas en un futuro, lo que he intentado recoger y reflejar en este trabajo de investigación, dotando al mismo de opiniones y valoraciones fundamentadas que permitan al lector entender la institución y valorar en su justa medida la pervivencia de la misma después de más de 135 años.

CAPÍTULO I

LOS DERECHOS HISTÓRICOS VASCOS

1. Antecedentes

Los derechos históricos vascos, para poder ser comprendidos de forma global, requieren de un análisis histórico. El punto de partida de este análisis, habida cuenta de la identificación existente entre los derechos históricos y la foralidad tradicional en la que posteriormente profundizaré, consistirá en analizar algunas de las más relevantes instituciones forales tradicionales como son por ejemplo la existencia de un sistema judicial y militar propio, la existencia de cierta libertad de comercio, la posibilidad de ejercitar el conocido pase foral o el derecho de sobrecarta, la hidalguía universal y la existencia de unos derechos fundamentales de los que sus ciudadanos eran titulares, para continuar con el análisis pormenorizado de otras instituciones de origen foral que centran la materia de este trabajo de investigación, como por ejemplo, la existencia de un sistema fiscal propio, por un lado y el análisis del "pactismo" por otro, que son el germen de lo que hoy es un derecho histórico amparado y respetado constitucionalmente como es el Concierto Económico Vasco.

Es preciso advertir, que el análisis de la evolución del sistema foral en materia fiscal desde la existencia de una Hacienda propia hasta la realidad de los Conciertos Económicos tendrá lugar en el siguiente capítulo del trabajo de investigación, ya que en este epígrafe y de forma previa, trataré de recoger algunos de los elementos característicos de las instituciones previamente enunciadas que permitan al lector

identificar la realidad de lo que era un sistema foral tradicional en su conjunto. No obstante, y antes de entrar a analizar los elementos característicos de estas instituciones, creo conveniente advertir inicialmente sobre una realidad que supera, en mi opinión, la importancia de cualquier institución foral concreta, ya que en cierta manera refleja la idiosincrasia de un sistema como es el foral. Me estoy refiriendo al "Pactismo" o "Pactismo político", como un elemento esencial en la configuración como tal de la foralidad clásica, que todavía hoy pervive en las relaciones existentes entre los Territorios Forales y la CAPV, y el Estado[1], y que explica la esencia del Concierto Económico Vasco como derecho histórico, lo que como señalaba previamente será debidamente tratado en el capítulo siguiente.

1.1. El sistema foral tradicional

Respecto del resto de instituciones jurídicas que cimientan la realidad del sistema foral tradicional vigente en los tres Territorios Forales Vascos durante varios siglos, recogeré en este trabajo las más relevantes, distinguiendo, por un lado las instituciones que entiendo como definitorias globales del sistema, es decir, la existencia de un sistema judicial y militar propio, la existencia de cierta libertad de comercio en dichos Territorios Forales o la posibilidad del ejercicio del "Pase Foral" como cláusula de garantía de la vigencia del sistema por parte de las instituciones competentes de estos Territorios Forales, de la realidad de igual manera foral que se centra en los derechos inherentes a los habitantes de los Territorios Forales Vascos por otro, como son la

[1] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales*, IVAP, Oñati, 2004, pp. 157 y ss.

hidalguía universal y la titularidad de ciertos derechos fundamentales que posteriormente trabajaré.

Respecto de las primeras instituciones forales, es decir, sobre la existencia de un sistema judicial y militar propio, en primer lugar, y en lo que a la existencia de un sistema judicial propio[2] hace referencia, es destacable que a diferencia de lo que ocurre en el resto de las instituciones de las que daré cuenta en este epígrafe, esta institución, tiene elementos que identifican las realidades existentes en los tres Territorios Forales Vascos, siendo muy poco significativas las diferencias existentes entre ellos. LARRAZABAL BASAÑEZ[3] siguiendo al profesor MONREAL ZÍA[4] resume las características definitorias del sistema judicial foral propio de cada uno de los Territorios Forales Vascos, y las características comunes a todos ellos, destacando en este sentido, las siguientes:

[2] Sobre esta materia pueden consultarse AYERBE IRIBAR, Rosa María, "La administración de justicia en los Territorios Vascos", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País*, Tomo LVI-1, Donostia - San Sebastián, 2000, pp. 5 y ss.; GALLO MEZO, Julio, "Derecho procesal en el Fuero Viejo de Vizcaya de 1452", *Estudios Vizcaínos*, vol. III, n º 6, 1972, pp. 391 - 397; GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Juez", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXI, San Sebastián, 1986, pp. 459 - 467; GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Justicia", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXI, San Sebastián, 1986, pp. 509 - 524, GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Breve síntesis histórica de la administración de justicia en los Territorios Vascos y en el Reino de Navarra", *Revista Vasca de Derecho Procesal*, n º 1, 1987, pp. 25 - 47; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *La foralidad de Bizkaia*, Juntas Generales de Bizkaia, Bilbao, 2001; TENA GARCÍA, María Soledad "Ámbitos jurisdiccionales en el País Vasco en el País Vasco durante la Baja Edad Media. Panorámica de un territorio diverso y fragmentado", en *Pueblos, Naciones y Estados en la Historia*, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1994, pp. 29 - 55.

[3] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales, op. cit*, pp. 200 y ss.

[4] MONREAL ZÍA, Gregorio, "La evolución histórica de la Administración de Justicia en los Territorios Vascos occidentales", en la colectiva TAMAYO SALABERRIA, Virginia (Coord.), *Justicia y Autogobierno*. Jornadas Internacionales celebradas en Donostia - San Sebastián el 11 y 12 de febrero de 2000, Instituto Internacional de Sociología Jurídica de Oñati/Departamento de Justicia, Trabajo y Seguridad Social del Gobierno Vasco, Donostia - San Sebastian, 2001, pp. 64 - 84.

La Chancillería de Valladolid, y las Salas que la integran, se postulan como la última instancia para las causas provenientes de los Territorios Forales[5], salvo los recursos excepcionales de los que conocerá el Consejo de Castilla. En su caso, los recursos potencialmente planteados ante la Chancillería suponían el final de un recorrido judicial iniciado con el planteamiento de los distintos pleitos ante las justicias locales, que actuarían como primera instancia y ante el Corregidor que en el caso de Bizkaia[6] y Gipuzkoa, actuaría como un órgano de apelación. Es preciso advertir, que esta funciones no son desarrolladas en Araba - Álava por el Corregidor sino que serían asumidas por el Diputado General.

En lo que al procedimiento hace mención, se aplicaría el procedimiento común castellano en Araba - Álava, Gipuzkoa y en las villas de Bizkaia, no siendo así en la conocida como Tierra Llana de Bizkaia donde se aplicaba un procedimiento supletorio, diferente del castellano.

En lo que al ejercicio de los cargos respecta, las personas que los ejercían, aunaban tanto funciones judiciales como gubernativas, lo que nos indica que en el Antiguo Régimen, la separación de poderes no era conocida como tal en el seno del sistema foral tradicional de los Territorios Forales Vascos.

[5] Para los asuntos de Bizkaia existía una Sala especializada con un Juez Mayor al frente de la misma, que en realidad operaba como una verdadera instancia de apelación para los asuntos del Señorío.

[6] En el caso de Bizkaia, el Corregidor, sólo conocerá de las posibles apelaciones que se le planteen en las Villas, pues el sistema varía para el caso de los municipios que integran la Tierra Llana de Bizkaia.

Por último, y en lo que se refiere al sistema penitenciario, era cada Territorio Foral quien organizaba el mismo, si bien en cada uno de ellos coexistían cárceles locales y cárceles provinciales dependientes en este caso de las respectivas Diputaciones.

En segundo lugar, y respecto a la existencia de un sistema militar propio[7] es preciso indicar que cada Territorio Foral presenta sus características propias, si bien todos ellos se alejan del sistema de quintas generalizado por la Corona a partir del S. XVIII para el resto de los territorios que la integran y que consistía en mandar al servicio militar a uno de cada cinco jóvenes útiles no exentos de ese deber. En el caso de los Territorios Forales el servicio de armas se prestaba en tiempo de guerra, quedando exentos del cumplimiento del mismo en tiempos de paz. En tiempos de paz sería cada Territorio Foral, quien utilizando terminología más moderna, organizase su defensa, más concretamente, las instituciones que lo integraban, como eran las JJGG y en defecto de estar éstas convocadas las Diputaciones. A su vez, estas mismas instituciones serían las encargadas de la organización militar cuando en tiempos de guerra eran requeridas y debían acudir a la llamada del monarca, si bien es constatable que incluso en estas circunstancias existían ciertas diferencias en el tratamiento militar recibido por parte de los habitantes de estos Territorios Forales, como por ejemplo, las que hacen mención a la organización del servicio marítimo - naval.

[7] Para profundizar en esta materia resultan de interés, GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Milicia", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXVII, San Sebastián, 1990, pp. 449 – 463; LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *El Derecho Público de los Territorios Forales*, *op, cit*, pp. 157 y ss*;* PORRES MARIJUÁN, Rosario, *Poder, Resistencia y Conflicto en las provincias Vascongadas (S. XV – XVIII*), EHU/UPV, Bilbao, 2001; VICARIO Y PEÑA, Nicolás, *Memoria acerca del servicio militar de las Vascongadas*, Imprenta Provincial, San Sebastian, 1905.

Estas características generales compartidas por los tres Territorios Forales Vascos, se mantienen vigentes hasta prácticamente el primer tercio del S. XVIII, en el que las cada vez más habituales demandas para la realización del servicio militar de los habitantes de los tres Territorios Forales Vascos por parte de los monarcas españoles son contestadas en ciertas ocasiones con las consiguientes protestas, y en otras con la aportación de importantes contribuciones económicas o en su caso con la entrega de "donativos voluntarios". Será a lo largo de este S. XVIII, cuando el sistema militar foral propio y las realidades que lo habían conformado desparecerán como tales, dejando paso a la aplicación de la normativa militar del Estado en los tres Territorios Forales Vascos.

Tras constatar y analizar la existencia de un sistema judicial y militar foral propio, es preciso indicar que el sistema foral tradicional de los tres Territorios Forales Vascos, gozaba de cierta libertad de comercio[8], debido en parte a que las aduanas de la Corona se situaban en el interior, más concretamente en los límites o fronteras con los Territorios Forales Vascos y no en la costa o en la frontera con Francia, lo que en realidad configuraba el espacio de los Territorios Forales Vascos, como un espacio de libre comercio, dando lugar a un régimen económico y comercial cuando menos

[8] Puede consultarse ANGULO MORALES, Alberto, "El sistema aduanero y el contrabando en el País Vasco: entre la negociación y el conflicto (siglos XVI – XVIII)", II Synposium: Libertad de comercio y aduanas en los Territorios de Vasconia", *Noticiae Vasconie, Revista de Derecho Histórico de Vasconia*, n º 2, 2003, pp. 97 - 127; y ANGULO MORALES, Alberto, "Las fuentes de la riqueza y la economía de la frontera", en BARRUSO BARÉS, Pedro y LEMA PUEYO, José Ángel, *Historia del País Vasco* (volumen relativo a la Edad Moderna), Hiria, Donostia - San Sebastián, 2004, pp. 163 - 211; ASTIGARRAGA GONEAGA, Jesús, "Fueros y comercio libre: la reconstrucción de una controversia", *Industrialización España: entusiasmos, desencantos y rechazos. Ensayos en homenaje al profesor Fabián Estapé*, Civitas, Madrid, 1997, pp. 85 - 119; BILBAO BILBAO, Luís María, "Crisis y reconstrucción de la economía vascongada en el siglo XVIII", *Saioak*, n º 1, 1977, pp. 157 - 180; y BILBAO BILBAO, Luís María "Transformaciones económicas en el País Vasco durante los siglos XVI y XVII", *Historia Del Pueblo Vasco*, vol. I, San sebastian, 1979, pp. 111 - 144; FERNÁNDEZ ALBALADEJO, Pablo, "Algunos textos sobre la polémica entre el libre comercio y los Fueros hacia 1780", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País*, XXXII, Cuadernos I y II, 1976, pp. 229 - 269; SORALUCE ZUBIZARRETA, Nicolás, "El libre comercio vascongado", *Revista de España*, XLVI, 1875, pp. 330 - 356.

particular. En relación con las características que definen tan peculiar régimen económico y comercial son clarificadoras en mi opinión, las palabras de ALONSO OLEA[9], para quien "esta situación reforzaba la idea de territorio exento".

Esa idea de territorio exento que recoge en su artículo ALONSO OLEA y de la que yo también participo, debió ser asumida también por la Corona, quien de forma reiterativa intentó trasladar las aduanas interiores a la costa y a la frontera con Francia, más si cabe, durante los siglos XVIII y XIX. Es precisamente en el primer tercio del S. XIX cuando la Corona y ante la imperiosa necesidad de consolidar una realidad de mercado común interno, trasladará las aduanas interiores a la costa y a la frontera con Francia, quedando integrado definitiva y forzosamente el sistema foral comercial de los Territorios Forales en la realidad del mercado español.

La libertad de comercio de la que habían gozado durante varios siglos los Territorios Forales Vascos durante la vigencia del régimen foral, permitió a los habitantes de estos Territorios Forales disfrutar y gozar de un régimen ventajoso, principalmente en lo que a la realidad de los precios de los distintos productos hace mención, ya que durante todo este tiempo, los precios de los distintos productos no habían sido gravados de igual manera que en el resto del territorio del Estado, pues en los Territorios Forales Vascos, los productos provenientes del extranjero, principalmente de América, no eran gravados con los derechos de importación. Entre las consecuencias que derivaron de esta situación durante la vigencia del régimen foral y al margen de los beneficios ya advertidos, destacan la consolidación del contrabando entre

[9] ALONSO OLEA, Eduardo, "Las Haciendas Forales Vascas. 1500 – 2002. Una Historia del Concierto Económico", en AAVV, *El Concierto Económico Vasco: historia y renovación. Las valoraciones de la población de la CAPV al respecto,* Cuadernos Sociológicos Vascos, Servicio Central de Publicaciones del Gobierno Vasco, n º 12, Vitoria - Gasteiz, 2002, pp. 5 - 49.

los Territorios Forales Vascos y Castilla, lo que generó durante no poco tiempo una realidad económica paralela, ajena al control de las autoridades fiscales y administrativas de la Corona.

Si hasta el momento he constatado de forma genérica alguno de los elementos definitorios en mi opinión más relevantes de las realidades globales que integraban el régimen foral tradicional, a continuación, centraré mi atención en el análisis de una institución foral singular como es el conocido Pase Foral[10] y el Derecho de Sobrecarta, sin la cual no podría ser entendido de forma completa el régimen o sistema foral tradicional. Esta institución jurídica de la foralidad tradicional, es básica e indispensable para entender la defensa de esa foralidad y las instituciones jurídicas que la integran, frente a posibles ataques a la misma que proviniesen del poder central de la Corona castellana inicialmente y de la Corona española posteriormente. No obstante, es preciso advertir, que la doctrina ha discutido de manera extensa sobre la naturaleza jurídica de esta institución jurídica, pudiéndose distinguir por un lado, aquellas teorías que identifican dicha institución como "una figura jurídica de Derecho Público existente en el País Vasco de soberanía castellana…[11]", defendidas entre otros por GÓMEZ RIVERO, de otras teorías de las que participan autores como MONREAL ZÍA, que yo comparto y que señalan, que si bien durante los siglos que abarcan del XII al XIV era

[10] Respecto de esta materia son de interés GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Un derecho histórico no actualizado: el pase foral", *II Congreso Mundial Vasco sobre los derechos históricos vascos*, IVAP, Oñati, 1988, pp. 71 - 84; GÓMEZ RIVERO, Ricardo "La fórmula de obedecer y no cumplir en el País Vasco (1452 – 1526)", en AYERBE IRIBAR, Rosa María (Ed.), *Estudios dedicados a la memoria de del profesor Luís Miguel Díaz*, EHU/UPV, Leioa, 1992, pp. 335 - 348; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Las Juntas Generales: Pase Foral y defensa de la foralidad en Bizkaia", en AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y URQUIJO GOITIA, Mikel (Eds.), *Contributions to European Parlamentary History (Studies presented to International Comission for the History of Representative and Parlamentary Institutions*, Juntas Generales de Bizkaia, Bilbao, 1999, vol. LXXIX, pp 407 - 424; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *La foralidad de Bizkaia, op. cit*, pp. 76 - 79.

[11] GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Pase Foral", *Enciclopedia General Ilustrada del País Vasco, Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, San Sebastián, tomo XXXVII, 1994, p. 168 y ss.

una institución compartida con otros territorios, no es menos cierto que tal institución "subsistió como una especialidad vasca a lo largo de la Edad Moderna y hasta la instauración incluso del régimen constitucional[12]".

El fundamento último de esta institución, no era otro que, mediante el ejercicio del mismo por parte de las instituciones competentes a tal efecto de los Territorios Forales Vascos, es decir, Síndico – Regimiento General o en su defecto la Diputación[13], adecuar una fórmula jurídica que se resume así: "Obedézcase, pero no se cumpla" y que consiste, en no cumplir cualquier normativa emanada del Poder Central que contravenga los principios, espíritu y normas recogidas en el Fuero. Para ello, toda disposición normativa ajena a la realidad de los Territorios Forales era sometida al Pase Foral, validándose la misma en caso de no contravenir el Fuero, o negándose a su cumplimiento en caso contrario.

Resulta obvio, que esta figura era la clave de bóveda del sistema foral, ya que permitía salvaguardar la integridad de la foralidad, cuando las disposiciones normativas del Poder Central contraviniesen la misma. La evolución del sistema de gobierno en la Corona, es decir, el paso o la evolución de un régimen de Monarquía absolutista con elementos pactistas con los Territorios Forales Vascos, hacia un régimen constitucional durante la primera mitad del S. XIX, iba a chocar con el sistema foral en su conjunto y más concretamente con la figura del Pase Foral, pues en cierta manera esta figura

[12] MONREAL ZÍA, Gregorio, "El derecho histórico vasco y su originalidad", *Forum Deusto de Cultura Vasca* (5º ciclo), UD, Bilbao, 1994, pp. 121 - 151.

[13] El procedimiento del "Pase Foral" en líneas generales era parecido en los tres Territorios Forales Vascos, si bien existían diferencias. En el caso del Señorío de Bizkaia y a modo de ejemplo el procedimiento era el siguiente: todos los documentos sometidos al Corregidor, debían presentarse al Síndico, quien actuaba como un asesor, quien a su vez y tras la realización del preceptivo Dictamen lo elevaba al Regimiento General quien debía conceder o no el Pase Foral. En su ausencia, estas funciones eran asumidas por la Diputación.

cuestionaba la uniformidad legal que la Constitución quería dotar al conjunto de territorios que integraban la realidad de la Corona española. Ese choque de realidades constitucional y foral, culminaría con el Real Decreto de 29 de octubre de 1841, lo que en palabras de LARRAZABAL BASAÑEZ[14] "supuso un verdadero mazazo a lo que quedaba de sistema foral y en lo que respecta concretamente al Pase Foral", pues terminaba con la figura del Pase Foral[15].

El sistema foral tradicional se completa con otras dos instituciones, como son la hidalguía universal y el ejercicio de los derechos fundamentales por parte de los habitantes de los Territorios Forales. En lo que a la hidalguía universal se refiere[16], es decir, en lo que al tratamiento de los habitantes de los Territorios Forales como

[14] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales, op. cit*, p. 304.

[15] Sólo queda advertir, que en aquella época coexistía con el Pase Foral, el derecho de sobrecarta, que era una figura jurídica análoga al Pase foral de los Territorios Forales Vascos, consolidada en Navarra y que utilizaba en este Territorio Foral una misma fórmula, consistente en obedecer pero no cumplir las disposiciones normativas contrarias a las leyes navarras, con un procedimiento similar al de los Territorios Forales Vascos, en el que el Consejo Real asumía las funciones del análisis de las disposiciones normativas que potencialmente pudiesen vulnerar sus leyes y establecía si estas debían ser obedecidas y cumplidas, o si por el contrario debían ser sobrecarteadas, es decir, se obedecerían pero no se cumplirían.

Por último y respecto al Real Decreto de 29 de octubre de 1841, sólo queda advertir que algunos autores ven en esta norma no sólo la abolición del Pase Foral, sino la abolición del régimen foral en su conjunto. Sobre esta y otras cuestiones profundizaré en el siguiente capítulo, siendo la referencia del mismo la realidad fiscal foral y su pervivencia.

[16] Puede consultarse ANGULO MORALES, Alberto y REGUERA ACEDO, Iñaki, "Los valores de la sociedad vasca en la edad moderna", en BARRIUSO BARÉS, Pedro y LEMA PUEYO, José Ángel, *Historia del País Vasco*, *Hiria*, San Sebastián, 2004, pp. 107 - 161; CARO BAROJA, Julio, *Los Vascos y la historia a través de Garibay*, Txertoa, San Sebastián, 1972; AYERBE IRIBAR, Rosa María, *Ensayo sobre la naturaleza y trascendencia de la legislación foral*, Diputación Foral de Gipuzkoa, Donostia - San Sebastián, 1996; LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales, op. cit*, p. 171 - 186; MONREAL ZÍA, Gregorio, "El derecho histórico vasco y su originalidad", *op. cit*, pp. 138 y ss.; MONREAL ZÍA, Gregorio, *Las Instituciones Vascas*, Cultura Vasca, Erein, San Sebastián, 1977, pp. 379 y ss.; PORTILLO VALDÉS, José María, "República de hidalgos: Dimensión política de la hidalguía universal entre Vizcaya y Guipúzcoa", en DIAZ DE DURANA ORTÍZ DE URBINA, José Ramón, *La lucha de bandos en el País Vasco: de los parientes mayores a la hidalguía universal*, EHU/UPV, Leioa, 1998, pp. 425 - 438; POZA YARZA, Andrés, *Fuero de Hidalguía. Ad pragmáticas de Toro & Tordesillas*, Servicio Editorial de la EHU/UPV, 1997; RUBIO POBES, Coro, *Fueros y Constitución: la lucha por el control del poder, País Vasco 1808 – 1868*, Servicio Editorial EHU/UPV, Leioa, 1997, pp. 15 y ss.

hijosdalgo, en definitiva, como nobles infanzones, esta consideración, o este *"status"*, va a ser uno de los pivotes sobre los que gira el sistema foral tradicional, condicionando y mejorando en cierta forma la realidad en la que viven los habitantes de los tres Territorios Forales Vascos, respecto a los habitantes de otros territorios de la Corona en los que sus habitantes carecían de la condición de hidalgos.

No obstante, es preciso advertir, que la realidad de esta institución es muy similar en los Territorios Forales de Bizkaia y Gipuzkoa, siendo sensiblemente distinta en lo que hace mención al Territorio Foral alavés. En este caso y a diferencia de los dos primeros, el hecho del nacimiento en el Territorio Foral o la prueba de descendencia de habitantes del mismo, no era el único elemento que generaba la condición de hidalgo, sino que se exigían pruebas que añadían a este requisito otros elementos, lo que indica que existían diferencias entre alaveses, o lo que es lo mismo, se puede cuestionar que existiese una hidalguía universal generalizada como en el caso de los otros dos Territorios Forales Vascos, pues en este caso se distinguían hidalgos de sangre de los que no lo eran, derivándose consecuencias jurídicas distintas para cada estado, como queda recogido en la Escritura de Voluntaria Entrega de 1332.

La generalización de la hidalguía en estos Territorios Forales hasta la práctica abolición del sistema foral en su conjunto en 1876, supuso como comentaba previamente, una mejor situación respecto de otros habitantes de otros territorios de la Corona que carecían de esta condición o *"status"*, y que se concretaba entre otras realidades en la exención del pago de ciertos tributos o la exención en la realización del

servicio militar en tiempos de paz, lo que suponía en palabras de ESTORNÉS ZUBIZARRETA "un importante sentimiento grupal[17]".

En otro orden de cosas y respecto de la naturaleza jurídica de la institución, si bien la mayoría de la doctrina entre cuyos autores se encuentran GARCÍA DE CORTAZAR[18], FERNÁNDEZ ALBALADEJO y PORTILLA VALDÉS[19], entiende que tal figura se encuadra en las concreciones de la realidad de lo que es el pactismo político[20], no es menos cierto que las posturas doctrinales no son igual de concluyentes respecto del carácter de la institución, ya que en este sentido las distintas teorías oscilan entre quienes identifican tal figura como de carácter esencialmente castellano como el caso de FERNÁNDEZ ALBALADEJO y PORTILLA VALDÉS, de aquellos otros autores como POZA YARZA[21], que identifican en tal figura un elemento más de la concreción de la tesis de la independencia originaria y nunca interrumpida de los vascos, que habían sido libres desde siempre.

---

[17] ESTORNÉS ZUBIZARRETA, Idoia, "Voz "Nobleza", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, San Sebastian, 1992, pp. 316 - 353.

[18] GARCÍA DE CORTAZAR RUÍZ DE AGUIRRE, Fernando, "Álava, Guipúzcoa y Vizcaya en los siglos XII a XIV: de los valles a las provincias", *Revista Internacional de los Estudios Vascos*, n º 45, 2000, pp. 197 - 234, GARCÍA DE CORTAZAR RUÍZ DE AGUIRRE, Fernando y MONTERO GARCÍA, Manuel, *Diccionario de Historia del País Vasco*, San Sebastián, 1983, pp. 395 y ss.

[19] FERNÁNDEZ ALBALADEJO, Pablo y PORTILLA VALDÉS, José María, "Hidalguía, Fueros y Constitución política: el caso de Guipúzcoa", en AAVV, *Hidalgos & Hidalguía Dans l`Espagne des XVI – XVIII siécles. Theories, pratiques et representations,* Editions du Centre National de la Recherche Scientifique, París, 1989, pp. 149 - 164.

[20] Pactismo o Pactismo político: realidad jurídica realidad jurídico - social, institución jurídica o filosofía política definitoria de la realidad foral tradicional, sobre la que profundizaré en el siguiente capítulo de este trabajo de investigación

[21] POZA YARZA, Andrés, *Fuero de Hidalguía. Ad pragmáticas de Toro & Tordesillas*, Servicio Editorial de la EHU/UP, Bilbao, 1997.

En cualquier caso e independientemente del carácter de la institución, no es menos cierto que las consecuencias que derivan de la generalización de la institución de la hidalguía universal eran entre otras, la consolidación de un tratamiento relativamente igualitario de los habitantes en los Territorios Forales de Bizkaia y Gipuzkoa, pues en el caso del Territorio Foral de Araba - Álava, esta afirmación debe quedar sometida a ciertas cautelas, como advertía previamente. Este tratamiento igualitario de los habitantes de un mismo Territorio, era un *"rara avis"* en el contexto sociopolítico de la época, sobre todo en los tiempos de la Edad Media, en la que se imponía la organización social estamental en detrimento de lo que pudiera ser una sociedad mínimamente igualitaria.

Por último, se debe significar que la evolución de esta institución fue de la mano del resto de las instituciones jurídicas forales analizadas, es decir, pervivió en tanto en cuanto pervivió el sistema o régimen foral tradicional en su conjunto, valga de ejemplo en el caso concreto de Bizkaia, que el último expediente de hidalguía data de 1852, apenas 24 años antes de la Ley abolitoria de los Fueros de 1876. La idea de que todos los habitantes de los Territorios Forales de Bizkaia y Gipuzkoa, con la excepción de Araba - Álava, gozasen del "*status"* jurídico de hidalgo, "chocaba frontalmente con la idea castellana de hidalguía" en opinión de LARRAZABAL BASAÑEZ[22], lo que acarreaba una serie de consecuencias entre las que destaca la imposibilidad de acceder a la vecindad de estos Territorios Forales a todos aquellos que no pudiesen acreditar la hidalguía. Estas consecuencias iniciales, se verían acompañadas de las cada vez más constantes amenazas al sistema foral, derivadas de la visión de la Corona, de la incompatibilidad de la pervivencia del sistema foral tradicional en el marco de un

[22] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales*, *op. cit*, p. 179.

sistema constitucional, siendo la institución de la hidalguía universal una de las figuras jurídicas más amenazadas, pues su pervivencia ahondaba en el mantenimiento de desigualdades entre los habitantes del Reino, lo que la consolidación de ese nuevo marco constitucional decimonónico en ningún caso iba a permitir.

Finalmente, y en lo que a la realidad del disfrute de derechos fundamentales[23] por parte de los habitantes de los Territorios Forales Vascos hace referencia, se puede asegurar trasladando lo escrito por CELAYA IBARRA[24], que el sistema foral tradicional, era un sistema garantista de los derechos fundamentales, lo que a día de hoy podríamos identificar con un sistema protector de la realidad de algunos derechos humanos. Que un Ordenamiento jurídico como el foral, previera en sus normas la garantía de estos derechos resulta en mi opinión fundamental para comprender definitivamente el carácter del sistema foral tradicional en su conjunto, lo que en mi opinión, no hace sino recoger la idea de un sistema jurídico avanzado, cuanto menos en lo que se refiere a la protección de los derechos.

En este sentido, a modo de ejemplo, y siguiendo los artículos del Fuero Nuevo de Bizkaia de 1526, destaca la protección de derechos como la prohibición de la tortura, la garantía contra la práctica de detenciones arbitrarias, la garantía procesal de sometimiento al juez natural y de protección e inviolabilidad del domicilio. También es destacable, la constatación de la existencia de un procedimiento o proceso penal

[23] En esta materia entiendo que resultan de interés CELAYA IBARRA, Adrián, "Instituciones Forales y derechos humanos", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País*, n º 39, 1983, Cuadernos 1 y 2, pp. 333 - 349; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "La protección de los derechos fundamentales en el Derecho Foral Público de Bizkaia", en ECHANO BASALDUA, Juan Ignacio (Coord.) *Estudios jurídicos en memoria de José María Lidón*, UD, Bilbao, 2002 pp. 1049 - 1062; LEKUONA ETXABEGUREN, Manuel, "El Derecho penal en el Fuero", en *Estudios Vascos de Criminología*, Instituto Vasco de Criminología, Bilbao, 1982, pp. 169 - 177.

[24] CELAYA IBARRA, Adrián, "Instituciones Forales y derechos humanos", *op. cit*, pp. 333 y ss.

garantista, en el que uno de los principios sobre los que se asentaba el mismo, consistía en evitar en todo momento la posible indefensión del reo. A pesar de lo hasta ahora expuesto, que en definitiva recoge la idea de un sistema foral tradicional, en mi opinión avanzado para su época si lo comparamos con otras realidades jurídico sociales próximas, no es menos cierto que en este sistema foral tradicional descrito, también tenían cabida figuras como la pena de muerte y los azotes ante penas condenatorias, lo que entiendo, permite entender mejor la realidad global del sistema foral tradicional en relación con la protección que el mismo otorgaba a los derechos fundamentales de los habitantes de los Territorios Forales Vascos.

Después de haber recogido los elementos característicos a mi parecer más destacables a la hora de trasladar a este trabajo de investigación la realidad del sistema foral tradicional de los Territorios Forales Vascos, sólo queda constatar que partir de 1877, se consolidará la desaparición del régimen foral en Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa y se inicia el período de Conciertos Económicos Vascos (este período histórico, será pormenorizadamente tratado en el siguiente capítulo de este trabajo de investigación), lo que iba a permitir en parte, mantener a las Diputaciones Vascas algunas atribuciones concretas referidas a su original sistema financiero y tributario. Es en este periodo histórico cuando estando ya vigente el sistema de Concierto Económico, junto con las tradicionales reclamaciones que versaban sobre la reintegración foral, se comienza a construir la teoría de los derechos históricos.

1.2. La construcción de la teoría de los derechos históricos

La construcción de la teoría de los derechos históricos, entronca directamente con la foralidad tradicional que había sido abolida y transcurre de forma paralela a las reclamaciones de reintegración de la foralidad, institución ni mucho menos olvidada. En la construcción de la teoría de los derechos históricos y en las reclamaciones de reintegración de la foralidad, destacan a mi parecer los siguientes hitos:

El primero de ellos y en lo que a la defensa de la reintegración foral hace referencia, es la creación de diferentes agrupaciones políticas que entre cuyos objetivos se enmarcaban en un inicio la reintegración foral. Así por ejemplo, se crea en 1895 el Partido Nacionalista Vasco y en 1904 la Liga Foral Autonomista), si bien en este último caso su recorrido histórico fue breve ya que desaparecería dos años después, pero que tuvo una gran importancia en el denominado "Cuarto Concierto Económico" que fue aprobado en 1906).

El segundo de ellos, hace mención al Mensaje que las tres Diputaciones Vascas dirigieron al Gobierno y que redactaron en 1917, que recoge AYERBE IRIBAR[25] en su artículo, y en la que se pedía "la plena reintegración foral, dejando en manos del Estado todo lo relacionado con las Relaciones Exteriores, Guerra y Marina, Deuda Pública, Aduanas, Monedas, Pesos y Medidas, Correos y telégrafos, y asumiendo las Provincias la Instrucción Pública, Administración Local, Beneficencia, Obras y servicios hidráulicos, Agricultura, Minería, Industria y Comercio y otros que no hay que detallar,

[25] AYERBE IRIBAR, Rosa María, "Las Juntas Generales Vascas. En defensa de la foralidad y de los derechos históricos", *Ivs Fugit,* n º 15, 2007, pp. 303 - 337.

manteniendo el régimen fiscal concertado y la administración provincial en manos de su Diputación". Se redactó así un texto que no dejaba de ser un "verdadero Proyecto de Autonomía dentro de la unidad de la Nación española" y que no se llegó a debatir entre otras cosas por la caída del Gobierno de Gracia Prieto, la inestabilidad de los sucesivos gobiernos y la convocatoria de elecciones de 1919.

El tercero de los hitos destacables es la creación por Real Decreto de 18 de diciembre de 1918, de una Comisión extraparlamentaria, cuyo mentor fue el Conde de Romanones, con el fin de elaborar un Estatuto para Cataluña y otro para las Provincias Vascongadas, en el que basar un Proyecto de ley que resolviese armoniosamente las demandas de autonomía. En este contexto, una subponencia vasca compuesta por Diputados Vascos en las Cortes de diferentes orientaciones ideológicas que abarcan desde liberales romanonistas como Orueta hasta nacionalistas como Chalbaud, redactó un Dictamen que seguía a grandes rasgos el Mensaje de las Diputaciones de 1917, pero en vista que la histórica reclamación de reintegración foral quizá no prosperase, preveía de igual forma, ocho Bases que constituirían una solución más cercana a un modelo de autonomía.

En esas ocho Bases se recogen diferentes aspiraciones que tienen relación con diferentes aspectos que han de ir unidos a la consecución de la autonomía, como por ejemplo, aspectos relacionados con la organización municipal, la cooficialidad del euskera y el castellano, el Derecho foral privado, y en lo que hace referencia al tema de esta tesis doctoral, en concreto en la séptima Base, se alude al establecimiento de un sistema fiscal y tributario de corte concertado. La realidad es que la Comisión no aceptó el texto aprobado por la subponencia vasca, y por el contrario, el Gobierno, presentó un

Proyecto de ley al Congreso de los Diputados basado exclusivamente en el texto de la Comisión extraparlamentaria. El convulso contexto social de la época terminaría en 1919, primeramente con la dimisión de Romanones y posteriormente con el Proyecto de ley de Estatuto Regional, dejando nuevamente en el olvido la cuestión autonomista.

También hay que destacar la conocida Memoria de la Diputación de Guipúzcoa al Directorio Militar de 1923, presidido por Primo de Rivera, en la que se seguía el camino iniciado en el Mensaje de las Diputaciones de 1917, recogiendo en la misma, aspiraciones foralistas y autonomistas, en torno a unas Bases, de análogo contenido a las ocho Bases que había redactado la subponencia vasca en el Congreso. En esta Memoria he de destacar la Base décima en la que se establecía un sistema de Cupo en las relaciones económicas con el Estado, y la Base undécima en la que se establecía el respeto al Concierto Económico en vigor mediante el Real Decreto de 13 de diciembre de 1906[26]. La realidad es que el Directorio Militar de la época prestó escasa atención al texto y a las reivindicaciones autonomistas.

La recepción normativa de los derechos históricos vascos se produce inicialmente durante la etapa republicana. Esta etapa histórica, se caracterizó por ser un período en el que las tradicionales reclamaciones históricas de reintegración foral, y las posteriores conquistas de un régimen concertado en materia fiscal y administrativa, iban a dar paso a una lucha por la consecución de un nuevo régimen de autogobierno, en la que ya no iban a ser únicamente las materias administrativas y fiscales motivo de reclamación al Estado, sino que a estas reclamaciones se añadirían otras que quedarían

[26] Real Decreto de 13 de diciembre de 1906, aprobando el Concierto Económico celebrado entre los representantes de las Diputaciones Provinciales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava y la Comisión de Gobierno nombrada por el Real Decreto de 14 de noviembre de 1905, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 348, de 14 de diciembre de 1906.

recogidas bajo el abrigo de la realidad que engloban los derechos históricos. Estas reclamaciones pretendían un Estatuto de Autonomía, que fuese capaz de integrar los tres Territorios Forales Vascos por un lado y Navarra por otro, lo que no llegó a ser finalmente posible por motivos sobradamente conocidos.

La figura de los derechos históricos aparece en esta época, en el conocido como Anteproyecto de "Estatuto Vasco" aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos el 31 de mayo de 1931[27]. Como ha escrito ESTORNÉS ZUBIZARRETA[28], este Anteproyecto de Estatuto Vasco responde a dos principios claros como son la foralidad tradicional y el federalismo moderno, lo que supone en definitiva una nueva modalidad de articulación institucional de los Territorios Forales con el Estado.

MONREAL ZÍA[29], en cambio, afirma que existe una auténtica ruptura respecto de la fase fuerista precedente, ya que la tradicional reivindicación foral, se transforma en una cláusula de irrenunciabilidad de los derechos históricos. La propia TAMAYO SALABERRIA[30] habla en alusión al Anteproyecto, de un auténtico hito en la evolución del pueblo vasco en la Edad Contemporánea. Finalmente, LARRAZABAL BASÁÑEZ[31] cree que con este Estatuto, "los derechos históricos vascos estaban a

[27] Texto Integro del Anteproyecto del "Estatuto Vasco" aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos, el día 31 de mayo de 1931, recogida en TAMAYO SALABERRIA, Carlos y Virginia, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika, op. cit*, pp. 21 y ss.

[28] ESTORNÉS ZUBIZARRETA, Idoia, *La Construcción de una nacionalidad vasca. El autonomismo de Eusko Ikaskuntza* (1918 – 1931), Eusko Ikaskuntza/*Cuadernos de Sección*. Historia y Geografía, 14, 1990, pp. 387 - 416.

[29] MONREAL ZÍA, Gregorio, reflexión recogida en TAMAYO SALABERRIA, Virginia, *La Autonomía Vasca Contemporánea. Foralidad y Estatutismo (1975 – 1979)*, IVAP, Oñati, 1994, pp. 120 - 121.

[30] TAMAYO SALABERRIA, Carlos y Virginia, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika, op. cit*, pp. 21 y ss.

[31] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos*, IVAP, Oñati, 1997, p. 253.

salvo, recogidos en un texto jurídicamente mucho más próximo a la realidad del Derecho constitucional contemporáneo, con una articulación interna del País y un marco de relación entre el Estado Vasco y la República Española muy razonable, entrando en una nueva dimensión, más realista, no de reintegración foral plena (seguramente no muy acorde con el marco histórico, político y jurídico que se abría paso) sino de una autonomía amplísima que permitía dar satisfacción al ansia de autogobierno de los vascos".

Por último, sólo puedo añadir, que al margen de compartir las opiniones vertidas por estos autores, que son perfectamente complementarias entre sí, este Anteproyecto de Estatuto marcaría un antes y un después en lo que a la recepción de los derechos históricos hace mención, así como a la utilización de estos derechos históricos como fundamento de la integración de los Territorios Forales con sus especificidades, dentro de los distintos regímenes constitucionales que han tenido lugar en los últimos ochenta años en el seno del Estado Español.

El siguiente texto normativo que recoge en su seno derechos históricos es el Estatuto General del Estado Vasco aprobado en la Magna Asamblea de Municipios Vascos celebrada en Estella el 14 de junio de 1931, y que es conocido como el "Estatuto de Estella"[32]. El Estatuto de Estella hundía sus raíces en el Anteproyecto de "Estatuto Vasco" aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos el 31 de mayo de 1931, si bien lo enmendaba de tal forma (afectaba a temas esenciales que definían la naturaleza del

[32] Exposición, declaración preliminar y texto del Estatuto General del Estado Vasco, aprobado por la Magna Asamblea de Municipios Vascos, celebrada en Lizarra (Estella), el día 14 de junio de 1931, recogida en TAMAYO SALABERRIA, Carlos y Virginia, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika*, *op. cit*, p. 27 y ss.

mismo) que en realidad lo convertía en un texto normativo que se alejaba notablemente de éste en algunos aspectos. En lo que a la asunción en el texto de los derechos históricos hace referencia, destaca la reivindicación de la reintegración foral y de los derechos históricos vascos. A pesar de las dificultades que la petición de reintegración foral pudiese ocasionar en el encaje dentro del sistema constitucional, el Estatuto de Estella, cuenta con elementos importantes para la construcción de la autonomía vasca sin renunciar a la reintegración, actualizándolo a través de la teoría de los derechos históricos.

Cabe concluir que, al margen de los defectos que se le pudiesen achacar al texto, éste utiliza de forma original fórmulas que posteriormente han sido empleadas en otros textos normativos y que hoy pueden parecer consolidadas, en lo que se refiere a la actualización de los derechos históricos. Así por ejemplo, el texto del encabezamiento que respondía a una enmienda presentada por el Alcalde de Bermeo (Sr. Barrenetxea) que contenía una cláusula de reserva de los derechos históricos y decía así: "... los municipios vascos declaran solemnemente que la aprobación de este Estatuto no supone renuncia a la reintegración foral plena, concretada en su anhelo a la derogación total y plena de las Leyes de 25 de octubre de 1839, de 16 de agosto de 1841 y todas cuantas, bien con anterioridad o posterioridad a estas fechas, hayan conculcado de alguna manera los derechos sagrados de este país".

Posteriormente, tras la proclamación el 14 de abril de 1931 de la II República, se abría un nuevo tiempo político, en cuyos inicios quedaban ubicados el Anteproyecto de "Estatuto Vasco", aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos, y el Estatuto de Estella aprobado por la Magna Asamblea de Municipios Vascos. El proceso constituyente que

se iniciaba y que tenía que concluir con la aprobación de una Constitución, trató diferentes temáticas entre las que destacan principalmente, por la conflictividad y diversidad de opiniones que generaban, la cuestión religiosa y la territorial.

En lo que concierne a la temática de la articulación territorial de la República, cabe señalar que la aprobación inicial del Anteproyecto y la posterior aprobación del Estatuto de Estella, chocaban frontalmente con la idea de articulación territorial del Estado que quedaba recogida en el artículo primero, párrafo tercero, de la Constitución Republicana[33] y que establece que "la República constituye un Estado integral, compatible con la autonomía de los municipios y las regiones".

En opinión de CLAVERO SALVADOR[34], no hay reconocimiento de entidades preexistentes o de la composición plural de España como ocurría en el artículo primero, del Título I, del Proyecto de Constitución Federal de la I República Española[35], que nunca llegaría a promulgarse, así que difícilmente podía ser compatible con una cláusula de afirmación de los derechos históricos vascos o una reserva de los mismos como la que aparecía en el Estatuto de Estella.

[33] Constitución Republicana de 1931, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 121, de 1 de mayo de 1931.

[34] CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *Manual de Historia Constitucional de España*, Editorial Alianza, Madrid, 1989, pp. 182 - 183.

[35] Art. 1º del Proyecto de Constitución Federal de la I República española. Componen la Nación española los Estados de Andalucía Alta, Andalucía Baja, Aragón, Asturias, Baleares, Canarias, Castilla la Nueva, Castilla la Vieja, Cataluña, Cuba, Extremadura, Galicia, Murcia, Navarra, Puerto Rico, Valencia, Regiones Vascongadas.

Los Estados podrán conservar las actuales provincias o modificarlas, según sus necesidades territoriales.

LARRAZABAL BASÁÑEZ[36] y CLAVERO SALVADOR[37], coinciden a la hora de establecer cuál es la relación Estado – Región en esa nueva etapa republicana, y ésta, no es otra que una realidad en la que básicamente el Estado legisla y la Región ejecuta. CLAVERO SALVADOR continúa su argumentación, afirmando que no había poder estatuyente de las regiones sino que este tipo de poder coincidía con el legislativo común reservado a las propias Cortes Generales (en adelante CCGG), y a pesar de lo confuso del texto constitucional en este punto, la praxis constitucional seguida durante la República dejó claro que "las Cortes aprobaban los Estatutos sin sujetarse en absoluto a "la voluntad previamente manifestada en su respectivo ámbito regional[38]". En definitiva, resultaba clara la incompatibilidad manifiesta entre el Anteproyecto o en su caso el Estatuto de Estella, y la Constitución Republicana, así como resultaba muy difícil un reconocimiento de los derechos históricos vascos, y mucho menos proceder a su actualización en aquel nuevo marco constitucional.

Por último, cabe reseñar que si bien la cuestión territorial fue un asunto espinoso, no es menos cierto, que la cuestión relativa a la articulación del régimen fiscal y a la integración en ese nuevo régimen fiscal del sistema de Conciertos y Convenios Económicos tampoco fue pacífica. No obstante, lo concerniente al régimen fiscal y al Concierto Económico Vasco durante la II República, será abordado en este trabajo en el próximo capítulo.

---

[36] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos, op. cit.* p. 260.

[37] CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *Manual de Historia Constitucional de España*, *op. cit*, pp. 182 y ss.

[38] CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, "Los Fueros de las Provincias Vascas ante la Autonomía de la República Española: proyectos estatuyentes", *Revista Vasca de Administración Pública,* n º 15, 1986, pp. 51 - 66.

El nuevo marco constitucional, tras la aprobación el 9 de diciembre de la Constitución Republicana, así como el Decreto de 8 de diciembre de 1931[39], iba a provocar la aparición de un nuevo escenario, en el que se desarrollarían diferentes propuestas tendentes a la consecución de un Estatuto de Autonomía. La primera de esas propuestas, fue la llevada a cabo por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Álava, Vizcaya, Guipúzcoa y Navarra, que conforme a lo establecido en el primero de los artículos del Decreto de 8 de diciembre, habrían de ser las encargadas de encauzar las aspiraciones vascas de autonomía[40]. La labor llevada a cabo por las Gestoras de las Diputaciones Vascas cristalizó en el "Proyecto de Estatuto del País Vasco", del día 21 de marzo de 1932. Este Proyecto, estaba inspirado en el Anteproyecto de la Sociedad de Estudios Vascos de 1931, pero adaptado a las nuevas exigencias que imponía la Constitución de 1931.

DE LA GRANJA SÁINZ,[41] dice que el contenido del Proyecto suponía un patente cambio de modelo estatal, puesto que ya no se hablaba de "Estado Vasco", sino de "País Vasco - Navarro" en castellano y "Euskalherria" o "Euzkadi" en euskera, y así el primero de los artículos de ese Proyecto[42], recogía unas pautas de cara a la

[39] Decreto de 8 de diciembre de 1931, confiriendo a las Diputaciones de Álava, Vizcaya, Guipúzcoa y Navarra, la misión de dirigir los trabajos para formular el proyecto o proyectos de Estatuto o Estatutos en los cuales se fijen y regulen las facultades autonómicas que, como ampliación a las ahora vigentes en dichas provincias, se les pudiera conceder con arreglo a la Constitución, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 343, de 9 de diciembre de 1931.

[40] Artículo primero del Decreto de 8 de diciembre de 1931: "Queda conferida a las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Álava, Vizcaya, Guipuzcoa y Navarra la misión de dirigir los trabajos para formular el proyecto o proyectos de Estatuto o Estatutos en los cuales se fijan y regulan las facultades autonómicas que, como ampliación de las ahora vigentes en dichas provincias, se les pudiera conceder con arreglo a la Constitución".

[41] DE LA GRANJA SÁINZ, José Luís, *El Estatuto Vasco de 1936. Sus antecedentes en la República. Su aplicación en la Guerra Civil*, Cuadernos Autonómicos, IVAP, Oñati, 1988, p. 34.

[42] Artículo 1 del Proyecto de Estatuto del País Vasco del día 21 de marzo de 1932: "Álava, Guipúzcoa, Navarra y Vizcaya, en cuanto provincias limítrofes con características étnicas, históricas, culturales y

configuración de una nueva realidad político - administrativa, de forma análoga a lo que establecía el artículo 11 de la Constitución Republicana de 1931[43] como requisito para acceder a la autonomía dentro del Estado Republicano. De alguna manera, ya no se advertía un modelo federal de Estado, sino un modelo de Estado conocido como Estado "integral". Como dice el autor[44], "ya no hay indicaciones precisas sobre Estatutos o sobre poderes y organismos políticos provinciales; más vagamente se expresa que cada Provincia acordará "libremente su organización y régimen privativo".

A modo de conclusión, cabe significar que este Proyecto de Estatuto, era un Estatuto completamente diferente al Estatuto de Estella, pues se adaptaba mejor al modelo territorial - regional que la Constitución Republicana de 1931 había instaurado.

El siguiente hito en la larga historia del autogobierno vasco, no es otro que la aprobación el día 6 de agosto de 1933, del Proyecto de Estatuto del País Vasco, aprobado en Vitoria por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya, y por la Asamblea de Ayuntamientos de las tres provincias[45], que fue plebiscitado el día 5 de noviembre de ese mismo año, destacando la ausencia de

económicas comunes, acuerdan constituirse, dentro del Estado Español, en núcleo político administrativo autónomo…".

[43] Artículo 11 de la CE de 1931: Si una o varias provincias limítrofes, con características históricas, culturales y económicas, comunes, acordaran organizarse en región autónoma para formar un núcleo político administrativo, dentro del Estado español, presentarán su Estatuto con arreglo a lo establecido en el artículo 12.

[44] DE LA GRANJA SÁINZ, José Luís, *El Estatuto Vasco de 1936. Sus antecedentes en la República. Su aplicación en la Guerra Civil, op. cit,* p. 216.

[45] Proyecto de Estatuto del País Vasco, aprobado en Vitoria - Gasteiz, por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya, y por la Asamblea de Ayuntamientos de las tres provincias[45], posteriormente plebiscitado el día 5 de noviembre. Texto publicado en el Diario de sesiones de la República Española, n º 13, apéndice 3º, del día 29 de diciembre de 1933 y recogido por TAMAYO SALABERRIA, Virginia y Carlos, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika, op. cit,* pp. 47 y ss.

representantes institucionales navarros a lo largo de todo el proceso, lo que en realidad suponía de forma clara la autoexclusión de Navarra del proceso estatutario.

Los elementos más destacables de la redacción del Proyecto de Estatuto de las Gestoras son los siguientes:

- Abogar por la vigencia del Concierto Económico independientemente de lo que pudiese suceder con el régimen autonómico, como recoge el artículo 40, párrafo 2º: "Por tanto, el vigente Estatuto no determina novación del pacto actual con el Estado sino su plena ratificación en forma de que el Concierto Económico - Administrativo se entenderá subsistente aunque el Estatuto fuera modificado o derogado".
- La inserción en el texto, y más concretamente en su artículo primero de una cláusula de los derechos históricos vascos: "El régimen que aquí se establece no implica prescripción extintiva de los derechos históricos de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya, cuya plena realización, cuando las circunstancias lo deparen, estriba en la restauración foral íntegra de su régimen político - administrativo".

La realidad, no obstante, es que este Proyecto de Estatuto de las Gestoras de las Diputaciones de los tres Territorios Vascos de 1933, no vio la luz tal y como había sido diseñado, desembocando el camino iniciado en esta etapa histórica con la aprobación del Anteproyecto de "Estatuto Vasco", aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos, el 31 de mayo de 1931, en la aprobación y entrada en vigor, si bien no por mucho

tiempo, del Estatuto Vasco de 1936, que en definitiva iba a erigirse en el primer Estatuto autonómico en la historia de Euskadi.

En lo que se refiere al Estatuto Vasco de 1936, cabe advertir que el texto finalmente aprobado, poco tenía que ver con el que se había plebiscitado tres años atrás, ya que si bien se tomó éste como base, las complicadísimas circunstancias históricas, hicieron que finalmente el Estatuto aprobado recogiese una versión muy mermada del anterior en lo que respecta al número de artículos y títulos (apenas catorce artículos distribuidos en cinco títulos). En este sentido, destacan:

- La supresión de cualquier alusión a los derechos históricos y a la cuestión foral, lo que dejaba traslucir como única fuente de derechos posible, la Constitución de 1931.
- La supresión de la Disposición Adicional relativa a la futura incorporación de Navarra.

También es preciso referirse en este punto a la problemática cuestión de la Hacienda y las relaciones fiscales y tributarias, que merecerán una especial atención a lo largo de esta tesis. En este caso, el Estatuto de Autonomía en su Título cuarto, evitó de forma expresa citar la fórmula del Concierto Económico, optando por hacer una mención expresa a la Ley de 9 de septiembre de 1931[46], que es en realidad la norma que confirmaba los Conciertos Económicos para las Provincias Vascas. Esto se hizo para sortear la oposición a la institución del Concierto Económico que se tenía en ciertos sectores, y no se mencionó expresamente dicha institución pues ello podría haber

[46] Ley de 9 de septiembre de 1931, declarando Leyes de la República los Decretos que se insertan, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 253, de 10 de septiembre de 1931.

dificultado la tramitación legal del Estatuto de Autonomía. Esta norma, no obstante, es la que eleva a rango legal algunas materias reguladas previamente mediante Decretos, como era el caso del Decreto de 18 de mayo de 1931[47].

[47] Decreto de 18 de mayo de 1931, dictando normas relativas a las cuestiones que surjan entre el Gobierno y las Diputaciones Vascongadas con motivo de la interpretación y aplicación del régimen del Concierto Económico, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 140, de 20 de mayo de 1931.

2. Concepto

Los derechos históricos recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978[48], constituyen una realidad jurídica controvertida y han dado lugar a numerosas y muy diferentes posiciones doctrinales sobre su concepto y naturaleza jurídica. No obstante, y antes de entrar a analizar las diferentes aportaciones doctrinales, convendría detenerse en los dos sentidos del término derecho histórico que AZAOLA URIGÜEN[49] planteó en su momento:

- El primero de éstos, es el sentido subjetivo, según el cual "los derechos históricos son facultades que un territorio foral puede reivindicar, por haberlas tenido en algún momento de su historia, al amparo de la Constitución que garantiza su ejercicio".

[48] Constitución española de 1978, aprobada en referéndum el 6 de diciembre de 1978 y publicada en el BOE, n º 311.1, de 29 de diciembre. DA 1ª de la CE de 1978: "La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los Territorios Forales.
La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía".

[49] AZAOLA URIGÜEN, José Miguel, *El País Vasco*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988, pp. 335 - 336.

AZAOLA URIGÜEN, José Miguel, "La esencia de la foralidad, clave para la determinación de los derechos históricos", en *Actas del Congreso sobre los Derechos Históricos Vascos* celebrado en el seno del II Congreso Mundial Vasco celebrado en Vitoria - Gasteiz, los días 13 - 16 de octubre de 1987, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1988, pp. 315 - 328.

- El segundo de los sentidos planteados, es el sentido objetivo, que partiendo del concepto de objetivo del derecho en general, como norma, conjunto de normas o sistema legal, define "los derechos históricos como los sistemas legales propios de los territorios forales, sistemas que, además de atribuir a estos "territorios" determinadas facultades jurídicamente protegidas, les imponen ciertas obligaciones, determinan la composición y el funcionamiento de sus instituciones, ordenan sus relaciones con el Poder Central y con sus propios ciudadanos y constituyen todo un régimen, el régimen foral".

A tenor de lo establecido en el texto constitucional y más concretamente en el párrafo segundo, de la DA 1ª de la CE de 1978, AZAOLA URIGÜEN opina que los constituyentes han equiparado derechos históricos con régimen foral y ello traslada la idea de que el concepto de derechos históricos, ha de interpretarse en sentido objetivo.

Además de esta reflexión preliminar, a la hora de aportar otras reflexiones acerca de lo que en realidad son estos derechos históricos, creo conveniente aportar a este trabajo algunas de las más relevantes posiciones doctrinales al respecto, entre las que destaca, por el hecho de ser realizada por uno de los conocidos como "padres" de la Constitución[50], la llevada a cabo por HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑON[51], quien

[50] La Comisión de Asuntos Constitucionales y Libertades Públicas del Congreso de los Diputados nombró una Ponencia de siete diputados, que elaboró un Anteproyecto de Constitución. Entre estas siete personas, conocidas como los "Padres de la Constitución", se encuentra Miguel Herrero y Rodríguez de Miñón, quien al margen de sus labores como Diputado en Cortés en la época constituyente, ha publicado numerosas obras jurídicas que profundizan en el conocimiento jurídico de la figura de los derechos históricos.

[51] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel y LLUCH MARTÍN, Ernest, *Derechos históricos y Constitucionalismo útil*, Ed. Crítica, Madrid, 2001, Introducción, pp. 1 y ss.

se refiere a los derechos históricos como "un concepto político convertido en categoría jurídica en virtud de la citada Adicional Primera".

Lo que se encuentra tras esta positivización del concepto de derecho histórico, no es otra cosa que la prolongación hasta la época constituyente de un conflicto histórico sin resolver, como es el problema que deriva de las difíciles relaciones que han mantenido a lo largo de los tiempos dos tendencias ideológicas opuestas en lo que a día de hoy configuran la realidad de los TTHH Vascos y la Comunidad Foral de Navarra, como eran en el S. XIX quienes apostaban por un lado por el establecimiento de un régimen constitucional uniforme, y quienes, por el contrario, apostaban por el mantenimiento de la foralidad, entendida ésta como otra forma posible de organización política. Esta tradicional disputa de origen histórico, se ha prolongado en el tiempo por no haber sido abordada, hasta el periodo constituyente. De hecho, en dos artículos del texto constitucional, bien de forma directa o bien de forma indirecta, se lleva a cabo una referencia a lo que algunos autores han denominado la "cuestión foral".

La primera referencia es la ya citada DA 1ª de la CE de 1978, a través de la incorporación del controvertido concepto de derecho histórico, y la segunda aparece en la Disposición Derogatoria, en cuyo párrafo segundo, se dice: "En tanto en cuanto pudiera conservar alguna vigencia, se considera definitivamente derogada la Ley de 25 de octubre de 1839[52] en lo que pudiera afectar a las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya.

[52] Ley de 25 de octubre de 1839, por la que se confirman los Fueros de las Provincias Vascongadas y de Navarra, publicada en la Colección de la Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales. Tomo XXV, pp. 491 y 492, Madrid, Imprenta Nacional, 1840.

En los mismos términos se considera definitivamente derogada la Ley de 21 de julio de 1876".

Algunos autores, como Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[53], a la hora de enjuiciar las motivaciones que llevaron al constituyente a incorporar la Disposición Derogatoria, y sobre todo la DA 1ª, establecen que esta inclusión se produjo en un ámbito afectivo, en definitiva, que vino motivada "como un mero "gesto histórico" restañador de viejas heridas". Al margen de tratar de trasladar en su obra el sentir y las motivaciones de los Ponentes Constitucionales a la hora de incluir la DA 1ª, el propio FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, advierte del dinamismo que caracteriza a este tipo de derechos históricos, con la acertada expresión en mi opinión de que "los derechos históricos, ya no son históricos, sino instituciones jurídicas en marcha hacia el futuro".

En esta misma línea de dinamismo, profundiza CASTELLS ARTECHE[54] quien menciona "la dinamicidad que se deriva del mandato constitucional que se haya referido a la "actualización" de esos derechos, operación que requiere perfilar una visión de presente pero dirigida hacia el futuro. El entronque con el pasado, histórico o no, exige la complementariedad de lo "actual" para llevar a buen puerto la operación". A la hora de mencionar el dinamismo con el que han de ser entendidos estos derechos históricos, CASTELLS ARTECHE, cita también a GARCIA DE ENTERRIA[55] quien, en el prólogo de la obra colectiva, La distribución de las competencias económicas entre el

[53] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales*, Civitas, Madrid, 1985, pp. 27 y ss.

[54] CASTELLS ARTECHE, José Manuel, *Reflexiones sobre la Autonomía Vasca*, IVAP, Oñate, 1986, pp. 342 - 343.

[55] GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (Coord.), Prólogo de la obra, *La distribución de las competencias económicas entre el poder central y las autonomías territoriales en el derecho comparado y en la Constitución española*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1980, pp. 1 - 35.

Poder Central y las autonomías territoriales en el derecho comparado y en la Constitución Española, escribe lo siguiente: "Construir las autonomías no es una labor de rectificar la historia, de retomarla en una de sus encrucijadas pasadas e intentar reanudarla por el lado de lo que pudo ser y no fue; la historia que tenemos que atender, es la presente, la que ahora mismo transcurre y va a suceder (…)". "Una dieta de historicismo me parece que ha de ser especialmente saludable a la hora del montaje del nuevo sistema político, cuya raíz es la Constitución y no los "Títulos Históricos".

No obstante, y al margen de las motivaciones que en su caso hubiesen movido al constituyente a incorporar la ya citada DA 1ª, lo que es cierto, es que los derechos históricos, como afirman CORCUERA ATIENZA y GARCIA HERRERA[56], "han alcanzado recientemente tanto protagonismo que resulta inevitable plantearse el alcance de dicho término. Después de dos décadas de vigencia constitucional han sido múltiples los esfuerzos doctrinales desplegados para dar contenido a una fórmula que ha recibido interpretaciones diversas y contrapuestas".

Sin embargo, el propio CORCUERA ATIENZA, quince años antes de la publicación del libro del que he tomado la cita anterior, se refería a los mismos calificándolos de "verdaderos mitos"[57].

[56] CORCUERA ATIENZA, Javier y GARCIA HERRERA, Miguel Ángel, *La constitucionalización de los derechos históricos*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002, p. 8.

[57] CORCUERA ATIENZA, Javier, "La constitucionalización de los derechos históricos: Fueros y Autonomía", *REDC*, n º 11, 1984, pp. 10 y ss.

ARRIETA ALBERDI[58], lleva a cabo un resumen de la doctrina consolidada en torno a lo que son los derechos históricos y al estado de la cuestión en lo que a su actualización hace referencia, partiendo del análisis de la DA 1ª de la CE de 1978 y de la STC 76/1988, de 26 de abril[59], que analizaré posteriormente en este mismo trabajo, por constituir un hito en la jurisprudencia constitucional en lo que al tratamiento de los derechos históricos hace referencia.

En ese resumen sobre los condicionantes que rodean a los derechos históricos se establecen entre otras las siguientes precisiones:

- La restricción absoluta en cuanto al ámbito territorial afectado a Gipuzkoa, Bizkaia, Araba - Álava y Navarra.
- La restricción de la aplicabilidad de la DA 1ª de la CE de 1978 al ámbito de lo público.
- La admisión de cierto grado, moderado, de conexión con la Historia en la medida que se trate de mantener una imagen reconocible de la foralidad.
- Una interpretación estricta de la expresión "marco constitucional y estatutario".
- La concesión de una gran importancia a un concepto no fácil de determinar como es el concepto de "imagen reconocible".

[58] ARRIETA ALBERDI, Jon, *Las "imágenes" de los Derechos históricos: un estado de la cuestión* en la obra de HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑON, Miguel y LLUCH MARTÍN, Ernest, *"Los Derechos Históricos y Constitucionalismo útil"*, Crítica, 2001, Madrid, pp. 221 - 269.

[59] STC 76/1988 de 26 de abril, publicada en el BOE, n º 125, de 25 de mayo de 1988.

Por último, y con el fin de completar el recorrido doctrinal iniciado con la visión que aporta HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN sobre los derechos históricos, creo conveniente añadir la visión sobre éstos de CAÑO MORENO[60], quien al hablar de la protección constitucional que recae sobre estos derechos a través de la DA 1ª, afirma que: "Esta protección abarca tanto al sujeto político como al objeto, a los derechos históricos entendidos tanto como derechos subjetivos o reconocimiento de facultades constituyentes y decisorias, como en sentido objetivo o Régimen Foral integrado por Instituciones y derechos o competencias históricas o actuales. Esta protección es, a su vez, compatible con una actualización general del Régimen Foral que se realiza a través de los Estatutos y que, por calificarse de "general", abarca tanto al sujeto como al objeto de los derechos históricos".

Analizadas ya algunas de las perspectivas planteadas por ciertos autores sobre lo que son los derechos históricos, resulta evidente que los derechos históricos fueron constitucionalizados y positivizados en la ya citada DA 1ª de la CE de 1978[61], pero no es menos cierto que la cuestión del contenido de los mismos no quedó cerrada en el texto constitucional en la época constituyente, lo que ha provocado en no pocos autores el afán de profundizar en el conocimiento de los mismos para tratar de dar respuestas a preguntas tales como: ¿qué realidades engloban los derechos históricos?, o incluso volver una y otra vez sobre ¿qué se ha de entender por derecho histórico?

[60] CAÑO MORENO, Javier, *Derecho autonómico vasco*, Universidad de Deusto, Bilbao, 2007, pp. 185 - 189.

[61] Sobre cuya importancia reflexiona COELLO MARTÍN, Carlos, a lo largo de toda la obra *La Disposición Adicional Primera en la Organización de la Autonomía Vasca*, Universidad de la Rioja, Logroño, 1997.

Antes de responder en profundidad a las cuestiones que planteo en el párrafo anterior, la realidad demuestra que desde la etapa constituyente, se ha venido produciendo una identificación entre lo que representan los derechos históricos y lo que representa la foralidad, lo que no ha evitado que muchos autores se hayan planteado y se planteen, si el contenido que ha de dar sentido a la concreción de los derechos históricos ha de ser un contenido esencialmente foral, o cabe la posibilidad de concretar el contenido de los derechos históricos partiendo de otro tipo de realidades. Lo cierto es que la realidad vivida en el proceso actualizador de los derechos históricos, refleja una identificación entre derechos históricos y foralidad, si bien con muchos matices e interpretaciones que trataré de recoger y analizar a lo largo de este trabajo de investigación.

En primer lugar, y como premisa básica, es preciso señalar que es en la DA 1ª de la CE de 1978, donde quedan recogidos y positivizados los derechos históricos. Esta DA 1ª, es una Disposición auténticamente normativa que integra el texto constitucional, es decir, no recoge una norma de carácter sentimental o programático, que responda a un simple gesto histórico como dijo en su momento Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[62], sino que recoge, siguiendo la doctrina jurisprudencial del TC, una verdadera norma jurídica, cuya concreta delimitación en lo que a sus contenidos hace referencia, ha planteado no pocas controversias, que tal vez tuvieron más eco en los primeros años de vida de la Constitución, pero que es cierto que cada cierto tiempo vuelven a aparecer y reavivan un debate jurídico, con una gran trascendencia política, lo que demuestra que la cuestión de los derechos históricos permanece abierta, como abiertas son las posibilidades de interpretación que permite la DA 1ª.

[62] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales*, *op.cit*, pp. 27 y ss.

Respecto a las diferentes interpretaciones que caben respecto de la DA 1ª de la CE de 1978, creo conveniente destacar dos, que resume LAMARCA ITURBE[63]. Son estas:

- "Aquella que incidiría en su carácter de "llave" para la formalización de un "pacto" entre los territorios forales y la Corona, lo que a la postre vendría a regular para éstos un proceso constituyente especial fuera de los límites del Título VIII de la Magna Carta, y cuya conclusión lógica en el orden organizativo interno sería la preponderancia de los restablecidos territorios forales, en una articulación del poder vasco común, en alguna manera y salvando las distancias, "confederal".
- "Una segunda interpretación la consideraría resquicio abierto en orden a ampliar el "techo autonómico" del Estatuto de Guernica, al objeto de cumplir y satisfacer las demandas y aspiraciones vascas en este sentido, y se manifestaría en una mayor relevancia de las instituciones vascas comunes nacidas en el proceso constituyente".

En conclusión, considero que los derechos históricos fundamentan su existencia en una realidad foral de origen histórico, pero su actualización ha de enmarcarse dentro del nuevo orden constitucional y estatutario creado a raíz de la aprobación y entrada en vigor de la CE de 1978 y del Estatuto de Autonomía del País Vasco de 1979[64].

[63] LAMARCA ITURBE, Iñigo, "Lurralde historikoen legearen Bilakabidea eta Euskadi Autonomi - elkartearen egituraketa político – instituzionala", *RVAP*, n º 10, 1984, p. 88. Este mismo planteamiento aparece en su obra *Derecho Autonómico Vasco*, Librería Carmelo, Facultad de Derecho, Donostia, 1991, pp. 87 - 112.

[64] Ley 3/1979, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía del País Vasco, publicado en el BOE, n º 306, de 22 de diciembre de 1979.

3. La naturaleza jurídica de los derechos históricos amparados y respetados por la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978

Antes de entrar a deslindar las interpretaciones doctrinales a mi juicio más relevantes sobre la naturaleza jurídica de los derechos históricos, creo conveniente hacer algunas consideraciones sobre los conceptos de Fuero y derechos históricos, y cómo quedaron recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978.

La premisa sobre la que se asienta la afirmación de que los derechos históricos son una realidad preconstitucional es básicamente aquella que se refiere, a que sólo se ampara y respeta lo que previamente ya existe. No obstante, es preciso indicar, que es en el marco de la CE y del EAPV, donde los derechos históricos obtienen en palabras de HERRERO Y RODUÍGUEZ DE MIÑÓN[65], "la garantía de su vigencia, ejercicio y aplicación".

Las tesis que avalan el carácter preconstitucional de los derechos históricos han sido y son ampliamente defendidas por numerosos autores de la doctrina, si bien otros como ALZAGA VILLAMIL[66] aplauden el hecho de que finalmente la CE de 1978 no

[65] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos, op. cit,* p. 64.

[66]ALZAGA VILLAMIL, Óscar, *Comentario sistemático a la Constitución Española de 1978,* Ediciones del Foro, Madrid, 1978, p. 5 y ss.

incluyese en la redacción de la DA 1ª los términos "reconoce" y "garantiza" propuestos en su día por el Grupo Parlamentario Vasco, lo que en su opinión hubiese posibilitado una interpretación, por la que se reconocía una realidad (en este caso la realidad de los derechos históricos) previa a la propia CE de 1978, que pudiese ser considerada una fuente del Derecho distinta de la emanada por soberanía popular del pueblo español, posteriormente refrendada en el referéndum constitucional que dio origen a la CE de 1978.

En mi opinión, el carácter preconstitucional y preestatutario de los derechos históricos queda fuera de cualquier duda, independientemente de la redacción final que ha adoptado o hubiese adoptado la DA 1ª o cualquier artículo que hiciese referencia a los derechos históricos, si bien su virtualidad jurídica sólo despliega sus efectos a partir del reconocimiento constitucional que en el caso de la CE de 1978 lleva a cabo en la DA 1ª.

El siguiente aspecto problemático a la hora de escudriñar la realidad de la naturaleza jurídica de los derechos históricos es la polémica identificación de éstos con los Fueros. Una identificación superficial de los derechos históricos con los Fueros, puede dejar en el tintero no pocas realidades que creo conveniente matizar. La primera de estas matizaciones lleva a plantearme la siguiente cuestión. ¿Con qué foralidad se identifican los derechos históricos respetados y amparados constitucionalmente en la DA 1ª de la CE de 1978?

Las respuestas que se pueden llegar a dar pueden ser varias, y abarcan desde el régimen foral tradicional recogido en el Fuero Nuevo de Bizkaia de 1526 hasta realidades históricamente denominadas forales que en puridad histórica no lo son, como, por ejemplo, las propias derivadas del régimen del Concierto Económico.

De lo que no cabe duda es de que el concepto de derechos históricos, hunde sus raíces en una realidad foral que en ningún caso ha de entenderse como una realidad fija, inmutable, sino que ha ido adecuándose con el paso del tiempo, dependiendo en la mayoría de las ocasiones, de los vaivenes de la convulsa historia vasca y española.

Sobre la polémica cuestión de identificación Fueros - derechos históricos yo destacaría básicamente dos teorías:

La primera de ellas y que a grandes rasgos plantea una identificación más o menos moderada entre Fueros y derechos históricos, ha sido defendida por autores como HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[67], mientras que la segunda, en esencia plantea una diferenciación entre lo que fueron los Fueros y lo que son los derechos históricos, a pesar de la innegable interrelación existente entre ambos conceptos, en definitiva, entre ambas realidades. Esta segunda teoría ha sido defendida por autores entre los que destaca Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[68].

[67] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, defiende esta teoría a lo largo de su obra *Idea de los derechos históricos*, *op. cit*.

[68] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, defiende esta teoría a lo largo de su obra *Los derechos históricos de los territorios forales, op. cit.*

Quiero hacer referencia por la originalidad de su planteamiento a DE LA QUADRA SALCEDO[69], para quien "los derechos históricos se concretan en un régimen foral a tenor del párrafo segundo de la Disposición Adicional primera de la Constitución, que parece identificar derechos históricos con régimen foral cuando invoca a aquel con la expresión "dicho régimen foral", siendo así que el primer párrafo no habla de régimen foral sino de derechos históricos".

Retomando la idea de las circunstancias que han afectado y afectan a la realidad de los derechos históricos, realidad que hunde sus raíces en la foralidad, creo que ha sido Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ,[70] quien mejor ha descrito esa realidad. El propio autor habla "del ser cambiante de la foralidad", llegando a la conclusión de que la foralidad consiste en "su capacidad de asimilación de nuevas soluciones y de adaptación a nuevas circunstancias, de aprovechar al máximo las posibilidades que en cada momento ofrece la realidad, de acomodarse al ritmo de los tiempos (…)". Esta capacidad de evolución, transformación y adaptación es la razón que explica la supervivencia del sistema en las circunstancias más desfavorables.

En mi opinión, resulta claro que los derechos históricos hunden sus raíces en algunos aspectos que caracterizan la realidad foral. No obstante, es preciso indicar que esa realidad foral en la que los derechos históricos se asientan, no es una realidad fija o uniforme, sino que es una realidad cambiante que ha evolucionado a lo largo de los tiempos para permitir su encaje dentro del sistema constitucional español. La teoría de

[69] DE LA QUADRA SALCEDO, Tomás, "Derecho Histórico y régimen local en Navarra", en la obra colectiva, MARTIN RETORTILLO, Sebastián (Dir.), *Derecho Público Foral de Navarra*. *El amejoramiento del Fuero*, Civitas, Madrid, 1992, p. 630 y ss.

[70] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales… op. cit*, pp. 45 - 54.

los derechos históricos es, tal vez, la última de las adecuaciones que la foralidad ha llevado a cabo, con el fin de posibilitar el encaje constitucional de las instituciones propias de la foralidad, que los Territorios Forales Vascos a día de hoy todavía mantienen.

Y sin embargo, resulta paradójico que, en relación con la inclusión de alguna alusión a la cuestión foral en nuestra historia constitucional y tal y como afirmara TOMÁS Y VALIENTE[71], "si bien el debate foral ha protagonizado buena parte de la historia de España desde principios del siglo XIX, los textos constitucionales nunca fueron receptivos a la incorporación a los mismos del régimen foral". Efectivamente no ha sido hasta la CE de 1978, cuando los textos constitucionales españoles se han referido a la foralidad, recogiendo en su seno, la institución de los derechos históricos.

De ahí que, respecto de la inclusión final en el texto constitucional de la DA 1ª tal y como la conocemos, ENTRENA CUESTA[72], afirma que "es un precepto insólito en la historia constitucional española y en el derecho comparado".

SOLOZABAL ECHEVARRIA[73] advierte que la inclusión de la DA 1ª de la CE con su calculada ambigüedad "se identifica con una definición de los fueros querida por el nacionalismo, de manera que éstos se asimilarían a una situación abierta e incierta cuya concreción y constancia no se busca." La conclusión a la que llega el autor es que

[71] TOMÁS Y VALIENTE, Francisco, "Los "derechos históricos" de Euskadi", *Sistema*, n º 31, 1979, pp. 3 - 28.

[72] ENTRENA CUESTA, Rafael, "Comentarios a la disposición adicional primera" en GARRIDO FALLA, Fernando (Dir), *Comentarios a la Constitución*, Civitas, Madrid, 2001, pp. 2755 y ss.

[73] SOLOZABAL ECHEVARRIA, Juan José, "Derechos históricos, Constitución y soberanía", *Claves de Razón Práctica*, n º 107, 2000, pp. 11 - 17.

los fueros dejan de ser elementos que se oponen a la CE de 1978, por lo que puede hablarse ya de lo que en sus propias palabras definía como "constitucionalismo foral", lo que alteraba la propia base del sistema foral tradicional, ya que pasa a intervenir el pueblo español, "que como único sujeto constituyente, asume la decisión de constitucionalizar el régimen foral".

No obstante, es preciso realizar en este instante una pequeña pero importante matización, ya que a pesar de que en no pocas ocasiones la foralidad y los derechos históricos se han identificado, no es menos cierto que ambas realidades, es decir, la realidad foral y la realidad que abarca y engloba todo lo referente a los derechos históricos, son realidades relacionadas pero no realidades totalmente idénticas. En este sentido, existen ejemplos clarificadores en la redacción constitucional y en la posterior redacción del Estatuto de Autonomía de Gernika, del difícil deslinde entre ambos conceptos. Así la propia DA 1ª de la CE de 1978, habla en su párrafo primero de los derechos históricos, para a continuación y en su párrafo segundo, hablar de la "actualización de dicho régimen foral…".

De igual manera ocurre en el Estatuto de Autonomía de Gernika, más concretamente en el artículo 41, cuando éste enuncia: "Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios". En este punto concreto, creo conveniente precisar que el sistema de Concierto Económico Vasco actual, no es un sistema identificable totalmente con la foralidad tradicional, sino con una nueva fórmula creada por primera vez en 1878, que es cuando se aprobó el primer Concierto Económico.

Siguiendo a LARRAZABAL BASÁÑEZ[74], podemos decir que "los derechos históricos tienen su referente histórico en el sistema foral, pero no se identifican con él". Respecto de la identificación Fueros – derechos históricos, HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[75] dice que: "el derecho histórico se ha realizado en la foralidad y en ella encuentra elementos de referencia, pero el propio devenir histórico ha emancipado los Derechos Históricos de los Fueros". Sin embargo, otros autores como LOPERENA ROTA[76], por ejemplo, participan de la idea que derechos históricos y los Fueros constituyen la misma realidad, lo que en sus propias palabras expone así: "… la expresión derechos históricos es heredera de la anterior Fueros o Régimen Foral. Sustancialmente vienen a significar lo mismo. Así en el párrafo primero de la DA 1ª, se habla de "derechos históricos", y en el segundo de "dicho régimen foral", en clara alusión a la expresión anterior que considera de análogo significado".

La inclusión de la DA 1ª en el definitivo texto constitucional de 1978, es un claro ejemplo de lo que LUCAS VERDÚ[77] definió como "la penetración de la historicidad en el ordenamiento jurídico español", aspecto éste que ha sido en no pocas veces criticado, por ejemplo, cuando GARCÍA PELAYO[78] afirmó sobre la DA 1ª de la

---

[74] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Una contribución a la teoría de los derechos históricos*, *op.cit*, p. 467

[75] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos*, Discurso de ingreso en la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, Madrid, 9 de abril de 1991, p. 64.

[76] LOPERENA ROTA, Demetrio, *Derecho Histórico y Régimen Local de Navarra: Alcance institucional y competencial de la Disposición Adicional Primera de la Constitución Española*, Gobierno de Navarra, Iruña - Pamplona, 1988, pp. 37 - 38.

[77] LUCAS VERDÚ, Pablo, "Penetración de la historicidad en el ordenamiento constitucional español. El artículo 149.1.8º y la Disposición Adicional Primera de la Constitución", *Primer Congreso de Derecho Vasco. La actualización del Derecho Civil*, Oñati, Instituto Vasco de Administración Pública, 1983, pp. 19 - 71.

[78] GARCIA PELAYO, Manuel, "El proyecto constitucional y los derechos históricos", en *Obras Completas*, vol. III, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991, pp. 3171 y ss.

CE que: "Se trata, en efecto, de una expresión anticuada, aparentemente en el espíritu de la Escuela Histórica del Derecho, cuyas tesis constituyeron una de las bases ideológicas de los movimientos tradicionalistas y reaccionarios del siglo pasado, frente a las tendencias racionalistas y progresistas".

TUDELA ARANDA[79], llegó a escribir que la DA 1ª de la CE de 1978 "es lo queda de un fiasco. Los intentos del nacionalismo vasco de introducir una interpretación maximalista de los fueros en la Constitución habrían dejado sólo la huella de la disposición adicional". Siguiendo su línea argumental, lo paradójico sería que ese fracaso en el proceso constituyente se ha convertido en el éxito para el nacionalismo en el momento de desarrollar la Constitución: "La virtualidad de la actualización de los derechos históricos ha permitido poner en marcha peculiaridades que no podían imaginarse al aprobarse el Estatuto". En este sentido, este autor, entiende que la actualización de los derechos históricos sólo puede hacerse por medio de la Constitución y del Estatuto de Autonomía. Por último, afirma que la DA 1ª de la CE de 1978 manifestaría su eficacia jurídica como principio, y como principio ha sido interpretado de manera muy diversa, desde el derecho al ejercicio de una autonomía amplísima como defiende CELAYA IBARRA[80], al afirmar que: "Estos derechos históricos no se detienen en la materia financiera, fundamentalmente recogida en el Concierto Económico y el Título III del Estatuto, sino que alcanza a otras materias que históricamente fueron la base de la *autonomía vasca"*, hasta el reconocimiento de las

[79] TUDELA ARANDA, José, "Comentarios a la Disposición Adicional Primera de la Constitución", en la obra colectiva presidida por CASAS BAAMONDE, María Emilia y RODRIGUEZ – PIÑEIRO y BRAVO – FERRER, Miguel, *Comentarios a la Constitución española*, Fundación Wolters Kluwer, Las Rozas – Madrid, 2009, pp. 2781 - 2782.

[80] La concreción de esta interpretación puede verse completada en la obra de CELAYA IBARRA, Adrián y CELAYA ULIBARRI, Adrián, *Derecho Autonómico Vasco*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1992, p. 112.

peculiaridades de la autonomía del País Vasco, como defiende el propio TUDELA ARANDA.

LOJENDIO IRURE[81] en cambio, resalta la idea de que "a medida que el proceso normativo de la actualización de los derechos históricos alcanza un mayor desarrollo, hace olvidar aquella interpretación inicial que la consideraba una simple declaración retórica y sin contenido".

Otra aportación de gran importancia es la realizada por Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, cuya relevancia reside principalmente y al margen de la categoría de sus planteamientos doctrinales, en la profunda aceptación que sus tesis han tenido en la jurisprudencia del TC sobre el tema. En no pocas ocasiones, dicho Tribunal, recoge elementos de sus teorías doctrinales en las sentencias que versan sobre materias que tienen especial relación con los derechos históricos. Por este motivo, la teoría de la garantía institucional de Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, y su asunción por la jurisprudencia constitucional serán específicamente tratadas más adelante en este estudio.

En palabras del propio Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[82], la DA 1ª de la CE de 1978, recogería una garantía institucional, y se propondría "asegurar la preservación y restablecimiento, en su caso, de la "imagen" específica de la foralidad, de forma que esa imagen siga siendo identificable en el futuro. La institucionalización

[81] LOJENDIO IRURE, Ignacio María, *La Disposición Adicional Primera de la Constitución Española*, IVAP, Oñati, 1988, pp. 61 - 62.

[82] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los Territorios Forales: Bases constitucionales y estatutarias de la administración foral vasca*, *op. cit*, 1985, p. 93.

de la foralidad, sería la única manera de entenderla conforme a su propia esencia, es decir, como algo vivo, en permanente evolución, aunque siempre fiel a su propio y peculiar perfil como sistema de autogobierno local[83]".

Estas tesis tuvieron también una importante acogida entre ciertos sectores doctrinales, principalmente navarros. Así RAZQUIN LIZARRAGA[84] entiende que la garantía constitucional supone:

- Dotar de contenido a los derechos históricos.
- Otorgar seguridad jurídica, al cerrar el paso a una investigación histórica y casuística de cuáles sean esos derechos.
- Abordar la cuestión de su relación con la Constitución, entendiendo que ésta asume el régimen foral ya depurado y ajustado a los parámetros constitucionales.

Distinta interpretación es la realizada por HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[85], cuyos postulados recogen planteamientos propios del historicismo. La obviedad de que la DA 1ª de la CE de 1978 es una norma constitucional a todos los efectos, traslada la idea de que los derechos históricos son el a priori del derecho positivo. El hilo argumental que plantea HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN se inicia con la afirmación de que la Historia es la potencia que genera unos seres (en este

[83] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, "Los derechos históricos y la Ley de Régimen Local", *RVAP*, n º 12, 1985, pp. 59 - 80.

[84] RAZQUIN LIZARRAGA, José Antonio, "La doctrina constitucional sobre los derechos históricos de los territorios forales: De la negación al reconocimiento", *Revista de Administración Pública*, n º 12, 1991, p. 423 y ss.

[85] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, "Los derechos forales como derechos históricos", *REDC*, n º 52, 1998, pp. 53 - 80.

caso haciendo referencia a las Provincias Vascongadas y Navarra), que, con base en el ejercicio de los derechos históricos positivizados - amparados y respetados - en la CE de 1978, constituyen lo que él mismo ha denominado "fragmentos de Estado", siguiendo la conocida teoría de JELLINEK.

De su argumentación se desprenden una serie de conclusiones que él mismo resume y que son las siguientes:

- Los derechos históricos no son una creación constitucional[86].
- Los derechos históricos son inmunes a una revisión constitucional.
- Suponen una reserva permanente de autogobierno, por la infungibilidad de un hecho diferencial, conscientemente asumido por el pueblo vasco y que da un derecho a su propia identidad.

Otra interpretación es la que aporta en este caso LAPORTA SAN MIGUEL[87], para quien la DA 1ª de la CE de 1978, "sería una norma permisiva que permite el diseño institucional y material de las provincias forales, incorporándose rasgos estructurales de su ordenamiento histórico siempre que no se pugne con la CE".

La referencia constitucional a los derechos históricos recogida en la DA 1ª de la CE de 1978, "ha de entenderse hecha a la estructura abstracta de esos Ordenamientos jurídicos", cualquier otra interpretación carecería de sentido, atendiendo por un lado, a los planteamientos constitucionales, y por otro, al devenir histórico.

[86] Siguiendo planteamientos de SAVIGNY, estos derechos históricos existirían de forma previa, y en este caso concreto la Constitución española de 1978 sería los que los positivizaría en la ya citada DA 1ª.

[87] LAPORTA SAN MIGUEL, Francisco Javier, y SÁIZ ARNÁIZ, Alejandro, "Los derechos históricos en la Constitución: algunos problemas técnicos", en el vol. I, de la obra *Los derechos históricos en la Constitución*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2006, pp. 9 y ss.

En definitiva la DA 1ª de la CE de 1978, trata de crear, en opinión de LAPORTA SAN MIGUEL[88], una "*Lex specialis"*, tanto respecto de la organización del régimen local (municipal y provincial) como respecto del régimen de las Comunidades Autónomas, aunque ello suponga obviar el grave problema de atribuir los derechos a un nuevo ente (como es en este caso concreto las CCAA). Por último, esta "*Lex specialis"*, lo sería también "respecto de la propia Constitución, al considerarse los derechos históricos como una verdadera Constitución". Esta tesis ha sido defendida por otros autores como PORRES AZKONA[89].

Al margen de las ya tratadas cuestiones acerca del carácter constitucional de los derechos históricos y de la problemática identificación que existe entre los derechos históricos y los Fueros, creo conveniente advertir otras características o funciones de los derechos históricos sobre las que la doctrina se ha pronunciado y que resultan de gran interés. La primera de esas cuestiones hace mención a si han de entenderse los derechos históricos como un título de competencias. En este sentido, la jurisprudencia del TC es tajante a la hora de rechazar la idea de que los derechos históricos por sí mismos puedan considerarse "como título autónomo del que puedan deducirse específicas competencias, pues la propia Disposición Adicional manifiesta con toda claridad que la actualización general de dicho régimen foral se ha de llevar a cabo en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía (STC 123/1984 de 18 diciembre[90], FJ 4º)".

[88] LAPORTA SAN MIGUEL, Francisco Javier, "Los derechos históricos en la Constitución: algunos problemas técnicos", en el vol. I, de la obra *Los derechos históricos en la Constitución, op. cit*, p. 45.

[89] La tesis de la "Lex specialis" ha sido defendida PORRES AZKONA, Juan, a lo largo de toda su obra *Política y Derecho. Los Derechos Históricos Vascos*, IVAP, Oñati, 1986.

[90] STC 123/1984 de 18 de diciembre, publicada en el BOE, n º 10, de 11 de enero de 1985.

La interpretación llevada a cabo en esta sentencia sobre la necesidad de proceder a la actualización de los derechos históricos en el marco de la CE de 1978 y el EAPV de 1979, es reiterada por el Tribunal en otras sentencias posteriores, como por ejemplo, en la STC 94/1985, de 29 de julio[91], relativa a la incorporación del escudo de Navarra en el escudo oficial de la Comunidad Autónoma del País Vasco, en su FJ 6º, y también en el FJ 6º de la STC 159/1993, de 6 de mayo, relativa a la incorporación del Cuerpo de Miñones en el Cuerpo de la Policía autónoma de Euskadi o Ertzaintza[92].

A pesar de la negación de los derechos históricos como un título competencial autónomo por parte del TC, MUÑOZ MACHADO[93] habla de los derechos históricos respetados y amparados por la DA 1ª de la CE de 1978, como un verdadero título de competencias que se desprende de la valoración jurídica que en su opinión ha de tener la DA 1ª. Obsérvese que lo que el TC niega es que sean un título competencial autónomo desconectado de la Constitución Española de 1978, no que sean un título competencial en sí mismos.

Para LARRAZABAL BASÁÑEZ[94], la interpretación de estos derechos históricos como título competencial, es la que permite justificar algunas de las competencias especiales de las que gozan los TTHH Vascos, la CAPV y la Comunidad Foral de Navarra.

---

[91] STC 94/1985 de 29 de julio, publicada en el BOE, n º 194, de 14 de agosto de 1985.

[92] STC 159/1993 de 6 de mayo, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1993.

[93] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "La Disposición Adicional Primera de la Constitución" en MARTÍN RETORTILLO, Sebastian. *Derecho Público Foral de Navarra. El Amejoramiento del Fuero*, Gobierno de Navarra, Civitas, Madrid, 1992, pp. 235 - 239.

[94] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Una contribución a la teoría de los derechos históricos, op. cit,* pp. 464 - 466.

En palabras del propio MUÑOZ MACHADO, la teoría que él planteaba ha sido definitivamente asumida por el propio TC de una forma indirecta, siendo el ejemplo más claro el FJ 26º de la STC 214/ 1989, de 21 de diciembre[95], por la que se resolvían los recursos de inconstitucionalidad planteados por algunas CCAA contra la LRBRL de 1985[96], que en algunos de los aspectos de la regulación general exceptuaba expresamente alguno de sus contenidos para los TTHH Vascos y para la Comunidad Foral de Navarra. La justificación del Tribunal en torno a la aceptación de la excepción, se centró en la garantía institucional que se desprende de la DA 1ª de la CE de 1978, y que será analizada con mayor profundidad en este mismo capítulo. En resumen, no hace sino ratificar lo dicho por el TC en su STC 76/1988, de 26 de abril, quien ha interpretado, que la DA 1ª de la CE de 1978, contenía una "garantía institucional" "que no asegura un determinado ámbito competencial, sino la preservación de una institución (como es la foral en este caso) en términos recognoscibles para la imagen de que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar".

La segunda de las cuestiones, hace referencia a los derechos históricos, como vía de acceso a la autonomía. La realidad por la que los derechos históricos recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978 pueden constituir una vía cuando menos peculiar en el acceso de un territorio titular de estos derechos a la autonomía consagrada constitucionalmente en el artículo 2 de la CE de 1978, se concreta en la peculiar manera que la Comunidad Foral de Navarra, se constituyó como tal, a través de los mecanismos del Amejoramiento, cuya base constitucional se encuentra en la ya mencionada DA 1ª de la

[95] STC 214/1989 de 21 de diciembre, publicada en el BOE, n º 10 de 11 de enero de 1990.

[96] Ley 7/1985 de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, publicada en el BOE, n º 79, de 3 de abril de 1985.

CE de 1978, y no en los otros cauces constitucionales previstos para el acceso a la autonomía (arts. 143 CE de 1978, 151 CE de 1978 etc…)**.**

De hecho, RAZQUIN LIZARRAGA y PÉREZ CALVO[97], han escrito que "la DA 1ª se introdujo en la Constitución con la mirada puesta en el País Vasco, a fin de hacer posible el voto favorable de los nacionalistas vascos a la Constitución, cosa que finalmente no se consiguió. Finalmente esta Disposición ha sido utilizada de una manera, completa, exclusiva e inteligente por Navarra para actualizar o "amejorar" su Régimen Foral a través de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra que se suele llamar "amejoramiento del Fuero", "Amejoramiento" o LORAFNA".

Analizados ya algunos de los elementos más significativos que caracterizan la realidad de la naturaleza jurídica de los derechos históricos, procederé a continuación a trasladar de manera resumida las no pocas teorías existentes, respecto de la naturaleza jurídica de estos derechos.

3.1. Las teorías "pactistas"

Bajo esta rúbrica de teorías pactistas acerca de los derechos históricos se encuentran las teorías que hacen mención al pacto como origen de los derechos

[97] RAZQUIN LIZARRAGA, Martín María y PÉREZ CALVO, Alberto, *Manual de Derecho Público de Navarra*, 3ª Ed. revisada, Gobierno de Navarra, Iruña – Pamplona, 2007, p. 58.

históricos, si bien es preciso indicar que existen numerosas diferencias y matices entre las distintas teorías catalogadas como teorías pactistas.

La primera de estas teorías hace mención al conocido como "pacto de *status*", y recoge la posibilidad de la realización de un pacto constitucional no auténtico dentro de una unidad política. Este "pacto de *status*", va más allá de lo que es un simple pacto o contrato, entendido éste como un pacto o contrato en el que quedan aunadas las voluntades e intereses contrapuestos de las partes contratantes, pero que en un momento dado y ante las divergencias posibles que puedan surgir entre las partes, no pueda ser rescindido.

El "pacto de *status*", como recoge en su obra LARRAZABAL BASÁÑEZ[98], citando a Carl SCHMITT[99], "funda una relación permanente de vida, abarca a la persona en su existencia, introduce una ordenación de conjunto no mensurable y no es libremente revocable". La idea del "pacto de *status*", proviene de Carl SCHMITT, pero quien más profundamente la utilizó para tratar de explicar y comprender la realidad foral de Navarra surgida de la "Ley Paccionada" de 1841, fue, sin duda, AIZPUN SANTAFÉ[100], a quien sigue DEL BURGO TAJADURA[101], que la actualiza y explica.

[98] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una Teoría de los Derechos Históricos Vascos*, *op. cit*, p. 472.

[99] SCHMITT, Carl, *Teoría de la Constitución*, Madrid, 1934, pp. 72 y ss.

[100] AIZPÚN SANTAFÉ, Rafael, *Naturaleza jurídica de las Leyes de Navarra*, Pamplona, 1952, pp. 24 y ss.

[101] DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Introducción al Estudio del Amejoramiento el Fuero*, Gobierno de Navarra, Pamplona, 1987, pp. 173 - 176.

La segunda de estas teorías pactistas, hace referencia al "pacto interpotestades" para explicar el origen de los derechos históricos, ya sea un pacto de naturaleza iusprivatista como defiende por ejemplo OROZ ZABALETA[102], o de origen iuspublicista como defendía el PNV en la conocida enmienda n º 689[103], en el debate constitucional sobre los derechos históricos.

Al mencionar el "pacto interpotestades", es preciso clarificar la premisa sobre la que se asienta esta teoría y que se compone de dos elementos: el pacto por un lado, e inter – potestades, por otro. En lo que al concepto de pacto se refiere, los postulados que plantea la teoría me parecen aceptables, ya que los derechos históricos fueron finalmente constitucionalizados en la DA 1ª de la CE de 1978 gracias al consenso, inherente a cualquier pacto, sea éste de la naturaleza que sea.

La cuestión se complica en mi opinión, cuando se habla de interpotestades, ya que de lo que se entiende como potestades[104], parece advertirse que esas potestades se encuentran en plano de igualdad, lo que resulta más polémico, pues a la hora de positivizar los derechos históricos en textos legales o constitucionales, no es fácil decir que hayan existido claramente dos potestades que concluyesen un pacto tras discusiones, acuerdos y cesiones, acometidas en un plano de libertad e igualdad jurídicas. Por ello una visión de pacto entre iguales, es difícilmente encajable en la

[102] OROZ ZABALETA, Luis, *Legislación administrativa de Navarra*, Iruña - Pamplona, vol. I, 1923, pp. 13 y ss.

[103] En esta propuesta del PNV, se hacía referencia al concepto de "Pacto foral con la Corona", y el portavoz del PNV en aquellos momentos ARZALLUS ANTIA, Xabier, defendía la tesis de que se partía del principio de libertad e independencia originaria de los Territorios Forales que se integraron en la Corona de Castilla mediante pacto condicionado con la Corona y reserva de Fueros. En este caso y con la inclusión de la enmienda, se trataba de renovar ese peculiar modo de integración de los Territorios Forales.

[104] Dominio, poder, jurisdicción o facultad que se tiene sobre algo.

realidad constitucional actual, atendiendo tanto al texto constitucional, como a la posterior evolución jurisprudencial constitucional en torno a la realidad de los derechos históricos.

Otra teoría pactista relevante es la teoría de la Unión de Voluntades, creada por TRIEPEL[105], es resumida por LARRAZABAL BASÁÑEZ[106], destacando las siguientes consideraciones: "Todos los contratos son convenciones, pero no todas las convenciones son contratos. Hay algunas convenciones (que la doctrina alemana llama "*Vereinbarung*" y DUGUIT[107] uniones) que se producen cuando dos o más personas acuerdan sobre algo determinado, y como consecuencia de este acuerdo no aparece una situación jurídica subjetiva de acreedor y deudor (como ocurre en los contratos de derecho privado) sino una situación objetiva, un *"status"*. No puede decirse que haya un contrato, lo exterior del acto es "contractual" pero el fondo no lo es. Además, no existen en la *"Vereinbarung"* voluntades contrapuestas de las partes, como ocurre en los contratos, ya que ambas partes quieren lo mismo. Su objeto es el nacimiento de una norma o situación legal y objetiva, el estado (*"status"*) que la convención condiciona".

Esta teoría fue recogida, adaptada y aplicada al caso navarro por DEL BURGO TAJADURA[108], quien la definió personalmente como Convención (Ley o Pacto), Ley con el fin de explicar lo que habría de dar nombre a su tesis y que es "el origen y

[105] TRIEPEL, Heinrich, *Volkrecht und Landrecht*, Hirschfeld, Leizpig, 1889, pp. 63 y ss.

[106] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos, op. cit*, 1997, p. 476.

[107] DUGUIT, Leon. *Traité de Droit Constitutionnel*, París, 1921, pp. 302 y ss.

[108] DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, recoge y defiende postulados de esta teoría a lo largo de su obra *Origen y fundamento del régimen foral de Navarra*, Diputación Foral de Navarra – Institución Príncipe de Viana, Iruña - Pamplona, 1968.

fundamento del régimen foral de Navarra". Mediante esta teoría, se explica la diferencia de la naturaleza de algunos tipos de convenciones o acuerdos, denominados formalmente contratos, que si bien adoptan la forma de un contrato, del fondo de los mismos emerge una situación objetiva, "un *status*", que traslada la unión de voluntades contrapuestas de las partes intervinientes que quieren un fin común, lo que hace nacer no ya un acuerdo contractual sino una norma o situación legal y objetiva, denominada *"status"*.

Citaré, por último, la teoría del acto complejo, cuyo mayor exponente es TRUJILLO FERNÁNDEZ, y que consiste en analizar la participación de diferentes realidades jurídico – políticas en el proceso creador de los Estatutos de Autonomía. Para TRUJILLO FERNÁNDEZ[109], a la hora de aprobar las Leyes Orgánicas de los Estatutos de Autonomía se requiere la coparticipación de las Nacionalidades, las Regiones y el Estado (lo que no significa que éstas hayan de participar en el proceso estatuyente de forma igualitaria o en un plano jurídico de igualdad, pero sí con el importante consentimiento final de ambas partes intervinientes en el proceso).

El acto complejo al que se refiere este autor, diferirá en tanto en cuanto sea diferente la forma en la que se haya aprobado el Estatuto de Autonomía, siendo un acto complejo desigual en el caso de los Estatutos de Autonomía aprobados por la vía ordinaria, es decir, a través de la vía instaurada por el artículo 143 de la CE de 1978, habida cuenta de la supremacía de la Cortes Generales en estos procesos, y un acto complejo igual en los Estatutos de Autonomía aprobados mediante el procedimiento extraordinario recogido en el artículo 151 de la CE de 1978. En todo caso, la

[109] TRUJILLO FERNÁNDEZ, Gumersindo, "Los procedimientos estatutarios desde la categoría del acto complejo", en *Los procesos de formación de las Comunidades Autónomas. Aspectos jurídicos y perspectivas políticas* I, Granada, 1984, pp. 3 - 12.

coparticipación de dos voluntades distintas en la emanación de un mismo acto jurídico, es lo que identifica TRUJILLO FERNÁNDEZ con un "acto complejo".

En mi opinión la teoría del acto complejo defendida por TRUJILLO FERNÁNDEZ, puede explicar los procesos estatuyentes, pero no resulta claramente aplicable para el proceso constituyente de 1978 en lo que se refiere a los derechos históricos vascos, ya que, en teoría, en el proceso constituyente que finalmente concluyó con la aprobación de la CE de 1978, la voluntad constituyente fue única.

3.2. Las teorías "desmitificadoras" de la realidad de los derechos históricos

Bajo el título de las teorías "desmitificadoras", se encuentran aquellas teorías doctrinales que niegan y cuestionan en gran medida la existencia de los derechos históricos como institución o categoría jurídica. Uno de los principales exponentes de estas teorías es el profesor GARCÍA PELAYO,[110] quien hizo mención en el momento constituyente a lo arcaico de la expresión "derechos históricos", basada en la noción de "Derecho Político Histórico".

[110] GARCIA PELAYO, Manuel, "El proyecto constitucional y los derechos históricos", en *Obras Completas*, vol. III, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991, pp. 3171 - 3177.

Afirma el autor y recoge LARRAZABAL BASÁÑEZ[111], que "al "reconocer" el texto constitucional estos derechos, podría interpretarse su contenido en el sentido de que va más allá de la Constitución y con validez igual a ella", y que "existe un círculo privativo, "un privilegio sustentado sobre sí mismo", unas inmunidades de los antiguos señoríos cuyo reconocimiento se considera como condición para la integración de las Provincias Vascas en el Estado español".

Por último, advierte GARCIA PELAYO, de la peligrosidad de introducir un concepto tan difuso y ambiguo como son los derechos históricos en el texto constitucional, ya que "permite interpretaciones de gravedad incalculable y proporciona argumentos jurídicos que podían ser esgrimidos para finalidades más modestas (como crear un ámbito privilegiado en materia fiscal) o bien en otros campos, pero "no por eso menos perturbadoras del sistema político y la vigencia del orden constitucional)".

Por su parte, CORCUERA ATIENZA[112], llegó a hablar en su momento de los derechos históricos como mitos: "El mito foral es la correlación cuyo primer término es, a la vez, una realidad histórica concreta y la expresión de ese concepto vago, difuso y concretable en diversos momentos en función de necesidades históricas de cada presente que hemos denominado "vasquidad". En su opinión, la intencionalidad de quienes defendían la tesis de los derechos históricos no era otra que subrayar la particularidad vasca para conseguir un Estatuto que garantizara niveles de autonomía

[111] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos op. cit*, p. 478.

[112] CORCUERA ATIENZA, Javier, "La constitucionalización de los derechos históricos. Fueros y Autonomía", *REDC*, n º 11, 1984, pp. 9 - 38, "Alcance de la constitucionalización de los derechos históricos", en *Jornadas sobre actualización de los derechos históricos*, Servicio Editorial UPV, Bilbao. 1986, pp. 389 y ss. "Notas sobre el debate de los Derechos Históricos de los Territorios Forales", *Revista de Estudios Políticos*, n º 46 - 47, 1985, pp. 55 y ss. *Política y Derecho. La Construcción de la Autonomía Vasca*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991, pp. 279 y ss.

suficientes y trataría de ser una solución al "problema vasco", no orientándose a restablecer contenidos jurídicos, sino que tendría un sentido básicamente ideológico – político.

La cuestión de la particularidad vasca que aparece en CORCUERA ATIENZA, resulta determinante para entender sus tesis respecto de los derechos históricos vascos, pero ¿cabe la posibilidad de que esa particularidad pueda entenderse sin la esencia foral y sin la posterior concreción de esa esencia en lo que hoy conocemos como la teoría de los derechos históricos? En mi opinión, no cabe, y considero que, ambas realidades, indisolublemente unidas, como son la foralidad y los derechos históricos, son realidades jurídicas con inevitables lazos ideológicos y políticos, pero no creo que puedan calificarse sin más de mitos.

3.3. La teoría de la "garantía institucional" y la jurisprudencia del Tribunal Constitucional

Esta teoría de la garantía institucional, aplicada a los derechos históricos y a la foralidad ha sido defendida por Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, y posteriormente, ha sido aplicada por el TC, entre otras, en la famosa STC 76/1988, de 26 de abril, que analizaremos posteriormente. No obstante, fue CARL SCHMITT, quien creó esta teoría, con el fin de proteger la autonomía municipal consagrada en la Constitución de Weimar[113], de los potenciales ataques que ésta pudiese sufrir por parte

[113] El artículo 127 de la Constitución de Weimar establecía que: "Los Municipios y las Uniones de Municipios tienen el derecho de autoadministración ("*selbstverwatung*") dentro de los límites de la Ley".

del legislador alemán. Este precepto constitucional, contenía en palabras de CARL SCHMITT, "una garantía legal constitucional"[114], que marcaba la diferencia jurídica existente entre los derechos constitucionales y otros derechos protegidos en este supuesto por la garantía institucional, en este caso concreto los derechos derivados del ejercicio de esa autonomía municipal, en definitiva, de su autoadministración. Así, afirmaba SCHMITT: "La garantía institucional es limitada, en su esencia. Solamente puede darse dentro del Estado y no se funda en una libertad, en principio ilimitada, sino que interesa a una institución jurídicamente reconocida que en cambio, es algo circunscrito… y delimitado[115]".

La teoría de la garantía institucional fue recogida primeramente en España por PAREJO ALFONSO[116], aplicándola al ámbito original de la teoría, que no es otro que el de la autonomía local. Es en este mismo ámbito cuando la aplica por primera vez el TC, en su STC 32/1981, de 28 de julio de 1981,[117] en el caso relativo a la Ley catalana de Diputaciones, con el fin de aclarar, lo que posteriormente utilizará para el ámbito de los derechos históricos y la foralidad, que la garantía institucional no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado de una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos recognoscibles para la imagen que de ella misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar.

---

[114] SCHMITT, Carl, *La teoría de la Constitución*, *op. cit*, pp. 72 y ss.

[115] Cita recogida por LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, en su obra *Contribución… op. cit*, p. 483.

[116] PAREJO ALFONSO, Luciano, recoge y traslada esta teoría en a lo largo de su obra *Garantía institucional y autonomías locales*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1981.

[117] STC 32/1981, de 28 de julio de 1981, publicada en el BOE, n º 193, de 13 de agosto de 1981.

En lo que a la aplicación de esta teoría de la garantía institucional al caso de los derechos históricos vascos y a la foralidad respecta, cabe advertir que la DA 1ª de la CE de 1978, cuando establece que ampara y respeta los derechos históricos de los Territorios Forales, trataría de asegurar la pervivencia de una institución, como lo es la foralidad en su conjunto. Es en este sentido cuando Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, resalta el carácter constitucional de los derechos históricos, aspecto éste que la posterior evolución jurisprudencial constitucional, que será debidamente tratada en este mismo capítulo, así como la inmensa mayoría de la doctrina han evidenciado. Así por ejemplo, resulta clarificadora la puntualización del propio Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[118], para quien: "(…) Tales derechos, cualesquiera que puedan ser de acuerdo con las fuentes históricas en las que tengan su origen y el rango de éstas, existen porque la Constitución lo ha querido y tienen la fuerza de obligar que la Constitución les presta".

El respeto del precepto constitucional, en palabras de LARRAZABAL BASÁÑEZ[119] "no se refiere a un conjunto de derechos, sino a un sistema: el régimen foral". Siguiendo a Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, "lo que debe garantizarse es la imagen específica de la foralidad que alcanza tres elementos esenciales", que son:

- Una determinada organización institucional que está formada por las JJGG y las Diputaciones Forales de los TTHH Vascos.

[118] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales, op. cit*, p. 85

[119] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago en su obra *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos, op. cit*, p. 484.

- Un cierto contenido competencial, cuya referencia última es el régimen que tenía Araba - Álava en el momento de redactarse la CE de 1978.
- Un sistema de relaciones con las instituciones colindantes con ellas, por arriba el Estado y la Comunidad Autónoma, y por debajo, el Municipio.

La teoría de la "garantía institucional" siguiendo a Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, se propondría "asegurar la preservación y restablecimiento, en su caso, de la "imagen" específica de la foralidad, de forma que esa imagen siga siendo identificable en el futuro. La institucionalización de la foralidad, sería la única manera de entenderla conforme a su propia esencia, es decir, como algo vivo, en permanente evolución, aunque siempre fiel a su propio y peculiar perfil como sistema de autogobierno local", y de esta manera, ha sido asumida también por el TC en relación con la interpretación de la DA 1ª de la CE de 1978, en la conocida STC 76/1988, de 26 de abril, sobre la Ley de Territorios Históricos del Parlamento Vasco (en adelante LTH) y así queda recogida específicamente en su FJ 4º[120].

Esta teoría de la garantía institucional ha sido recogida en ésta y otras sentencias posteriores por parte del TC, de entre las que cito como de ejemplo por su

[120] FJ 4º de la STC 76/1988, de 26 de abril: "… lo que la Ley ha venido a amparar y respetar no es una suma o agregado de potestades, facultades o privilegios, ejercidos históricamente en forma de derechos subjetivos de Corporaciones Territoriales, susceptibles de ser traducidos en otras tantas competencias de titularidad o ejercicio respaldadas por la historia. Como resulta de la misma dicción del párrafo segundo de la Disposición Adicional 1ª, lo que se viene a garantizar es la existencia de un régimen foral, es decir, de un régimen propio de cada Territorio Histórico de autogobierno territorial, esto es, de su "foralidad", pero no de todos y cada uno de los derechos que históricamente le hayan caracterizado. La garantía constitucional supone que el contenido de la foralidad debe preservar tanto en sus rasgos organizativos como en su propio ámbito de poder la imagen identificable de este régimen foral tradicional".

claridad la STC 140/1990, de 20 de septiembre[121], relativa a la impugnación del Reglamento que regula los órganos de representación de los funcionarios de Navarra.

La aplicación de la teoría de la garantía institucional ha sido útil en opinión de RAZQUIN LIZARRAGA y PÉREZ CALVO[122], en relación con dos de los tres TTHH que componen el País Vasco, Bizkaia y Gipuzkoa, ya que tras la abolición de los regímenes forales de ambos territorios por el régimen franquista, a la finalización de este régimen, hacía falta reconstruirlos de una manera racionalizada de acuerdo con la Constitución y acorde con la nueva Comunidad Autónoma que se había construido superpuesta a los TTHH. Esta reconstrucción institucional de la foralidad abolida, se consiguió con la aplicación de esta teoría en relación con el marco constitucional y estatutario abierto tras la aprobación de la CE en 1978. Pero la aplicación de esta teoría al caso de Navarra como en la sentencia analizada (STC 140/1990), así como en otras sentencias como la STC 86/1988, de 3 de mayo, sobre autorizaciones del transporte público[123], es errónea a juicio de ambos autores, ya que en el caso navarro, ni hubo

[121] STC 140/1990, de 20 de septiembre de 1990, publicada en el BOE, n º 254, de 23 de octubre de 1990. Esta sentencia en su FJ 3º dice: "Para acercarnos al tema de los derechos históricos de Navarra conviene empezar recordando lo manifestado por este Tribunal en anteriores resoluciones. En primer lugar, la consideración de Navarra como una Comunidad Autónoma de régimen específico que accedió a su autonomía en virtud de la disposición adicional primera de la Constitución (STC 110/1984, fundamento jurídico 3º). Dicha especificidad, en cuanto respecta a la asunción de competencias, ha sido interpretada por el Tribunal, en relación a los derechos históricos de los territorios forales del País Vasco, en el sentido de que éstos pueden mantener competencias que les viniesen atribuidas por los derechos históricos al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución según su actualización en el marco de la Constitución y del Estatuto de Autonomía (SSTC 11/1984, fundamento jurídico 4.º; 123/1984, fundamento jurídico 3.º; 76/1988, fundamento jurídico 4.º; 94/1986, fundamento jurídico 6.º). Esto se concreta en que los dos párrafos de dicha disposición adicional primera requieren una lectura conjunta, de la que se deduce que la garantía institucional del régimen foral que se establece en el primer párrafo se vincula a la actualización de los derechos históricos que se ha efectuado por el Estatuto de Autonomía en el marco de la Constitución (STC 76/1988, fundamento jurídico 3º). Por consiguiente, el respectivo Estatuto deviene el elemento decisivo de la actualización de los derechos históricos".

[122] PÉREZ CALVO, Alberto y RAZQUIN LIZARRAGA, Martín María, *Manual de Derecho Público de Navarra* (3ª Edición revisada), *op. cit*, pp. 58 - 59.

[123] STC 86/1988 de 3 de mayo, publicada en el BOE, n º 128, de 28 de mayo de 1988.

corte histórico alguno en el ejercicio del régimen foral, ni se ha producido ninguna superposición entre el Territorio Foral ni la Comunidad Autónoma.

Posteriormente, la STC 159 /1993, de 6 de mayo, relativa a la incorporación del cuerpo policial de Miñones alaveses en la Policía Autónoma Vasca vuelve a recoger la teoría de la garantía institucional, una vez más tal y como se expresa en el FJ 6º[124].

Como hemos podido comprobar la teoría de la garantía institucional ha cuajado en la jurisprudencia constitucional española para delimitar y concretar el alcance de los derechos históricos recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978. De hecho, la evolución jurisprudencial en el ámbito de la concreción y la delimitación del alcance y el sentido de los derechos históricos constitucionalizados en la DA 1ª CE de 1978, ha vivido diferentes etapas, etapas que, a juicio de TUDELA ARANDA[125], pueden resumirse en tres:

---

[124] FJ 6º STC 159/1993, de 6 de mayo: "Partiendo de esta doctrina (en este caso hace mención a la doctrina aplicada por el Tribunal Constitucional y que menciona en los párrafos inmediatamente anteriores y que preferentemente se centra en fundamentos jurídicos esgrimidos por las STC 32/1981, 11/1984, 123/1984 y STC 76/1988) cabe señalar que si el Estatuto permite la refundición de los Cuerpos de la Policía Foral -aunque respetando lo dispuesto en el inciso final de su artículo. 17.5- y si la Ley impugnada ha procedido a integrar dichos Cuerpos en el Cuerpo único de la Ertzaintza, dejando a aquéllos como Secciones de éste, las funciones específicas de tales Secciones no pueden ser las que pertenecen a la Policía autónoma, por más que alguna o algunas hayan correspondido históricamente a los Cuerpos de la Policía Foral. Si se quiere, dicho de otro modo: no puede pretenderse que el Legislador autonómico deba privar a la Policía Autónoma resultante de la refundición estatutariamente autorizada de aquellas funciones congruentes con la misión que le asigna el artículo. 17.1 EAPV. para conferirlas a las Policías locales que históricamente las hubieran ostentado; pues tal exigencia, evidentemente, sería contraria a la actualización de la foralidad que el Estatuto ha llevado a cabo y no se compadece con la interpretación de su art. 37.2 que antes se ha expuesto. Lo que importa considerar, por tanto, es si el conjunto de funciones atribuidas a la Policía Foral -y, en concreto, por lo que aquí interesa, a la Sección de Miñones de Álava-, así como el nivel orgánico de autonomía en su ejercicio, según lo dispuesto en los artículos. 109 y 110 LPPV., han salvaguardado el carácter diferenciado de las Policías de los Territorios Históricos y, consiguientemente, si subsisten los Cuerpos de Miñones y Miqueletes «a los efectos de representación y tradicionales» como se establece en el artículo. 17.5 EAPV".

[125] TUDELA ARANDA, José**,** "Comentarios a la Disposición Adicional primera de la Constitución" en la obra colectiva presidida por CASAS BAAMONDE, María Emilia y RODRÍGUEZ –PIÑEIRO y BRAVO – FERRER, Miguel, *Comentarios a la Constitución Española*, Fundación Wolter Kluwers, Las Rozas - Madrid, 2009, pp. 2776 - 2787.

3.3.1. Primera Etapa (1980 – 1987)

La primera de esas etapas, abarcaría desde 1980 hasta 1987 aproximadamente y en ella destaca sobre todo, la interpretación llevada a cabo por el TC con motivo de la STC 11/1984, de 2 de febrero[126], relativa a la posibilidad de emitir deuda pública por parte de las instituciones competentes de Euskadi. En esa sentencia se establece la senda interpretativa por la que se produce en palabras de TUDELA ARANDA "una relativización de la posición constitucional de los derechos históricos y se niega la virtualidad (de los citados derechos históricos) como título competencial autónomo". Este planteamiento quedó recogido en los fundamentos jurídicos 4º y 5º de la STC 11/1984, de 2 de febrero[127].

[126] STC 11/1984, de 2 de febrero publicada en el BOE, n º 42, de 18 de febrero de 1984.

[127] FJ 4º de la STC 11/1984, de 2 de febrero*:* "Las fuentes de las que nacen las competencias de los territorios históricos, por un lado, y de las Comunidades Autónomas, por otro, son necesariamente distintas. Los territorios forales son titulares de «derechos históricos» respetados, amparados y sujetos a actualización en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía, en virtud de lo dispuesto por la disposición adicional primera de la Constitución; por lo que la delimitación de las competencias de tales territorios podrá exigir una investigación histórica acerca de cuáles sean tales «derechos». Mientras que las competencias de las Comunidades Autónomas son las que éstas, dentro del marco establecido por la Constitución, hayan asumido mediante sus respectivos Estatutos de Autonomía; habrá que acudir, en consecuencia, a la Constitución, a los Estatutos de Autonomía y a otras posibles normas delimitadoras de competencias dictadas en el marco de las anteriores, para saber cuáles sean las correspondientes a cada Comunidad".

FJ 5º de la STC 11/1984, de 2 de febrero de 1984: "competencias de cualesquiera Comunidades Autónomas en materia emisión de deuda pública deben ser enmarcadas en los principios básicos del orden económico constitutivos o resultantes de la denominada «constitución económica».
De todo ello derivan ciertas limitaciones a las competencias económicas y financieras de las Comunidades Autónomas. Así, en el caso de la Comunidad Autónoma del País Vasco, su Estatuto se refiere, por ejemplo, en su art. 10.25 a que la competencia exclusiva de promoción, desarrollo económico y planificación de la actividad económica del País Vasco habrá de ejercitarse «de acuerdo con la ordenación general de la economía».(…)
Tales limitaciones no sufren menoscabo frente a las pretendidas peculiaridades de la Comunidad Autónoma vasca que pudieran derivar del régimen de concierto económico.
Y ello es así, no sólo por la razón apuntada por el representante del Gobierno vasco, referente a que la disposición adicional primera de la Constitución impediría la aplicación de principios de actualización foral contrarios al art. 45.2 del Estatuto de Autonomía. Sino porque, en primer lugar, la actualización del régimen foral a que dicha disposición adicional se refiere -actualización que, por otra parte, ha de enmarcarse, no sólo en el marco del Estatuto de Autonomía, sino también y principalmente en el de la

En la misma línea que esta primera sentencia, se encuentra la STC 16/1984, de 6 de febrero[128]**,** relativa a la controversia suscitada por el nombramiento del Presidente de la Diputación Foral de Navarra**.** Esta sentencia continúa a grandes rasgos con la tendencia jurisprudencial marcada por la STC 11/1984, de 2 de febrero. En el caso concreto de esta sentencia, el Gobierno de Navarra, recurría la vía de acceso seguida por la Diputación Foral de Navarra, para constituirse como Comunidad Autónoma (vía de la DA 1ª de la CE), para a continuación afirmar la inaplicación del artículo 161.2 de la CE de 1978 y de los artículos 76 y 77 de la LOTC[129] respecto del nombramiento del Presidente del Gobierno Foral de Navarra. Así queda finalmente recogido en la sentencia, más concretamente, en sus fundamentos jurídicos 2º y 3º[130].

Constitución- sólo es aplicable a los derechos históricos de los territorios forales, y en modo alguno a las competencias de la Comunidad Autónoma vasca".

[128] STC 16/1984, de 6 de febrero de 1984, publicada en el BOE, n º 59, del 9 de marzo de 1984.

[129] Ley Orgánica 2/1979 del Tribunal Constitucional, de 3 de octubre de 1979, publicada en el BOE, n º 239 de 5 de octubre de 1979.

[130] FJ 2º STC 16/1984, de 6 de febrero: "Dicha objeción no es aceptable a la luz de la Constitución, y de la propia Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Fuero de Navarra (LORAFNA), de la que no se deduce, en forma alguna, la inaplicabilidad a Navarra de los citados artículos 161.2 CE, y 76 y 77 de la LOTC".

FJ 3º STC 16/1984, de 6 de febrero: "El hecho de que el acceso de Navarra a su actual régimen autonómico se haya llevado a cabo por una vía peculiar,..., no supone que no le sean aplicables esas disposiciones constitucionales, o quede al margen de ellas".

"La Comunidad Foral Navarra se configura, pues, dentro de ese marco constitucional, como una Comunidad autónoma con denominación y régimen específicos, que no excluyen su sometimiento, como el resto de las Comunidades Autónomas, a los preceptos constitucionales que regulan el proceso autonómico. Ello se traduce en el mismo contenido material de la LORAFNA que no sólo se configura según las líneas idénticas de otros estatutos, sino que, contiene numerosas disposiciones que suponen el reconocimiento del sometimiento de la Comunidad Foral a las reglas generales que ordenan el proceso autonómico".

3.3.2. Segunda Etapa (1987 - 1989)

Dentro del análisis de esta etapa me centraré en el estudio pormenorizado de la STC 76/1988, de 26 de abril, relativa a la impugnación de la conocida Ley de Territorios Históricos, que constituye uno de los pilares sobre los que se asienta la interpretación jurisprudencial en torno a los derechos históricos recogidos y amparados por la DA 1ª de la CE de 1978. Dicho esto, empezaré por destacar los fundamentos jurídicos que el TC esgrime, en torno a la controvertida figura de los derechos históricos, así como a la actualización de los mismos.

En primer lugar y en torno al planteamiento de la cuestión que llevan a cabo los recurrentes, el TC afirma en el FJ 1º de la sentencia que: "los argumentos de los recurrentes,..., parten de una base común, consistente en afirmar que vulneran por distintos motivos, las garantías de los derechos de los territorios forales contenida en la Disposición Adicional primera de la Constitución y en el Estatuto de Autonomía del País Vasco".

La respuesta del TC al planteamiento de la cuestión se resume en la obligación de que la DA 1ª de la CE de 1978 haya de entenderse en clave constitucional y estatutaria y no de otra forma, literalmente el TC y en este sentido dice así: "La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía". Además el Tribunal advierte "del carácter de norma suprema de la Constitución al que están sujetos todos los poderes del Estado (artículo 9),..., de la que emanan todos los poderes del Estado (artículo 1.2 CE),

lo que imposibilita el mantenimiento de situaciones jurídicas (aun con probada tradición histórica) que resulten incompatibles con los mandatos y los principios constitucionales".

Y añade*:* "La Constitución no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conservan unos derechos históricos anteriores a la Constitución y superiores a ellas, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ellas situaciones "históricas anteriores".

En segundo lugar, establece la consolidación de una nueva realidad jurídico - política, como son las CCAA "(a las cuales la CE de 1978 otorga un "*status"* propio, y atribuye potencialmente la asunción de un elenco de competencias, reservando a sus respectivos Estatutos, como normas institucionales básicas de cada Comunidad, la definición y regulación tanto de su propia organización como de las competencias que asuman. Esta nueva realidad no puede por menos de suponer una inevitable incidencia en situaciones jurídicas preexistentes: tanto en las competencias de las Instituciones Centrales del Estado, como (en lo que aquí importa) en las otras entidades territoriales, los territorios forales, cuyos derechos históricos habrán de acomodarse o adaptarse al nuevo orden territorial. La actualización, por tanto, y como la Constitución dispone, ha de llevarse a cabo también en el marco de los Estatutos de Autonomía" (ha de establecerse dentro del marco constitucional y estatutario, al margen de situaciones históricas pretéritas preexistentes)".

El TC asume las tesis de una sentencia anterior, la STC 123/1984, de 18 de diciembre (relativa a la impugnación del Decreto del Gobierno Vasco 34/1983 de 8 de marzo[131], por el que se crean por parte de las instituciones competentes de la CAPV los centros de coordinación de emergencia (conocidos como centros de coordinación operativa), con competencias establecidas para estos centros por las que podían movilizar la totalidad de recursos disponibles para hacer frente a situaciones de emergencia como las que quedaban recogidas en el correspondiente Decreto del Gobierno Vasco, y que afectaban también a organismos estatales), que se recurre en este caso, para defender y afirmar que "la idea de los derechos históricos no puede considerarse como un título autónomo del que puedan deducirse específicas competencias" (FJ 3º) y profundiza el TC en la idea por la cual la CE de 1978, lo que garantiza es "la existencia de un régimen foral, es decir, de un régimen propio de cada territorio histórico de autogobierno territorial, esto es, de su "foralidad", pero no de todos y cada uno de los derechos que históricamente le hayan caracterizado", recogiendo elementos característicos de la ya expuesta en este trabajo, teoría de la garantía institucional.

Siguiendo la doctrina establecida en la ya comentada STC 32/1981, de 28 de julio, se afirma que "la garantía institucional no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado de una vez por todas, sino la preservación de una Institución en términos recognoscibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar (FJ 3º)".

[131] Decreto 34/1983 del Gobierno Vasco, de 8 de marzo de 1983, por el que se crean por parte de las instituciones competentes de la CAPV los centros de coordinación de emergencia (conocidos como centros de coordinación operativa), publicado en el BOPV, n º 37, de 29 de marzo de 1983.

En tercer lugar, recalca que son la CE de 1978 y el EAPV de 1979 los elementos más decisivos en la actualización de los regímenes forales dentro de la CAPV. "El Estatuto de Autonomía del País Vasco se configura como norma fundacional de la Comunidad Autónoma del País Vasco, norma que integrando en una organización política superior a los tres territorios históricos que ya disfrutaban de un régimen foral de autogobierno, reconoce a la nueva organización política una serie de competencias, cuyo ejercicio deberá corresponder, en unos casos, a unas Instituciones comunes de nueva creación y, en otros, a los órganos de poder de dichos territorios históricos".

Por lo tanto, cabe afirmar que "el Estatuto de Autonomía del País Vasco es, al mismo tiempo, expresión del derecho a la autonomía que la Constitución reconoce a la nacionalidad vasca, y expresión actualizada del régimen foral".

En cuarto lugar, destaca el Tribunal, que el EAPV de 1979 se convierte en norma fundacional de la CAPV, así como en norma de integración y reestructuración o actualización de la potestad de autogobierno de los tres TTHH Vascos partiendo de la base del reconocimiento de los regímenes forales y de la especificación de su contenido mínimo, aspectos que quedan recogidos en el artículo 37.2 del EAPV de 1979.

En quinto lugar, se advierte del límite a la posibilidad de actualización, que se fija en la garantía, el respeto y la protección a los regímenes forales así como a su contenido esencial recogido en algunos de los artículos, como por ejemplo los artículos 10, 25.1, 37.3 y 4 del EAPV de 1979.

En sexto lugar, y trayendo a colación la STC 11/1984, de 2 de febrero, afirma el TC que "la delimitación de las competencias podrá exigir una investigación histórica acerca de cuales sean tales derechos. Pero si desde luego esa investigación histórica podría contribuir a la solución de conflictos competenciales en caso de duda, imprecisión o aparente concurrencia, no puede admitirse en modo alguno que tal investigación pueda sustituir ó desplazar los mandatos constitucionales ó legales que actualicen el régimen foral, ni cabe sostener que ese régimen deriva única y exclusivamente de una legitimidad histórica, independiente de las normas que lo actualizan".

3.3.3. Tercera Etapa (1989 – hasta nuestros días)

Para terminar con el estudio en las etapas de la interpretación jurisprudencial analizaré la tercera y última etapa, que comienza en torno al año 1990 y que se mantiene, con matizaciones, como ahora veremos, hasta nuestros días. La línea interpretativa del TC aplica la doctrina general de la anterior etapa al ámbito competencial, reconociendo el contenido material del que están dotados los regímenes forales en su ámbito competencial, siguiendo los planteamientos y fundamentos que recoge la STC 214/1989, de 21 de diciembre, relativa a la impugnación de distintos artículos de la LRBRL. La misma sentencia, enuncia que la garantía constitucional de los derechos históricos, puede suponer un tratamiento normativo singular de los Territorios Forales. Esta línea interpretativa es la que va a quedar reflejada también en sucesivas sentencias de esta misma etapa.

La primera de ellas es la STC 140/1990, de 20 de diciembre, para el caso de un recurso sobre la delimitación competencial en la Comunidad Foral de Navarra (en este caso concreto a la hora de establecer las condiciones de la representación sindical del funcionariado navarro) en la que se advierte la posibilidad de que "la historia puede ayudar a determinar el contenido de una competencia ya actualizada, pero bajo la premisa de la asunción de las normas y principios que recoge la legislación estatal básica, en este caso concreto, recogida en la Ley 9/1987, de 12 de junio[132]".

La interpretación llevada a cabo por el TC choca frontalmente con los argumentos de los recurrentes sustentados en el reconocimiento de un derecho histórico concreto que, en su opinión, garantizaba la DA 1ª de la CE de 1978.

Continúa en su argumentación el Tribunal afirmando que en el caso del artículo 49.1 b) de la LORAFNA se encuadra en este supuesto y concluye el TC en el FJ 3º de la siguiente forma: "Nos hallamos, pues, frente a la atribución de una competencia a favor de la Comunidad Foral que entraña asimismo el reconocimiento de un derecho histórico. En este caso concreto, las materias reguladas por el inicial Decreto Foral sí que establecían normas que afectaban indudablemente a ese ámbito de los derechos de los funcionarios, de ahí que la sentencia no fuese unánime y se plantease un voto particular formulado por el Magistrado Rodríguez - Piñero y Bravo - Ferrer en el que se advierte de que a su juicio se está regulando en la normativa navarra materias y aspectos de ámbito competencial estatal recogidos en el artículo 149.1 CE".

[132] Ley 9/1987, de 12 de junio, de órganos de representación, determinación de las condiciones de trabajo y participación del personal al servicio de las administraciones públicas, en el BOE, n º 144, de 17 de junio de 1987.

La segunda de las sentencias a las que me refería anteriormente es la STC 159/1993, de 6 de mayo, relativa al conflicto suscitado por la integración y asimilación de los tradicionales cuerpos de policía foral, entre los que se encuentran los Miñones de Araba - Álava, los Forales del Territorio Histórico de Bizkaia, y los Miqueletes de Gipuzkoa, en el cuerpo de la policía autonómica vasca o Ertzaintza. El Tribunal establece los argumentos esenciales para la validación constitucional de la integración de los cuerpos de policía forales en el cuerpo de policía de la CAPV, en el FJ 3º de la sentencia[133].

En lo que al motivo de vaciamiento del contenido esencial del Cuerpo de Miñones como institución histórica a causa de la reducción de sus tradicionales funciones hace mención, el TC advierte que tal argumentación no se puede compartir ya que dichas policías al integrarse en el Cuerpo único de la Ertzaintza, es ésta, como Policía Autónoma, quien, en atención a su misión estatutariamente definida, ha de ejercitar las funciones correspondientes a las mismas y, a modo de conclusión, el TC, afirma que "la Ley recurrida ni desde la perspectiva de las funciones atribuidas a las Secciones de la Policía Foral, ni desde la vertiente orgánica del ejercicio de las mismas

[133] FJ 3º STC 159/1993, de 6 de mayo: "Pues bien: la decisión de refundir adoptada por el Parlamento Vasco, inspirada en «razones de racionalidad y eficacia», forzosamente debía suponer la integración de los Cuerpos forales en el Cuerpo único a que se refiere el Estatuto y la consiguiente extinción de aquellos como Cuerpos diferenciados. Si ya refundir significa comprender o incluir, la refundición en un solo Cuerpo de que habla el art. 17.5 EAPV. refuerza el sentido unificador del proceso de formación de «la» Policía Autónoma que el precepto estatutario autoriza a partir de «las» Policías anteriores, de origen foral, inicialmente actuantes de acuerdo con el mismo Estatuto. Es cierto, sin embargo, que el inciso final del art. 17.5 EAPV. exige, a los efectos indicados, la subsistencia de «los Cuerpos» de Miñones y Miqueletes, mientras que la Ley recurrida (arts. 24.2 y concordantes) convierte a dichos Cuerpos en «Secciones» de la Ertzaintza. Mas es claro que si el art. 17.5 del texto estatutario habilita para la refundición de los Cuerpos forales en un solo Cuerpo de Policía Autónoma, la subsistencia de los citados Cuerpos no puede referirse a supervivencia como Cuerpos diferentes, ya que de otro modo la unificación previamente autorizada resultaría imposible. Lo que el inciso citado requiere es que tal diferenciación exista, desde luego, pero la misma puede (y debe, en el supuesto de que se opte por la refundición) tener lugar en el interior del Cuerpo único".

infringe la garantía institucional de la foralidad, contenida en la Disposición Adicional Primera de la Constitución y el artículo 17.5 del EAPV".

A pesar del arraigo jurisprudencial de esta teoría de la garantía institucional, amplios sectores de la doctrina se han opuesto de forma clara a la utilización de esta teoría como aclaración posible del alcance de los derechos históricos recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978. Entre los autores que se han opuesto a la aplicación de esta teoría destacan, entre otros, CORCUERA ATIENZA[134], para quien "concebir el régimen foral como una institución dotada de una imagen socialmente recognoscible implica, o bien una afirmación sin apenas contenido, o supone una selección de datos históricos, una interpretación orientada a la realización de finalidades políticas de hoy cuya necesidad se pretende deducir de la historia…". En opinión de este autor, "lo grave del asunto procedería del hecho de que con tal interpretación, pretendan deducirse unas pautas que se impongan al legislador".

URIARTE ZULUETA[135], por su parte, a la hora de criticar la teoría de la garantía institucional, establece que aunque esta teoría trata de evitar que el legislador pueda romper con una "imagen comúnmente aceptada de la institución, lo cierto es que tal imagen comúnmente aceptada de los derechos históricos o de la foralidad no existe, ni tal vez nunca haya existido, con lo cual, garantizar algo que no existe como tal resulta simplemente imposible". Lo que en mi opinión si facilita la teoría de la garantía institucional, es el mantenimiento de algunas instituciones forales que hacen

[134] CORCUERA ATIENZA, Javier, "Alcance de la constitucionalización de los derechos históricos", en AAVV, *Jornadas de Estudio sobre la actualización de los derechos históricos*, *op. cit*, pp. 402 - 403.

[135] URIARTE ZULUETA, Manuel María, "La determinación de los derechos históricos de los Territorios Forales: su calificación como garantía institucional", en *Jornadas de Estudio de sobre la actualización de los derechos históricos*, Servicio Editorial de la UPV, Bilbao, 1986, pp. 624 a 626.

mínimamente reconocible la foralidad, de ahí, a que esas instituciones forales que se garantizan, sean la imagen comúnmente aceptada de la institución, media un abismo.

Por último, HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, descarta la teoría de la garantía institucional para ser aplicada a los derechos históricos respetados y amparados en la DA 1º de la CE de 1978, ya que en su opinión, la garantía institucional protege aquello que existe dentro del Estado y por gracia de él y no aquello que antecede al propio Estado y a la CE de 1978. En palabras del propio HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[136], "no interesa jurídica ni políticamente concebir la Adicional 1ª de la Constitución como una garantía institucional sino que lo que hay que hacer es garantizar los derechos históricos frente a todo intento de reducirlos a mera Ley de la Constitución, susceptible, en consecuencia, de ser modificada e incluso, suprimida".

La última de las sentencias dictada en este ámbito por el TC, es la STC 208/2012, de 14 de noviembre[137], en la que el TC resuelve el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Presidente del Gobierno de España[138], contra la Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre[139] y se pronuncia sobre cuestiones muy relevantes para este trabajo de investigación como es el establecimiento de límites al ejercicio de las potestades fiscales y tributarias por parte de las instituciones competentes a tal efecto de la Comunidad Foral de Navarra en el ejercicio de las competencias exclusivas que la Comunidad Foral posee en la materia

[136] HERRERO y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos*, *op. cit*, p. 80.

[137] STC 208/2012, de 14 de noviembre, publicada en el BOE, n º 299, de 13 de diciembre de 2012.

[138] Recurso de inconstitucionalidad 1336/2002.

[139] Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre, para la creación de un impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, publicada en el BON, n º 148 de 7 de diciembre de 2001, y en el BOE, n º 39 de 14 de febrero de 2002.

fiscal y tributaria en virtud de la DA 1ª de la CE de 1978 y de la LORAFNA[140]. Así, el TC tras pronunciarse en una cuestión a mi juicio previa e inicial al fondo último del recurso planteado, como es pronunciarse acerca de la naturaleza jurídica de la DA 1ª de la CE de 1978 y sus consecuencias, se centra en resolver las cuestiones concretas del recurso como son, si el Parlamento de Navarra puede crear nuevos impuestos al margen de los previamente concretados en el sistema de Convenio Económico, por un lado, y si en el caso de poder hacerlo, estos nuevos impuestos creados, han de ceñirse a la normativa común aplicable al resto de CCAA de régimen común como es en este caso la LOFCA[141], por otro.

En lo que respecta a la cuestión previa e inicial, es decir, sobre la interpretación que el TC lleva a cabo en esta sentencia sobre los dos apartados de la DA 1ª de la CE de 1978, se extraen las siguientes conclusiones, que quedan recogidas en el FJ 4º de la sentencia de la siguiente manera:

a) "En primer lugar, tras constatar que los regímenes forales «surgieron o cobraron vigencia en contextos muy distintos del que representa la actual Constitución, los principios que proclama y la organización territorial que introduce» (STC 76/1988, de 26 de abril, FJ 2), hemos afirmado que lo que la Constitución garantiza es la propia existencia de un régimen foral, pero no de todos y cada uno de los derechos que históricamente lo hayan integrado (STC 76/1988, FJ 4; doctrina reiterada, entre otras, en las SSTC 86/1988, de 3 de mayo FJ 5; y 214/1989, de 21 de diciembre, FJ 26). De

[140] Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral, publicada en el BOE, n º 185, de 12 de agosto.

[141] Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, reformada por Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de Ley Orgánica 8/1990, de 22 de septiembre, de Financiación de Comunidades Autónomas, publicada en el BOE, n º 305, de 19 de diciembre de 2009.

acuerdo con esta doctrina, aplicable tanto a los territorios forales del País Vasco, como a la Comunidad Foral Navarra (como corrobora, entre otras, la STC 86/1988, FJ 5), el segundo párrafo de la disposición adicional primera de la Constitución, que posibilita la actualización general de dicho régimen foral, y dispone que ello se lleve a cabo «en el marco de la Constitución y los Estatutos de Autonomía», incorpora una precisión que supone un complemento indisociable del primer párrafo de la disposición. Dicho precepto debe ser, por tanto, considerado «en su conjunto, y no únicamente en cuanto reconocimiento y respeto de derechos históricos, sin otra matización» (STC 76/1988, FJ 3). La propia actualización prevista es consecuencia obligada del mismo carácter de norma suprema que posee la Constitución, norma a la que están sujetos todos los poderes del Estado (art. 9 CE), pues como constatamos en la misma Sentencia, la soberanía nacional, de la que emanan todos los poderes del Estado (art. 1.2 CE) «imposibilita el mantenimiento de situaciones jurídicas (aun con una probada tradición) que resulten incompatibles con los mandatos y principios constitucionales», y ello porque la Constitución «no es el resultado de un pacto entre instancias territoriales históricas que conserven unos derechos anteriores a la Constitución y superiores a ellas, sino una norma del poder constituyente que se impone con fuerza vinculante general en su ámbito, sin que queden fuera de ella situaciones 'históricas' anteriores» (STC 76/1988, FJ 3).

Tomando como base lo anterior, hemos reiterado que la disposición adicional primera de la Constitución permite que las comunidades forales puedan mantener competencias que históricamente les hubieran correspondido (con las correspondientes particularidades en el caso de la Comunidad Autónoma del País Vasco, integrada por sus Diputaciones Forales), pero dichas competencias deberán ser asumidas mediante la

norma estatutaria (STC 140/1990, de 20 de septiembre, F3, con cita de las SSTC 11/1984, de 2 de febrero, FJ 4; 123/1984, de 18 de diciembre FJ 3; 76/1988, de 26 de abril, FJ 4; y 94/1985, de 29 de julio, FJ 6), norma que, en el caso de Navarra, es la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y amejoramiento del régimen foral. En consecuencia, la asunción mediante la norma estatutaria de una determinada competencia puede suponer el reconocimiento y la actualización de derechos históricos, lo que hace referencia «a un cierto contenido competencial que vendría siendo ejercido de forma continuada por la Institución Foral y reconocido por el Estado» (STC 140/1990, de 20 de septiembre, FJ 3), pero sin que dichos derechos puedan considerarse, por sí mismos, títulos competenciales autónomos de los que quepa deducir competencias (STC 123/1984, de 18 de diciembre, FJ 3). Así, una vez asumidas las competencias «el respectivo Estatuto deviene el elemento decisivo de la actualización de los derechos históricos» (STC 140/1990, FJ 3), de manera que es esta norma, como integrante del bloque de la constitucionalidad (art. 28 LOTC) la que, junto a las demás previstas en la Constitución, delimita el ámbito competencial de la Comunidad Foral.

Por tanto, de acuerdo con nuestra jurisprudencia, el hecho de que la competencia asumida estatutariamente tenga constatados antecedentes históricos no puede confundirse con el origen de su reconocimiento a la Comunidad Foral, que tiene lugar sólo como consecuencia de la asunción estatutaria, en este caso mediante la Ley Orgánica de reintegración y amejoramiento del régimen foral, en el marco de la Constitución. En consecuencia, aunque el art. 2.1 LORAFNA disponga que «los derechos originarios e históricos de la Comunidad Foral de Navarra serán respetados y amparados por los poderes públicos con arreglo a la Ley de 25 de octubre de 1.839, a la Ley Paccionada de 16 de agosto de 1.841 y disposiciones complementarias, a la

presente Ley Orgánica y a la Constitución, de conformidad con lo previsto en el párrafo primero de su disposición adicional primera», y el art. 39.1 a) afirme su origen en la citada «Ley Paccionada» de 16 de agosto de 1841, estas remisiones históricas han de ser interpretadas en el actual contexto, lo que permite concluir que se refieren a las citadas líneas básicas del sistema de Convenio, pero no a su contenido material en cada momento histórico, contenido que, por otro lado, ha experimentado una sustancial transformación en el último siglo. (...)".

La cita literal de estos párrafos del punto a) del FJ 4º, constituye a mi juicio un resumen clarificador de la evolución jurisprudencial del TC en la materia, que se completa con el punto b) del FJ 4º, el cual dice así:

b) "Ahora bien, también hemos afirmado, en segundo lugar, que la Constitución reconoce una garantía institucional de foralidad, lo que exige que se preserve un «núcleo identificable» de la institución (STC 32/1981, de 28 de julio, FJ 3). Esto significa que «aparecen así definidos un núcleo intangible, por prescripción estatutaria, del contenido del régimen foral – y que resulta por tanto ser el mínimo sin el que desaparecería la misma imagen de la foralidad – y, además, un ámbito de expansión de ese régimen, que se hace depender de la actuación de otros órganos» (STC 76/1988, de 26 de abril, FJ 6). Este citado mínimo foral, o contenido esencial de la foralidad, tiene en el caso de la Comunidad Foral de Navarra dos vertientes que deben ser diferenciadas, según afirmamos en la STC 148/2006, de 11 de mayo (FJ 7). La primera de ellas, de carácter sustantivo, se refiere a su contenido, que es fundamentalmente tributario y que implica la posibilidad de que la Comunidad Foral disponga de un sistema tributario propio, si bien en coordinación con el del Estado. La segunda es la vertiente

participativa, que en esta materia implica que dicho sistema tributario debe ser acordado previamente con el Estado. La Comunidad Foral tiene así un plus de participación en la delimitación del sistema, pero no le es dado decidir unilateralmente sobre su contenido (misma STC 148/2006, FJ 8).

Resuelta la cuestión previa e inicial por el Tribunal, el TC resuelve las cuestiones concretas que el recurso plantea, y que se circunscriben, en primer lugar a sí cabe la posibilidad de que las instituciones competentes de la Comunidad Foral de Navarra puedan crear impuestos nuevos que no estén recogidos en el Convenio Económico[142], lo que queda recogido en el FJ 3º de la siguiente manera: "En consecuencia, una vez admitido que Navarra puede establecer tributos fuera del sistema de Convenio…". Posteriormente, el TC resuelve la segunda de las cuestiones concretas planteadas, y que se refiere a que si esos impuestos no concertados que sí puede crear, deben ajustarse a lo que la normativa fiscal y tributaria aplicable para el resto de CCAA de régimen común. En este caso, el TC en el FJ 5º sostiene que "el sistema de Convenio (…) desde sus orígenes históricos tiene un contenido eminentemente tributario, pero no es un sistema jurídico autónomo, como si de un compartimento estanco dentro del Ordenamiento jurídico general se tratara".

El TC añade en el mismo FJ que "Sentado lo anterior, es evidente que la aplicación conjunta de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas, por un lado, y de la Ley orgánica de Reintegración y Amejoramiento del régimen foral y la Ley de Convenio por otro, debe producirse de forma armónica, de acuerdo con las reglas generales de la hermenéutica y como exige además, de forma

[142] Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1990.

específica, la propia disposición final de la LOFCA." Finalmente, el TC establece que "la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas es la norma a través de la cual el Estado ejerce sus potestades de coordinación y garantiza la realización efectiva del principio de solidaridad consagrado en el art. 2 de la Constitución".

A mi juicio, esta última sentencia del TC en la materia, supone la concreción de una visión restrictiva de las posibilidades que asisten a las instituciones competentes de la Comunidad Foral de Navarra en el ejercicio de las competencias exclusivas fiscales y tributarias que estas instituciones tienen en virtud del régimen de Convenio Económico con el Estado y la concreción de la DA 1ª de la CE de 1978, pues se obliga a estas instituciones a ceñirse al estricto cumplimiento de la normativa aplicable para el resto de CCAA de régimen común, como es en este caso la LOFCA, diluyéndose en este caso la autonomía en el ejercicio de las mismas por parte de las instituciones forales navarras. En definitiva, esta sentencia supone una involución en la interpretación llevada a cabo por el TC en este tipo de cuestiones a lo largo de su historia, pues el TC está primando en esta sentencia los principios de unidad y coordinación, sobre el principio de autonomía normativa que asiste a las instituciones forales en virtud de la DA 1ª de la CE de 1978 y la LORAFANA en distintas materias, entre las que se encuentra la materia fiscal y tributaria objeto central de este trabajo de investigación.

3.4. Otras teorías

Dentro de esta categoría de otras teorías destacables al margen de las ya mencionadas teorías pactistas, teorías desmitificadoras de la realidad de los derechos históricos y la teoría de la garantía institucional, finalmente asumida por el Tribunal Constitucional se encuentran, por ejemplo la teoría de la petrificación (*"Versteinerungstheorie"*), cuyo origen, se encuentra en la doctrina del TC austriaco para quien "las expresiones utilizadas sobre competencia, deben ser entendidas en el sentido poseído en el orden jurídico austriaco en el momento de la entrada en vigor de la Constitución, de tal suerte que el contenido de los artículos sobre la competencia deben referirse a la fecha de la entrada en vigor de la Ley[143]".

En lo que a los derechos históricos amparados y respetados por la CE de 1978 hace referencia, CILLÁN GARCÍA DE ITURROSPE[144], principal exponente y defensora de esta teoría de la petrificación aplicada al contexto de los derechos históricos vascos, defiende que, en primer lugar, el Territorio Histórico de Araba - Álava por haber ejercitado los derechos de los que habla de forma ininterrumpida desde 1878, y los TTHH de Bizkaia y Gipuzkoa, por haberlos ejercido hasta 1937 y de ahí en adelante por no haberlo hecho por operar lo que ella misma denomina como "causas de fuerza mayor", eran poseedores de unos derechos económicos y administrativos, que

[143] Teoría aplicada por el Tribunal Constitucional austriaco, citada por LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, en su obra *Contribución a una Teoría de los Derechos Históricos Vascos, op. cit*, pp. 481 - 482.

[144] CILLÁN GARCÍA DE ITURROSPE, María del Coro, "Dinámica evolutiva de las Juntas Generales de Guipuzcoa" en *Jornadas de Estudio sobre la actualización de los Derechos Históricos Vascos*, Servicio editorial de la UPV, Bilbao, 1986, pp. 161 - 162.

nada ni nadie puede despojar, siendo estos territorios quienes serán los titulares en el ejercicio de esos derechos.

Por su parte, CLAVERO SALVADOR[145], defiende que la DA 1ª de la CE de 1978 establece el principio de salvedad de los derechos históricos de los Territorios Forales, consagrando una especie de principio foral que posibilita a Euskadi y Navarra como Comunidades Autónomas con base foral, la ampliación de sus competencias, más allá de las reservas estatales que la CE de 1978 recoge. La DA 1ª de la CE de 1978 reconoce a su juicio, un fundamento preconstitucional como son los derechos históricos que tienen un carácter de excepción referido a la foralidad política de Euskadi y de Navarra y que no se reducen a una mera asunción de competencias por parte de estos dos territorios.

En esta misma línea doctrinal, es decir, en la que entiende que la DA 1ª de la CE de 1978 se circunscribe exclusivamente al ámbito territorial vasco - navarro, se encuentra también DE LA HUCHA CELADOR, quien afirma respecto del alcance de la misma, que "(…) sólo los territorios que conservaron un Derecho Público propio (cada vez más acosado) las Provincias Vascongadas y Navarra, y éste (el Derecho público de estos territorios se entiende) es el que garantiza la Adicional Primera[146]".

[145] CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *El Código y el Fuero. De la cuestión regional de la España Contemporánea*, S. XXI Editores, Madrid, 1982, pp. 5 y ss., 20 y ss., 166 y ss. "Del principio de salvedad constitucional del derecho histórico vasco", *Revista de Estudios Políticos,* n º 37, 1984, pp. 7 - 24.

[146] DE LA HUCHA CELADOR, *El régimen jurídico del Concierto Económico,* Ad Concordiam, Bilbao, 2006, pp. 32 - 33.

Como colofón a este apartado, destacaría la teoría defendida por el profesor LUCAS VERDÚ[147], por su gran originalidad al haberse erigido en firme defensor de la tesis que entiende los derechos históricos como Constitución sustancial y prueba de penetración de la historicidad en la CE de 1978. Así, en opinión del autor, las disposiciones adicionales introducidas en la CE de 1978 y en el Estatuto de Gernika, constituyen la Constitución sustancial de Euskadi.

3.5. Una visión personal acerca de la naturaleza jurídica de los derechos históricos vascos

El amparo y respeto que la DA 1ª de la CE de 1978 otorga a los derechos históricos de los Territorios Forales, constituye el reconocimiento de la existencia de una realidad previa, como son los derechos históricos, que hunden sus raíces en la foralidad. En mi opinión, la CE de 1978, no crea unos derechos históricos, sino que esos derechos históricos ya existen previamente. Su positivización en la DA 1ª de la CE de 1978, es fruto de las circunstancias históricas que acompañaron al proceso constituyente y deja traslucir una realidad que ha sido analizada en este epígrafe, partiendo de las aportaciones de diferentes autores que mediante sus teorías (que abarcan desde las teorías pactistas, hasta aquellas tesis que advierten de la peligrosidad para el sistema constitucional español de la inclusión de los derechos históricos) han aportado diversas claves que tienen como finalidad permitir clarificar el sentido y el alcance de una figura

[147] LUCAS VERDÚ, Pablo en la obra de LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos, op. cit*, p. 480 - 481.

jurídica controvertida como son los derechos históricos, así como el motivo, sentido y alcance de su positivización en la DA 1ª de la CE de 1978. En este sentido, destacaré algunas consideraciones personales acerca de la "realidad de los derechos históricos":

- Entender los derechos históricos como una realidad que recoge algunos elementos propios de la foralidad tradicional y no lo hace con otros, que tuvieron su razón de ser durante la época de la foralidad tradicional pero que hoy han quedado superados.
- Entender esa realidad como una adaptación a los diferentes momentos históricos vividos, desde una concepción pactista, si bien una concepción pactista limitada, ya que las partes que pactan, no convergen en un sentido estricto en un plano de igualdad, por lo que es complicado hablar de un estricto pacto interpotestades como en alguna de las teorías descritas se hace.
- Entender que de ese pacto, una vez constitucionalizado en la DA 1ª de la CE de 1978, surge un nuevo *"status"* en el que se establecen unas líneas mínimas infranqueables por el legislador que se identifican con algunos elementos básicos del sistema como son, por ejemplo, la organización institucional foral compuesta por las JJGG y Diputaciones Forales de los tres TTHH Vascos o el régimen propio de financiación articulado a través del sistema de Concierto Económico.

4. La titularidad de los derechos históricos vascos

Una vez analizado el concepto de los derechos históricos, procede analizar quién o quiénes son los titulares de estos derechos históricos, así como quién o quienes son los encargados constitucional y estatutariamente para llevar a cabo la labor de actualización de los mismos.

Atendiendo a los postulados constitucionales de la DA 1ª de la CE de 1978, ("La Constitución ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales"), no cabe duda de que los titulares en su caso de los derechos históricos son los Territorios Forales, si bien la delimitación conceptual de Territorio Foral no ha sido históricamente una delimitación pacífica.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[148], plantea varias hipótesis para tratar de aportar luz a una controversia jurídica que, lejos de cerrarse, se muestra cada cierto tiempo con mayor o menor virulencia. Estas son las hipótesis que plantea:

- La primera de las hipótesis planteadas, es aquella que identifica los Territorios Forales con los territorios que, en el pasado hubieran sido "titulares de una

[148] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Derechos históricos y Constitución*, Taurus pensamiento, Madrid, 1998, pp. 118 y ss.

foralidad política". Se trataría de los Reinos de la Corona de Aragón, que perdieron sus instituciones políticas con los Decretos de Nueva Planta y se trataría también de la peculiar personalidad política de Galicia, en el seno de la Corona de Castilla. Esta hipótesis en opinión del propio HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, quiebra ante la Disposición Derogatoria segunda de la CE de 1978, antes citada.

- La segunda de las hipótesis planteadas, es aquella que identifica los Territorios Forales con aquellos territorios "donde subsista una foralidad civil".
- La tercera de las hipótesis planteadas, consiste en remitir la DA 1ª de la CE de 1978 a aquellos territorios donde en el pasado, se hubieran plebiscitado Estatutos de Autonomía, de acuerdo con la Disposición Transitoria segunda de la misma Constitución. En opinión de HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, "haber "plebiscitado en el pasado Estatutos de Autonomía" (…) sí constituye, aunque nunca se ha planteado así, un verdadero Derecho Histórico, al menos en la propia sistemática de la Constitución, que al dispensar a tales territorios de determinados requisitos del artículo 151 CE está "amparando" una situación histórica que le es tan ajena como los Fueros de Navarra".
- La última de las hipótesis planteadas, identifica los Territorios Forales con aquellos donde subsistía un residuo de la vieja foralidad política, y aquellos otros a los que se refería la Disposición Transitoria segunda, anteriormente citada.

En primer lugar, es conveniente precisar que no sólo el EAPV de 1979 recoge en su articulado menciones a los derechos históricos, sino que son varios los Estatutos de

Autonomía que mencionan en su articulado los derechos históricos, incluida naturalmente la LORAFNA[149].

En este trabajo sólo me centraré en las realidades que recoge el EAPV de 1979, aunque creo conveniente advertir que, por ejemplo, el Estatuto de Autonomía de la Comunidad Autónoma de Aragón[150], también recoge en su articulado, y más concretamente en su Disposición Adicional tercera[151], una referencia explícita de los derechos históricos. No obstante, estas referencias a los derechos históricos, se repiten también en otros Estatutos como el de Cataluña[152], y en otros cuyas reformas han sido aprobadas a partir de 2006[153] como por ejemplo los de Aragón, Comunidad Valenciana, Islas Baleares etc…, pero tras la sentencia del TC sobre el Estatuto Catalán, ya sabemos que en opinión del TC, estos derechos históricos salvo en el caso vasco - navarro no son los recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978, que únicamente se refiere a los derechos históricos vasco - navarros.

---

[149] Ley Orgánica 7/2010, de 27 de octubre, publicada en el BOE, n º 261, de 28 de julio y en el BON n º 131, de 28 de julio de reforma de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral, publicada en el BOE, n º 185, de 12 de agosto.

[150] Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón, publicada en el Boletín Oficial de Aragón, n º 47, de 23 de abril de 2007.

[151] Disposición Adicional tercera: La aceptación del régimen de autonomía que se establece en el presente Estatuto no implica la renuncia del pueblo aragonés a los derechos que como tal le hubieran podido corresponder en virtud de su historia, los que podrán ser actualizados de acuerdo con lo que establece la disposición adicional primera de la Constitución.

[152] Ley orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña, publicada en el BOE, n º 172, de 20 de julio de 2006.

[153] Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana: Ley Orgánica 1/2006, de 10 de abril, de Reforma de la Ley Orgánica, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana, publicado en el BOE, n º 86, de 11 de abril de 2006.

Estatuto de Autonomía de las Islas Baleares: Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears, publicado en BOE, n º 52, de 1 de marzo de 2007.

De hecho, en la STC 31/2010, de 28 de junio[154], el TC explica y aclara importantes cuestiones que hacen referencia a los derechos históricos y a su alcance, al hilo del recurso interpuesto por 50 Diputados del Grupo Popular en el Congreso de los Diputados, a la reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña de 2006. Así el FJ 7º de la STC 31/2010, de 28 de junio, se refiere a ésta cuestión al analizar el recurso de inconstitucionalidad interpuesto, entre otros, contra varios de los párrafos que aparecen en el Preámbulo del Estatuto. Entre éstos, se encuentra el siguiente párrafo: "El autogobierno de Cataluña se fundamenta en la Constitución así como en los derechos históricos del pueblo catalán que, en el marco de aquélla, dan origen en este Estatuto al reconocimiento de una posición singular de la Generalitat".

Dentro de los párrafos recurridos, también encontramos otros párrafos que contienen importantes conceptos de profundo calado conceptual, como "nación" y "ciudadanía", y que de igual forma que el párrafo inmediatamente arriba citado fueron recurridos. Sobre el conjunto de esos párrafos el TC afirma: "Los párrafos del preámbulo del Estatuto de Cataluña cuestionados por los recurrentes lo son por referirse a conceptos y categorías que, proyectadas después a lo largo del articulado, pretenden para el Estatuto, a su juicio, un fundamento y un alcance incompatibles con su condición de norma subordinada a la Constitución. Tales conceptos y categorías son los "derechos históricos", la "nación" y la "ciudadanía", todos ellos formalizados, efectivamente, en diversos preceptos del Estatuto que en conexión con aquéllos también han sido objeto de una impugnación expresa. Ha de ser, por tanto, al hilo del enjuiciamiento de tales preceptos cuando nos pronunciemos también sobre la interpretación de los mismos que eventualmente cupiera deducir de los referidos

[154] STC 31/2010, de 28 de junio, publicada en el BOE, n º 172, de 16 de julio de 2010.

párrafos del preámbulo y cuando, en consecuencia, de concluir que dicha interpretación es constitucionalmente inadmisible, privemos al preámbulo, en ese punto, del valor jurídico que le es característico, esto es, de su condición de interpretación cualificada".

Continúa el TC con la argumentación jurídica sobre el alcance y sentido de estos conceptos, ahora sí dentro del articulado del EAC recurrido, resulta decisivo lo recogido en el FJ 10º[155], al hilo del recurso planteado sobre el artículo 5º del EAC que dice así: "El autogobierno de Cataluña se fundamenta también en los derechos históricos del pueblo catalán, en sus instituciones seculares y en la tradición jurídica catalana, que el presente Estatuto incorpora y actualiza al amparo del artículo 2º, la disposición transitoria segunda y otros preceptos de la Constitución". El texto del FJ 10º, de la STC 31/2010, de 28 de junio, deja claro que estos derechos históricos no son los recogidos en la DA 1ª de la CE de 1978, y no hay que confundirlos por tanto con los reconocidos y

[155] FJ 10º de la STC 31/2010, de 28 de junio: 1. "El art. 5 EAC sería manifiestamente inconstitucional si pretendiera para el Estatuto de Autonomía un fundamento ajeno a la Constitución, aun cuando fuera añadido al que ésta le dispensa. Sin embargo, el enunciado íntegro del artículo permite descartar esa interpretación, así como la de que con él se hayan querido traer a colación para la Comunidad Autónoma de Cataluña los derechos históricos a los que se refiere la disposición adicional primera de la Constitución. Tanto los derechos históricos como las instituciones seculares y la tradición jurídica de Cataluña invocados por el precepto son únicamente aquellos "de los que deriva el reconocimiento de una posición singular de la Generalitat en relación con el derecho civil, la lengua, la cultura, la proyección de éstas en el ámbito educativo, y el sistema institucional en que se organiza la Generalitat", según concluye el propio art. 5 EAC. Se trata, pues, de derechos históricos en un sentido bien distinto del que corresponde a los derechos de los territorios forales a que se refiere la disposición adicional primera de la Constitución. Y ello porque se refieren a derechos y tradiciones de Derecho privado o, en el ámbito del Derecho público, al derecho que la disposición transitoria segunda de la Constitución ha querido atribuir a los territorios que en el pasado hubieran plebiscitado Estatutos de autonomía en orden a facilitarles su constitución como Comunidades Autónomas a través de un procedimiento específico. Con ese limitado alcance, por completo diferente al que la Constitución ha reconocido a los derechos de los territorios forales de la disposición adicional primera, el art. 5 EAC anticipa el elenco de competencias que, de acuerdo con la Constitución, atribuye a la Comunidad Autónoma en el ámbito de la lengua, de la cultura y de la educación y hace explícitas las razones que justifican el concreto sistema institucional en el que se organiza la Generalitat de Cataluña."

"En definitiva, el art. 5 EAC no es contrario a la Constitución interpretado en el sentido de que su inciso "en los derechos históricos del pueblo catalán" no remite al contenido de la disposición adicional primera de la Constitución ni es fundamento jurídico propio del autogobierno de Cataluña al margen de la Constitución misma, y así se dispondrá en el fallo."

amparados en la DA 1ª de la CE de 1978, cuya titularidad es exclusiva de los Territorios Forales Vasco - Navarros.

Planteadas ya las hipótesis sobre a qué se podía estar refiriendo el constituyente cuando ligó la idea de derecho histórico con los Territorios Forales, no es menos cierto que siguiendo el segundo párrafo de la DA 1ª de la CE de 1978 ("La actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía".) la titularidad de los derechos ha de determinarse precisamente en el marco de la Constitución y los Estatutos de Autonomía.

En lo que a la realidad del tratamiento de los derechos históricos por el EAPV de 1979 hace mención, cabe significar que tras su articulado se postula la titularidad de los mismos tanto a favor de las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma en algunos casos, como de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, en otros. Así por ejemplo, en los artículos 16, 17 y 41, queda de manifiesto la titularidad de las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma sobre algunos derechos históricos, cuyos titulares tradicionales habían sido otros entes. En sentido contrario y como reflejo de artículos en los que aparecen las instituciones competentes de los TTHH Vascos como titulares de los derechos históricos, cabe destacar el artículo 37 del EAPV de 1979. Es por tanto el EAPV de 1979, la norma clave para la actualización de los mismos y para decidir a qué institución corresponde su titularidad actual (Instituciones Comunes de la CAPV o instituciones competentes de los TTHH Vascos), independientemente de cual fuera su titularidad histórica. Así lo ha confirmado el TC en la ya citada STC 76/1988, de 26 de abril en su FJ 6ª que dice así:

"En cuanto al primer aspecto -el reconocimiento y garantía genéricos- se confirma la garantía constitucional consagrada en la Disposición adicional primera Constitución, en el art. 3 del Estatuto, en cuanto a la organización e instituciones privativas de autogobierno de cada uno de los territorios históricos, y en el art. 37.2, respecto, tanto al régimen foral, como a las competencias de los territorios históricos, al establecer que «lo dispuesto en el presente Estatuto no supondrá alteración de la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los regímenes privativos de cada territorio histórico». Claramente, esta disposición no representa -como parecen sostener los recurrentes- que el Estatuto no implica ninguna limitación del régimen foral históricamente definido y del correspondiente e indeterminado elenco de derechos históricos. Si tal fuera el caso, el Estatuto no podría, evidentemente, llevar a cabo ninguna actualización, y resultarían inexplicables cláusulas estatutarias -como las referentes al régimen fiscal- que suponen una clara alteración de la posición histórica de los territorios forales. Como resulta de la consideración conjunta de las diversas disposiciones estatutarias, el art. 37.2 lo que viene a establecer es que, tanto los poderes y atribuciones que se confieren a los nuevos órganos que se crean - las Instituciones comunes- como el reparto competencial que se efectúa en relación con las Instituciones centrales del Estado habrán de entenderse siempre sin menoscabo de la garantía del régimen foral y las inherentes competencias de los territorios históricos que el mismo Estatuto determina. Se trata, pues, de una regla de garantía e interpretación, que coloca en lugar preferente, en cuanto a su respeto y protección, a los regímenes forales en su definición estatutaria, tanto frente a las Instituciones comunes del País Vasco como a los poderes centrales del Estado; regímenes forales que el mismo Estatuto precisa en cuanto a cuál sea su contenido esencial, intocable por los poderes autonómicos o estatales. Ha de tenerse en cuenta, por otra parte, que el mismo Estatuto, en otras

ocasiones, recoge el límite que la garantía foral representa respecto a otras instituciones de la Comunidad Autónoma; así, en su art. 10, apartados 1 y 3, al referirse a determinadas competencias de la Comunidad Autónoma, lo hace «sin perjuicio de las facultades correspondientes a los territorios históricos, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 37 del mismo (Estatuto)», expresión que se repite en el art. 25.1, como límite a los poderes del Parlamento Vasco".

El contenido de esa garantía foral, que aparece así como punto de referencia obligado para la aplicación e interpretación de las disposiciones del Estatuto de Autonomía, viene expresado en su art. 37, apartados 3 y 4. Y esto se lleva a cabo en forma que en manera alguna puede considerarse «meramente enunciativa» o ejemplificativa, como mantienen los recurrentes. Por el contrario, viene a precisar dos tipos de competencias que corresponden a los territorios históricos:

a) Competencias exclusivas que derivan directamente del Estatuto: Se trata de las especificadas nominalmente en el apartado 3, subapartados a) a e), y de las comprendidas en el primer inciso del subapartado 1), «todas aquellas que se especifiquen en el presente Estatuto».

b) Competencias que habrán de precisarse a través de la actuación concreta de los poderes de la Comunidad, y que comprenden, tanto competencias exclusivas «que les sean transferidas» [art. 37.3 f)], sin que el Estatuto precise por parte de quién, como «el desarrollo normativo y la ejecución, dentro de su territorio, de las materias que el Parlamento Vasco señale» (art. 37.4).

Aparecen así definidos un núcleo intangible, por prescripción estatutaria, del contenido del régimen foral -y que resulta por tanto ser el mínimo sin el que desaparecería la misma imagen de la foralidad- y, además, un ámbito de expansión de ese régimen, que se hace depender de la actuación de otros órganos. Se contempla pues la posibilidad de transferencia o atribución de competencias adicionales al núcleo de la foralidad, competencias que pueden derivar, bien del Estatuto de Autonomía, bien de los procedimientos previstos en el art. 150.1 y 2 de la Constitución.

Difícilmente puede considerarse, en consecuencia, que el ámbito actual y actualizado de los derechos históricos de los territorios forales haya quedado indeterminado, y dependiente de investigaciones históricas o decisiones judicial es caso por caso. Ciertamente, y como afirmó este Tribunal en su STC 11/1984, de 2 de febrero, la delimitación de las competencias de los territorios históricos podrá exigir una investigación histórica acerca de cuáles sean tales derechos. Pero si desde luego esa investigación histórica podría contribuir a facilitar la solución de conflictos competenciales en caso de duda, imprecisión o aparente concurrencia, no puede admitirse en modo alguno que tal investigación pueda sustituir o desplazar los mandatos estatutarios o legales que actualicen el régimen foral, ni cabe sostener que ese régimen deriva única y directamente de una legitimidad histórica, independientemente de las normas que lo actualicen".

En definitiva, la CE de 1978, en primer lugar, y el EAPV de 1979 posteriormente, iban a ser los encargados de llevar a cabo la labor actualizadora de los derechos históricos, lo que suponía también establecer su titularidad, dicho de otra manera, la labor de actualización de los derechos históricos, habría de desarrollarse en

el “marco constitucional y estatutario”, pero la delimitación del marco constitucional y estatutario, ha planteado en no pocas ocasiones discusiones doctrinales sobre lo que ha de entenderse por tal, aspecto que abordaré a continuación.

5. La actualización de los derechos históricos vascos

5.1. La actualización de los derechos históricos en el marco de la Constitución Española de 1978

Al respecto de "la actualización general se llevará a cabo en su caso, en el marco de la Constitución…" se plantea la cuestión de: ¿qué ha de entenderse por tal marco constitucional?

Las respuestas a esta cuestión han sido variadas, pero en esencia lo que se plantea es si por el concepto de marco constitucional ha de entenderse el conjunto de los principios, preceptos y valores que quedan recogidos en la totalidad del texto constitucional, o si, por el contrario, sólo ha de entenderse por marco constitucional, el cumplimiento de las prescripciones recogidas en los artículos que integran el Título VIII de la CE de 1978, que hace mención a la organización territorial del Estado.

La doctrina aboga mayoritariamente por entender este concepto como una invocación a un marco constitucional general, es decir, en el que entren los principios y valores que inspiran el sistema y no todas y cada una de las prescripciones y preceptos que aparecen recogidos en el Título VIII de la CE de 1978. Entre los autores que defienden estas tesis, se encuentran, por ejemplo, HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN[156] y DEL BURGO TAJADURA[157].

[156] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos, op. cit*, pp. 63 y ss.

MUÑOZ MACHADO[158], ha llegado a afirmar que "el marco de la Constitución no puede hacerse coincidir con las competencias expresamente reservadas al Estado en la Constitución, puesto que en ese caso, las competencias que podrían asumir los Territorios Forales, serían las mismas que el resto de las Comunidades Autónomas, y por tanto, la Disposición Adicional primera no tendría contenido jurídico alguno".

Para PORRES AZKONA[159], en cambio, la expresión "en el marco de la Constitución" permite entender que la DA 1ª de la CE de 1978, no establece otros límites que los resultantes de las decisiones políticas fundamentales, tales como la naturaleza democrática del Estado recogido en el artículo primero de la Constitución, el principio de unidad del Estado recogido en el artículo segundo de la Constitución, el principio de soberanía recogido en el artículo 1.3 de la Constitución etc.

En cuanto a los procedimientos establecidos para la actualización de los derechos históricos, la realidad no obstante, demuestra, por un lado, que la actualización se ha realizado por diferentes cauces, que van desde la actualización general estatutaria, hasta la plasmación de la misma en todo tipo de leyes como por ejemplo la ya citada LRBRL, y por otro, que la actualización se ha llevado a cabo en ciertas ocasiones a favor de las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma en algunos casos, y en otras ocasiones, a favor de las instituciones de los TTHH Vascos.

---

[157] DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Curso de Derecho Foral Público de Navarra*, Aranzadi, Iruña - Pamplona, 1996, p. 216.

[158] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "La Disposición Adicional Primera de la Constitución", en MARTÍN RETORTILLO, Sebastian, *Derecho Público Foral de Navarra. El Amejoramiento del Fuero, op. cit*. p. 236.

[159] PORRES AZKONA, Juan, *Los Derechos Históricos vascos*, IVAP, Oñati, 1992, p. 131.

Sobre los cauces constitucionales para la actualización de los derechos históricos, se ha pronunciado HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN,[160] para quien las posibilidades de actualización al margen de la ya comentada actualización general a través del Estatuto de Autonomía que analizaré más adelante, se resumen en las siguientes:

- Las excepciones contenidas en las Leyes Generales que llevan a la práctica el contenido de la salvedad en la que se prevé un régimen especial. Así por ejemplo el artículo 39 de la LRBRL, establece dentro de la regulación general de la Ley, unas excepciones en lo que propiamente denomina regímenes especiales, que afectan entre otros a los Territorios Forales de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa. También la Ley General de Sanidad, contempla unas excepciones a la regulación general, recogidas en su Disposición Adicional primera[161] para el caso vasco y navarro[162].

[160] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos*, *op. cit*, pp. 91 - 92.

[161] Disposición Adicional primera de la Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, publicada en el BOE, n º 102 de 26 de abril: "En los casos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y de la comunidad Foral de Navarra, la financiación de la asistencia sanitaria del Estado se regirá, en tanto en cuanto afecte a sus respectivos sistemas de conciertos o convenios, por lo que establecen, respectivamente, su Estatuto de Autonomía y la Ley de Reintegración y Mejoramiento del Fuero".

[162] En relación con este aspecto, cabe señalar que este sistema de excepciones o salvedades aparece también habitualmente en otras leyes del Estado, como por ejemplo:

- Disposición Adicional 1ª de la LOFCA 8/1980, de 22 de septiembre, Disposición Adicional 2ª de la LRBRL 7/1985, de 2 de abril.
- Artículo 48.5 y Disposición Adicional 3ª de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, del Concierto Económico Vasco.
- Disposición Adicional octava del Texto refundido de la Ley reguladora de de las Haciendas Locales (Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo).
- Disposición Adicional 3ª del Estatuto Básico del Empleado Público, aprobado por la Ley 7/2007, de 12 de abril.
- Disposición Final 3ª.2 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera.

- Las potenciales transferencias y delegaciones realizables al amparo de lo dispuesto en los artículos 150.1 y 2 de la CE de 1978.

5.2. La actualización de los derechos históricos en el marco del Estatuto de Autonomía de Gernika de 1979

Como ya he dicho anteriormente, el Estatuto de Autonomía, es el instrumento actualizador de derechos históricos más importante, lo que no quiere decir que sea el único. Lo que sí es cierto, es que el Estatuto de Gernika, planteaba novedades sobre todo en lo que a los titulares para el ejercicio de los derechos históricos hace referencia, y así, a tenor de lo establecido en el texto estatutario, algunos de los derechos históricos que históricamente habían correspondido a las instituciones competentes de los TTHH Vascos, como la enseñanza y la Policía Autonómica, pasarían a ser ejercitados novedosamente por las Instituciones Comunes de la CAPV, en virtud de una novación jurídica derivada de esa actualización, lo que queda recogido en el previamente citado FJ 6º de la STC 76/1988, de 26 de abril. Por el contrario, el ejercicio de otros derechos históricos como, por ejemplo, las competencias sobre la gestión de las carreteras, quedarían definitivamente en manos de las instituciones privativas de los TTHH Vascos, así como las relativas a su organización interna, y, por supuesto, las derivadas del Concierto Económico Vasco, que constituye el objeto de esta tesis doctoral.

El EAPV de Gernika planteaba también en su artículo 37.2, la necesidad de no alterar la naturaleza del régimen foral específico o de las competencias de los regímenes

privativos de cada Territorio Histórico, lo que como más adelante veremos, no se ha cumplido en todas las ocasiones (valga de ejemplo la regulación de la normativa electoral de las JJGG de los TTHH Vascos).

Sin embargo, el Estatuto de Gernika, no terminó de configurar la distribución de competencias entre las Instituciones Comunes de la CAPV y las de sus TTHH, para lo que se remitió a una Ley posterior, la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, conocida como "Ley de los Territorios Históricos", que también procedió a una labor de actualización de los derechos históricos, si bien ha habido problemas en su implementación como, por ejemplo, el que hace referencia al rango legal de la misma como norma, pues, no deja de ser una Ley autonómica ordinaria que en cualquier momento, si existen las mayorías requeridas, puede verse modificada unilateralmente por el Parlamento Vasco con lo que, por tanto, podrían verse limitadas las competencias de los TTHH Vascos en la forma en la que hasta el momento ha ido ejercitando. Afortunadamente, los problemas de invasión de competencias entre las Instituciones Comunes de la CAPV y las instituciones competentes de los TTHH, que pudieran afectar a la actualización de los derechos históricos han quedado minimizados, aunque no totalmente extinguidos con la puesta en marcha de la Comisión Arbitral[163], asunto al que me referiré más adelante.

Al margen de la LTH, existen otras normas ya no sólo de ámbito de la Comunidad Autónoma, sino del ámbito propio de los TTHH, que pueden considerarse

[163] Ley 13/1994, de 30 de junio, por la que se regula la Comisión Arbitral, publicada en el BOPV, n º 142, de 27 de julio.

normas actualizadoras de los derechos históricos, así por ejemplo las distintas Normas Forales (en adelante NNFF) que regulan la organización institucional de los TTHH[164].

5.3. La Disposición Adicional única del Estatuto de Autonomía de Gernika de 1979 como potencial elemento actualizador de los derechos históricos vascos

La Disposición Adicional única del EAPV de 1979 establece: "La aceptación del régimen de autonomía que se establece en el presente Estatuto no implica renuncia del Pueblo Vasco a los derechos que como tal le hubieran podido corresponder en virtud de su historia, que podrán ser actualizados de acuerdo con lo que establezca el ordenamiento jurídico".

La primera de las precisiones que hay que establecer, es que el contenido de esta Disposición Adicional única, no es nueva en la historia del autogobierno vasco, ya que invocaciones similares en las que se establece la irrenunciabilidad al ejercicio de los

[164] Norma Foral de 7 de marzo de 1983, sobre Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava, publicada en el Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava, n º 28, de 8 de marzo de 1983, modificada por última vez en la NF 8/2011, de 14 de marzo, de modificación de la Norma Foral de 7 de marzo de 1983, de Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava, publicada en el BOTHA, n º 35, de 23 de marzo de 2011.

Norma Foral 3/1987 de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el anexo al BOB, n º 44, de 23 de febrero de 1987.

Norma Foral 6/2005, de 12 de julio, sobre organización institucional, gobierno y administración del Territorio Histórico de Gipuzkoa, publicada en el BOG, n º 137, de 20 de julio de 2005, modificada por última vez en la NF 8/2007 de 23 de noviembre que modifica NF 6/2005 sobre Organización Institucional, Gobierno y Admón. del Territorio Histórico de Gipuzkoa en materia de incompatibilidad., prestación económica por cese y pensiones de miembros de la Diputación Foral de Gipuzkoa, publicada en BOG, n º 233, de 29 de noviembre de 2007.

derechos que le hubiese podido corresponder en este caso al Pueblo Vasco, y en otros análogos a los TTHH de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa quedan recogidas en varios textos históricos[165], aunque es la primera vez que cristaliza en un texto normativo vigente sobre el autogobierno vasco.

Aportados ya al estudio textos previos al EAPV de 1979 que plantean en parecidos términos la irrenunciabilidad de los derechos históricos que, en su caso, hubiesen podido corresponder al Pueblo Vasco o a los Territorios de Araba - Álava, Gipuzkoa y Bizkaia que en la actualidad integran la CAPV, sólo queda ya advertir cuál es la fuerza o el valor jurídico que asiste al precepto. Como en otras ocasiones, la doctrina se muestra dividida básicamente entre quienes rechazan de raíz el valor normativo del precepto, y entre quienes en cierta manera advierten algún valor normativo del mismo.

Entre quienes niegan valor normativo alguno al precepto destaca FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[166], para quien tanto la Disposición Adicional única del EAPV de 1979, como la Disposición Adicional primera de la LORAFNA, son: "simples reservas de

[165] A modo de ejemplo de estos textos destacan:

- Estatuto General del Estado Vasco aprobado en la Asamblea de municipios vascos de Estella el 14 de junio de 1931, en el cual se establece:"Según acuerdo adoptado en por unanimidad en la Asamblea de Estella, los municipios vascos declaran solemnemente que la aprobación de este Estatuto no supone renuncia alguna a la reintegración foral plena concretada en su anhelo a la derogación total y plena de las Leyes de 25 de octubre de 1839, de 16 de agosto de 1841 y todas cuantas, bien con anterioridad o con posterioridad a estas fechas, hayan conculcado de alguna manera los derechos sagrados de esta país".

- Proyecto de Estatuto del País Vasco, aprobado en Vitoria - Gasteiz el 6 de agosto de 1933 por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Araba, Bizkaia y Gipuzkoa y por la Asamblea de los Ayuntamientos de las tres provincias, plebiscitado el 5 de noviembre del mismo año: "El régimen que aquí se establece no implica prescripción extintiva de los derechos históricos de Álava, Gipuzkoa y Vizcaya, cuya plena realización, cuando las circunstancias lo deparen, estriba en la restauración foral íntegra de su régimen político – administrativo".

[166] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales, op. cit*, p. 90.

derechos, sin contenido normativo alguno, que se limitan a invocar una vez más el "*historische staatsrecht*" que está en la base de todas las reivindicaciones nacionalistas, a fin de dejarlo a salvo en su presunta integridad de cara a un nuevo momento constituyente". Otros autores como, CORCUERA ATIENZA[167], han defendido su carácter exclusivamente ideológico - político, afirmando que "La Disposición adicional del Estatuto retoma con énfasis ideológico la materia de los derechos históricos o, mejor, los derechos que al Pueblo Vasco, como tal, hubieron podido corresponder en virtud de su historia, derechos que podrían ser actualizados de acuerdo con lo que establezca el ordenamiento jurídico.

Su función es básicamente de carácter ideológico - político, de especial significado para las fuerzas nacionalistas que no había aprobado la Constitución, por considerarla insuficiente en materia autonómica.

Gracias a esta adicional, tales partidos pueden presentar a sus bases un argumento de no haber renunciado a más altas aspiraciones políticas y una prueba de la utilidad del Estatuto para conseguirlas".

Otros autores, como por ejemplo, LARRAZABAL BASÁÑEZ[168], o PORRES AZKONA[169], no admiten que tal Disposición no tenga ningún valor jurídico, pues todos los artículos que integran los textos constitucionales y estatutarios tienen un valor normativo.

[167] CORCUERA ATIENZA, Javier, *Política y Derecho. La construcción de la Autonomía Vasca*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991, pp. 169 - 170.

[168] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos*, *op. cit*, pp. 502 - 513.

[169] PORRES AZKONA, Juan, *Los Derechos Históricos vascos*, *op. cit*, pp. 167 - 168.

En cuanto a la conexión entre la Disposición Adicional única del EAPV de 1979 y la DA 1ª de la CE de 1978, comparto plenamente las tesis defendidas por autores como HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN y FIGUEROA LARAUDOGOITIA, cuando afirman la interconexión entre ambas. HERRERO y RODRIGUEZ DE MIÑÓN[170], advierte que "desvincular la Adicional 1ª de la Constitución de la Adicional única del Estatuto es quebrar el canon de totalidad, porque ambas se están refiriendo al mismo supuesto, los derechos históricos." En el mismo sentido FIGUEROA LARAUDOGOITIA[171], coincide en que "la Disposición Adicional del Estatuto y la Disposición Adicional primera de la Constitución forman un conjunto o estructura normativa que debe ser objeto de un análisis global".

En el polo opuesto, es decir, entre quienes rechazan las tesis que avalan una interconexión entre las ya citadas disposiciones, se encuentra Tomás Ramón FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[172], para quien la DA 1ª de la CE de 1978 contiene un mandato propio que implica la incorporación a la trama constitucional de un complejo institucional típico y diferenciado, mientras que a la Disposición Adicional única del EAPV de 1979 la considera una mera reserva de derechos, sin contenido normativo alguno.

En definitiva, la actualización de los derechos históricos vascos ha quedado abierta a través de una posible reforma estatutaria, de la LTH, de determinadas NNFF o

[170] HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, "La titularidad de los derechos históricos vascos", *Revista de Estudios Políticos*, n º 58, 1987, pp. 191 - 214.

[171] FIGUEROA LARAUDOGOITIA, Alberto, "La dinámica de la Disposición Adicional primera de la Constitución española de 1978. Los procesos de actualización de los derechos históricos" en *Jornadas de Estudio sobre la actualización de los derechos históricos vascos*, UPV, Bilbao, 1986, pp. 660 - 661.

[172] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales*, *op. cit*, p. 90.

incluso a través de otros procedimientos, como los recogidos en el artículo 150.1 y 2 de la CE de 1978, las leyes del Concierto Económico Vasco, o las cláusulas de salvedad contenidas en las leyes generales del Estado bajo la cobertura jurídica de las disposiciones adicionales (la primera de la CE de 1978 y la única del EAPV de 1979).

Analizada someramente la institución de los derechos históricos vascos, nos referiremos en el siguiente capítulo al estudio de uno de los más relevantes: el Concierto Económico.

CAPÍTULO II

EL CONCIERTO ECONÓMICO COMO DERECHO HISTÓRICO VASCO

1. Concepto

De forma previa al análisis conceptual de la figura del Concierto Económico, creo conveniente advertir de la existencia de una realidad presente en la evolución institucional vasca desde un sistema foral propio en materia fiscal y que se concretaba en la existencia de Haciendas Forales propias en cada Territorio Foral hasta la consolidación de la realidad de los Conciertos Económicos. Esta realidad supera en mi opinión, la importancia de cualquier institución foral concreta, ya que en cierta manera refleja la idiosincrasia de un sistema como es el foral primeramente y el concertado posteriormente. El "Pactismo" o "Pactismo político", como figura jurídica a la que me estoy refiriendo, constituye un elemento esencial en la configuración como tal de la foralidad clásica, que todavía hoy pervive en las relaciones existentes entre los Territorios Forales, la CAPV y el Estado[173], y que explica la esencia del Concierto Económico como derecho histórico vasco, lo que como señalaba previamente será debidamente tratado en el este capítulo.

En lo que a la realidad del Pactismo político o Pactismo como filosofía política, realidad o institución jurídica hace mención, resultan a mi juicio clarificadoras las

[173] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales*, IVAP, Oñati, 2004, p. 157 y ss.

palabras de MONREAL ZÍA[174] en este sentido, para quien "antes de que se consolidase el absolutismo, sistema en el que el Rey era titular supremo y exclusivo del poder, existieron otras concepciones sobre la relación entre el Rey y la Comunidad, como, por ejemplo, la pactista, que se fundamenta en un sistema bipolar: por un lado, se encuentra el Rey o Señor (hereditario o electivo) como depositario de un poder constituido y por el otro, la Colectividad (representada en las Asambleas de los sectores sociales más poderosos de la comunidad), que tiene a su vez sus propios poderes, que cede, en parte y bajo condiciones al Monarca".

El "Pactismo político", tuvo especial relevancia en diferentes territorios europeos antes de que naciese el absolutismo, si bien consiguió un especial arraigo en los Territorios Forales Vascos, sobre todo en Bizkaia. A partir de este momento, en el que el absolutismo empieza a extenderse como forma política, el Pactismo empieza a perder fuerza en detrimento de otras teorías políticas, si bien su esencia se mantiene y aparece recurrentemente en diferentes momentos históricos, como cuando se firma el Convenio de Bergara de 1839, con la aparición de los Conciertos Económicos e incluso con la aparición del Estatuto del País Vasco, de 6 de octubre de 1936, o con el propio Estatuto de Autonomía Vasco, de 1979, actualmente vigente. En definitiva**,** el Pactismo político está en el fondo de la foralidad primero y de los derechos históricos después, y entre ellos, del Concierto Económico, que constituye el objeto de este trabajo de investigación.

[174] MONREAL ZÍA, Gregorio, "Incidencia de las instituciones públicas de Álava del medievo en el pensamiento político de los alaveses en la Edad Moderna", *Anuario de Historia del Derecho Español*, LIV, 1984, pp. 613 - 618.

En lo que se refiere a la delimitación conceptual del Concierto Económico, la primera de las precisiones que la institución requiere, no es otra que la terminológica. Así, por "concierto" puede entenderse "ajuste o convenio entre dos o más personas o entidades sobre algo[175]". No obstante, ésta no es la única acepción que tiene una relación directa con la institución que vamos a analizar, así, otra de las acepciones que se postula como necesaria para entender el concepto de "concierto", es la del buen orden y disposición de las cosas. En definitiva, y con el fin de no abundar más en cuestiones semánticas, que en mi modesta opinión no son cuestiones menores, la base de la acepción no es otra que la del convenio, el ajuste o el acuerdo, si bien es del todo deseable que dentro del concepto de "concierto", no se deje de lado la acepción que se refiere al buen orden y disposición de las cosas, entendidas en este ámbito, como elementos sobre los que van a versar los acuerdos fiscales y tributarios entre los TTHH Vascos que integran la CAPV y el propio Estado.

Apuntado ya qué se entiende por "concierto" en general, queda ahora precisar qué es el Concierto Económico o Conciertos Económicos, como era históricamente conocida la institución. En opinión de ALONSO OLEA[176], esta cuestión, es decir, la que se centra en la delimitación del concepto en singular o en plural, puede parecer baladí, pero no lo era allá por 1878, si tenemos en cuenta un dato: en el primer caso (en aquel en que se hace referencia al término en singular "Concierto"), se podría entender que era un acuerdo único, renovado en ocasiones determinadas. Al contrario, en el segundo de los casos (aquel que se refiere al término en plural "Conciertos"), se haría mención a unos acuerdos sucesivos sobre la materia fiscal.

[175] Diccionario de la Real Academia de la lengua española, 22 edición, Madrid, 2012.

[176] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937). Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, IVAP, Oñati, 1995, p. 15.

Dicho esto, son muchas las definiciones conceptuales que del término Concierto Económico se han llevado a cabo a lo largo de la historia de esta institución, si bien es preciso contextualizar las mismas en el período de tiempo en el que se hicieron, habida cuenta de la evolución que la propia institución ha tenido. He aquí algunas de ellas: Para un autor clásico como VICARIO Y PEÑA[177], los Conciertos Económicos son "contratos válidamente estipulados entre los representantes respectivos (del gobierno de España y de las entonces denominadas Provincias Vascongadas), para regular el modo y forma de satisfacer las contribuciones que por virtud de la Ley de 21 de julio de 1876 pudieran corresponder al País Vascongado, confiriendo, al propio tiempo, a sus Diputaciones las facultades necesarias para llenar el fin propio y el especial objeto pactado".

Para otro autor también clásico como ALZOLA Y MINONDO[178], "los Conciertos Económicos, resultan unos contratos válidamente estipulados por los Representantes respectivos, para regular el modo y forma de satisfacer a aquel (entendiendo en este caso por aquel el Gobierno de la Nación española), las contribuciones derivadas de la Ley de 21 de julio, confiriendo, al propio tiempo, a sus Diputaciones las facultades necesarias para llenar el fin pactado".

Hay numerosas definiciones doctrinales del Concierto Económico, pero para no alargarse demasiado, por último, creo conveniente, aportar una definición contemporánea del mismo, en este caso la aportada por AGUIRREAZKUENAGA

[177] VICARIO Y PEÑA, Nicolás, *Los Conciertos Económicos de las Provincias Vascongadas*, Clásicos de la Hacienda Foral, Diputación Foral de Bizkaia, Bilbao, 1997, pp. 38 - 39.

[178] ALZOLA Y MINONDO, Pablo, *Régimen administrativo antiguo y moderno de Vizcaya y Guipúzcoa*, Colección de clásicos de la Hacienda Foral, Bilbao, 2008, p. 218.

ZIGORRAGA[179], para quien el "Concierto Económico (en sus orígenes se entiende) se define como una disposición gubernamental (generalmente no pasaba del rango de Real Decreto) que fijaba una cantidad alzada anual (Cupo) que cada Diputación vascongada habría de abonar al Ministerio de Hacienda en equivalencia de las recaudaciones de ciertos impuestos (llamados concertados) a las que renunciaba el Estado".

Recogidas ya algunas de las definiciones de la institución, resulta clarificador, evidenciar que estos autores clásicos a la hora de proceder a definir la institución, lo hacen en plural, refiriéndose a los Conciertos Económicos, como forma de englobar los Conciertos Económicos de cada uno de los tres Territorios de las Provincias Vascongadas con el Estado, a diferencia de los autores contemporáneos, quienes definen preferentemente la institución en singular, y no en plural, como mayoritariamente hacían los clásicos, lo que evidencia en mi opinión, una evolución desde una visión de la institución individualizada a cada Territorio, hacia lo que hoy en día la institución es, y que queda recogido en el Estatuto de Gernika, en su artículo 41 párrafo primero, que establece que "las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrá reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios".

Entre estos autores contemporáneos destacan entre otros, DE LA HUCHA CELADOR, quien entiende que en la definición conceptual que lleva a cabo DE VICARIO Y PEÑA, el concepto iusprivado de contrato no es un instrumento adecuado para explicar la naturaleza jurídica del Concierto Económico. No obstante, es preciso enmarcar la definición DE VICARIO Y PEÑA en el contexto de las épocas finales del

[179] AGUIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y ALONSO OLEA, Eduardo, "¿Qué ha sido y qué es el Concierto Económico (siglos XIX – XX)?", *Forum Fiscal Bizkaia*, n º 2, Bilbao, 1997, pp. 17 - 28.

S. XIX e inicios del S. XX, ya que sólo así se puede, en mi opinión, comprender de forma plena. El propio DE LA HUCHA CELADOR[180], que escribe a finales del S. XX, entiende que "los Conciertos o Convenios (el autor equipara materialmente las realidades que existen bajo ambos conceptos) constituyen, desde el punto de vista material, normas a cuyo través se opera una compartición del poder tributario entre el Estado y los territorios forales, se fijan los puntos de conexión determinantes de la exacción de los impuestos por uno o por otros, se establecen los pertinentes criterios de armonización tributaria y se establecen las fórmulas (cupo o aportación económica) en virtud de las cuales los territorios forales contribuyen a financiar las cargas generales del Estado, no asumidas por los territorios históricos y/o por la Comunidad Autónoma".

En este mismo sentido, JOVER LAGUARDIA[181], define el sistema de Concierto Económico Vasco, como "aquel en virtud del cual se reconoce la plena capacidad de los territorios que componen la Comunidad Autónoma del País Vasco para que cada uno de ellos pueda establecer, regular y gestionar su propio sistema tributario, constituyéndose a su vez esos territorios en la obligación de pagar al Estado la cantidad anual o cupo como contribución a todas las cargas del Estado que no son asumidas en un principio por los territorios aforados y en estos momentos por la Comunidad Autónoma del País Vasco, que a su vez recibe una aportación de los mismos territorios para la financiación de sus propias cargas".

[180] DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, *El régimen jurídico del Concierto Económico, op. cit*, p. 44.

[181] JOVER LAGUARDIA, Pascual, "Consideraciones sobre el Concierto Económico Vasco", *Zergak: Gaceta tributaria del País Vasco*, n º 20, 2001, pp. 67 - 77.

Completan estas dos definiciones del Concierto Económico Vasco, por un lado, ZUBIRI ORIA[182], cuando alude al Concierto Económico como "el instrumento legal que regula los dos elementos esenciales del sistema foral, las relaciones fiscales y financieras con el Estado. En el ámbito fiscal el Concierto Económico determina tres aspectos básicos. Primero, qué impuestos pertenecen a la CAPV (están concertados). Segundo, qué contribuyentes deben tributar a cada administración y, en caso de que como por ejemplo en el IS deban tributar a más de una administración, por cuanto y según que normativa (puntos de conexión). Finalmente, el Concierto Económico establece cuál es la autonomía normativa que tienen los Territorios Históricos en los impuestos que han sido concertados. En el ámbito financiero, el Concierto Económico, delimita los principios generales para calcular el Cupo, así como otras transferencias entre Administraciones que se derivan del proceso de concertación y del diseño de los puntos de conexión".

Por otro lado, destaca la aportación de MUGURUZA ARRESE[183], para quien "la esencia del Concierto Económico, su carácter pactado, el reconocimiento de un ámbito de soberanía fiscal y financiera, a las instituciones del País Vasco, y la especial aplicación del sistema tributario estatal en los Territorios Históricos vascos, siguen en el actual sistema de Concierto Económico pautas similares a las que tuvieron en el pasado".

[182] ZUBIRI ORIA, Ignacio, "El nuevo Concierto Económico: Características básicas", *Revista de Derecho histórico de Vasconia*, *Noticiae Vasconie*, n º 2, Donostia, 2003, pp. 727 - 753.

[183] MUGURUZA ARRESE, Javier y ALONSO ARCE, Eduardo, "El Concierto Económico y la creación de un sistema fiscal propio", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 1, Bilbao, 2003, pp. 31- 41.

Otros autores como ZURITA LAGUNA[184], precisan el contenido de la regulación del artículo 41.1 del EAPV de 1979 y así afirma que: "el Estatuto vasco denomina el concierto económico como sistema foral tradicional, con independencia que constituye, en realidad, una fórmula provisional que se implantó una vez suprimidos los fueros. La subsistencia del sistema de concierto fue originando, en la práctica, un régimen especial económico y administrativo, de las Diputaciones vascas que tradicionalmente se ha tomado como modelo para potenciar las Diputaciones de régimen común. En la actualidad, el concierto forma parte de la imagen característica de la peculiar autonomía del País Vasco y frecuentemente se asocia con la disposición adicional primera de la Constitución de 1978, quedando dotado de cierta rigidez por estar incorporado al Estatuto de Autonomía del País Vasco de 1979".

En la misma línea que ZURITA LAGUNA, BELDARRAIN GARÍN[185], a la hora de precisar sobre la diferencia entre el sistema foral tradicional y el sistema de Concierto Económico. No obstante, en su artículo añade que "el Concierto económico no es exclusivamente un regulador de las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco, sino que es conformador de un verdadero sistema de financiación autónoma en el que las Diputaciones forales actúan a modo de "pívot" ya que al ser competentes en el orden tributario son ellas fuente principal de recursos de la Hacienda general del País Vasco (…), fuente de recursos a aportar al Estado (…), fuente de los recursos municipales provenientes de la participación en impuestos …".

[184] ZURITA LAGUNA, Ignacio, "Notas al Concierto Económico", *Revista de Estudios Políticos*, n º 47, Madrid, 1985, pp. 632 - 643.

[185] BELDARRAIN GARÍN, Manuel, "El Concierto Económico como conformador de un sistema de financiación autónoma", *RVAP*, n º 15, 1986, pp. 27 - 50.

Al margen de todas estas definiciones, creo conveniente recoger en este trabajo de investigación una definición del Concierto Económico que traslada una concepción opuesta a la teoría mayoritaria que se apoya en la esencia pactista del Concierto Económico Vasco, y que resume FERNÁNDEZ BARBADILLO[186], para quien "la paradoja máxima es que se haya aceptado la expresión de concierto económico como indicativa de la naturaleza pactada de una relación tributaria cuando en realidad significaba lo contrario: la incorporación de las Vascongadas al sistema fiscal español en absoluta igualdad con las provincias de régimen común". Para reforzar esta visión de la institución resalta que "todos los Conciertos fueron aprobados mediante Decretos, la norma característica del poder de un Gobierno, y no mediante leyes, que son la manifestación de la soberanía nacional y fruto del debate en las Cortes". En definitiva según FERNÁNDEZ BARBADILLO, "el sistema consiste en que el Estado establece con las Diputaciones una aportación o cupo a las cargas públicas y les cede la potestad sobre unos impuestos que llaman concertados. Las Diputaciones emplean a sus funcionarios para recaudarlos y se limitan a entregar el cupo; el remanente se lo quedan ellas".

Hasta el momento, la totalidad de las definiciones conceptuales del Concierto Económico Vasco recogidas en este trabajo se han centrado eminentemente en el análisis de la realidad económica que subyace a la institución, si bien creo conveniente añadir una visión no ya estrictamente económica, sino política de la realidad de la misma. Sobre esta vertiente de la realidad de la institución se ha pronunciado RUIZ

[186] FERNÁNDEZ BARBADILLO, Pedro María, "El Concierto Económico: ¿Pacto entre iguales o concesión?", *Revista de Estudios Políticos*, n º 124, Madrid, 2004, pp. 207 - 224.

SOROA[187], para quien "el Concierto Económico es una institución de naturaleza económico - fiscal incluida en la garantía constitucional de la disposición adicional primera de la Constitución española de 1978. Mediante ella se lleva a cabo la financiación del la Comunidad Autónoma Vasca, como la coordinación fiscal de ésta con el Estado". RUIZ SOROA, propone en su artículo, "examinar el Concierto Económico como el modelo político que mejor expresa la autocomprensión de los vascos como cuerpo social particular y su peculiar entendimiento de la relación con España como una totalidad en la que se integra aquel cuerpo". También, se ha centrado entre otras cuestiones en el análisis de la trascendencia política del sistema del Concierto Económico Vasco LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA[188], quien profundizaba en su momento en el análisis del sistema de "Concierto Económico Vasco como expresión política del autogobierno".

A pesar que cada una de las definiciones aportadas pertenece a un período histórico diferente, casi todas ellas convergen en lo que es la característica principal del Concierto Económico Vasco y que no es otra que el acuerdo de voluntades entre dos administraciones diferentes, como es, por un lado, la Administración Central del Estado, y las Administraciones Vascas (tanto de la CAPV, como de los tres TTHH Vascos), por otro[189], dependiendo el calificativo en su caso de la época histórica que se estuviese.

---

[187] RUIZ SOROA, José María, "El Concierto Económico como paradigma político", *Claves de la Razón Práctica*, n º 168, Madrid, 2006, pp. 22 - 29.

[188] LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luís, "El Concierto Económico. El reto lo tenemos dentro", UD - Instituto de Estudios fiscales, Bilbao, 1993, Conferencia pronunciada por el autor con motivo del acto de apertura del Curso Académico 1993/1994 del Máster de Asesoría fiscal.

[189] A este acuerdo de voluntades entre administraciones diferentes se refieren LAMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luís, como concertación, y desgranan en su obra *El Concierto Económico*, IVAP, Oñati, 1991, tanto las características generales del sistema del Concierto Económico, pp. 38 - 41, como los aspectos generales de la previamente aludida concertación, lo que llevan a cabo en las pp. 41 - 51.

2. La Evolución histórica

El Concierto Económico nace en lo que se refiere a Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa en 1878, con el Real Decreto de 28 de febrero[190], como afirma LÓPEZ BASAGUREN[191], como un sistema provisional, transitorio cuya finalidad era, según expresa su Preámbulo[192] integrar a la hasta entonces "provincias exentas" en la unidad constitucional de la Monarquía en el ámbito fiscal y tributario. No obstante, y como hemos visto anteriormente el Concierto Económico como tal, hunde sus raíces en el

[190] Real Decreto de 28 de febrero de 1878, fijando los cupos y cuotas por contribuciones e impuestos han de satisfacer al Tesoro las Provincias Vascongadas publicado en la Gaceta de Madrid, n º 60, de 1 de marzo de 1878.

[191] LÓPEZ BASAGUREN, Alberto, "El Concierto Económico Vasco: del mito a la realidad", en la obra colectiva *El Concierto Económico a debate,* Diputación Foral de Araba - Álava, 2006, p. 81 - 103.

[192] Primeros párrafos del Preámbulo del Concierto Económico de 1878: "SEÑOR: Establecida la unidad constitucional en las Provincias Vascongadas; verificada la primera quinta, y estándose llevando a cabo los preliminares de la del presente año con la misma regularidad que en las demás del Reino, faltaban que entrasen aquellas en el concierto económico: faltaba que, cuantas manifestaciones tributarias se consignasen en los presupuestos generales del Estado, y cuantos gravámenes pesasen sobre la propiedad, la industria y el comercio, afectasen de igual modo a los naturales de aquel país que al resto de los españoles. Y realizada quedará esta aspiración en un breve término. Álava, Guipúzcoa y Vizcaya contribuirán al sostenimiento de las cargas públicas, desde el venidero año económico, por todos los conceptos y en idéntica proporción que las demás de la Monarquía, quedando así definitivamente plantada la Ley de 21 de Julio de 1876, y cumplido el propósito del Gobierno, sin vejámenes ni violencias, sin disturbios ni contratiempos, a lo cual han contribuido, sin duda alguna, la sensatez y prudente conducta de las actuales Diputaciones provinciales, que, aun siendo sucesoras inmediatas de la antigua Administración foral, no han desmentido en estas circunstancias, para ellos dificilísimas, su lealtad al Trono de V.M. y su amor a la Patria, circunstancias dignas de tener en cuenta, que no han pasado inadvertidas por el Gobierno y que le han permitido mucho más benévola aplicación de la Ley dentro de los concretos preceptos, que le hubiera sido imposible hallar en el caso de una resistencia activa o pasiva".

autogobierno de un sistema fiscal foral de cada uno de los TTHH Vascos que se extendió durante varios siglos[193].

2.1. Los antecedentes históricos remotos: un sistema fiscal propio en los Territorios Históricos de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa durante la época foral

El análisis de la evolución del sistema foral en materia fiscal desde la existencia de una Hacienda Foral propia hasta la consolidación de la realidad de los Conciertos Económicos que tiene lugar en este capítulo del trabajo de investigación, requiere del estudio individualizado de cada sistema fiscal propio durante la época foral, ya que son constatables características especiales en cada uno de los Territorios Forales Vascos, si bien cada uno de los modelos de los Territorios Forales Vascos, responde a un modelo común bien diferenciado del sistema común de la Hacienda Real establecido en el resto de territorios no forales. El sistema fiscal propio de los Territorios Forales de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa estaría en vigor hasta la Ley derogatoria de los Fueros de 1876[194], mientras que el sistema foral fiscal clásico del otro Territorio Foral, el Reino de Navarra se prolongaría hasta 1841, año en que se aprobó la denominada "Ley Paccionada[195]".

[193] Este tema es tratado por GÓMEZ RIVERO, Alberto en "Voz "Hacienda", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XVIII, San Sebastián, 1985, pp. 29 y ss.

[194] Ley de 21 de julio de 1876, derogatoria de los Fueros de Vizcaya, Guipuzcoa y Álava, publicada en la Colección Legislativa España, Tomo CXVII, pp. 57 y 58. Madrid, Ministerio de Gracia y Justicia, 1877.

[195] "Ley Paccionada", como Ley modificadora de los Fueros de Navarra de 16 de agosto de 1841 "Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales", Imprenta Nacional, Madrid, Tomo XXVII, pp. 532 a 536.

2.1.1. Araba - Álava

En lo que al sistema fiscal foral alavés hace referencia, cabe distinguir siguiendo a DIAZ DE DURANA ORTIZ DE URBINA[196], tres etapas:

La primera de ellas abarcó desde 1140 hasta 1500, si bien diferenciando dos subetapas: La primera, desde 1140, momento de creación de la villa de Salinas de Añana, hasta 1332, momento de la disolución de la Cofradía de Arriaga[197] y "entrega voluntaria" del Señorío alavés a las Cortes castellanas[198].

[196] DIAZ DE DURANA ORTÍZ DE URBINA, José Ramón, "El nacimiento de la Hacienda Provincial alavesa (1463 – 1537)", *Studia Histórica Historia Medieval*, n º 9, vol. I, Salamanca, 1991, pp. 183 - 200.

[197] La formalización de este acontecimiento histórico se produciría con la firma del "Acta de Arriaga" en 1332.

[198] Sobre el carácter de la "voluntaria entrega" o Pacto de Arriaga a Castilla, se han pronunciado varios autores como DEL BURGO TAJADURA (DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Canovas y los Conciertos Económicos*, Editorial Laconte, Iruña – Pamplona, 2010, p. 62.), para quien "la idea de la voluntaria entrega o adhesión de Álava a Castilla permanecerá viva en la conciencia alavesa a lo largo del tiempo". Otros autores como GONZÁLEZ MINGUEZ (GONZÁLEZ MÍNGUEZ, César, "Génesis de la Hermandad Provincial de Álava", publicado en la obra colectiva *Las Juntas Generales de Álava, pasado y presente*, Juntas Generales de Álava, 4ª Ed., Vitoria - Gasteiz, 2000, pp. 15 - 63), en cambio, se muestran partidarios de entender ese hito histórico no asumiendo las tesis de la entrega voluntaria en sentido estricto, sino entendiendo que "la disolución de la Cofradía de Arriaga no supuso la claudicación de la nobleza alavesa, sino la premisa previa para captar la benevolencia del monarca para conseguir del mismo las favorables contrapartidas ya señaladas, (Contrapartidas señaladas tales como, fijar los campesinos a la tierra, impidiendo su éxodo a las villas, control de aprovechamientos de los montes, ver confirmado su status privilegiado de noble etc…) que permitirían el inmediato fortalecimiento de los "grandes cofrades" que de alguna manera controlaban la Cofradía".

Siguiendo a LARRAZABAL BASAÑEZ[199], esta fase se caracterizará por las diferencias existentes entre territorios alaveses, donde se encontraban los territorios pertenecientes a la órbita castellana por un lado, y los territorios pertenecientes a la Cofradía de Arriaga, donde se pagaba el "pecho forero o aforado"[200], por otro. La autodisolución de la Cofradía y la "entrega voluntaria" a la Corona castellana, supondrán para ésta, nuevos ingresos y nuevos contribuyentes. La segunda de las subetapas de esta primera etapa, se caracterizará por la cada vez mayor asimilación del modelo foral vigente en los territorios de Bizkaia y Gipuzkoa, en el que el papel de las JJGG a la hora de gestionar gastos ordinarios y extraordinarios es cada vez mayor, como mayor es el alejamiento del modelo castellano. En esta época, destaca la aprobación de las Ordenanzas de Rivabellosa de 1463, por el que se asume el sistema de contribución fogueral[201].

La segunda de las etapas, abarcará aproximadamente todo el S. XVI, y se caracterizará por la sucesión de los encabezamientos de alcabalas[202], y un sistema de financiación de los gastos del Territorio Foral, basado en las derramas entre las Hermandades, gestionadas a través de las conocidas como Hojas de Hermandad. Podemos afirmar, que esta etapa histórica fue una importante etapa de transición, caracterizada por el pago de numerosos donativos a la Corona, con el consiguiente

[199] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *Derecho público de los Territorios Forales, op. cit*, pp. 261 y ss.

[200] Contribución fiscal que habrían de entregar los labradores alaveses a la Cofradía de Arriaga por el desempeño de su actividad.

[201] Las "fogueraciones" (base sobre el que se asienta el sistema fogueral), consistían en el reparto proporcional del pago de la cuantía total de la recaudación entre los vecinos de cada pueblo, censados por fuegos u hogares.

[202] La alcabala era un importante impuesto castellano de ámbito local de exacción real que gravaba el volumen de ventas y que afectaba a las sucesivas transacciones que los bienes experimentaban desde su producción hasta su consumo final.

incremento del gasto para el Territorio. Es en el S. XVIII, y más concretamente en 1765, cuando el Territorio alavés obtiene las facultades reales para imponer arbitrios provinciales y poder hacer frente así a los cada vez más numerosos gastos ocasionados con el pago de los donativos. Es a partir de este momento cuando podemos hablar, por un lado, de la asimilación completa del modelo alavés con el modelo fiscal de Bizkaia y Gipuzkoa, y del comienzo de la tercera etapa que concluirá con la derogación foral.

2.1.2. Bizkaia

El caso vizcaíno, es entre los TTHH Vascos, el más diferenciado respecto de la realidad fiscal castellana, ya que en este Territorio Histórico, no se pagaban impuestos y contribuciones típicamente castellanas como la anteriormente mencionada alcabala, y tuvieron en cambio las villas vizcaínas ciertos privilegios. En definitiva, en el caso de Bizkaia, la exención fiscal estaba perfectamente asumida dentro y fuera del Territorio Foral, si bien es preciso advertir que la Corona obtenía rentas en el Territorio vizcaíno, debido a la condición de Señor de Bizkaia que poseía el Rey castellano. Así por ejemplo, queda recogido en el capítulo IV, del Fuero Viejo de Bizkaia de 1452, en que consistía el pedido de Bizkaia[203], de la misma forma que queda recogido en la Ley IV, del Título I, del Fuero Nuevo de Bizkaia de 1526.

[203] El Pedido de Bizkaia, consistía en lo que el Señorío de Bizkaia debía pagar al Señor de Bizkaia, en este caso al Rey, en su condición de Señor de Bizkaia. Dentro de este pedido se pagaba por diferentes conceptos como el pedido de las Villas, el pedido de los labradores etc…

La defensa de la exención fiscal en Bizkaia y la lucha por el mantenimiento de la misma, fue una constante en la historia vizcaína en los siguientes siglos, valga de ejemplo el conocido como "Estanco de la Sal"[204] de 1631. También resulta preciso indicar, que las rentas que la Corona obtenía del Territorio Foral, no se circunscribieron únicamente a lo obtenido a través del ya mencionado pedido de Bizkaia, sino que el Rey y Señor de Bizkaia, recibió del Señorío de forma regular más rentas a través de los "donativos o servicios voluntarios[205]". Al margen de los pedidos y los donativos que se habían de entregar al Rey y Señor de Bizkaia, las propias Instituciones Forales generaban una serie de gastos, para asumir los cuales tenían competencia, que ejercían a través de la exacción de las conocidas como "fogueraciones". A pesar de tener la posibilidad de asumir el ejercicio de ciertas potestades en materia de gasto, no es menos cierto que al menos durante el S. XVI, como afirma BILBAO BILBAO[206], "el Señorío de Bizkaia carecía del poder para ejercitar una potestad impositiva autónoma".

El aumento del gasto, la asunción por parte del Señorío de cada vez más competencias, unido a las cada vez más frecuentes solicitudes de donativos por parte de la Corona, terminó por incorporar al sistema fiscal establecido, un sistema de contribuciones indirectas basado en la imposición sobre el consumo[207], por lo que las

[204] El estanco consistía en el monopolio en la producción de determinados productos como en este caso la sal, lo que provocó importantísimas revueltas en el territorio vizcaíno que culminaron con la Real Cédula de 12 de mayo de 1634, restaurando la situación que se disfrutaba en 1631.

[205] Los Donativos o Servicios voluntarios, eran prestaciones económicas de carácter "voluntario" que debían ser aprobadas por las Juntas Generales, a las que el Señor de Bizkaia, tenía derecho en función del Fuero. Estos donativos fueron importantes y cuantiosos y sirvieron para sufragar ciertos gastos de la Corona desde los S. XVI a XVIII.

[206] BILBAO BILBAO, Luís María, "La fiscalidad de las provincias exentas de Vizcaya y Guipúzcoa durante el S. XVIII", en ARTOLA GALLEGO, Miguel, *Estudios de Hacienda: de Ensenada a Mon*, Instituto de Estudios fiscales, Madrid, 1984, pp. 67 - 83.

[207] Las imposiciones sobre el consumo se realizaron, previa autorización a las Instituciones forales mediante Real Facultad, de imponer arbitrios provinciales para financiar ciertos servicios.

tradicionales derramas vecinales se vieron reducidas. Esta tendencia se iría imponiendo desde mediados del S. XVII, hasta finales del S. XVIII. En este siglo, y ante el aumento incesante del gasto y la asunción por parte del Señorío de cada vez más funciones como por ejemplo en materia de carreteras, se promoverá el cobro de peajes como forma alternativa de financiación al margen de las tradicionales formas de recaudación.

Es en el S. XVIII y más concretamente a finales del mismo, cuando se establece una administración fiscal propia, a través de un sistema de "Cajas" en el que cada arbitrio recaudaba la cantidad necesaria para hacer frente a un gasto determinado, así por ejemplo surgieron en esta época la "Caja General", la "Caja de la Guerra" o la "Caja del Donativo". A finales de este siglo, el número de Cajas se vería reducido estableciéndose lo que LARRAZABAL BASAÑEZ[208], ha descrito como una "tesorería centralizada". En este sistema un tanto complejo, destacaban figuras como el Tesorero General, máximo órgano de gestión de la recaudación, cuya labor era fiscalizada primeramente por la Diputación y posteriormente al término de cada bienio foral por parte de las JJGG, quienes debían aprobar su gestión. También tenía importantes funciones en el entramado institucional de la época el Contador, como órgano fiscalizador, elegido por la Diputación por períodos más largos en el tiempo que para el caso del Tesorero, y el Síndico, órgano coordinador de todas las instancias del Señorío[209].

[208] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *El Derecho Público de los Territorios Forales, op. cit*, p. 255.

[209] Sobre el entramado institucional en la época foral ha profundizado LOPEZ ATXURRA, Rafael, a lo largo de su obra *La Administración fiscal del Señorío de Bizkaia (1630 – 1804)*, Diputación Foral de Bizkaia (Departamento de Hacienda y Finanzas)/Instituto de Derecho Histórico de Euskal Herria (EHU/UPV), Bilbao, 1999.

Ya en el S. XIX, los profesores AGUIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA Y ORTIZ DE ORRUÑO[210], distinguen dos períodos diferenciados entre sí: un primer período que se extendería en el tiempo hasta la aprobación de la Ley de 25 de octubre de 1839, y que se caracterizará entre otras, por la asunción de importantes potestades y competencias por parte de las Diputaciones entre las que se encontraban la capacidad para crear y gestionar sus propios impuestos, y un segundo subperíodo que desde la firma del Abrazo de Bergara en 1839, se extenderá hasta la aprobación del primer Concierto Económico en 1878. Este período, calificado por la doctrina como el periodo "neoforal", se caracterizará por la asunción por parte de las instituciones forales de cada vez más funciones hasta el momento detentadas por el Estado. En definitiva, las Diputaciones Forales mantuvieron y acrecentaron su autonomía administrativa y fueron ampliando su ámbito de actuación, asumiendo cada vez más competencias en materias tales como educación, acción social, infraestructuras, agricultura etc…

2.1.3 Gipuzkoa

La realidad histórica fiscal foral guipuzcoana, evolucionó de manera análoga a como lo hizo la vizcaína, en las que cabe distinguir las contribuciones exigidas por el Fuero, de otras contribuciones que han sido definidas como "contribuciones paraforales" por autores como MUGARTEGI EGUÍA[211], y que consistían en

[210] AGUIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y ORTIZ DE ORRUÑO, José María, "Las Haciendas Forales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa entre 1800 y 1878", *Ekonomiaz,* n º 9 - 10, 1988, pp. 69 - 92.

[211] MUGARTEGI EGUÍA, Isabel, *Hacienda y fiscalidad en Guipúzcoa durante el Antiguo Régimen (1700 - 1814),* Diputación Foral de Gipuzkoa/ Kutxa, Donostia - San Sebastian, 1990, p. 24.

contribuciones que no eran constantes como las exigidas en el Fuero y que atendían a diferentes circunstancias históricas. Entre estas contribuciones especiales o "paraforales" destacan entre otras los "donativos voluntarios" y los costes de los servicios militares que corrían a cargo de la Provincia, en lo que en realidad eran conmutación de servicios militares a cambio de servicios monetarios, que se pagaban hasta el primer tercio del S. XVII, a través de los censos, para a partir de entonces, pagarse con la recaudación de los arbitrios sobre determinados productos de consumo como vino y licores, autorizada su exacción por la Corona.

A partir de este momento y más si cabe en el siglo siguiente, la recaudación por arbitrios supondría la principal fuente de financiación en detrimento de las reparticiones foguerales que habían constituido la principal fuente de financiación en los siglos precedentes.

En lo que al sistema hacendístico guipuzcoano hace mención, éste se constituiría en torno al sistema de Cajas de manera análoga a como se había constituido el sistema hacendístico vizcaíno, si bien la cada vez mayor necesidad de financiación produjo de igual manera que en el Territorio vizcaíno, la necesidad de acudir a otras vías de financiación como los peajes. Como recoge en su obra ECHEGARAY CORTA[212], durante el primer cuarto del S. XIX, subsistieron las Cajas (de Foguera, de Donativo, de Caminos etc…) de forma autónoma, con sus respectivos tesoros y tesoreros, lo que complicaba enormemente la administración, de ahí que a pesar de que las Cajas

[212] ECHEGARAY CORTA, Carmelo, *Compendio de las Instituciones Forales de Guipuzcoa*, Diputación de Guipúzcoa, San Sebastian, 1925, pp. 233 - 236.

continuaron subsistiendo de forma autónoma hasta 1863, las Tesorería se centralizó en 1833 en la conocida como Tesorería General.

2.2 Los antecedentes históricos próximos en las Provincias Vascongadas: desde el Abrazo de Bergara de 1839 hasta la aprobación del Concierto Económico de 1878.

La merma de la foralidad tradicional en los Territorios Vascongados empezará a vislumbrarse a partir de 1839, siendo la fecha de partida de ese período el 31 de agosto de ese mismo año, en la que se pone fin a la primera de las guerras carlistas con el conocido Abrazo o Acuerdo de Bergara[213] entre carlistas y liberales. Si bien esta primera de las guerras carlistas que había comenzado en 1833 y que terminó a finales de 1839 fue una guerra que afectó a prácticamente todo el territorio del Estado, no es menos cierto que tuvo una importante repercusión tanto en las por entonces conocidas como Provincias Vascongadas, así como en Navarra, habida cuenta de la importancia que tenían en estos Territorios Forales los carlistas, quienes hicieron suya la causa de las defensa de los Fueros[214].

[213] Acuerdo firmado el 31 de agosto de 1839, por los Generales Espartero (Isabelino) y Maroto (Carlista), por el que se pone formalmente fin a la primera de las conocidas como guerras carlistas, publicado en el Archivo General de Navarra, Boletín Oficial de Pamplona, n º 67, de 5 de septiembre de 1839 y recogido en la obra de TAMAYO SALABERRIA, Carlos y Virginia, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika op. cit*, p. 27.

[214] Sobre esta etapa realiza un destacado análisis LARREA ANGULO, Pedro, "El Concierto Económico: una historia inacabada", en la obra AAVV, *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio editor de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País, Bilbao, 2001, pp. 29 - 59.

El Abrazo de Bergara, supuso el inicio de lo que será el declive de la foralidad en los Territorios Vascongados, en los términos en los que se había conocido hasta entonces, a través de mermas y constantes recortes en sus contenidos e instituciones. Este inicio en la decadencia foral se verá continuamente incrementado llegando hasta la fecha del 1876, fecha en la que algunos historiadores como PIRALA CRIADO[215], hablan de la liquidación del régimen foral. No obstante, es preciso indicar que esa decadencia foral de la que algunos historiadores como PIRALA CRIADO hablan, fue desigual en las Provincias Vascongadas y en Navarra, ya que en el caso de Navarra existía la conocida como "Ley Paccionada", de 16 de agosto de 1841, en la que se regulaban no pocos aspectos de su tradicional foralidad que pervivirían desde entonces bajo la regulación de ésta norma.

Sobre la trascendencia que pudo tener el conocido Abrazo de Bergara en el inicio de la extinción de la foralidad, autores como ALONSO OLEA[216], no se muestran de acuerdo, y hacen referencia a la Ley de 25 de octubre de 1839, como una Ley tan abolitoria, como confirmatoria de la foralidad en las Provincias Vascongadas. Sirva de

[215] PIRALA CRIADO, Antonio, *Vindicación del General Maroto y manifiesto razonado de las causas del Convenio de Vergara*, Urgoiti Editores, Pamplona, 2005.

[216] ALONSO OLEA, Eduardo, *Continuidades y Discontinuidades de la Administración Provincial en el País Vasco. 1839 - 1978. Una "Esencia" de los Derechos Históricos*, IVAP, Oñati, 1999, pp. 26 y ss.

El problema que plantea en su obra ALONSO OLEA, consiste en tratar de casar la permanencia de los fueros con la unidad constitucional de la Monarquía, lo que indefectiblemente le lleva a preguntarse qué se entendía entonces por unidad constitucional. Para algunos autores, la unidad constitucional venía únicamente representada por la existencia de un Rey y un Parlamento comunes, a los que todas las Diputaciones mandaban sus representantes, entre ellas y como no podía ser de otra manera las Diputaciones Vascongadas. A pesar de que algunos entendiesen de esa forma tan limitada lo que habría de entenderse por unidad constitucional, otros siguen sin entender cómo podían convivir el nuevo sistema constitucional y unas Diputaciones Forales con importantes cuotas de poder en el marco de sus respectivas provincias en ámbitos tan esenciales como era el caso del ámbito impositivo. Cabe significar que mientras una serie de elementos de lo que había conformado la identidad de la foralidad desde tiempos pasados tales como la organización municipal, la justicia, el traslado de las aduanas o el ejercicio del pase foral fueron desapareciendo, otros continuaron, destacando en este ámbito de sobremanera la pervivencia del ámbito fiscal, si bien como en época pretéritas con ciertos matices a destacar en cada uno de los tres Territorios Vascos.

ejemplo ilustrativo para aclarar el posible perfil de la norma, el artículo 1 de esa misma Ley, el cual enuncia: "Se confirman los fueros de las provincias Vascongadas y de Navarra, sin perjuicio de la unidad Constitucional de la monarquía".

Así en Araba - Álava, siguiendo la distribución temporal llevada a cabo por DIAZ DE DURANA ORTIZ DE URBINA[217], se iniciará una nueva etapa, que se caracterizará por la cada vez mayor preponderancia de la imposición indirecta en el Territorio y el establecimiento de una fiscalidad y gestión propia de los impuestos, lo que en definitiva, supuso un reforzamiento de la Hacienda alavesa. En el caso de Bizkaia, como advertían AGUIRREZKUENAGA ZIGORRAGA y ORTIZ DE ORRUÑO[218], se iniciará un segundo período que abarcaría desde ese momento hasta la aprobación del primer Concierto Económico en 1878, que se caracterizará por la asunción por parte de la Diputación de funciones hasta el momento ejercidas por el Estado en el Territorio como por ejemplo, el control y fiscalización de las cuentas municipales regulado en la Real Orden, de 12 de septiembre de 1853[219].

Al margen de estas funciones tradicionalmente ejercitadas por el Estado que pasarían a manos de las Diputaciones, éstas, irían aumentado progresivamente sus funciones en materias sobre las que anteriormente no ejercían competencia alguna como lo que hoy en día denominaríamos acción social, promoción económica etc… Por

[217] DÍAZ DE DURANA ORTIZ DE URBINA, José Ramón, "El nacimiento de la Hacienda Provincial alavesa (1463 - 1537)", *op. cit*, pp. 183 y ss.

[218] AGUIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y ORTIZ DE ORRUÑO, José María, "Las Haciendas Forales de Álava, Vizcaya y Guipúzcoa entre 1800 y 1878", *op. cit*, pp. 69 a 92.

[219] Real Orden de 12 de septiembre de 1853, disponiendo que se conserven o devuelvan a los Ayuntamientos de las Provincias Vascongadas las atribuciones que ejercían antes del Decreto de octubre de 1839, con las excepciones en él consignadas, y que a las Diputaciones forales compete el examen y aprobación de los presupuestos y cuentas municipales de los pueblos, recogida en la obra de ESTECHA Y MARTINEZ, José María, *Régimen político y administrativo de las Provincias Vasco-Navarras*, Bilbao, Imprenta Provincial, 1902, pp. 48 y ss.

último, cabe señalar, que se centralizaron los ingresos y se empezaron a redactar proyectos de presupuestos. En el caso del Territorio guipuzcoano, de manera parecida a lo ocurrido en el Territorio vizcaíno, las Diputaciones irán aumentando sus funciones paulatinamente[220].

Todos estos acontecimientos, correspondientes al inicio de la Restauración, influyeron en los principios que articulan la Constitución Española de 30 de junio de 1876[221], junto con la posterior Ley de 21 de julio de 1876, y son estos principios los argumentos que han llevado a una serie de autores a hablar del momento en el que se produce la liquidación del régimen foral en aquellos lugares en los que todavía quedaban reminiscencias de foralidad como las Provincias Vascongadas. Otros autores, en cambio, advierten que si bien formalmente la unidad constitucional de España en

[220] Entre 1839 y 1876, las tensiones tanto dinásticas como ideológicas que habían encendido la mecha de la primera de las guerras carlistas continuaron a pesar de haberse firmado el Abrazo de Bergara, y de hecho entre 1846 y 1849 se produce la conocida como segunda guerra carlista, si bien la incidencia tanto política como militar de la misma fue menor que la primera de las mismas, sobre todo en lo que a los territorios de Navarra y de las Provincias Vascongadas hace referencia. En este periodo y tras un levantamiento moderado secundado por las Diputaciones de Bizkaia y Gipuzkoa, Espartero tras reprimirlo, aprobará el conocido como "Decreto de Espartero" (Decreto de Espartero de 29 de octubre de 1841), cuya consecuencia directa fue la abolición foral en los Territorios Forales Vascos, y la asimilación de los mismos al resto de provincias españolas.

Por último en lo que a los acontecimientos históricos de este período hace mención, cabe destacar la tercera y última de las guerras carlistas, que ésta sí, tuvo esencial importancia tanto en Navarra como en los Territorios de la Provincias Vascongadas. En esta última guerra carlista la cuestión foral adquirió especial virulencia en opinión de ciertos autores como RODRÍGUEZ GÓMEZ (RODRÍGUEZ GÓMEZ, José María, *La Tercera Guerra Carlista (1869 - 1876)*, Almena, Madrid, 2004), terminando con la restauración de la Monarquía en la persona de Alfonso XII, quien en 1876, ya controlaría la totalidad del territorio del Estado.

En lo que a nuestro objeto de estudio hace mención, y siguiendo a ALONSO OLEA (ALONSO OLEA, Eduardo, Continuidades y Discontinuidades de la Administración Provincial en el País Vasco. (1839 – 1978). Una "Esencia" de los Derechos Históricos, IVAP, Oñati, 1999), cabe significar el planteamiento que este autor hace siguiendo a foralistas e investigadores, quienes se plantean si se puede seguir hablando de foralidad a pesar de los recortes, o si se quiere y como el propio autor afirma "mutilaciones", que el Fuero había sufrido mientras había durado la minoría de edad de Isabel II. Lo que resulta evidente es que en esta época y de forma más destacada a partir de 1848, las Diputaciones Forales se vieron fortalecidas como previamente indicaba, tal vez y entre otras cosas, por la debilidad del Estado Central, llegándose a constatar de esta forma que el control que habían venido ejerciendo las Diputaciones sobre su ámbito de actuación era mayor que en épocas anteriores.

[221] Constitución de la Monarquía española de 1876, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 186, de 4 de julio de 1876.

torno a la Constitución Canovista[222] de 1876, no se puede poner en tela de juicio, no es menos cierto que la liquidación o extinción foral no fue tal, no solo ya en lo que a las Instituciones Forales privadas hace mención, sino en lo que algunas de las Instituciones Públicas de la foralidad se refiere. Es en este marco temporal cuando se establece el régimen de Concierto Económico entre las Provincias Vascongadas y el Estado, más concretamente el 28 de febrero de 1878.

2.3. Desde el Primer Concierto Económico hasta la Constitución Española de 1978

A pesar del contexto socio – político de la época, por entonces ya nada favorable al mantenimiento de cualquier expresión de foralidad, lo que se había concretado en la Ley de 21 de julio de 1876, no es menos cierto que desde el Estado, y por intereses tales como el mantenimiento de la paz y la reciente finalización de la guerra, no se llevaron a cabo actuaciones implacables contra las reminiscencias de la foralidad. De hecho, cinco meses más tarde de la aprobación de la ya referenciada Ley de 21 de julio de 1876, ésta no había producido la completa abolición de las instituciones forales. No obstante, es preciso advertir que desde la aprobación de la Ley de 21 de julio de 1876, se venían manteniendo negociaciones extraoficiales entre Canovas del Castillo y representantes de las Diputaciones de las Provincias Vascongadas, con el fin de que se aplicase la Ley, si bien aplicada de una forma más benigna si cabe, por los motivos anteriormente comentados.

[222] También llamada o conocida así por ser Antonio Canovas del Castillo su máximo mentor.

En este periodo histórico, es cuando se constata una divergencia de pareceres entre las tres Diputaciones Vascongadas sobre la forma de sobrellevar las negociaciones con el Gobierno del Estado. Mientras que las Diputaciones de Araba – Álava y Gipuzkoa abogaban por el mantenimiento de las "negociaciones", la Diputación de Bizkaia, enmarcaría su postura en la defensa de la "pureza foral". Estas posturas diferenciadas entre las tres Diputaciones Vascongadas tendrán consecuencias, y así mientras por el momento las Diputaciones alavesas y guipuzcoanas mantendrían provisionalmente su régimen foral, la Diputación de Bizkaia vería asimilado casi inmediatamente su régimen al del resto de las provincias del Reino de España, lo cual quedó recogido en el Decreto de 5 de mayo de 1877[223], Decreto, por otro lado, que consolida definitiva y formalmente la abolición foral en el Territorio.

En este contexto, es cuando Canovas del Castillo y ante la posibilidad de la apertura del viejo debate sobre la aplicabilidad o no de la Ley de 21 de julio 1876, y en la búsqueda de una solución al conflicto que se plantease como definitiva para las tres Provincias Vascongadas, publica el Real Decreto de 13 de noviembre de 1877[224], que va a tratar de desarrollar la Ley de 21 de julio de 1876 en el terreno fiscal y tributario, y que establecerá entre otras cuestiones, la forma y cuantía de pago de la contribución de los inmuebles, cultivo y ganadería a las Provincias Vascongadas.

[223] Decreto de 5 de mayo de 1877, disponiendo que el Gobierno y administración de los intereses peculiares de la provincia de Vizcaya se ajusten a las disposiciones y las leyes que rijan para el de las demás de la Nación, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 127, el día 7 de mayo de 1877.

[224] Real Decreto de 13 de noviembre de 1877, fijando las sumas que las Provincias Vascongadas han de contribuir al Estado en el actual año económico por las contribuciones territorial e industrial, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 581, el día 14 de noviembre de 1877.

Posteriormente a la entrada en vigor de este Real Decreto, que no fue aceptado por ellas, serían disueltas como tales las Diputaciones de Araba - Álava y Gipuzkoa, pasando a ser Diputaciones Provinciales asimiladas a las del resto del Estado, y constituyéndose como tales el 6 de diciembre de ese mismo año. Las protestas que las Diputaciones Forales ya extinguidas habían alzado contra la aplicabilidad de la Ley de 21 de julio de 1876, se tornaron ahora y exclusivamente en protestas de las nuevas Diputaciones Provinciales de las tres Provincias Vascongadas en torno a los cupos, ya que en opinión de ALONSO OLEA[225], "todo dependía ahora de la voluntad de Canovas". En este contexto es en el que se va a enmarcar el nacimiento del primer Concierto Económico, que habría de nacer en principio como una solución provisional entre otros aspectos a las protestas de las Diputaciones Provinciales Vascongadas por los cupos, si bien la historia ha demostrado a posteriori que fue mucho más que eso. En esta época de múltiples cambios normativos a través de los ya citados y comentados Reales Decretos, estaba fraguándose el paso o si se quiere el cambio de un régimen foral, ya abolido teóricamente por la Ley de 21 de julio de 1876, a un régimen concertado, inicialmente basado en el Concierto Económico de 1878, y que perdurará en los Territorios de Bizkaia y Gipuzkoa hasta 1937, y que continuará vigente en el Territorio Histórico de Araba - Álava más allá de esa fecha.

[225] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937) Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, 1995, p. 61.

2.3.1. El primer Concierto Económico (1878 - 1887)

El primer Concierto Económico nace con el Real Decreto de 28 de febrero de 1878, siendo uno de los principales motivos por el que nace y así queda constancia en su exposición de motivos, "el que las Provincias Vascongadas entren en el "Concierto Económico", de modo que se establecieran los mismos impuestos y contribuciones en las demás provincias". Dicho de otra forma, "dentro ya del concierto económico, (las tres Provincias Vascongadas se entiende) contribuirán al sostenimiento de las cargas públicas en igual proporción que las demás de España". Con estos objetivos perfectamente definidos y con una vigencia inicial de ocho años es como surge el primer Concierto Económico.

El Concierto Económico se organizará sustancialmente en torno al pago de unos cupos teóricos, a los que se les podían añadir una serie de descuentos, que las tres Provincias Vascongadas habrían de pagar al Estado, y que las equipararían al de otras provincias del Estado con análogas situaciones en lo que a territorio, habitantes etc… hacía referencia. La realidad es que esos cupos teóricos, estaban ciertamente alejados de la realidad, ya que el gobierno carecía de los medios para constatar la realidad de los hechos, lo que permitió en realidad en no pocas ocasiones, pagar menos cantidades de las que realmente hubiesen sido necesarias en el supuesto de haber contado con los medios necesarios para la fiscalización de las actuaciones de las tres Diputaciones Provinciales Vascongadas.

En mi opinión, resulta clarificadora de la situación que se vivió en los inicios del Concierto Económico, la visión aportada por GÓNZALEZ GARCIA[226], y que a continuación traslado literalmente: "La carencia de un aparato burocrático estatal en Álava, Bizkaia y Gipuzkoa tuvo otro efecto inmediato: imposibilitó al Gobierno para efectuar recaudaciones impositivas directas, resultando más fácil y rentable económicamente que las instituciones forales, convertidas en provinciales continuaran ejerciendo esta función fiscalizadora. De esta forma el Gobierno aprovechó el sistema administrativo y hacendístico foral para recaudar los tributos mediante la forma indirecta acordada en el Régimen de Concierto Económico entre él y las Diputaciones Provinciales".

En esos primeros instantes de Concierto Económico, nada hacía pensar que lo que iba a ser una regulación provisional, deviniese en definitiva como ha ocurrido finalmente. En palabras de LARRAZABAL BASAÑEZ[227], "El verdadero mérito de los negociadores de los distintos Conciertos fue convertir un sistema provisional en algo permanente, hacer del trámite de audiencia un verdadero pacto entre el Estado y las Provincias Vascas y permitir no sólo la exacción de las contribuciones, rentas e impuestos en estas provincias no fuese las mismas que las demás del reino (como decía el preámbulo del Real Decreto), sino que las provincias vascas pudiesen tener su propia política fiscal".

[226] GÓNZALEZ GARCIA, Sonia, MERINERO SIERRA, Asun, URIEN ORTIZ, Tatiana, *La opinión pública española sobre el Concierto Económico Vasco 1876 - 1937,* Ad Concordiam, Bilbao, 2001, p. 30.

[227] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "El Concierto Económico en el marco jurídico – constitucional de la Restauración y de la II. República", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho,* n º 22, Bilbao, 2011, p. 139.

No obstante, es preciso indicar, que al margen de la potencial habilidad negociadora de los emisarios de los tres Territorios Vascongados, fue un orden político normalizado el que favoreció la aprobación del Real Decreto de 4 de noviembre de 1879[228], por el que serían restablecidas en los tres Territorios Vascongados las garantías constitucionales que habían estado suspendidas y el Gobierno del Estado renunciase a las facultades discrecionales y extraordinarias a las que le habilitaba el artículo 6º de la Ley de 21 de julio de 1876. Como indica el propio LARRAZABAL BASAÑEZ paralelamente, se inició en esta época una práctica habitual de introducir excepciones a las leyes generales, con lo que se fueron creando una serie de especialidades económico - administrativas que darían lugar al "régimen económico - administrativo" derivado del Concierto Económico[229].

[228] Real Decreto de 4 de noviembre de 1879, restableciendo las garantías que reconoce a todos los españoles la Constitución en las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 309, de 5 de noviembre de 1879.

[229] A modo de conclusión, cabe significar, que el primer Concierto Económico surge en 1878, heredero de un contexto histórico al que previamente aludíamos y que no deja lugar a dudas. En los cuarenta y cinco años previos a la aprobación del primer Concierto Económico, se habían producido tres guerras civiles, de las cuales y con especial virulencia, la primera y la tercera de ellas, habían afectado de forma especialmente dura a las tres Provincias Vascongadas. En esas guerras se habían unido múltiples factores, si bien cabe señalar que la denominada "cuestión foral", fue uno de los motores que había alimentado la contienda bélica. En ese escenario de posguerra es cuando se promulga la Ley de 21 de julio de 1876, Ley que formalmente pone fin a una trayectoria foral en las Provincias Vascongadas. Las consecuencias que emanan de esa Ley de 21 de julio de 1876 no son otras que la desaparición como tal de las Diputaciones Forales y de las JJGG de las tres Provincias Vascongadas, con lo que resulta evidente que la capacidad normativa de las Provincias Vascongadas habría desaparecido.

Consecuencia directa de lo que acaecido en esta época, es que las Diputaciones Forales como tales y sus legítimas controladoras, es decir, las JJGG desaparecen. Perviven en su lugar las Diputaciones Provinciales de los tres Territorios Vascongados, pero sin unas JJGG que les controlen, labor de control que deberá quedar en manos del Estado a través de la figura del Gobernador Civil del Territorio, que en realidad se va a mostrar incapaz de controlar las actuaciones llevadas a cabo por las respectivas Diputaciones Provinciales. La realidad de los hechos demuestran que estas nuevas Diputaciones, a partir de ese momento denominadas Diputaciones Provinciales, van a aumentar, siguiendo a ALONSO OLEA, (ALONSO OLEA, Eduardo, *Continuidades y Discontinuidades de la Administración Provincial en el País Vasco. (1839 – 1978). Una "Esencia" de los Derechos Históricos, op. cit*, p. 32.), *"de forma alegal", su quantum competencial"*, desde luego gracias a la pasividad, por un lado, del Gobierno del Estado, y por otro, de los agentes provinciales como el caso de los respectivos gobernadores civiles.

Por último, sólo quedaría añadir respecto a la realidad del contexto en el que va a surgir el primer Concierto Económico, el aumento de la productividad iniciada principalmente en la provincia de Bizkaia, debido principalmente al auge de la minería, el transporte marítimo y la incipiente siderurgia, lo que va a permitir a esas nuevas instituciones manejar y controlar mayores cantidades dinerarias de las que previamente habían dispuesto, con lo que fueron extendiendo sus funciones y competencias.

2.3.2. La renovación del Concierto Económico de 1887

En primer lugar, y como premisa a la hora de abordar el tema de la renovación del Concierto, hay que recordar que el primer Concierto Económico, es decir, el Concierto Económico de 1878, nacía con una vigencia limitada de ocho años, por lo que los años inmediatamente anteriores a la renovación del mismo, la actividad en las respectivas Diputaciones tendente a la renovación del Concierto Económico fue frenética, y estuvo centrada básicamente en dos elementos: por un lado, la renovación del Concierto Económico con un cupo razonable, lo que implicaría una revisión a la baja de los cupos que cada una de las Provincias Vascongadas habría de pagar, y por otro lado, la confirmación y definición de las atribuciones que estaban ejercitando las respectivas Diputaciones Provinciales a través de una iniciativa gubernamental, que se plasmará en una legislación que validará en cierta manera sus actuaciones en lo que a la gestión hace referencia.

La estrategia de renovación del Concierto Económico aparece claramente en el Acta de 30 de noviembre de 1883[230], en la que aparecen los ejes que habrían de inspirar la base de la negociación de la renovación del Concierto Económico de 1878, ejes que por otra parte y en lo que hace mención al pago de un cupo menor en lo que a la cantidad del mismo se refiere, entroncaban, en opinión de FERNÁNDEZ SEBASTIAN[231], con una tradición fuerista pasada.

Esta tradición fuerista pasada analizada por FERNÁNDEZ SEBASTIAN, a lo largo de su ya citada obra, consistiría principalmente en aducir la pobreza de la provincia, la sabia administración y justicia en las cargas fiscales impuestas llevadas a cabo por la Administración Foral y el daño que podría causar en la provincia la Administración general del Reino, con un fin evidente cual era el de asumir esas cargas en la gestión conforme lo habían venido haciendo las Diputaciones desde los inicios del sistema foral. Estos ejes sobre los que habría de pivotar la negociación de la renovación del Concierto Económico, se empezaban a constatar en las conferencias auspiciadas por las respectivas Diputaciones Provinciales en sus respectivos territorios.

Las rondas de contacto con las personalidades políticas de la época para la renovación del Concierto Económico empezaron a finales de 1885, para continuar en los primeros meses del año próximo. En opinión de ALONSO OLEA[232], si bien las

---

[230] Acta de la Diputación de Bizkaia de 30 de noviembre de 1883, recogida en la obra colectiva (Dir.) AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba, (Dir.) *"La Articulación Político - institucional de Vasconia: Actas de las Conferencias firmadas por los representantes de Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y eventualmente de Navarra (1775 - 1936)"*, Colección de textos forales Tomo II, vol. II, Bilbao, 1995, pp. 824 - 827.

[231] FERNÁNDEZ SEBASTIAN, Javier, *La génesis del fuerismo. Prensa e ideas políticas en la crisis del Antiguo Régimen (País Vasco 1750 - 1840)*, S. XXI, Madrid, 1991.

[232] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937) Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, p. 96.

negociaciones del Cupo tuvieron especial importancia, no es menos cierto que el segundo de los ejes de la negociación, es decir, el relativo a la recuperación de las antiguas Instituciones Forales fue el verdadero caballo de batalla de las mismas, "con la pretensión de una reintegración foral parcial cumpliendo, a regañadientes, la Ley de 21 de julio de 1876".

El 12 de enero de 1886, mediante la Ley de 12 de enero[233], se produce la prórroga del Concierto Económico de 1878 por el periodo aproximado de un año y medio, más concretamente hasta el 30 de junio de 1887. Durante la vigencia de la prórroga del primer Concierto Económico, las respectivas Diputaciones Vascongadas aprovecharon la coyuntura para acercar posturas en torno a la renovación del Concierto Económico, pues si los ejes y principios que habrían de presidir la negociación eran los mismos, todavía existían discrepancias preferentemente entre las posturas adoptadas por la Diputación de Bizkaia y las Diputaciones de Araba - Álava y Gipuzkoa. Finalmente la Diputación de Bizkaia alteró el sentido de su voto con el fin de igualarlo al de las otras dos Diputaciones, pero haciendo hincapié en una cuestión, si "la restauración foral administrativa" que ahora ya sí planteaban las tres Diputaciones de forma mancomunada no era aceptada, la Diputación de Bizkaia no se vería comprometida por los acuerdos alcanzados en la Conferencia de San Sebastian[234]. En los meses siguientes continuaron las negociaciones entre los miembros del Gobierno central y los comisionados provinciales, centradas principalmente en elementos económicos del

[233] Ley de 12 de enero de 1886, concediendo varias autorizaciones al Ministro de Hacienda para facilitar la gestión del departamento a su cargo, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 13, de 15 de enero de 1886.

[234] Conferencia de las diputaciones Vascongadas de San Sebastian, celebrada el 16 de diciembre de 1886, recogida en la obra colectiva (Dir.) AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba, (Dir.), *La Articulación Político – institucional de Vasconia: Actas de las Conferencias firmadas por los representantes de Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y eventualmente de Navarra (1775 – 1936)*, Colección de textos forales, Tomo II, vol. II, Bilbao, 1995, pp. 851 a 859.

Cupo, aunque la parte administrativa en la negociación del mismo, por supuesto, permanecía presente.

El acuerdo y la posterior solución definitiva a la renovación del Concierto Económico consistiría en lo que a la parte del Concierto Económico *"stricto sensu"* hace referencia en:

- Establecer desde 1887[235] un Concierto Económico indefinido para las tres Provincias Vascongadas, en el que Bizkaia y Gipuzkoa verían aumentado en un 50% el Cupo líquido a pagar respecto del Concierto de 1878, mientras que Araba - Álava mantendría el Cupo establecido en el primer Concierto Económico.
- Los descuentos de los cupos se pagarían por idénticos conceptos que en el primer Concierto Económico, siendo éstos los siguientes: premio por recaudación, Miñones, Miqueletes y Forales, conservación y mantenimiento de las carreteras en tanto en cuanto éstas no pasasen a depender de la administración general de Estado.
- Revisión de cupos por parte del Gobierno del Estado, de acuerdo con las tres Provincias Vascongadas en los términos fijados en las conferencias.

En lo que a la parte o cuestión administrativa de la negociación de la renovación del Concierto Económico se refiere, el acuerdo se habría de fraguar en torno a los planteamientos de la Diputación de Bizkaia previos a las conferencias, ya que en estas conferencias la postura de la propia Diputación vizcaína en torno a estas cuestiones viró

[235] Mediante la Ley de Presupuestos de 29 de junio de 1887.

hacia una reintegración foral, aspecto éste que de ninguna manera iba a ser aceptado por parte de la Administración Central. En este sentido, es preciso señalar que, mientras la Diputación vizcaína permanentemente tuvo en su agenda la cuestión administrativa, las restantes Diputaciones de Araba - Álava y Gipuzkoa, no vieron en este particular la importancia que por otro lado si otorgaron a la renovación del Concierto Económico en sentido estricto.

A pesar de que la reintegración foral en los términos defendidos por la Diputación de Bizkaia como tal no se produjo, no es menos cierto, que si se reconocían a las tres Diputaciones Vascongadas ciertas atribuciones indeterminadas en materia administrativa y económica cuyo reflejo literal se trasladaba de la siguiente forma:"(…) las que con posterioridad han venido disfrutando", lo que abría la puerta a la asunción de esas indeterminadas atribuciones por la vía de hecho, más que como solicitaba la Diputación de Bizkaia, por la vía del derecho o una vía legal definitivamente consolidada. No obstante, y en lo que a la perspectiva del Concierto Administrativo hace mención, éste terminó en rotundo fracaso y sólo la vertiente económica del citado Concierto Económico es la que se fue renovando en posteriores épocas como continuaré analizando, a pesar de que formalmente, la norma reguladora del Concierto Económico, y más concretamente su Disposición Adicional tercera mantuviese las atribuciones en materia administrativa.

El problema respecto de las atribuciones administrativas que habían de asumir las Diputaciones de las Provincias Vascongadas, venía de lejos, más concretamente desde la Ley de 21 de julio de 1876. La aprobación en 1878 del primer Concierto Económico, habría de dar paso a la posterior aprobación de un Concierto

Administrativo en el que quedasen dirimidas las dudas respecto a las nuevas atribuciones que las Diputaciones Vascongadas habrían de asumir. Este Concierto Administrativo en el que debían acordarse las atribuciones de las "nuevas" Diputaciones, no hacía sino plantear la pugna entre una visión de las Diputaciones basada en la sumisión jerárquica y competencial a los designios de una administración superior como lo que era en este caso la Administración General del Estado, y otra visión o concepción de estas Diputaciones, que se postulaban como herederas de la ordenación foral.

Las consecuencias en este ámbito, no fueron otras que la falta de claridad legal respecto de las atribuciones que las Provincias Vascongadas podían asumir, de ahí que un Concierto Administrativo análogo al Concierto Económico en el que pudiesen quedar fijadas estas atribuciones, se planteaba como la herramienta más adecuada para clarificar la situación legal en la que habrían de operar las Diputaciones de Araba - Álava, Gipuzkoa y Bizkaia. La realidad demuestra que ese Concierto Administrativo nunca se produjo, o lo que sería más correcto desde el punto de vista histórico, nunca se concertó, a pesar de los no pocos intentos que se efectuaron para ello.

Por lo tanto, el marco de las atribuciones que las Diputaciones iban a ejercitar no quedó suficientemente clarificado, lo que produjo que las atribuciones de éstas en no pocas ocasiones fuesen ejercitadas a través de la vía de hecho y no con el respaldo o la salvaguarda de un texto legal único en el que estas atribuciones apareciesen perfectamente definidas. A pesar de la inexistencia de ese texto único, no pocas Reales Órdenes[236] de ese período, confirman las especiales atribuciones de las Provincias

[236] Valgan de ejemplo la Real Orden de 12 de julio de 1886, desestimando el recurso de alzada interpuesto por el Ayuntamiento de Ceanuri contra el Acuerdo de la Diputación que anuló el presupuesto

Vascongadas, siendo el argumento para su validación siempre el mismo: "su régimen especial derivado del Concierto".

Finalmente y siendo asumidas por mi parte las tesis defendidas por ALONSO OLEA[237], cabe destacar que las negociaciones y la posterior renovación del Concierto Económico "no era debida únicamente a una falta de estadísticas que obligase al Ministerio de Hacienda a recaudar los impuestos por medio de las Diputaciones Vascongadas como indicaba el Decreto de 28 de febrero de 1878 en su preámbulo u obras más modernas, sino también, sobre todo en la continuación del régimen concertado en razones políticas y económicas. Económicas porque permitía a un potente grupo de presión continuar disfrutando de una presión fiscal baja, y políticas, porque debido a la poca claridad de la legislación, permitía este mismo grupo el control de instituciones provinciales". El motivo de la renovación del Concierto Económico con base en el desconocimiento de la riqueza imponible por parte de la Administración General del Estado en las Provincias Vascongadas es recurrente, y así lo recoge en su obra CASTELLS ARTECHE[238]: "El motivo más comúnmente aludido para explicar la

de 1884 - 1885 y que valida el examen y aprobación de las cuentas municipales de los pueblos respectivos, mientras subsista el Concierto, o la Real Orden de 8 de noviembre de 1887, desestimando el recurso de alzada del Ayuntamiento de Bermeo contra el Acuerdo de la Diputación Provincial de Vizcaya en expediente de reclamación de honorarios por la asistencia a los niños expósitos residentes en Bermeo, por las que considera a las provincias de Navarra y las Provincias Vascongadas, las competentes para resolver las cuestiones administrativas que se susciten en su territorio, o las competencias presupuestarias que validan para las Vascongadas en las Reales Órdenes de 21 de febrero de 1892, desestimando el recurso de alzada interpuesto por el Alcalde de Musques contra el acuerdo de la Comisión provincial de Vizcaya que le impuso una multa por desobedecer sus órdenes y Real Orden de 8 de marzo de 1892, declarando que el Acuerdo de la Diputación de Guipúzcoa estimando firme y ejecutivo el presupuesto extraordinario firmado por el Ayuntamiento de Irún para abonar cierta cantidad a la Compañía Ferrocarril del Norte, puso termino a la vía gubernativa, sin que quepa recurso de alzada ante el Ministerio.

[237] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937) Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, p. 136.

[238] CASTELLS ARTECHE, Luís, *Modernización y dinámica política en la sociedad guipuzcoana de la Restauración, 1876 – 1915*, S. XXI, Madrid, 1987, p. 208.

puesta en vigor del Concierto Económico es el desconocimiento de la riqueza imponible del País Vasco que convertía en inviable la introducción del sistema fiscal general".

De igual manera el contexto sociopolítico, y lo sensible de la materia a regular, en la que cabía la posibilidad de reproducir los enfrentamientos entre quienes abogaban por un mantenimiento de la foralidad en los términos de la tradición foral y quienes se postulaban en contra de la misma, es una de las causas o motivos que impidió concluir eficazmente un Concierto Administrativo realizado a imagen y semejanza del Concierto Económico, quedando cerrada la cuestión en falso para las próximas décadas.

2.3.3. La renovación del Concierto Económico de 1894

La siguiente renovación del Concierto Económico, es decir, la renovación que se produjo en 1894 mediante Real Decreto de 1 de febrero[239], vino provocada por la aparición de nuevos impuestos en el Estado[240], lo que provocaría, como ya estaba previsto, la pertinente renovación del mismo. Al margen de las cuestiones eminentemente técnicas y que afectaban a elementos tales como cupos, descuentos, etc…, no se plantean mayores problemas en la renovación del Concierto Económico, lo

[239] Real Decreto de 1 de febrero de 1894, aprobatorio del Concierto económico celebrado entre los representantes de las Diputaciones provinciales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava y la Comisión de Gobierno nombrada por Real orden de 7 de octubre último, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 38, de 7 de febrero de 1894.

[240] El 26 de junio de 1888 se crea la Ley que regulará el impuesto sobre alcoholes, si bien ésta no regirá hasta la promulgación de una nueva Ley de 21 de junio de 1889, modificando el impuesto sobre alcoholes y bebidas espirituosas, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 180, de 29 de junio de 1889.

En lo que a las Provincias Vascongadas hace referencia la publicación el 29 de junio de 1889 será la que regule definitivamente el citado impuesto, lo que acarrearía una pequeña modificación en el Concierto.

que no hace sino constatar la buena salud de la que en mi opinión, venía gozando el régimen concertado, que se plasmaba en unas pragmáticas negociaciones sobre conceptos estrictamente fiscales o tributarios, dejando en un segundo plano, cuestiones que habían estado muy presentes en las épocas anteriores tales como la regulación de las atribuciones administrativas de las Diputaciones Vascongadas por Ley o Decreto. Esto no significa que la lucha por reintegración foral hubiese quedado de lado, sino que se mantenía presente, eso sí, no con la misma virulencia que en fechas inmediatamente anteriores. No obstante, es preciso señalar, que en esta renovación se introduce una novedad, a mi juicio importante, respecto de la regulación del Concierto Económico anterior, y hace mención a la regulación normativa de vigencia temporal limitada de la institución, pues la regulación del Concierto Económico anterior, en modo alguno recogía limitación temporal alguna a la vigencia de la institución.

El Real Decreto de 1 de febrero de 1894, modificaba el Concierto Económico de 1887 con la intención de adaptar sus postulados a las modificaciones que el Estado había venido haciendo en materia fiscal, y alterará los cupos a pagar por las Diputaciones Vascongadas con una vocación de permanencia e inalterabilidad inicial de 12 años, es decir, hasta 1906. A pesar de estas previsiones iniciales, ya veremos como éstas no pudieron ser cumplidas y cómo esos cupos en cierta manera se vieron alterados, debido principalmente a la difícil coyuntura económica de aquella época, agravada por el Desastre del 98, cuando España perdió sus últimas colonias de ultramar.

En la búsqueda de la solución para tratar de sacar a la Hacienda Estatal de esa situación permanente de déficit presupuestario se afanó Fernández Villaverde[241], quien públicamente y en no pocas ocasiones se había mostrado como un acérrimo enemigo de los regímenes concertados vigentes tanto con las tres Provincias Vascongadas como con Navarra. Si bien los esfuerzos por lograr acabar con el déficit presupuestario llevados a cabo por Fernández Villaverde y su Ministerio, se centraron en una minoración de los gastos de la Administración Pública, no es menos cierto que trató de lograr para la misma Administración del Estado una mayor recaudación dineraria que encauzó a través de la consolidación de nuevos impuestos en el Territorio nacional por un lado, y a través de la revisión de ciertos planteamientos respecto al régimen de Concierto Económico por otro.

En lo que a la revisión de ciertos planteamientos del Concierto Económico vigente de 1894 hace referencia, cabe indicar en primer lugar que las negociaciones llevadas a cabo entre los representantes de las Provincias Vascongadas y el Ministerio de Hacienda, no supusieron sino una reforma o renovación parcial del Concierto Económico en algunos de los apartados y epígrafes que se habían visto afectados por las reformas que el ministro Fernández Villaverde había consolidado durante el inicio de su mandato, entre las que destacan las relativas a viajeros y mercancías, utilidades etc… Por último sólo quedaría advertir que la vigencia del Concierto Económico de 1894 había nacido con una vocación de permanencia de 12 años, pero durante este período se habría producido la renovación parcial de 1900, y se habría de producir aun la reforma

[241] Ministro de Hacienda de la época, quien como veremos posteriormente logró equilibrar los presupuestos estatales desde 1900 hasta 1908, a base de minorar fuertemente los elevados gastos de la administración estatal, más que a base de consolidar una fuente de ingresos procedentes principalmente de la recaudación fiscal y tributaria.

de 1904 motivada y provocada por una variación en la regulación del impuesto sobre los alcoholes.

2.3.4. La renovación del Concierto Económico de 1906

Renovado y reformado parcialmente el Concierto Económico vigente de 1894 en 1900 y 1904 respectivamente, las Diputaciones de las tres Provincias Vascongadas se vieron en la obligación de empezar a preparar la renovación del Concierto Económico inicialmente prevista para 1906, como recoge ALONSO OLEA[242], "sobre un fondo de "reintegración foral", más como un aval para el respeto de "los derechos del país", que como para deseo real de volver a la situación de 1876". Las bases de la negociación por parte de las tres Provincias Vascongadas se habrían asentar sobre dos puntos básicos:

- La actuación de común acuerdo de las tres corporaciones provinciales con el fin primordial de que se mantuviesen invariables los cupos.
- Hacer frente a la negociación centrando la discusión en el debate de si había aumentado o no la riqueza en los territorios desde 1894, es decir, haciendo un análisis en la evolución de la riqueza, y bajo ningún concepto centrar la discusión en la riqueza imponible evaluada en el momento de la negociación.

[242] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937) Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, p. 202.

Además de estas pretensiones ya expuestas en torno a la futura negociación del Concierto Económico, se añadirían otras, como que las Comisiones formadas por los representantes de las Diputaciones de las tres Provincias Vascongadas preparasen los estudios pertinentes para afrontar la revisión del Concierto Económico[243]. De la misma forma que las Diputaciones Vascongadas venían preparando las negociaciones para la renovación del Concierto, el Estado, crearía a tal efecto, una "Comisión de Conciertos Económicos con las Provincias Vascongadas" con el fin de reunir los datos necesarios para afrontar la renovación del Concierto Económico. Esta Comisión emitió un informe en el que, por un lado y al margen de recordar sus prerrogativas respecto del Concierto Económico, tales como la posibilidad previa audiencia de modificarlo, se pretendía por otro, la variación de los mecanismos de cálculo de los cupos, atendiendo a las medias de recaudación de Provincias de análogas características en lo que a extensión, población etc… hace mención. A estas pretensiones recogidas en el informe de la Comisión, hay que añadir otras que el propio Ministerio de Hacienda defendía como:

- La no incorporación de nuevos impuestos al Concierto Económico y en el caso de que hubiese de prorrogarse el Concierto Económico y siempre que las razones de oportunidad política fuesen apreciadas por el Gobierno del Estado, eliminar el encabezamiento de ciertos tributos como por ejemplo el de los Derechos Reales y el Timbre.

[243] Estos preceptos para hacer frente a la renovación del Concierto Económico quedarían recogidos en el Acta de la Conferencia de las Diputaciones Vascongadas, celebrada en San Sebastian el 27 de julio de 1905, recogida en la obra colectiva (Dir.) AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba, (Dir.), *La Articulación Político - institucional de Basconia: Actas de las Conferencias firmadas por los representantes de Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y eventualmente de Navarra (1775 - 1936), op. cit*, pp. 994 - 1008.

- Mantener el principio básico de la Ley de 21 de julio de 1876 por el que se habría de someter a las Provincias Vascongadas al mismo régimen fiscal y tributario que al resto de las Provincias que configuraban el Estado.
- Los ingresos que se percibirían en concepto de Cupo en ningún caso habrían de ser inferiores al supuesto de que esos mismos impuestos fuesen recaudados directamente por la Hacienda del Estado.
- En cuanto a la duración del Concierto Económico habría de limitarse todo lo posible con una vigencia de dos años y medio, más concretamente hasta el 31 de diciembre de 1908.

A modo de conclusión sobre los planteamientos previos de ambas instituciones, es decir, por un lado, el Ministerio de Hacienda y, por otro lado, los organismos representativos de las tres Provincias Vascongadas, son claramente visibles las diferentes visiones con las que de antemano ambas instituciones iban a participar en la futura renovación del Concierto Económico, lo que no hace sino reflejar en sí misma la característica principal del sistema de Concierto Económico y que no es otra que la de la concertación o, si se quiere, la negociación y el acuerdo sobre los diferentes postulados que pudieran plantearse en materia fiscal y tributaria dos Administraciones con ámbitos de actuación diferentes y, por descontado, con intereses claramente opuestos y en no pocas ocasiones enfrentados.

En las negociaciones de renovación del Concierto Económico de 1906 si bien los ejes principales de la renovación iban a ser dos, por un lado, la renovación y la nueva determinación de los cupos a pagar, y por otro, hacer frente a la cuestión de la

reintegración foral[244], no es menos cierto que el grueso de las negociaciones iba a centrarse en la negociación de los cupos, cuyas cantidades iniciales estipuladas y propuestas por ambas partes distaban enormemente, dificultando por tanto el potencial acuerdo de renovación del Concierto Económico. Esta distancia inicial entre las pretensiones en forma de cantidades de unos y de otros para obtener el mejor de los cupos posibles, dejó en un segundo plano la cuestión relativa a la reintegración foral, a pesar de lo cual queda constancia de que estuvo presente en las negociaciones.

La realidad histórica de los acontecimientos demuestra que finalmente se acordó la renovación del Concierto Económico vigente desde 1894, mediante Real Decreto de 13 de diciembre de 1906 con una vigencia de 20 años, si bien previamente mediante Real Decreto de 8 de mayo[245] de ese mismo año, se habían prorrogado los cupos hasta el 31 de diciembre de ese mismo año. Las dos partes que habían estado negociando la renovación del Concierto Económico se mostraron satisfechas con los resultados obtenidos en las negociaciones, a pesar de que se produjo cierta oposición pública de ciertos sectores, tanto en el ámbito estatal como en el ámbito provincial, principalmente en Bizkaia, contra el acuerdo de renovación del Concierto Económico.

[244] Cuestión ésta que si bien no había sido abandonada en ninguna ocasión, no es menos cierto que había quedado en un segundo plano debido en parte al contexto histórico anteriormente descrito de crisis y decadencia. No obstante, es preciso advertir que la incipiente fuerza política del Partido Nacionalista Vasco cuya cabeza visible era Sabino Arana y sus planteamiento en la cuestión foral relativos a la reintegración foral en los términos de la época previa al Abrazo de Bergara de 1839 iba cogiendo fuerza entre una masa social que no perdía la esperanza de recuperar la foralidad.

[245] Real Decreto de 8 de mayo de 1906 prorrogando hasta el 31 de diciembre próximo el régimen económico establecido con las provincias de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava por Reales Decretos de 1º de febrero de 1894 y 25 de octubre de 1900, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 129, de 9 de mayo de 1906.

La oposición de ciertos sectores a la renovación del Concierto Económico, pudo verse motivada por la característica principal que destacan GONZÁLEZ GARCÍA, MERINERO SIERRA y URIEN ORTIZ[246], como era "la presencia en la Comisión negociadora de dos Comisiones vascongadas en Madrid, como eran por un lado la compuesta por los representantes de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, que tenían como misión sacar los máximos beneficios para el sistema concertado en esos tres territorios. Y por otra parte, la comisión socialista que acudió para intentar influir a favor de lo que ellos consideraban un Concierto Económico más justo, que gravase en proporción a la riqueza del contribuyente". De este modo la conocida en la época como la "prensa del trust" y que aglutinaba periódicos de orientación liberal, socialista y republicana, se hizo eco de las reivindicaciones de la Comisión negociadora socialista, mientras que la prensa más conservadora, siguió principalmente el estado de las negociaciones llevadas a cabo por la Comisión oficial de las tres Diputaciones Vascongadas con el Gobierno del Estado.

En lo que a la segunda parte de las negociaciones y gestiones se refiere, es decir, al planteamiento de las cuestiones relativas a la reintegración foral, cabe significar el escaso avance en este sentido, ya que de ninguna manera se consiguió la reintegración foral. A pesar de que la ansiada reintegración foral no se produjo, no es menos cierto que si se produjo una cierta consolidación de las atribuciones administrativas que las Diputaciones Vascongadas venían ejerciendo y que se recogían en el articulado del Real Decreto de 13 de diciembre (art. 15), de la siguiente manera: "Las Diputaciones de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava continuarán investidas, así en el orden administrativo

[246] GONZÁLEZ GARCÍA, Sonia, MERINERO SIERRA, Asun y URIEN ORTIZ, Tatiana, *La opinión pública española sobre el Concierto Económico Vasco (1876 – 1937), op. cit*, pp. 287 y ss.

como en el económico de todas las atribuciones que vienen ejerciendo[247]". La introducción en el articulado del texto normativo de este artículo, permitía a las instituciones continuar con el ejercicio de las atribuciones administrativas que habían venido ejercitando hasta ese momento por la vía de hecho. No obstante, lo original y novedoso, quedaría recogido en el segundo párrafo del artículo 15, incluyendo una cláusula que ha permanecido vigente hasta nuestros días[248], y que dice así: "No obstante, no podrán adoptar disposición alguna tributaria que se halle en contradicción con los pactos internacionales, ajustados por España con las naciones extranjeras".

En definitiva y a modo de conclusión sobre la renovación del Concierto Económico de 1906, cabe indicar que con la renovación del Concierto Económico, se iba a consolidar el marco del régimen concertado, lo que en opinión de ciertos sectores opositores a este régimen, consolidaba una situación de exención fiscal y tributaria para las tres Provincias Vascongadas, lo que era entendido como un privilegio respecto al resto de Provincias que integraban el Estado con una vigencia más duradera si cabe que en anteriores ocasiones.

A pesar de que el Concierto Económico, había quedado renovado definitivamente a finales de 1906, los primeros problemas de aplicación del mismo no tardaron en aparecer. Así por ejemplo, tras la aprobación de la renovación del Concierto Económico de 1906, se produjeron ciertas reformas en lo que al impuesto del Timbre hace referencia que, en opinión de las tres Diputaciones Vascongadas, vulneraban el Concierto Económico. Estas reformas que potencialmente vulneraban las atribuciones

[247] Esta fórmula ya había sido utilizada en la primera renovación del Concierto Económico.

[248] Esta cláusula, queda recogida en la Disposición Adicional tercera de la Ley 12/2002, de 23 de mayo por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco.

de las Diputaciones Vascongadas recogidas en el Concierto Económico, serían las primeras en esta etapa histórica, pero no las últimas, ya que mediante la Real Orden de 25 de junio de 1909[249], se declaró obligatorio el Impuesto de Utilidades a compañías domiciliadas en Territorio Vascongado cuando tuviesen negocios tanto fuera como dentro de las referenciadas Provincias, lo que supuso en definitiva y en opinión de las propias Diputaciones Vascongadas, otra afrenta más a la regulación concertada vigente. Estas afrentas, terminarían con un acuerdo entre las tres Diputaciones Vascongadas y el Estado, que en opinión de LARRAZABAL BASAÑEZ[250], se vio favorecido por, "la intervención de destacadas y muy influyentes personalidades vascas con importantes contactos en Madrid" y que finalmente quedaría regulado en el Real Decreto de 25 de abril de 1911[251]. No obstante y a pesar del acuerdo recogido en el Real Decreto, los problemas con el Impuesto de Utilidades continuaron en los años posteriores sobre todo en lo que hace mención a la tributación de las sociedades navieras, sociedades como bien es conocido con importancia elevadísima en la economía de la época.

Los años posteriores transcurrirían sin grandes sobresaltos en la aplicación del Concierto Económico, llegándose al año 1917, en el que concurrirían de forma destacable, las cuestiones técnicas del Concierto Económico por un lado, con otras cuestiones de índole político como la restauración foral por otro, que si bien, nunca habían sido abandonadas como pretensión por las Diputaciones Vascongadas y sus representantes, adquirían en este momento histórico especial importancia, siendo el

[249] Real Orden de 25 de junio de 1909, declarando obligatorio el Impuesto de Utilidades a las Compañías domiciliadas en territorio vascongado, cuando sus negocios estén dentro y fuera a la vez de dichas provincias.

[250] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "El Concierto Económico en el marco jurídico – constitucional de la Restauración y de la II República", *op. cit*, p. 146.

[251] Real Decreto de 25 de abril de 1911, reformando la Contribución sobre las utilidades de la riqueza mobiliaria, en cumplimiento de la Ley de 29 de Diciembre de 1910, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 117, de 27 de abril de 1911.

mejor ejemplo reivindicativo de las mismas el Mensaje de las Diputaciones Vascas reunidas en Vitoria, de 17 de diciembre de 1917, en el que se solicitaba la restauración foral, y en el caso de que esto no fuese posible, la concesión de una autonomía lo más amplia posible para las Provincias Vascongadas, proponiéndose un desglose de competencias a asumir por parte del Estado y por parte de las propias Provincias Vascongadas.

En lo que a las cuestiones de índole técnico hace mención, cabe significar que éstas quedaron un poco de lado, habida cuenta de la importancia que estaban adquiriendo las reivindicaciones de índole político antes señaladas. No obstante, sí que hubo problemas de índole técnico como los relativos al cobro de la Contribución de Utilidades a empresas extranjeras que desarrollaban actividades en las tres Provincias Vascongadas, que habrían de tributar al Ministerio de Hacienda y no a los órganos recaudadores de las Provincias Vascongadas. No obstante, los problemas técnicos suscitados respecto a este respecto, y otros, quedaron resueltos definitivamente en el Real Decreto de 6 de marzo de 1919[252], conocido como Decreto Cortina, pues en el mismo, quedaría preservado el régimen económico - administrativo concertado, reconociendo que el mismo, era un pacto entre Gobierno del Estado y las Provincias Vascongadas, y quedando establecido como indica LARRAZABAL BASAÑEZ[253], "un procedimiento específico (bilateral y pactado) para solventar cualquier duda que pudiera surgir en el futuro en relación con la interpretación del mismo".

[252] Real Decreto de 6 de marzo de 1919, dictando reglas para resolver las cuestiones que surjan entre el Gobierno y la representación de las Provincias Vascongadas con motivo de la interpretación del vigente Concierto económico contenido en el Decreto - Ley de 13 de diciembre de 1906, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 66, de 7 de marzo de 1919.

[253] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "El Concierto Económico en el marco jurídico - constitucional de la Restauración y de la II. República", *op. cit*, p. 150.

En mi opinión, el procedimiento de resolución de conflictos que recoge el Decreto Cortina, es el hito más destacable de este texto legal, no sólo por el mecanismo que articula para la solución de los conflictos, sino por el reforzamiento implícito de la concepción de bilateralidad que otorga al régimen concertado y que a día de hoy se mantiene. También conviene destacar, que durante esta época, los Territorios Forales de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, establecían impuestos distintos de los establecidos por el Estado, aunque bien es cierto, que paulatinamente fueron adoptando también como propios los impuestos estatales para tener nuevas fuentes de ingreso con los que pagar las constantes subidas de cupo que se producían habitualmente con cada renovación. A pesar de adoptar estos impuestos, no es menos cierto que estos Territorios continúan con un sistema fiscal propio.

2.3.5. La renovación del Concierto Económico de 1925

Hasta el momento y a lo largo de todas las renovaciones del Concierto Económico, hemos observado la importancia y trascendencia del contexto y los acontecimientos históricos en las negociaciones previas a la conclusión y confirmación de la propia renovación. En este caso concreto, es decir, en las negociaciones previas a la renovación del Concierto Económico de 1925, ese contexto y esos acontecimientos tuvieron si cabe una mayor trascendencia en la negociación de la renovación del Concierto Económico.

En primer lugar, cabe resaltar que el 23 de mayo de 1923, Miguel Primo de Rivera[254], había dado un golpe de Estado que había acabado con el sistema constitucional vigente en España desde 1876. En la posterior asunción y gestión del poder político del Estado, introdujo una serie de medidas políticas y administrativas entre las que destacaré por su importancia en la posterior negociación del Concierto Económico las medidas administrativas adoptadas, entre las que destacaron la disolución de todas las Diputaciones Provinciales, a excepción de las Diputaciones Vascongadas[255], y la Diputación de Navarra, recogida en el Estatuto Provincial de 20 de marzo de 1925[256].

No obstante, es preciso advertir que a pesar del mantenimiento formal de las instituciones recogido en el Estatuto Provincial, existía la sospecha o lo que tal vez era más ajustado a la realidad de la época, la convicción de las Diputaciones Vascongadas de que el régimen especial que ya de tiempo atrás venían disfrutando y el Concierto Económico con el Estado corrían cierto peligro, lo que como analizaremos posteriormente influyó en las siguientes negociaciones de la renovación del Concierto Económico. También es conveniente advertir, que previamente a la aprobación de este Estatuto provincial, el 20 de marzo de 1925, la Dictadura de Primo de Rivera, había aprobado el Estatuto Municipal de 1924, regulado mediante Real Decreto - Ley de 8 de

[254] Miguel Primo de Rivera y Orbaneja (1870 - 1930), Capitán general de Barcelona y principal valedor e impulsor del golpe de estado que acabaría con el sistema constitucional vigente desde 1876.

[255] La permanencia y no disolución de las diputaciones de las Provincias Vascongadas y de Navarra, queda recogida en el Estatuto Provincial de marzo de 1925 publicado en la Gaceta de Madrid, n º 80, de 21 de marzo de 1925. En la Disposición transitoria 11ª del referenciado texto, se establece que las Diputaciones de las Provincias vascongadas y de Navarra, conservarían su régimen especial.

[256] Real Decreto de 20 de marzo de 1925, aprobando el Estatuto Provincial, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 80, de 21 de marzo de 1925.

marzo de 1924[257], si bien este preveía en su articulado, más concretamente en su Disposición Transitoria 26ª, la adopción del mismo a la especial situación de los Municipios Vascos, sometidos al control de sus respectivas Diputaciones.

En segundo lugar, y en lo que a ese contexto histórico convulso hace mención, es imprescindible resaltar, para comprender mejor el camino recorrido por las partes en las negociaciones previas a la renovación, la situación en la que se encontraba inmersa la entidad bancaria conocida como "Crédito de la Unión Minera"[258], cuya definitiva desaparición no interesaba a nadie. Cabe significar que la especial situación en la que se encontraban las Diputaciones Vascongadas y la situación financiera de la entidad de crédito de la Unión Minera, presidirían las negociaciones previas a la renovación del Concierto Económico, condicionando las mismas de una manera clara.

Esas negociaciones previas se iban a centrar, por un lado, en determinar las necesidades dinerarias que la entidad iba a requerir, y por otro, cual iban a ser las estimaciones que el Ministerio de Hacienda contemplaba en concepto del pago de los cupos por parte de las Diputaciones Vascongadas. A esto hay que añadir que el desconocimiento de las citadas estimaciones, impedía a las Diputaciones Vascongadas[259], conocer la capacidad de endeudamiento que tendrían a la hora de establecer sus compromisos para mitigar la quiebra del Crédito de la Unión Minera.

---

[257] Real Decreto - Ley de 8 de marzo de 1924, aprobando el Estatuto municipal, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 69, de 9 de marzo de 1924.

[258] La entidad bancaria Crédito de la Unión Minera era por aquel entonces la cuarta entidad bancaria de Bizkaia tras el Banco de Bilbao, el Banco de Vizcaya y el Banco de Comercio y su situación económica – financiera no era otra que la de quiebra. Según estimaciones de la época requería para su supervivencia de aproximadamente noventa millones de las antiguas pesetas.

[259] Si bien el cuestionamiento del régimen especial de las Provincias Vascongadas y el miedo, la creencia o convicción de la desaparición de ese régimen se puede advertir que era común a todas ellas, no es menos cierto, que la situación de la entidad Crédito de Unión Minera afectaba esencialmente en un primer

En definitiva, el contexto socioeconómico de la época desaconsejaba el planteamiento de cuestiones permanentemente presentes en negociaciones anteriores previas a la renovación del Concierto Económico, como la reintegración foral y centraba las negociaciones previas a la renovación del Concierto Económico en torno a cuestiones principalmente dinerarias, si bien como veremos más adelante, no fueron las únicas cuestiones que se plantearon en las mismas, ya que otras cuestiones como el aumento en el número de la gestión de ciertos impuestos concertados y la posibilidad por parte de las Diputaciones Vascongadas de establecer nuevos impuestos para aumentar la recaudación, también estuvieron presentes.

En lo que a las cuestiones dinerarias de la negociación hace referencia, las distancias en torno a los cupos que las Diputaciones Vascongadas habrían de pagar fueron en un principio enormes, con unas estimaciones por ambas partes de lo que habrían de ser los cupos a pagar y la vigencia[260] de los mismos que distaban muchísimo de lo que finalmente fue el acuerdo. A pesar de las dificultades que presidieron estas negociaciones, el acuerdo se logró y se plasmó en el Real Decreto de 9 de junio de 1925[261], trasluciendo del mismo los siguientes elementos:

momento a la Diputación vizcaína, a pesar de cual pronto por interés de solapar ambas cuestiones por parte del Ministerio de Hacienda, el problema de la solvencia económico – financiera de la entidad se convirtió en un problema que afectaría a las tres diputaciones.

[260] Las propuestas iniciales en torno a los cupos distaban muchísimo, como había ciertas desavenencias en torno a la vigencia que habría de tener el nuevo Concierto mientras el Ministerio de Hacienda abogada por repetir la vigencia temporal del último Concierto Económico, es decir, 20 años, las diputaciones Vascongadas planteaban una vigencia temporal superior que habría de situarse en torno a los treinta o treinta y cinco años.

[261] Real Decreto de 9 de junio de 1925, nombrando una Comisión Mixta, formulada por los señores que se indican, para que en un plazo prudencial proceda a la redacción detallada del nuevo Concierto Económico con las diputaciones de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 161, de 10 de junio de 1925.

- Una vigencia de veinticinco años con un incremento de los cupos a pagar por parte de las Provincias Vascongadas, previamente establecido cada cinco años.
- Un incremento de los impuestos concertados.

Respecto del crédito de la Unión Minera, se optaría por un anticipo reintegrable para que en el caso que la situación económico financiera de la entidad mejorase, las Diputaciones Vascongadas tuviesen preferencia sobre los accionistas, pero no encargándose de la liquidación del mismo de forma directa, sino formando parte de una Comisión compuesta por las propias Diputaciones Vascongadas, los accionistas de la entidad y los jueces. No obstante, es preciso indicar que el Real Decreto de 9 de junio de 1925, por el que quedaban establecidas las Bases del Concierto Económico, requeriría indefectiblemente de un desarrollo reglamentario posterior.

Respecto de la definitiva renovación de las Bases del Concierto Económico, es significativo que, a pesar del contexto histórico cuanto menos complicado para lograr el acuerdo, éste se consiguió en opinión de ALONSO OLEA[262], y entre otros aspectos, por la intermediación del Rey Alfonso XIII y de Horacio de Echevarrieta, cuyos contactos directos con el Rey y el propio Primo de Rivera, facilitaron el acuerdo entre los comisionados de las tres Diputaciones Vascongadas y los representantes del Estado. La aprobación de la renovación del Concierto Económico, habría de dejar paso a la negociación para la aprobación de la reglamentación del propio Concierto Económico, lo que se vio dificultado por el cambio político en aquellas fechas, que conllevó consecuencias tales como el cambio de personalidades que habían afrontado la renovación del Concierto Económico, tanto por parte del Gobierno Central y el

[262] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937), Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, p. 295 y ss.

Ministerio de Hacienda Pública, así como por los cambios en los componentes de alguna de las delegaciones institucionales de las tres Diputaciones Provinciales Vascongadas, como por ejemplo la vizcaína, cuyos nuevos miembros habían sido nombrados por su adhesión y afinidad con el nuevo régimen instituido.

Si de esta afirmación pudiese llegarse a la conclusión de que un perfecto entendimiento presidió las negociaciones de la renovación del Concierto Económico, nada más lejos de la realidad, habida cuenta de las dificultades que fueron apareciendo sucesivamente y por diferentes conceptos esencialmente técnicos a lo largo de la misma.

Finalmente, se concluyó la negociación, con un nuevo Reglamento de desarrollo del nuevo Concierto Económico, técnicamente más completo que los anteriores y que recogía en su articulado, entre otros, aspectos tales como: la vigencia del Concierto durante 25 años, el aumento de los cupos iniciales establecidos por quinquenios, la distribución del cupo por impuestos y territorios, y mantenía las atribuciones ejercidas por las Diputaciones Vascongadas, que se hubiesen venido disfrutando en relación con las competencias económico - administrativas.

Su definitiva aprobación se conseguiría mediante el Real Decreto de 24 de diciembre de 1926[263], lo que se explica en parte por la evolución de la Hacienda Pública y la fiscalidad por un lado y por el empeño personal de Calvo Sotelo[264], por hacer frente a las situaciones de fraude fiscal por otro. A pesar de las dificultades surgidas tanto en

[263] Real Decreto de 24 de diciembre de 1926, aprobando el Reglamento que se inserta del Concierto económico con las provincias Vascongadas, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 62, de 28 de diciembre de 1926.

[264] José Calvo Sotelo (1893 - 1936) Ministro de Hacienda entre 1925 y 1930 durante la dictadura de Primo de Rivera.

las negociaciones de la renovación del Concierto Económico como en las posteriores negociaciones de la reglamentación que habría de desarrollarlo, se puede afirmar que las Diputaciones Vascongadas obtuvieron un acuerdo bastante favorable a priori a sus intereses, si bien las posteriores crisis económicas provocarían serias dificultades en las Diputaciones Vascongadas para hacer frente a sus obligaciones.

2.3.6. El Concierto Económico durante la II República

El 14 de abril de 1931, se proclamaba la II República Española. En principio y en lo que a la vigencia y a la permanencia del Concierto Económico por un lado, y del Convenio Económico navarro por otro respecta, el cambio en la forma de Estado no suponía alteración ninguna de los preceptos y estipulaciones de los mismos. A pesar de ello, el Gobierno de la República, aprobó el Decreto de 18 de mayo de 1931[265], Decreto que en opinión de ALONSO OLEA[266], traslada "las realmente paradójicas relaciones entre República y Concierto". No obstante, las primeras actuaciones que las instituciones competentes de la República van a llevar a cabo en las provincias de Araba - Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y Navarra no van a ser otras que las tendentes a la consolidación de un Estatuto de Autonomía, que regulase las competencias o atribuciones que el futuro marco regional habría de tener dentro de la estructura de la II. República. Dentro de esas competencias o atribuciones que el nuevo ente autonómico

[265] Decreto de 18 de mayo de 1931, dictando normas a relativas a las cuestiones que surjan entre el Gobierno y las Diputaciones vascongadas con motivo de la aplicación el interpretación del régimen de concierto económico, publicado en la Gaceta de Madrid, Diario Oficial de la República, n º 139, de 19 de mayo de 1931.

[266] ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937). Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, *op. cit*, p. 125.

debiera asumir, se planteó la cuestión fiscal y tributaria que había venido siendo regulada por el Concierto y el Convenio Económico en sus respectivos territorios, si bien cabe precisar que la cuestión fiscal y tributaria, no tuvo un papel preponderante dentro de la negociación general de un nuevo Estatuto de Autonomía para los Territorios Forales Vasco - Navarros.

A pesar de que como ya se indicaba, la cuestión fiscal y tributaria y la de la inserción o no del Concierto y el Convenio Económico en el Estatuto de Autonomía no fueron cuestiones prioritarias, no es menos cierto que ambas cuestiones fueron tratadas por las comisiones negociadoras del que habría de ser futuro Estatuto de Autonomía. Los planteamientos en torno a la cuestión fueron esencialmente dos: el primero de ellos abogaría por el mantenimiento del régimen de Concierto y Convenio Económico en los términos que había venido produciéndose hasta entonces, y el segundo de los planteamientos consistiría en aprovechar el proceso estatutario para incluir las cuestiones reguladas en el Concierto y Convenio Económico en el propio texto del futuro Estatuto de Autonomía, acabando con el régimen del Convenio y del Concierto Económico, que permanecían vigentes desde 1841 y 1878, en Navarra y las Provincias Vascongadas respectivamente. Ambos planteamientos tenían elementos favorables y desfavorables que fueron tenidos en consideración previamente a la asunción de una solución final a la cuestión[267]. Entre los elementos favorables al mantenimiento del sistema de Concierto y Convenio Económico destacaban aspectos tales como la tradición histórica del sistema, mientras que se advertían como elementos desfavorables

[267] Los elementos favorables y desfavorables con el fin de mantener o no el sistema de Concierto y Convenio Económico, fueron planteados por una Comisión técnica que asistió a la Comisión del Estatuto durante los trabajos previos que esta Comisión llevó a acabo en los años anteriores a su aprobación.
En este caso concreto en el que se plantean los elementos favorables y desfavorables del mantenimiento o no del sistema de Convenio y Concierto, quedan recogidos en el Informe de la Comisión técnica a la Comisión del Estatuto de 12 de marzo de 1932.

al mantenimiento del mismo, aspectos relacionados con la renovación periódica del Concierto Económico, reconociéndose implícitamente la precariedad del sistema.

En lo que a la posibilidad de crear un nuevo sistema heredero de los tradicionales Concierto y Convenio Económico entroncado en el Estatuto de Autonomía, los elementos favorables sobresalían sobre los elementos desfavorables, haciéndose hincapié en elementos tales como el mayor contenido de soberanía que un Estatuto de Autonomía habría de tener respecto de la regulación a través de un sistema de Concierto Económico, lo que en cierta manera le habría de dar mayores garantías de aplicación[268]. A pesar de que las bondades de este potencial nuevo sistema eran mayores que los perjuicios que habría de causar, no es menos cierto que se planteaban cuestiones tales como que el País Vasco, en este caso, y no las respectivas Diputaciones Vascongadas como hasta entonces, habrían de contribuir proporcionalmente a la hora de cubrir el potencial déficit estatal, cuando el Estado no acreditase medios suficientes para hacerlo por sus propios medios. En las comisiones estatutarias empezaban a aparecer cuestiones que en algunos de los casos tendrían reflejo definitivo en el Estatuto de Autonomía definitivamente aprobado en 1936, para el País Vasco, y otras que quedarían en el tintero. Entre algunas de esas cuestiones se alude a la creación de Haciendas de la Región Vasco - Navarra, la reserva para el Estado del cobro de algunos impuestos y el cobro de las Haciendas Vascas de otros, el mantenimiento del pago del Cupo Vasco en compensación por el pago de los servicios prestados por parte del Estado en el Territorio, que los reglamentos que habrían de desarrollar la normativa recogida en el Estatuto se habrían de dictar de común acuerdo con la representación del País Vasco - Navarro, etc…

[268] Las garantías de aplicación no eran cuestión baladí, pues las sentencias judiciales que minimizaban los contenidos recogidos en el Concierto Económico eran cada vez más habituales.

Otra de las posibilidades que planteaba la Comisión Estatutaria, hacía referencia al mantenimiento del Concierto y el Convenio Económico, a los que habría de descontarse los cupos relativos al coste de los servicios que la Administración del Estado habría de prestar en Araba - Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y Navarra. Ninguna de estas posibilidades se consolidó.

El Proyecto de Estatuto de Autonomía que definitivamente sería aprobado por la Asamblea de los Municipios de las tres Provincias Vascas en Vitoria, es el Proyecto de Estatuto de Autonomía de agosto de 1933, en el que se recogen elementos destacables en torno a la relación que habrían de tener a partir de entonces el Concierto Económico Vasco con el Estatuto de Autonomía. Lo primero que hay que advertir es que se mantiene una separación formal del cuerpo estatutario respecto del Concierto Económico. En segundo lugar, se mantiene la vigencia del Concierto Económico de 1925 y del Reglamento de desarrollo del mismo de 1926. En tercer lugar, se establece que, terminada la vigencia del Concierto Económico, representaciones de las tres Provincias Vascas y del Estado, renovarían los cupos. La posterior tramitación parlamentaria de este Proyecto aprobado de Estatuto de Autonomía se vería retrasada por circunstancias de la época, para ser definitivamente aprobado el 1 de octubre de 1936, en plena guerra civil. El texto final del Estatuto de Autonomía de 1936, en lo que a los contenidos respecto al Concierto Económico hacen mención distaba mucho de lo recogido en el Proyecto de Estatuto de Autonomía aprobado por la Magna Asamblea de Municipios Vascos en Vitoria en 1933.

El texto aprobado el 1 de octubre de 1936, recogía aspectos tales como la autorización para que se optase por crear un sistema fiscal y tributario mas justo, la creación de una Hacienda Regional que respetase los ingresos de las Haciendas Locales, etc… que se alejaban de lo previsto por el Proyecto de Estatuto de Autonomía aprobado ya citado. Al margen del texto estatutario y previamente al mismo, la II República había aprobado la Ley municipal de 31 de octubre de 1935[269], en la que se recogía las excepciones en cuanto al régimen económico - administrativo del que venían disfrutando las Provincias Vascas, lo que rápidamente quedaría en papel mojado, pues finalmente, el Concierto Económico quedaría suprimido tras la victoria del bando franquista en la Guerra Civil para las provincias de Bizkaia y Gipuzkoa, el 1 de julio de 1937, en virtud del Decreto - Ley de 23 de junio de 1937[270], por su apoyo al Gobierno legítimo de la República, mientras que, por el contrario, se mantuvo el Concierto Económico con la Provincia de Araba - Álava. Las justificaciones por las que fueron suprimidos en estas dos Provincias el régimen concertado en el que enraíza el Concierto Económico aparecen perfectamente detalladas en el preámbulo del Decreto - Ley: "Agravio comparativo que supone una menor presión fiscal del contribuyente vizcaíno y guipuzcoano, el fraude fiscal en perjuicio de la Hacienda del Estado, el uso hecho de este privilegio y que definitivamente se alzaran en armas estas dos provincias contra el Movimiento Nacional".

[269] Ley municipal de 31 de octubre de 1935, publicada en la Gaceta de Madrid: Diario Oficial de la República, n º 305, de 1 de noviembre de 1935.
Ley municipal (rectificada) de 31 de octubre de 1935, publicada en la Gaceta de Madrid: Diario Oficial de la República, n º 307, de 3 de noviembre de 1935.

[270] El 1 de julio de 1937 no es si no la fecha en la que entró en vigor el Decreto - Ley de 23 de junio de 1937 (Decreto por el que queda derogado el Concierto Económico en la "provincias traidoras" de Vizcaya y Guipuzcoa) publicado en la Gaceta de Madrid, n º 247 de 24 de junio de 1937, en cuyo preámbulo se encuentra la justificación a su derogación.

Las justificaciones de la menor presión fiscal y el fraude fiscal, no serían aplicadas en las Provincias de Araba - Álava y Navarra, que sí habían apoyado el golpe de Estado militar, lo que invita a pensar que el apoyo al alzamiento militar de los sublevados fue el elemento esencial en el mantenimiento o no del Concierto o Convenio Económico en los respectivos territorios. Derogados formalmente el Concierto Económico tanto en Bizkaia como en Gipuzkoa, sólo faltaba ahora la forma de traspasar técnicamente el ejercicio de las atribuciones que habían sido ejercidas por las diputaciones vizcaína y guipuzcoana, a los encargados de hacer frente a las mismas en el nuevo escenario que se planteaba, y que no iba ser otro que primeramente el escenario de guerra civil que se habría de prolongar hasta 1 de abril de 1939.

La transferencia de las atribuciones ejercitadas quedaría recogida y regulada en una Orden de la Presidencia, de 30 de junio de 1937[271], por la que se habría de encargar a una comisión mixta Estado - Diputaciones presidida por el Gobernador Civil de Gipuzkoa, llevar a cabo las transferencias pertinentes de los servicios ejercitados por las respectivas Diputaciones, para que éstas pasasen finalmente a ser ejercitadas por el Estado.

No obstante, es preciso advertir, que las consecuencias de la derogación del Concierto Económico, no sólo se circunscribieron a cuestiones exclusivamente fiscales, tributarias y recaudatorias, sino que desde un principio afectó a la eliminación de servicios que históricamente habían sido ejercidos por las Diputaciones Vascas, tales como la beneficencia, la gestión de las carreteras etc…

[271] Orden de la Presidencia de la Junta Técnica del Estado de 30 de junio de 1937, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 255, de 2 de julio de 1937.

En lo que a las cargas que las Diputaciones venían ejercitando, éstas fueron asumidas por el Estado, como en el caso del pago de las cantidades adeudadas del préstamo de la Unión Minera. Por último, y en lo que al personal que había venido trabajando en las respectivas Diputaciones Vascas hace referencia, éste, pasó a realizar sus actividades en algunos casos para la Administración Pública del Estado y en otros casos, fueron transferidos para realizar actividades que poco tenían que ver con las actividades que habían ido ejerciendo hasta la fecha.

2.3.7. La pervivencia del régimen concertado en Araba - Álava y Navarra durante el franquismo

De entre los territorios en que se mantuvo vigente el sistema concertado tras la guerra, y dado que este trabajo de investigación se refiere exclusivamente al Concierto Económico Vasco y no incluye el Convenio Económico de Navarra, me preocuparé a continuación del territorio alavés. Respecto de la Provincia de Araba - Álava, es preciso indicar que el Concierto Económico de 1926, se mantuvo vigente hasta 1951, siendo renovado en 1952 mediante Decreto de 29 de febrero de 1952[272], con una vigencia otra vez de veinticinco años, pero con la novedad de revisar los cupos contributivos del mismo de forma quinquenal. Cumplidos ya los veinticinco años preceptivos y llegado ya 1967, se procedería a la renovación del Concierto Económico alavés, mediante la

[272] Decreto de 29 de febrero de 1952, por el que se aprueba el Concierto Económico con Álava, publicado en el BOE, n º 83, de 23 de marzo de 1952.

aprobación del Real Decreto 2948/1976 de 26 de noviembre[273]. Se puede afirmar que esta renovación, estuvo fuertemente inspirada en la renovación del Convenio Económico Navarro de 1969, hasta el punto de copiar casi literalmente aspectos relativos a la parte referida a las potestades fiscales y a la armonización tributaria, pero manteniendo importantes diferencias en lo que se refiere al cálculo del Cupo. También se otorgan en este Real Decreto, importantes facultades a la Diputación alavesa, para mantener y establecer, respecto de los impuestos concertados, el sistema fiscal y tributario que se estimase procedente, en tanto en cuanto éste no se oponga, ni al Decreto, ni a los Tratados Internacionales y no se refieran a tributos propios del Estado.

En lo que a las especiales cuestiones económico - administrativas de la Diputación alavesa hace mención, es preciso indicar que desde la aprobación de la Ley de Bases de Régimen Local, de 17 de julio de 1945[274], hasta la Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local[275], la cláusula que recogía las especiales atribuciones de la institución, seguía la siguiente fórmula: "(…) Se respetará en ésta el régimen especial de Álava y Navarra, así como…[276]". A pesar de la importancia de estas cuestiones, tal vez el aspecto más trascendental de esta renovación del Concierto Económico Alavés sea que se haya convertido a posteriori en la base para

[273] Renovación del Concierto Económico alavés regulada en el Real Decreto 2948/1967 de 26 de noviembre, publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1976.

[274] Ley de 17 de julio de 1945 de Bases de régimen local, publicada en el BOE, n º 199, de 18 de julio de 1945.

[275] Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local, publicada en el BOE, n º 280, de 21 de noviembre de 1975.

[276] Disposición Final de la Ley de Bases de Régimen Local de 17 de julio de 1945.

la negociación del Concierto Económico Vasco de 1981, y así quedaría recogido en el Estatuto de Autonomía de Gernika de 1979[277].

2.4. El Concierto Económico desde la aprobación de la Constitución Española de 1978 y el Estatuto de Autonomía Vasco de 1979 hasta hoy

Las últimas renovaciones del Concierto Económico Alavés y del Convenio Económico Navarro, se habían producido en 1976 y 1969 respectivamente, todavía sin haberse aprobado una Constitución que legitimase el nuevo período que habría de abrirse paso en la nueva etapa constitucional en la que el Estado español, iba a verse inmerso. La aprobación de la CE en 1978, del Estatuto de Autonomía de Gernika en 1979 y posteriormente de la LORAFNA en 1982, van a incidir fundamentalmente en la configuración de una nueva realidad jurídica en la que van a estar presentes tanto el Concierto Económico Vasco como el Convenio Económico Navarro, eso sí dentro del encaje constitucional y estatutario del Estado español, que valida la Disposición Adicional primera de la CE de 1978, la cual, enuncia el amparo y el respeto de los derechos históricos de los Territorios Forales, y como éstos han de ser actualizados en su caso en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía.

[277] Más concretamente en la Disposición transitoria octava: "El primer Concierto Económico que se celebre con posterioridad a la aprobación del presente Estatuto se inspirará en el contenido material del vigente Concierto Económico con la provincia de Álava, sin que suponga detrimento alguno para la provincia, y en él no se concertará la imposición del Estado sobre alcoholes".

Estos dos sistemas van a convivir con otro sistema dentro del mismo Estado, como es el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas no forales, también conocidas como las CCAA de Régimen Común. En el sistema que afecta a las CCAA de Régimen Común[278], y al margen de algunas especialidades como las referentes al sistema de financiación de las Islas Canarias[279], y las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla, con motivo de su especial ubicación geográfica, el Estado es quien legisla y recauda, y posteriormente distribuye los fondos entre las distintas CCAA para solventar sus necesidades de financiación, lo que se opone frontalmente al modelo de las CCAA del País Vasco y Navarra, donde éstas son quienes legislan y recaudan los tributos y contribuyen después a las cargas generales que son competencia del Estado con una cantidad, denominada Cupo en el caso del régimen de Concierto Económico Vasco o Aportación en el caso del régimen de Convenio Económico Navarro.

En lo que al Concierto Económico Vasco hace referencia, es el propio Estatuto de Gernika el que establece que: "Las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco vendrán reguladas mediante el sistema foral tradicional de Concierto Económico o Convenios". Fruto de esa labor actualizadora de los derechos históricos en el marco constitucional y estatutariamente establecidos, se aprueba la Ley del Concierto Económico[280], lo que supondrá la reactivación del régimen concertado que había estado

[278] El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común, queda regulado por la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, publicada en el BOE, nº 236, de 1 de octubre de 1980, más conocida como la LOFCA y sus modificaciones posteriores.

[279] Reguladas por la Ley 30/1972, de Régimen Económico – fiscal de Canarias de 22 de julio de 1972, publicada en el BOE, n º 176, de 24 de julio de 1972, y sus modificaciones posteriores.

[280] Ley 12/1981, de 13 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1981.

suspendido para las provincias de Bizkaia y Gipuzkoa desde 1937, y que supondrá la continuación del régimen de Concierto Económico en el caso alavés.

El Concierto Económico Vasco de 1981, para ser aprobado, tuvo que librar dos grandes dificultades, la primera de ellas hacía referencia, a la necesidad de adaptarse por imperativo del propio Estatuto de Autonomía de 1979 y vigente en el momento de las negociaciones, a los preceptos recogidos y regulados en el Concierto Económico de 1976, y vigente en la provincia de Araba - Álava, lo que resultó harto complicado, habida cuenta de lo anticuado del sistema de determinación del Cupo, que los nuevos negociadores definitivamente cambiarían. La segunda de las dificultades se centraba en definir la capacidad normativa para los impuestos directos, en especial para el IRPF.

A pesar de las dificultades finalmente se consensuó un texto que dio lugar a la Ley 12/1981 de 13 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco con un plazo de vigencia de 20 años, de tal manera que habría de renovarse en el mismo año en el que terminaba la vigencia del Concierto Económico Alavés de 1976, es decir, en 2001, caracterizándose en opinión de ARANBURU URTASUN[281], principalmente por:

- Consolidar un modelo paccionado y legitimarlo democráticamente.
- Fijar nuevos principios generales de armonización.
- Establecer la particularidad de lo que define como "*riesgo unilateral"*, ya que la contribución anual a las cargas del Estado no asumidas es una cuantía que no

[281] ARANBURU URTASUN, Mikel, *Provincias Exentas. Convenio - Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia peninsular (1969 - 2005),* Fundación para el Estudio del Derecho Histórico y Autonómico de Vasconia, Donostia - San Sebastian, 2005, p. 47.

depende de los recursos obtenidos por la CAPV, sino de la cifra fijada en los Presupuestos Generales del Estado, en aplicación del Cupo.

- Establecer un nuevo método de fijación del Cupo.
- Establecer la autonomía fiscal y tributaria en la capacidad normativa propia, si bien una parte ha de ser idéntica a la común, siendo en la de gestión, competentes a tal efecto las instituciones de los TTHH Vascos.
- Definir y materializar el principio de equilibrio financiero que inspirará en adelante toda modificación del marco competencial en el marco del Concierto Económico Vasco y del Convenio Económico Navarro.

También cabe destacar que el Concierto Económico Vasco de 1981 es el primero que se produce dentro de un marco global de autogobierno fijado en la CE de 1978 y en el posterior Estatuto de Autonomía de Gernika, siendo el Estatuto de Gernika, el instrumento que marcaría las Bases[282] sobre las que habrían de negociar los

[282] Las Bases que marca el Estatuto de Gernika, vienen definidas en los siguientes artículos:

Artículo 41 EAPV: 2.-El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases: a) Las instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su Territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio Concierto, y las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma. El Concierto se aprobará por Ley.

b) La exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los que se integran en la Renta de Aduanas y los que actualmente se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio Histórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y su alta inspección.

c) Las instituciones competentes de los Territorios Históricos adoptarán los acuerdos pertinentes con objeto de aplicar en sus respectivos territorios las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar al Territorio común, estableciéndose igual período de vigencia que el señalado para éstas.

d) La aportación del País Vasco al Estado consistirá en un cupo global, integrado por los correspondientes a cada uno de sus Territorios, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la Comunidad Autónoma.

e) Para el señalamiento de los cupos correspondientes a cada Territorio Histórico que integran el cupo global antes señalado se constituirá una Comisión Mixta integrada, de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco, y de otra, por un número igual de

comisionados. No obstante, estos artículos citados no habrían de constituir los únicos límites en la negociación, puesto que el principio constitucional de solidaridad, recogido en el artículo 138 de la CE de 1978, también estaba presente y constituía en sí mismo otro límite en la negociación. El Concierto Económico Vasco de 1981, sufrió varias modificaciones, que intentaré resumir a continuación:

La primera de las modificaciones que el Concierto Económico original de 1981 sufre, viene provocada por la aparición del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante IVA) en 1985 y la obligación del Estado español de adecuar sus normas a las exigencias europeas en esta materia, con el fin de poder ingresar en la que por aquel entonces se denominaba Comunidad Económica Europea (CEE). Esa adecuación indefectiblemente afectaría al Concierto Económico Vasco, que habría de sustituir los antiguos Impuestos sobre el Tráfico de las Empresas y el Lujo por el novedoso por aquel entonces IVA. Sobre estos cambios se produjo inicialmente el Acuerdo de la Comisión Mixta[283] y posteriormente se aprobaría la correspondiente modificación legal[284].

representantes de la Administración del Estado. El cupo así acordado se aprobará por ley con la periodicidad que se fije en el Concierto, sin perjuicio de su actualización anual por el procedimiento que se establezca igualmente en el Concierto.

f) El régimen de Concierto se aplicará de acuerdo con el principio de solidaridad a que se refieren los artículos 138 y 156 de la Constitución.

Disposición Transitoria 8ª: El primer Concierto Económico que se celebre con posterioridad a la aprobación del presente Estatuto se inspirará en el contenido material del vigente Concierto Económico con la provincia de Álava, sin que suponga detrimento alguno para la provincia, y en él no se concertará la imposición del Estado sobre alcoholes.

[283] Acuerdo de la Comisión Mixta de 27 de septiembre de 1985.

[284] Ley 49/1985, de 27 de diciembre, de adaptación del Concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco al Impuesto sobre el Valor Añadido, publicada en el BOE, n º 312, de 30 de diciembre de 1985.

La segunda de las modificaciones que el Concierto Económico de 1981 sufre, quedarán recogidas en la Ley 2/1990[285], de 8 de junio, y venían provocadas por la obligatoriedad en la asunción de los preceptos regulados en la Ley de Haciendas Locales de 1988[286], y en la posterior Ley de Tasas y Precios Públicos de 1989[287]. Con la nueva Ley de Haciendas Locales en opinión de ATXABAL RADA y MUGURUZA ARRESE[288] "se daba cumplimiento al viejo y anhelado principio de autonomía financiera municipal consagrado en los artículos 137 y 142 del supremo Texto Legal". Gracias a esta modificación del Concierto Económico Vasco quedarán regulados en el Concierto los Impuestos sobre los Bienes Inmuebles (IBI), sobre las Actividades Económicas (IAE), y sobre los Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM), abandonándose las antiguas Contribuciones y Licencias Fiscales.

La tercera de las modificaciones[289] que va a sufrir el Concierto Económico de 1981, tuvo lugar en 1990 y vino motivada por la difícil aplicación de los criterios que

[285] Ley 2/1990, de 8 de junio, de adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a La Ley reguladora de las Haciendas Locales y a La Ley de Tasas y precios públicos, publicada en el BOE, n º 140, de 12 de junio de 1990.

[286] Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, publicada en el BOE, n º 313, de 30 de diciembre de 1988.

[287] Ley 8/1989, de 13 de abril de 1989, de Tasas y Precios Públicos, publicada en el BOE, n º 90, de 15 de abril de 1989.

[288] ATXABAL RADA, Alberto y MUGURUZA ARRESE, Javier, *Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía (1981 - 2004)*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006, p. 27.

[289] Esta tercera modificación quedará recogida en la Ley 27/1990, de 26 de diciembre, por la que se modifica parcialmente el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por ley 12/1981, de 13 de mayo, publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1990.

Estas modificaciones y otras cuestiones referidas a la evolución del modelo de Concierto Económico Vasco desde su negociación, fueron estudiadas por LARREA ANGULO, Pedro, *En el Ecuador del Concierto Económico Vasco de 1980*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Tomo I, Bilbao, 1992.

configuran el Impuesto de Sociedades (IS), y el establecimiento de un modelo mixto análogo al ya introducido por el IVA y cuyo éxito quedaba fuera de toda duda.

Su cuarta modificación tuvo lugar en 1993, por la necesidad de adecuar su normativa interna a la legislación europea, en este caso concreto a la Directiva europea que regula las operaciones intracomunitarias introduciendo la figura de la autofacturación del IVA. Tras esta modificación se plantearon cuatro años de relativa calma en lo que a modificaciones del Concierto Económico se refiere, llegando 1997, año en el que se planteó una profunda reforma del Concierto y ello ha dado lugar a una cierta polémica acerca de si lo que se produjo en 1997 fue una modificación al estilo de las anteriores, que había venido sufriendo el Concierto Económico o, si en realidad, se estaba produciendo una renovación encubierta del propio Concierto Económico.

No obstante, para advertir del calado de las modificaciones que el Concierto Económico de 1981 sufrió en estas fechas, resulta indispensable hacer mención del contexto político de la época. Ese contexto viene marcado por la victoria en las elecciones de 1996 del Partido Popular (PP), con una exigua mayoría respecto del segundo de los partidos políticos que se habían presentado a aquellas elecciones, en este caso el Partido Socialista Obrero Español (PSOE), lo que obligaba al partido vencedor a buscar apoyos políticos en el resto de partidos para poder llevar a cabo una acción de gobierno cuyas iniciativas, no se viesen constantemente vencidas. En ese marco el Partido Popular logró conseguir el apoyo del Grupo Nacionalista Vasco en el Congreso de los Diputados, quien a cambio del apoyo que habría de dar a lo largo de la legislatura reclamaría entre otras peticiones y con relación al Concierto Económico una serie de competencias fiscales y tributarias tales como:

- El reconocimiento de la autonomía normativa sobre IRPF y sobre el Impuesto sobre el Patrimonio (IP).
- La cesión de la gestión de los Impuestos Especiales.
- La exacción de tributos a los no residentes que obtengan rentas o detenten patrimonios en el País Vasco y la competencia normativa para las personas no residentes con establecimiento permanente en el País Vasco.
- Dar solución al problema de los cupos menguantes.

La mayoría de las reivindicaciones que el Grupo Nacionalista Vasco hizo en la Cámara Baja, quedaron plasmadas primero en el correspondiente Acuerdo de la Comisión Mixta[290], y posteriormente, en el la Ley 38/1997, de 4 de agosto[291]. En opinión de ATXABAL RADA y MUGURUZA ARRESE[292], este episodio es un significativo ejemplo de "hasta qué punto el Concierto Económico es flexible como instrumento político".

Llegados ya a 2001, año en el que a 31 de diciembre expiraba la vigencia del Concierto Económico de 1981[293], imperaba la necesidad de renovación del mismo, a pesar de que el contexto político en que la renovación del mismo debía llevarse a cabo ya no era el que había facilitado las modificaciones de 1997. Fruto de ese

[290] Acuerdo de la Comisión Mixta de 27 de mayo de 1997.

[291] Ley 38/1997, de 4 de agosto, por la que se aprueba la modificación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 186, de 5 de agosto de 1997.

[292] ATXABAL RADA, Alberto y MUGURUZA ARRESE, Javier, *Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía, op. cit*, p. 29.

[293] Algunos de los elementos más destacables durante los veinte años de vigencia del Concierto Económico Vasco de 1981, son resumidos brevemente por MERINO ANTIGÜEDAD, José María, "El Concierto Económico al termino de su vigencia" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 59 - 73.

distanciamiento en las negociaciones se prorrogó unilateralmente el Concierto Económico Vasco por parte del Estado, mediante la Ley 25/2001, de 27 de diciembre[294], mecanismo éste que no estaba previsto en el Concierto Económico y que rompió el principio de acuerdo bilateral que está en la base del sistema[295]. A pesar de que la prórroga unilateral no planteaba un escenario favorable al acuerdo en la negociación entre las dos partes, éste se produciría y quedaría refrendado en el

[294] Ley 25/2001, de 27 de diciembre, por la que se prorroga la vigencia del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/1981, de 13 de Mayo, publicada en el BOE, n º 313, de 31 de diciembre de 2001.

[295] Las diferentes cuestiones que generó esta prorroga unilateral y las consecuencias de la misma, así como algunas sugerencias que plantea MÚGICA ALCORTA, Ramón, en torno a esa pasada renovación del Concierto Económico Vasco, son recogidas en el artículo del mismo autor "El Concierto Económico: Agotamiento y Renovación" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco, op . cit*, pp. 119 - 131. Es preciso indicar que en aquel momento de renovación fueron muchos los artículos que recogieron sugerencias y propuestas con el fin de mejorar el régimen de Concierto Económico Vasco, he aquí algunos de los artículos que recogen algunas de aquellas propuestas y sugerencias: ALONSO OLEA, Eduardo, "Manual de negociación del Concierto Económico", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 51 - 75; BELDARRAIN GARÍN, Manuel "Unas reflexiones ante la nueva Ley del Concierto Económico" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco, op. cit*, pp. 147 - 155; DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "El nuevo Concierto Económico con Euzkadi: una reflexión desde el modelo del Convenio con Navarra", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 95 - 115; LÓPEZ LARRINAGA, José Ramón, "Sugerencias para encarar la renovación del Concierto Económico desde la experiencia de la renovación del Concierto de 1981", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 37 - 50; OLLORA OCHOA DE ASPURU, Juan María, "El nuevo Concierto Económico: Reflexiones para su cambio" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco, op. cit*, pp. 155 - 163; PÉREZ – SIERRA ARECHABALA, Ignacio, "El Concierto Económico: Algunas sugerencias para su próxima regulación" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco, op. cit*, pp. 163 - 181; URIZARBARRENA BERNARDO "El Concierto Económico, problemas planteados y soluciones de futuro", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 29 - 33; ZUBIRI ORIA, Ignacio, "La reforma del Concierto Económico: lecciones de la experiencia pasada", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 115 - 127.

Respecto de la renovación de la institución puede consultarse ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico Vasco: la renovación de 2002, fuentes documentales*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, y respectos de las reflexiones que suscitó la renovación y los términos en la que ésta se produjo pueden consultarse DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "Un Comentario general al nuevo Concierto económico Vasco: El nuevo Concierto Económico (I) (II) y (III)", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 41 - 105; RUBI CASINELLO, José, "Fumata Blanca: El Concierto del S. XXI", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 29 - 41.

correspondiente Acuerdo de la Comisión Mixta[296], para posteriormente regularse en la Ley 12/2002[297], de 23 de mayo, que regula el actualmente Concierto Económico Vasco vigente. Este Concierto Económico cuya regulación y funcionamiento analizaré en el siguiente epígrafe, ha sido renovado también en el año 2007, mediante la Ley Orgánica 28/2007, de 25 de octubre[298], destacando entre las características que acompañan a la renovación del mismo, las siguientes:

- La eliminación de la vigencia durante un número de años, pasando a ser ésta indefinida, como ya ocurría en el caso del Convenio Económico de Navarra.
- Se recoge un capítulo relativo a las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco más allá del Cupo, que se fijan sobre los principios de autonomía, solidaridad, coordinación y colaboración.
- Se establece la posibilidad de financiar obras del Estado con cargo al Cupo.
- Se establece la obligación automática del Estado de negociar cualquier introducción de nuevas obligaciones fiscales y tributarias.
- Plantea la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y se constituye la Junta Arbitral, como el medio preceptivo para dirimir cuestiones conflictivas relativas al Concierto Económico Vasco previas al planteamiento de las cuestiones ante las correspondientes instancias judiciales, ya prevista en la regulación normativa de 1981, si bien cambia su constitución.
- Se prevé la concertación de nuevos impuestos con el Estado.

[296] Acuerdo de la Comisión Mixta de 6 de marzo de 2002.

[297] Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco publicada en el BOE, n º 124, de 24 de mayo de 2002.

[298] Ley Orgánica 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 257, de 26 de octubre de 2007.

- Se preserva el ámbito de autonomía consagrado en el Concierto Económico Vasco de 1981.

En opinión de RUBI CASINELLO[299], miembro en la comisión negociadora en representación de la Hacienda Foral vizcaína, el texto finalmente acordado, "constituye, tanto desde una perspectiva estrictamente técnica como desde un punto de vista competencial, un avance respecto del vigente hasta la fecha". No obstante, el propio RUBI CASINELLO, puntualiza que "ello no quiere decir, y vaya por delante su reconocimiento, que esté exento de defectos e incluso alguna incoherencia".

Finalmente, el actual Concierto Económico Vasco de 2002, fue modificado en 2007[300], siguiendo el procedimiento para su modificación previsto en el propio Concierto Económico[301]. La modificación se realizaría con el fin de adaptar el Concierto Económico a las últimas modificaciones en el Ordenamiento jurídico fiscal y tributario del Estado relativas al IVA, al Impuesto especial sobre determinados medios del transporte, al Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, a

[299] RUBI CASINELLO, José Gabriel, "Fumata Blanca: El Concierto del S. XXI", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, *op. cit*, p. 30.

[300] Lo cual queda recogido en la Ley 29/2007, de 25 de octubre, por la que se aprueba la metodología de señalamiento del cupo del País Vasco para el quinquenio 2007-2011, publicada en el BOE, n º 257, de 26 de octubre de 2007.

[301] Más concretamente en la Disposición Adicional segunda del Concierto Económico, la cual establece:

Uno. Cualquier modificación del presente Concierto Económico se hará por el mismo procedimiento seguido para su aprobación.

Dos. En el caso de que se produjese una reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afectase a la concertación de los tributos, se produjese una alteración en la distribución de las competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta o se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo, a la pertinente adaptación del presente Concierto Económico a las modificaciones que hubiese experimentado el referido ordenamiento.

La correspondiente adaptación del Concierto Económico deberá especificar sus efectos financieros.

la introducción del impuesto sobre el carbón y a lo relativo a la devolución del Impuesto sobre Hidrocarburos a profesionales, agricultores y ganaderos, etc…, y para mejorar el sistema de intercambio de información entre el Estado y las instituciones del País Vasco.

3. Regulación actual y funcionamiento del Concierto Económico

El actual Concierto Económico Vasco regulado actualmente en la Ley 12/2002, de 23 de mayo[302], y cuya última modificación ha tenido lugar por Ley 28/2007, de 25 de octubre, consta de tres capítulos: El capítulo I, regula todo lo relativo al ámbito tributario, el capítulo II, se ocupa del ámbito financiero, mientras que en el capítulo III, se regulan los denominados órganos de gestión del Concierto Económico.

3.1. Su ámbito tributario

El capítulo primero del Concierto Económico regula todo lo relativo al sistema tributario, y en su sección 1ª, se enuncian las denominadas "normas generales" que rigen dicho sistema. Así, a tenor de lo establecido en el ya mencionado artículo 41 del EAPV de 1979, y según lo recogido en el artículo 1 de la Ley 12/2002 del Concierto Económico[303], el sistema de Concierto Económico Vasco, es propio de los Territorios

[302] Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 124, de 24 de mayo de 2002.

[303] Artículo 1º de la Ley 12/2002, de 23 de mayo por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco: Competencias de las Instituciones de los Territorios Históricos:

Históricos de Araba - Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, cuyos órganos "legislativos", en este caso las JJGG, serán las competentes para mantener, establecer y regular su propio sistema fiscal y tributario. De este modo, serán las JJGG de cada uno de los TTHH Vascos, son las que establezcan la normativa reguladora de su régimen fiscal y tributario en su respectivo Territorio Histórico, para posteriormente ser esta normativa desarrollada por las respectivas Diputaciones Forales en su Territorio Histórico por vía reglamentaria. Dentro de las competencias o atribuciones que las Diputaciones Forales van a ejercitar a la hora de desarrollar la normativa fiscal y tributaria creada por las JJGG, se encuentran las competencias de exacción, gestión, inspección y recaudación de los tributos, así como el ejercicio de la potestad sancionadora y revisora. El ejercicio de estas competencias se canaliza, a través de los diferentes procedimientos tributarios regulados en la normativa foral de cada Territorio. Valga de ejemplo la regulación al respecto que lleva a cabo la normativa vizcaína[304].

Uno. Las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, su régimen tributario.

Dos. La exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales.

[304] La normativa básica que regula los diferentes procedimientos tributarios arriba mencionados es la siguiente: Valga de ejemplo la normativa reguladora de estas realidades en el caso del Territorio Histórico de Bizkaia, si bien es preciso advertir, que en el resto de TTHH existen regulaciones normativas análogas que regulan estos ámbitos.

Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOB, n º 49, de 11 de marzo de 2005.

Decreto Foral 112/2009, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Gestión del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 144, de 30 de julio de 2009.

Decreto Foral 5/2012, de 29 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de Inspección del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 21, de 31 de enero de 2012.

Decreto Foral 215/2005, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

Decreto Foral 100/2005, de 21 de junio, por el que se aprueba el Reglamento Sancionador tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 124, de 30 de junio de 2005.

En todo caso, el sistema fiscal que establezcan los TTHH Vascos, debe seguir los principios que quedan recogidos en el artículo 2 de la Ley 12/2002 de Concierto Económico. Éstos son los siguientes:

- Respeto de la solidaridad en los términos prevenidos en la CE de 1978 y en el EAPV de 1979.
- Atención a la estructura general impositiva del Estado.
- Coordinación, armonización fiscal y colaboración mutua entre las instituciones competentes de los TTHH Vascos, según las normas que al efecto dicte el Parlamento Vasco[305].
- Sometimiento a los Tratados o Convenios internacionales firmados y ratificados por el Estado español, o a los que éste se adhiera. En particular deberá atenerse a lo dispuesto en los Convenios internacionales suscritos por España para evitar la doble imposición y en las normas de armonización fiscal de la Unión Europea (en adelante UE), debiendo asumir las devoluciones que proceda practicar como consecuencia de la aplicación de tales Convenios y normas.

Por último, es preciso indicar, que los principios enmarcados en el Concierto Económico Vasco, han de interpretarse de acuerdo con los principios recogidos en la Ley General Tributaria (LGT)[306].

Decreto Foral 228/2005, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

[305] Ley 3/1989 del Parlamento Vasco, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, publicada en el BOPV, n º 109, de 9 de junio de 1989.

[306] Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, publicada en el BOE, n º 303, de 18 de diciembre de 2003.

En lo que a la elaboración de la normativa fiscal y tributaria respecta, las instituciones competentes de los TTHH Vascos deberán respetar el denominado principio de armonización fiscal recogido en el artículo 3 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco, por el que, entre otras cosas, los postulados derivados de su normativa habrán de adecuarse a la LGT en cuanto a la terminología y conceptos, deberán mantener una presión efectiva global equivalente a la existente en el resto del Estado, deberán respetar y garantizar la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes, capitales y servicios en todo el Territorio español, utilizarán la misma clasificación de actividades ganaderas, mineras, industriales, comerciales, de servicios, profesionales y artísticas que en Territorio Común.

Además, el artículo 4 de la Ley 12/2002 de 23 de mayo, establece el principio de colaboración, de tal manera que las instituciones competentes de los TTHH Vascos comunicarán a la Administración General del Estado, con la debida antelación a su entrada en vigor, los proyectos de disposiciones normativas en materia fiscal y tributaria y de igual modo, la Administración General del Estado practicará idéntica comunicación a dichas instituciones.

Por otro lado, las instituciones competentes del Estado arbitrarán los mecanismos que permitan la colaboración de las instituciones del País Vasco en los acuerdos internacionales que incidan en la aplicación del Concierto Económico Vasco y tanto las instituciones competentes del Estado como las instituciones competentes de los TTHH Vascos se facilitarán mutuamente cuantos datos y antecedentes estimen precisos y, finalmente, las instituciones del Estado y las Instituciones del País vasco arbitrarán

los procedimientos de intercambio de información que garanticen el adecuado cumplimiento de los Tratados y Convenios Internacionales del Estado y, en particular, de la normativa procedente de la UE en materia de cooperación administrativa y asistencia mutua. Esta sección primera referida a los Normas Generales que han de presidir las actuaciones de las instituciones competentes de los TTHH Vascos en el marco del Concierto Económico, concluye con el establecimiento en el artículo 5, artículo en el que quedan recogidas las competencias exclusivas a favor de las instituciones competentes del Estado en estas materias.

A partir de la sección segunda, se va desarrollando la regulación de cada impuesto y tributo. Estos impuestos y tributos van a ser clasificados y diferenciados en función de si son "concertados", es decir, si entran dentro del sistema de Concierto Económico Vasco, donde la regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación corresponden a las instituciones competentes de los TTHH, o si no lo son. En este último caso estamos ante los denominados impuestos "no concertados" regulados en el artículo 5 del anexo normativo, en los que la regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación, corresponde en exclusiva a las instituciones competentes de la Administración General del Estado.

Respecto de la categoría de los impuestos concertados, cabe diferenciar dos tipos:

En primer lugar, los denominados "tributos concertados de normativa autónoma", donde las instituciones competentes de los TTHH Vascos tienen plena competencia para su regulación, por ejemplo, el IRPF, el IP, el IS, el Impuesto sobre

Sucesiones y Donaciones (ISD), el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP/AJD) (salvo en operaciones societarias, letras de cambio y documentos que suplan a las mismas o realicen función de giro) y el Impuesto sobre la Renta de personas No Residentes (IRNR), respecto de las personas con establecimiento permanente en el País Vasco.

En segundo lugar, junto con estos tributos concertados de normativa autónoma, existen otro tipo de tributos, los denominados "tributos concertados de normativa común", donde en lo que se refiere a su regulación, estos se rigen por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, por ejemplo, el IRNR respecto de las personas sin establecimiento permanente en el País Vasco, el IVA, Impuesto sobre las primas de seguro, Impuestos especiales (de fabricación, de determinados medios de transporte, sobre el carbón), Impuesto sobre las ventas minoristas de determinados Hidrocarburos, si bien en ellos se permite que las instituciones competentes de los TTHH Vascos aprueben sus modelos de declaración e ingresos, o establezcan plazos propios de ingreso para cada período de liquidación, aunque estas especialidades no deben diferir sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

En lo que respecta a la normativa aplicable, el Concierto Económico Vasco, va estableciendo en cada impuesto cuál es la normativa aplicable, si la normativa aplicable es la de los TTHH Vascos, o si por el contrario, la normativa aplicable es la del Estado, en función de ciertos criterios[307]. Lo mismo ocurre en relación con la exacción o

[307] Esos criterios están íntimamente relacionados con elementos impositivos tales como la residencia habitual, el domicilio fiscal, el volumen de operaciones, el lugar de prestación de los servicios o de realización de las operaciones, también denominados "puntos de conexión", etc…

recaudación de los impuestos, y es en virtud de esos parámetros como se determina a quién corresponde efectuarla, ya sean las instituciones competentes de los respectivos TTHH Vascos, en este caso las Diputaciones Forales o las instituciones competentes de la Administración General del Estado. Lo mismo ocurre con las retenciones, pagos a cuenta etc… o las competencias en materia de gestión, inspección, etc…

En cuanto a los demás impuestos indirectos no citados anteriormente, éstos se regirán atendiendo a lo establecido en el artículo 35 de la Ley del Concierto Económico Vasco, por los mismos principios básicos, normas sustantivas, hechos imponibles, exenciones, devengos, bases, tipos, tarifas y deducciones que los establecidos en cada momento por las instituciones competentes del Estado. Por otra parte, los tributos que recaen sobre el juego, tienen el carácter de tributos concertados de normativa autónoma, cuando su autorización deba realizarse en Euskadi, aplicándose la misma normativa que la establecida en cada momento por el Estado en lo que se refiere al hecho imponible y el sujeto pasivo, debiéndose éstos ser recaudados por las instituciones competentes del Territorio Histórico, lo que queda recogido en el artículo 36 de la citada Ley.

Por último, y respecto de nuevos impuestos creados por el Estado, como por ejemplo los que se refieren a las fuentes de energía, éstos deberán ser concertados en su caso para poder ser exaccionados, gestionado y recaudados por las instituciones competentes de los TTHH Vascos.

En lo que se refiere a las tasas, son las Diputaciones Forales de los tres TTHH Vascos, las instituciones competentes para su exacción por la utilización o aprovechamiento especial de su dominio público, prestación de servicios, etc…

En materia de Haciendas Locales, los órganos competentes a tal efecto de los TTHH Vascos, que son quienes dictan las normas reguladoras del IBI, IAE y el IVTM, cuando se trate de bienes situados en su territorio, actividades ejercidas en el mismo o cuando el domicilio que conste en el permiso de circulación corresponda a un municipio de su Territorio Histórico, lo que queda recogido en el artículo 41 de la Ley. También, las instituciones competentes de los TTHH Vascos, atendiendo al artículo 42 de la norma, podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen propio de otros tributos propios de las Entidades Locales, atendiendo a la estructura general establecida para el sistema fiscal y tributario local de régimen común y a los principios que la inspiran, respetando las normas de armonización del artículo 3, de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, que sean aplicables a esta materia y no estableciendo figuras impositivas de naturaleza indirecta distinta de las de régimen común, cuyo rendimiento pueda ser objeto de traslación o repercusión fuera del territorio de Euskadi.

3.2. Su ámbito financiero

El ámbito financiero del Concierto Económico Vasco[308], queda regulado en el artículo 48 de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, establece los principios por los que se rigen las relaciones financieras entre el Estado y Euskadi, y éstos son los siguientes:

[308] En esta materia puede consultarse LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Formación de la Autonomía Vasca: El Concierto Económico", en AAVV MONJE BALMASEDA, Óscar (Coord.), *Manual de Derecho Autonómico Vasco*, Ed. Dykinson, Madrid, en prensa.

- Autonomía fiscal y financiera de las instituciones de Euskadi para el desarrollo y ejecución de sus competencias.
- Solidaridad, en los términos prevenidos en la CE de 1978 y en el Estatuto de Autonomía de 1979.
- Coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabilidad presupuestaria[309].
- Contribución de Euskadi a las cargas del Estado que no asuma la CAPV, según lo previsto en el propio Concierto Económico Vasco.
- Tutela financiera en materia de Entidades Locales (Tutela financiera que desempeñan las instituciones competentes del Estado en el resto de territorios salvo los Territorios Forales, sin que ello pueda significar en ningún caso, un nivel de autonomía de las Entidades Locales inferior al que tengan las de régimen común, lo cual queda recogido en el punto 5º del artículo 48 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo).

El artículo 49 del Concierto Económico Vasco, establece que la aportación de Euskadi al Estado, consistirá en un Cupo global, integrado por las correspondientes aportaciones de cada uno de los tres TTHH Vascos, como contribución a todas las cargas del Estado que no asuma la CAPV. Por su parte, el artículo 50, establece que

[309] En este sentido la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, publicada en el BOE, n º 103, de 30 de abril de 2012, en su Disposición Adicional 3ª, establece el control de constitucionalidad de las normas que vulneren los principios recogidos en el artículo 135 CE en los siguientes términos: "1. En los términos previstos en la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional podrán impugnarse ante el Tribunal Constitucional tanto las leyes, disposiciones normativas o actos con fuerza de ley de las Comunidades Autónomas como las disposiciones normativas sin fuerza de ley y resoluciones emanadas de cualquier órgano de las Comunidades Autónomas que vulneren los principios establecidos en el artículo 135 de la Constitución y desarrollados en la presente Ley.
2. En el caso de que, en aplicación de lo dispuesto en el artículo 161.2 de la Constitución, la impugnación de una Ley de Presupuestos produzca la suspensión de su vigencia se considerarán automáticamente prorrogados los Presupuestos del ejercicio anterior hasta la aprobación de los Presupuestos del ejercicio siguiente al impugnado, hasta la aprobación de una ley que derogue, modifique o sustituya las disposiciones impugnadas o, en su caso, hasta el levantamiento de la suspensión de la ley impugnada".

cada cinco años, mediante Ley votada por las CCGG, y previo acuerdo de la Comisión Mixta de Concierto Económico, se procederá a determinar la metodología de señalamiento del Cupo que ha de regir dicho período, conforme a los principios generales establecidos en la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, así como a aprobar el Cupo del primer año del período. En cada uno de los años siguientes, la Comisión Mixta del Concierto Económico procederá a actualizar el Cupo mediante la aplicación de la metodología aprobada en la Ley del mismo a que se refiere el apartado anterior.

Además, los principios que configuran la metodología de determinación del Cupo contenidos en la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco podrán ser modificados en la Ley del Cupo, cuando las circunstancias que concurran y la experiencia en su aplicación así lo aconseje[310].

[310] Los principios generales de la metodología para la determinación del Cupo quedan recogidos en los artículos 52 y siguientes de la Ley 12/2002, de 23 de mayo. Para ello, es decir, para la determinación del Cupo, hay que tener en cuenta como mencionaba anteriormente las cargas del Estado no asumidas por la CAPV. Se consideran cargas del Estado no asumidas por la CAPV, las que correspondan a las competencias cuyo ejercicio no haya sido efectivamente transferido, así por ejemplo, las competencias ejercidas por el Estado en relaciones internacionales, defensa, regímenes aduanero y arancelario, etc...
Para la determinación del importe total de dichas cargas, se deducirá del total de gastos del Presupuesto del Estado, la asignación presupuestaria íntegra que, a nivel estatal, corresponda a las competencias asumidas por las instituciones que integran la CAPV.

Valgan de ejemplo de las cargas no asumidas por la CAPV, las cantidades asignadas en los Presupuestos Generales del Estado al Fondo de Compensación Interterritorial, previsto en el artículo 158.2 de la CE de 1978, las transferencias o subvenciones que haga el Estado en favor de entes públicos en la medida en que las competencias desempeñadas por los mismos no estén asumidas por la CAPV y los intereses y cuotas de amortización de la deuda del Estado. A la cantidad resultante, se le realizan una serie de ajustes como, por ejemplo, los ajustes a consumo en el IVA, en los Impuestos Especiales de Fabricación y otros ajustes previstos en el artículo 55.

El artículo 56 de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco (Artículo 56, de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco:
Uno. Del cupo correspondiente a cada Territorio Histórico se restarán por compensación los siguientes conceptos:
a) La parte imputable de los tributos no concertados.
b) La parte imputable de los ingresos presupuestarios de naturaleza no tributaria.
c) La parte imputable del déficit que presenten los Presupuestos Generales del Estado, en la forma que determine la Ley de Cupo. Si existiera superávit se operará en sentido inverso.
Dos. También serán objeto de compensación del cupo de cada Territorio Histórico la parte imputable al País Vasco por aquellos ingresos que financian las funciones y servicios traspasados al País Vasco en

Por último cabe señalar que el índice de imputación sigue siendo el mismo desde la restauración del Concierto Económico Vasco en 1981, y que ha sido fijado en el mismo porcentaje en cada una de las leyes quinquenales del Cupo aprobadas desde esa fecha. En la actual Ley quinquenal del Cupo, sigue siendo el 6,24%, lo que refleja en teoría la participación de la economía vasca en el conjunto de la Economía española. Una vez establecido el Cupo líquido correspondiente al año base del quinquenio (es decir, el primer año de ese quinquenio), el correspondiente a los siguientes años se determinará por aplicación de un índice de actualización en función de la evolución de la recaudación estatal año a año.

Siguiendo los preceptos que enuncia el artículo 58 de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, si durante el período de vigencia anual del Cupo, la CAPV asumiese nuevas competencias cuyo coste anual a nivel estatal hubiese sido incluido dentro de las cargas del Estado que sirvieron de base para la determinación de la cuantía provisional del Cupo, se procederá a reducir dicho coste anual

---

materia sanitaria y de servicios sociales de la Seguridad Social y que, con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, eran satisfechos al País Vasco mediante transferencias de la Tesorería General de la Seguridad Social, por aplicación de lo previsto en el régimen presupuestario regulado en los Reales Decretos 1536/1987, de 6 de noviembre; 1476/1987, de 2 de octubre; 1946/1996, de 23 de agosto, y 558/1998, de 2 de abril.

Tres. La imputación de los conceptos señalados en los números anteriores, se efectuará aplicando los índices establecidos en el artículo 57 siguiente), establece una serie de compensaciones, de tal manera, que al Cupo correspondiente a cada Territorio Histórico estas compensaciones se le resten. También hay que tener en cuenta a la hora de determinar el Cupo, la compensación prevista en la Disposición Transitoria cuarta del Concierto Económico Vasco (Dice así: Una Comisión Mixta Paritaria Ministerio de Hacienda – Diputación Foral de Álava, determinará la compensación que proceda establecer a favor de la Diputación Foral, en tanto ésta continúe desarrollando competencias y prestando servicios no asumidos por la Comunidad Autónoma del País Vasco y que en provincias de régimen común correspondan al Estado, así como las normas para la revisión anual de esta compensación en base al calendario de transferencia de competencias al País Vasco.

La determinación y aplicación de esta compensación no afectará a las normas de determinación del Cupo establecidas en este Concierto, si bien se hará efectiva mediante reducción de los importes de los cupos correspondientes a Álava en virtud del artículo 41. dos del Estatuto de Autonomía), para el caso del Territorio Histórico de Araba - Álava.

Finalmente, el Cupo líquido del año base del período quinquenal que corresponde pagar al Estado, se determinará por la aplicación del índice de imputación al importe total de las cargas no asumidas por la CAPV, teniendo en cuenta los correspondientes ajustes y compensaciones.

proporcionalmente a la parte del año en que Euskadi hubiera asumido tales competencias y, en consecuencia, el Cupo en la cuantía que proceda. Del mismo modo se procederá si la CAPV dejase de ejercer competencias que tuviera asumidas en el momento de la fijación de la cuantía provisional del Cupo, incrementándose éste en la suma que proceda. En lo que se refiere a la liquidación provisional y definitiva del Cupo, la normativa que la regula se encuentra ubicada en el artículo 59, de la Ley 12/2002, de 23 de mayo. Por último, y en lo que al pago de la cantidad a ingresar por la CAPV en concepto de Cupo hace mención, ésta se abonará atendiendo a lo establecido en el artículo 60 de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, a la Hacienda Pública del Estado en tres plazos iguales, durante los meses de mayo, septiembre y diciembre de cada año.

3.3. Los órganos previstos en el Concierto Económico

La Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico Vasco, prevé tres tipos de órganos encargados de resolver las posibles disputas y problemas en su aplicación, de acordar las modificaciones y adaptaciones del mismo y de llevar a la práctica el principio de colaboración que aparece enunciado en el previamente citado artículo 4. A fin de mantener el carácter bilateral y pactado del Concierto Económico Vasco, cabe destacar que su composición es paritaria, siendo el objetivo principal, que sus decisiones y actuaciones sean adoptadas por consenso entre las partes. Estos órganos son los siguientes:

1. La Comisión Mixta del Concierto Económico, es la denominación actual del órgano que sustituye a la antigua Comisión Mixta del Cupo y está compuesta, por una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco y, por otra, por un número igual de representantes del Estado. Su regulación queda recogida en los artículos 61 y 62, debiendo ser éstos adoptados por unanimidad y siendo importantes sus funciones[311].

2. La Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa, está compuesta por cuatro representantes de la Administración del Estado y otros cuatro representantes de la Comunidad Autónoma designados por el Gobierno Vasco, tres de los cuales lo serán a propuesta de cada una de las Diputaciones Forales, quedando su regulación y funciones[312] recogidas en los artículos 63 y 64, de la Ley del Concierto Económico Vasco.

[311] Que son las siguientes:
- Acordar las modificaciones del Concierto Económico.
- Acordar los compromisos de colaboración y coordinación en materia de estabilidad presupuestaria.
- Acordar la metodología para el señalamiento del Cupo en cada quinquenio.
- Acordar el nombramiento y régimen de los componentes de la Junta Arbitral del Concierto Económico, así como lo referente a su funcionamiento, convocatoria, reuniones, régimen de adopción de acuerdos, etc…
- Adoptar todos aquellos acuerdos en materia fiscal, tributaria y financiera que resulten necesarios en cada momento para la correcta aplicación y desarrollo de lo previsto en el Concierto Económico.

[312] Son éstas:
- Evaluar la adecuación de la normativa fiscal y tributaria al Concierto Económico con carácter previo a su promulgación. De este modo, cuando del intercambio de proyectos de disposiciones fiscales y tributarias entre las partes, se efectuasen observaciones, cualquiera de las administraciones representadas podrá solicitar, por escrito, y de forma motivada, la convocatoria de la Comisión, que se reunirá en el plazo máximo de quince días, analizará la adecuación de la normativa propuesta al Concierto Económico e intentará, antes de la publicación de dichas normas, propiciar que las diferentes administraciones lleguen a un acuerdo sobre las discrepancias.
- Resolver las consultas que se planteen sobre la aplicación de los puntos de conexión contenidos en el Concierto Económico. Estas consultas se trasladarán para su análisis junto su propuesta de resolución en el plazo de dos meses desde su recepción al resto de las administraciones concernidas. Si en ese plazo no se hubieran formulado observaciones sobre la propuesta de resolución, ésta se entenderá aprobada. Si existiesen observaciones, se convocará la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y si no hubiese acuerdo, ésta trasladará el asunto a la Junta Arbitral.

3. La Junta Arbitral regulada en los artículos 65 a 67, de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, estará integrada, como establece el artículo 65, por tres miembros, designados entre expertos o expertas de reconocido prestigio con más de quince años de ejercicio profesional en materia fiscal, tributaria o hacendística, cuyo nombramiento se formalizará por el Ministro de Hacienda y el Consejero de Hacienda y Administración Pública del Gobierno Vasco, de común acuerdo. Los árbitros serán nombrados para un período de seis años, sin que puedan ser reelegidos salvo que hubieran permanecido en el cargo por un período inferior a tres años, y sus funciones son reguladas en el artículo 66 de la citada Ley[313].

- Realizar los estudios que estimen procedentes para una adecuada articulación estructural y funcional del régimen autonómico en el marco fiscal y tributario estatal.
- Facilitar a las instituciones competentes de las administraciones criterios de actuación uniforme, planes y programas de informática, y articular los instrumentos, medios, procedimientos, etc., para la materialización efectiva del principio de colaboración y del intercambio de información.
- Analizar los supuestos o cuestiones que se hayan planteado en materia de inspección entre la Administración del Estado y las respectivas Diputaciones Forales, así como los problemas de valoración a efectos fiscales y tributarios.
- Emitir los informes que sean solicitados por el Ministerio de Hacienda, los distintos Departamentos de Hacienda del Gobierno Vasco y de las tres Diputaciones Forales y la Junta Arbitral.
- Cualquier otra relacionada con la aplicación y ejecución del Concierto Económico.

[313] Estas son sus funciones:

- Resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales, o entre éstas y la administración de cualquier otra Comunidad Autónoma, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos concertados y la determinación de la proporción correspondiente a cada administración en los supuestos de tributación conjunta por el IS o por el IVA.
- Conocer de los conflictos que surjan entre las administraciones interesadas como consecuencia de la interpretación y aplicación del Concierto Económico Vasco, a casos concretos concernientes a relaciones fiscales y tributarias individuales.
- Resolver las discrepancias que puedan producirse respecto a la domiciliación de los contribuyentes. Cuando se suscite el conflicto de competencias, las administraciones afectadas lo notificarán a los interesados, lo que supondrá la interrupción de la prescripción, absteniéndose de cualquier actuación ulterior. Los conflictos serán resueltos por el procedimiento que reglamentariamente se establezca, en el que se dará audiencia a los interesados (Dicho procedimiento aparece regulado en los artículos 9 y ss. del Real Decreto1760/2007, de 28 de diciembre, publicado en el BOE, n º 14, de 16 de enero de 2008 por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco).
- Resolver conforme a derecho, de acuerdo con los principios de economía, celeridad y eficacia, todas las cuestiones que ofrezca el expediente, hayan sido planteadas o no por las partes o los interesados en el conflicto, incluidas las fórmulas de ejecución. Los acuerdos de la Junta Arbitral son ejecutivos, pero podrán ser recurridos en vía contencioso - administrativa, ante la sala correspondiente del TS.

CAPÍTULO III

LA DEFENSA DEL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO EN EL ÁMBITO MATERIAL: UN EJEMPLO, LA POLÉMICA DEL IMPUESTO DE SOCIEDADES Y DE LAS AYUDAS DE ESTADO

1. Introducción

A la hora de llevar a cabo actuaciones tendentes a la protección y defensa del Concierto Económico Vasco, éstas, se han desarrollado principalmente en el ámbito legislativo a través de propuestas tendentes a mejorar el marco legal en el que el Concierto Económico Vasco despliega sus efectos, y en el ámbito judicial, esencialmente en dos aspectos, como son por un lado, el material, en el que se ha procedido a la defensa del Concierto Económico Vasco en aquellos casos en los que se discute sobre el fondo de las cuestiones planteadas, tales como si el contenido de ciertas NNFF fiscales vascas reguladoras, sobre todo, del Impuesto de Sociedades (IS) constituyen o no ayudas de Estado, contravienen los principios de igualdad, de competencia etc… recogidas en la CE de 1978 o en las normas de Derecho comunitario, y por otro lado, en el aspecto procesal, en el que básicamente la defensa y protección de la normativa foral fiscal y tributaria vasca, se ha centrado en atribuir al TC la competencia para su control jurisdiccional, en atención a su particular naturaleza jurídica.

Este capítulo se va a centrar, en analizar las cuestiones que afectan al fondo de la cuestión o, si se prefiere, al ámbito material de la misma, ya que en no pocas ocasiones se ha puesto en tela de juicio el alcance de las competencias exclusivas de los TTHH

Vascos, derivadas del régimen de Concierto Económico, a la hora de regular la materia fiscal y tributaria, intentando limitar las mismas en distintos ámbitos y principalmente en lo que a la regulación del IS hace mención, de ahí que sea tratado como ejemplo clarificador de defensa material de la institución, y se deje para un capítulo posterior todo lo relativo a su ámbito de defensa procesal. Es preciso indicar que la defensa material del Concierto Económico Vasco es amplísima, y el análisis de la misma nos llevaría a hacer otra tesis doctoral, de ahí que haya elegido un conflicto como en este caso el relativo a la problemática del IS a modo de ejemplo

El punto de partida para desarrollar el citado ejemplo de defensa material del Concierto Económico Vasco, no es otro que el cuestionamiento del sistema de Concierto Económico que hace la sentencia de 9 de diciembre de 2004[314], y lo que ésta supuso para el propio Concierto Económico Vasco, tal y como lo habíamos venido conociendo desde 1981. Este cuestionamiento del sistema de Concierto Económico que lleva a cabo la sentencia, ha sido constante a lo largo de la historia y a grandes rasgos y de forma resumida recoge las distintas posiciones en torno al mismo, y que son la tradicional oposición a la institución entendiendo que ésta privilegia en materia fiscal y tributaria a unos territorios del Estado respecto a otros, por lo cual, hay que terminar con ella o en su caso restringir las competencias que derivan de ella hasta hacerla irreconocible, y la posición que en mi opinión sigue permitiendo la existencia de la institución, y que consiste en identificar la misma con un sistema autónomo dentro del Estado, cuya realidad hunde sus raíces en la herencia de un sistema fiscal foral cuyo encaje en el sistema constitucional español ha sido posible gracias a la CE de 1978.

[314] Esta sentencia supuso a mi juicio un verdadero punto de inflexión pues ya no se cuestionaba como en sentencias precedentes algunos elementos particulares del sistema de Concierto Económico, sino lo que se estaba cuestionando era el sistema en su conjunto.

2. La sentencia de 9 de diciembre de 2004 y la aplicación de la misma por parte del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco: un momento crítico para la supervivencia del Concierto Económico

La jurisprudencia previa a la sentencia de 9 de diciembre de 2004 en el ámbito de la regulación del IS se había caracterizado, en mi opinión, por llevar a cabo una interpretación amplia de las posibilidades que asisten a las instituciones competentes en el desarrollo normativo de los preceptos del Concierto Económico Vasco en relación con los Impuestos Concertados y más concretamente en el ámbito del IS, en el caso de las resoluciones del TSJPV, y por restringir esta visión amplia de las posibilidades y los límites a los que puede acceder la citada normativa en el caso de las sentencias dictadas por el TS en casación. No obstante, es preciso advertir que esta tendencia jurisprudencial, termina cuando el TS dicta la sentencia STS de 9 de diciembre de 2004[315].

[315] Sobre la citada sentencia pueden consultarse ALONSO ARCE, Iñaki "Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia", *Ekonomiaz, Revista Vasca de economía*, n º 61, 2006, pp. 254 - 277; ÁLVAREZ AMEZAGA, Bruno, "El resbaladizo terreno de las ayudas de Estado y la conculcación de las potestades forales a propósito de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2005, pp. 25 - 34; FALCÓN Y TELLA, Ramón, "En torno a la STS de 9 de diciembre 2004 relativa a las normas forales de 1996: los efectos de la declaración de nulidad y el papel del Tribunal Supremo en el control de las ayudas de Estado" *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 2, 2005, pp. 7 y ss.; GARCIA ROSS, Javier, "¿Puede un juez nacional determinar si una norma tributaria es incompatible con el Ordenamiento Jurídico Comunitario? Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Aranzadi jurisprudencia tributaria*, n º 21, 2004, pp. 29 - 56; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Los retos del Concierto Económico Vasco tras la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades europeas de 11 de septiembre de 2008", *JADO: Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 17, 2009, pp. 37 - 84; MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, "¿Son los Territorios Históricos meros amanuenses fiscales? Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de

Este epígrafe del trabajo de investigación, va a centrar su análisis primeramente en la citada sentencia, y posteriormente, en las consecuencias que las cuestiones que aparecen en dicha sentencia, iban a acarrear.

2.1. Análisis de la STS de 9 de diciembre de 2004

Al margen de relevantes cuestiones que afectan a las distintas alegaciones que algunas de las partes recurrentes, como las Diputaciones Forales y las JJGG de los TTHH de Bizkaia y Gipuzkoa, llevan cabo, y que se refieren a la posible falta de legitimación procesal activa por parte de la Federación riojana de Empresarios, y de que el TS resuelve el asunto definitivamente en el FJ 1º, estimando un interés legítimo de la Federación riojana de empresarios, y por tanto, reconociendo su derecho a ser parte procesal en el proceso, la sentencia recoge en sus fundamentos jurídicos numerosas claves que van a suponer, a mi juicio, un punto de inflexión en la manera en la que las cuestiones referentes al ámbito normativo foral del IS, iban a ser tratadas en sede judicial.

Así, en el FJ 2º, quedarán fijados los motivos de casación planteados desde las instituciones forales vascas, que hacen mención básicamente a dos temas, como son, de un lado, a la anulación del artículo 26 de la respectivas NNFF reguladoras del IS, mientras de otro lado, se aceptan artículos de similar naturaleza en la normativa estatal.

2004", *Aranzadi jurisprudencia tributaria*, n º 2, 2004, pp. 9 - 12; RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, "Los problemas del Concierto Económico en Europa (I): desde 1988 hasta la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco*, n º 36, 2008, pp. 69 - 97.

El Alto Tribunal, en el FJ 3º de la sentencia, tras analizar la naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas y el marco jurídico en el que éstas deben desplegar sus efectos, llega a la conclusión de que ese marco es un marco limitado, en el que no caben normas como la establecida en el anulado artículo 26 por parte del TSJPV, en la que se recogen, en su opinión, incentivos fiscales, que vulneran, por una lado, los apartados 11 y 12 del artículo 4 de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco en redacción anterior a 1997 (que establecen la prohibición de menoscabar la competencia empresarial o distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y de mano de obra, así como la necesidad de una presión efectiva global que no sea inferior a la establecida en el Territorio Común, exigencias que constituyen límites a la autonomía fiscal y tributaria de la Comunidad Autónoma de Euskadi), y la normativa europea, por otro.

En lo que respecta a las cuestiones de posible identificación de los incentivos fiscales recogidos en las respectivas NNFF fiscales de los TTHH Vascos reguladoras de los IS con ayudas de Estado prohibidas por la normativa comunitaria, resulta conveniente antes de entrar en el fondo de la cuestión, resaltar cómo el TSJPV entendía que el litigio que ante él se presentaba no era un conflicto que debiese ser conocido por la jurisdicción comunitaria, pues era un asunto interno al que no afecta la normativa comunitaria en materia de ayudas de Estado, y entendía por tanto, que no había por qué comunicar dichas medidas a la Comisión Europea. A mi juicio, los postulados defendidos por el TSJPV identificando el núcleo del pleito con una cuestión meramente interna y no una cuestión europea en clave de si las normas reguladoras forales constituyen o no ayudas de Estado prohibidas por la legislación europea, son postulados

totalmente acertados, lo que en cierta manera y como veremos posteriormente ha sido ratificado por las distintas sentencias europeas.

El TS en el FJ 6º, rebate esta afirmación que recogía la STSJPV, e introduce, lo que a mi juicio resultará ser una nueva visión de la cuestión hasta el momento únicamente tratada en clave de Derecho interno, y que a partir de la publicación de esta sentencia adquirirá trascendencia comunitaria. Dice así: "Ahora bien, la tesis general expuesta de la que parte la sentencia y en la que también insisten algunas de las representaciones procesales de las partes recurridas, representa una concepción del Derecho comunitario europeo que no puede ser compartida, en cuanto supone que los ciudadanos españoles no pueden alegar como fundamento de su pretensión las normas y principios del acervo europeo frente a normativas tributarias que puedan vulnerar exigencias derivadas de tal Derecho. O, dicho en otros términos, la regulación europea de las ayudas de Estado puede hacerse valer ante los Tribunales nacionales por cualquier ciudadano europeo, sin que resulte justificada una exclusión discriminatoria de los españoles que, según el criterio que resulta de la sentencia que se revisa, habrían de limitar la fundamentación de su pretensión a los postulados del Derecho interno.

La eficacia directa y primacía del Derecho Europeo, en el ámbito del ejercicio de las competencias atribuidas a las instituciones europeas y con respeto a la identidad de los Estados integrados y a sus estructuras constitucionales básicas, ha sido proclamada reiteradamente por la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y del Tribunal de Primera Instancia, así como por la doctrina del Tribunal Constitucional y la jurisprudencia de este Alto Tribunal y dicha eficacia del Derecho Comunitario Europeo se produce en las relaciones verticales (poderes públicos/particulares) y en las

relaciones horizontales (entre particulares). Esta plenitud de eficacia de la normativa europea aparece reconocida en el artículo 250 del Tratado consolidado (anterior art. 189), de manera que resulta directamente aplicable y produce efectos inmediatos en cuanto confiere a los particulares de cualquiera de los Estados derechos e intereses que las jurisdicciones nacionales deben proteger y a éste efecto se opone la aplicación de cualquier medida legislativa incompatible con las disposiciones del Derecho europeo.

Incluso, aunque la inaplicación de la norma nacional incompatible permita la aplicación preferente de la norma comunitaria, un Estado miembro que mantenga en vigor una norma nacional contraria incumple la obligación de adoptar las medidas necesarias para asegurar el cumplimiento del Tratado y de los actos de las Instituciones (art. 10 del Tratado consolidado, antiguo art. 5). O, dicho en otros términos, la primacía y el efecto directo de las disposiciones comunitarias no dispensan a los Estados miembros de la obligación de eliminar de su orden jurídico interno aquellas disposiciones que resulten incompatibles. Se trata, así, de evitar situaciones de incertidumbre en cuanto a la posibilidad de que cualquier ciudadano comunitario (sin exclusión de los propios nacionales) se acoja a la normativa europea. Y, de manera más concreta, la discriminación o la existencia de elementos de "Ayuda de Estado", de existir en las Normas Forales impugnadas, alcanzaría tanto a los residentes en otros Estados miembros como a los residentes en el territorio común español".

El Alto Tribunal tras realizar en el FJ 7º, un excurso sobre los principios y el marco legal en el que el régimen foral fiscal y tributario debe desarrollarse o, siguiendo a la DA 1ª de la CE de 1978 actualizarse, advierte también de los límites que ese mismo marco legal establece para el desarrollo de la autonomía normativa en materia fiscal y

tributaria, para a continuación, en el FJ 8º y siguiendo los postulados de la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco, distinguir entre los tributos concertados de normativa autónoma y los tributos sujetos a la normativa común. En lo que al IS hace referencia, es preciso indicar que este impuesto, como queda recogido en el FJ 8º, es un impuesto concertado que "ofrece un carácter mixto, pues es definido como tributo concertado de normativa autónoma para las entidades que tributen exclusivamente en las Diputaciones Forales del País Vasco, y concertado de normativa común en los demás casos".

Tras realizar un breve repaso del cuadro normativo en el que despliegan sus efectos las NNFF fiscales vascas, y de la evolución jurisprudencial en la materia en la que destaca algunas sentencias, el Alto Tribunal establece un breve resumen de los principios que han de ser tenidos en cuenta a la hora de enjuiciar las NNFF fiscales vascas. Son las siguientes:

- El principio de reserva de Ley establecido el artículo 31.3 CE resulta matizado para los Territorios Forales a los que el artículo 8.1 LTH reconoce, en las materias que son de su competencia exclusiva una potestad normativa sui generis ejercida mediante las NNFF de que se trata.
- Los principios constitucionales de autonomía, igualdad, unidad y solidaridad han de ser entendidos desde las exigencias que impone la propia pervivencia de los sistemas forales reconocida por la propia Norma Fundamental y que obliga, desde luego, a establecer un cuidadoso equilibrio entre dichos principios y el ejercicio de las competencias tributarias de los territorios forales partiendo de la doctrina del Tribunal Constitucional.

En lo que hace referencia al tratamiento que los principios constitucionales que en la consecuencia segunda del FJ 9º se establecen, y más concretamente, en lo que al principio de igualdad se refiere, el FJ 10º, aclara que "el deber básico de contribuir a los gastos públicos establecido en el artículo 31.1 CE puede tener un tratamiento diferenciado en los Territorios Históricos, siempre que quede a salvo la igualdad básica de todos los españoles y ello no suponga un trato fiscal realmente privilegiado". Pero en el caso que nos ocupa, "el análisis particularizado que se hará de los preceptos de las NNFF pondrá de relieve que en algunos, los que coinciden con el concepto de ayudas de Estado, puede apreciarse un tratamiento favorable para determinadas sociedades en función de su punto de conexión territorial, y en este sentido resultan contrarios al postulado constitucional de que se trata".

La cuestión por tanto es clara, la calificación como ayuda de Estado, de algún precepto que quede incluido en una Norma Foral fiscal vasca, va a condicionar que el principio de igualdad regulado constitucionalmente y relacionado con la materia fiscal y tributaria recogido en el artículo 31.1 de la CE de 1978, quede vulnerado o no. No obstante, se plantea la cuestión trascendental de qué norma será válida desde el punto de vista del ejercicio de la autonomía normativa fiscal y tributaria, y por el contrario qué norma, será contraria al ejercicio de esta autonomía normativa, por superar sus límites y constituir en sí misma una ayuda de Estado.

El tratamiento del principio de igualdad en el FJ anterior, conduce indefectiblemente al TS a relacionar el citado principio con otros como el de la presión global efectiva y el de la solidaridad, que es tratado en el FJ 11º. En lo que respecta al concepto de presión global efectiva, y partiendo de la base de la desigualdad fiscal

derivada de los distintos sistemas en su conjunto (y no de un impuesto concreto), lo que las leyes de Concierto y Convenio Económico tratan de garantizar, es una presión fiscal efectiva global similar a la del resto del Estado, previendo para ello normas de armonización. En este sentido, el TS, establece que "la contradicción con el Derecho europeo, a través del régimen de las ayudas de Estado, es también indicio suficiente para apreciar una falta de "equivalencia financiera" globalmente consideradas entre los sistemas financieros", lo que implica de facto una presión fiscal global menor.

Respecto de la fundamentación que el TS lleva a cabo al hilo del tratamiento de los principios de igualdad y presión global efectiva, entiendo que la fundamentación en torno a los mismos no es del todo adecuada para el caso de las NNFF fiscales vascas, pues estas cuando recogen preceptos reguladores de ciertas realidades fiscales, pueden dar lugar a tratamientos fiscales diferenciados respecto de los que la normativa común realiza (por eso las instituciones competentes de los TTHH Vascos tiene competencias normativas en la materia constitucionalmente protegidas). El ejercicio de estas competencias y su concreción en unas NNFF fiscales distintas a las de aplicación en el resto del Estado en los distintos ámbitos regulatorios tributarios, en ningún caso debe equiparase con un ruptura del principio de igualdad, y tampoco tienen porque generar la existencia de una presión global efectiva menor respecto de la del resto del Estado, aunque en el caso concreto de un impuesto puede darse una presión fiscal menor.

De otra parte, y en lo que al principio de solidaridad se refiere, la conclusión a la que el TS llega, es que "la solidaridad, rectamente entendida, no es exigencia de uniformidad ni tampoco proscribe toda diferencia. Es precisamente la constancia de notables desigualdades de unas partes del territorio con respecto a otras las que entran

en contradicción con dicho principio (STC 64/1990, de 5 de abril)[316]; de tal manera que resulta posible una cierta competitividad fiscal entre Comunidades Autónomas, con diferentes ofertas de incentivos, siempre que, por su importancia, no deban calificarse de auténticas ayudas de Estado, sometidas a un régimen especial por el Derecho Europeo". En este sentido, convalidada la posibilidad de la existencia de diferencias por parte del propio Tribunal respecto de los regímenes fiscales que coexisten en el Estado, creo conveniente significar que esas diferencias no quiebran el principio de solidaridad, más aun, lo refuerzan, pues permiten en este caso a los Territorios Forales articular normas que permitan ingresar por la vía de la recaudación de los distintos impuestos, las cantidades necesarias para satisfacer el Cupo, herramienta en la que se concreta la participación solidaria de la CAPV y los TTHH que la integran, en el pago de las cargas comunes del Estado.

Por último, y en lo que al principio de libre competencia tratado por el TS en el FJ 12 º hace mención, es preciso indicar que el cumplimiento del mismo son exigencias tanto del Derecho interno como del Derecho comunitario. De igual forma, la regulación del Concierto Económico Vasco no es ajena en este ámbito y así, en el artículo 4.11 de la Ley de Concierto Económico Vasco de 1981, se señalaba que "las NNFF fiscales vascas, no podrán implicar menoscabo de las posibilidades de competencia empresarial ni distorsionar la asignación de recursos y el libre movimiento de capitales y mano de obra", lo que en mi opinión, no es más que la regulación de diferentes aspectos concretos con el objetivo de garantizar la libre competencia. Dicho esto, cabe significar que la vulneración de estos principios será el criterio para dictaminar si ciertas NNFF fiscales vascas, constituyen o no ayudas de Estado, y por consiguiente vulneran o no

[316] STC 64/1990, de 5 de abril, publicada en el BOE, n º 102, de 29 de abril.

estos principios, en definitiva, si se está produciendo o no un menoscabo de la libre competencia. Parece evidente, que el sistema de Concierto Económico como tal no puede suponer una merma de la competencia y de la libertad de movimiento de capitales y mano de obra, lo que si podría en su caso distorsionar estos principios, son las medidas concretas derivadas del ejercicio de las competencias normativas, de igual manera que puede ocurrir, con cualquier medida que pueda aplicar cualquier institución competente en la materia de cualquier Estado miembro de la UE.

Otro elemento importante en el análisis de la sentencia, me lleva al FJ 14º, en el que el TS clarifica los elementos y componentes para identificar primero lo que es una ayuda de Estado, y posteriormente, diferenciar una ayuda de Estado, de lo que es una subvención, permitida tanto por la normativa interna como por la normativa europea. En lo que se refiere a los elementos que integran la composición de una ayuda de Estado, cabe significar que el TS no hace sino trasladar la doctrina del TJCE en este ámbito, fijando como elementos definitorios de las ayudas de Estado los siguientes: la existencia en las medidas de que se trata de una ventaja o beneficio para empresas; atribución de tales medidas al Estado; especialidad o especificidad de las medidas en cuanto destinadas a favorecer a determinadas empresas o producciones y falseamiento de la competencia o repercusión en los intercambios comunitarios.

En lo que respecta a la contraposición del concepto de ayuda de Estado, con el concepto de subvención, el concepto de ayuda de Estado, es un concepto más amplio, pues comprende “no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de las empresas y que, por ello, sin ser

subvenciones en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos" (STJCE de 23 de febrero de 1961, De Gezamelinjke Steenkolenmijnen in Limbnurg/Alta Autoridad, de 15 de marzo de 1994[317], Banco Exterior de España y STJCE de 1 de diciembre de 1998, Ecotrade[318])". De esta manera, "la ventaja puede traducirse en un beneficio fiscal y puede decirse que una Norma que tenga como resultado la disminución de la carga fiscal soportada por las empresas comprendidas dentro de su ámbito de aplicación subjetivo constituye una "ayuda" en el sentido del artículo 92 del Tratado (actual art. 87)".

En otro orden de cosas, el presente fundamento jurídico, establece por un lado, que el hecho de que las medidas de ayuda sean llevadas a cabo por entidades territoriales, no impide que la catalogación de las ayudas sean consideradas ayudas de Estado, y por otro, y en lo que se refiere concretamente al criterio de especificidad de las ayudas previamente aludido, éstas, "han de tratarse de medidas de carácter selectivo que sean concedidas como tratamiento singular respecto a una norma general, incluyendo según la doctrina del TJCE no sólo las ayudas a empresa determinada o sectores de producción específicos sino también las destinadas a empresas establecidas en una región determinada". Por último, y en relación a la posible distorsión de la libre competencia por parte de las ayudas de Estado, el TS afirma que la ayuda ha de ser suficiente o apropiada para causar el efecto que la norma trata de evitar.

[317] STJCE de 23 de febrero de 1961, De Gezamelinjke Steenkolenmijnen in Limbnurg/Alta Autoridad, publicada el 15 de marzo de 1994.

[318] STJCE de 1 de diciembre de 1998, Asunto C - 200/1997, Ecotrade Srl contra Altiforni e Ferriere di Servola SpA (AFS), Rec. I- 07907.

En este caso, y reiterando lo advertido previamente, entiendo que alguna medida concreta adoptada por las instituciones competentes de los TTHH en el ejercicio de sus competencias pueda ser definida como ayuda de Estado, lo que en su caso no es aceptable, es considerar al sistema de Concierto Económico en su conjunto favorecedor de este tipo de medidas por normar conforme a sus competencias constitucionalmente protegidas de forma distinta a como lo realiza el Estado en el ejercicio de las suyas.

Tras quedar identificados los elementos configuradores de lo que son las ayudas de Estado, el TS deslinda en el FJ siguiente, es decir, en el FJ 15 º, lo que puede suponer la identificación de algún precepto de las normas impugnadas con una ayuda de Estado de lo que supone anulación de una norma entera como las tres normas reguladoras del IS en los respectivos TTHH, pretendida por la Federación de Empresarios de la Rioja, a lo que según el TS no ha lugar, pues esas regulaciones se realizan al amparo de la autonomía normativa que las instituciones de los TTHH Vascos competentes tienen constitucionalmente garantizada.

Finalmente, sólo queda señalar cómo el FJ 16 º, recoge las pretensiones de anulación de la Federación de Empresarios de la Rioja de multitud de preceptos que integran el IS de la normativa foral fiscal y tributaria de los tres TTHH Vascos, por entender que éstos, constituyen ayudas de Estado, a lo que el TS accede sólo en algunos de ellos, que hacen mención a cuestiones diversas recogidas en el fundamento jurídico siguiente, es decir, en el FJ 17º respecto de algunos artículos, como el artículo 11 de la Norma Foral referido a las correcciones de valor, en concreto al régimen de amortización de los bienes, como el artículo 14.2 a) relativo a las sociedades de promoción, como el artículo 15, en su apartado 11º relativo a ciertas reglas de

valoración, más concretamente en lo que se refiere al mecanismo de actualización de las plusvalías, como el anulado artículo 26 referido a las reducciones en base, como los artículos 29 y 49 referido a los tipos de gravamen de grandes, y pequeñas y medianas empresas respectivamente, como el artículo 37 relativo a deducciones por inversiones en activos fijos materiales o los artículos 39 y 40 relativos a reservas para inversiones productivas y adquisición de renta variable respectivamente, además de los artículos 53 y 54 relativos centros de dirección, de coordinación y financieros determinantes de la imposición y por último el artículo 60 relativo a uno de los regímenes societarios especiales como es el de los fondos de capital - riesgo.

El fundamento esgrimido para anular estos preceptos, al margen de considerar que algunos de éstos pudiesen encuadrarse en las excepciones 2 y 3 del artículo 92 del Tratado recogido en el FJ 18º, fue este: "a la luz de la constante doctrina del TJCE, las facultades de los órganos jurisdiccionales nacionales, en caso de ayudas no notificadas, han de orientarse a la constatación de tal circunstancia, para en el caso de respuesta afirmativa, anular las correspondientes Normas, por haber sido adoptadas sin cumplir la obligación de notificación a la Comisión Europea establecida en el artículo 93 (actual artículo 88). O, dicho en otros términos, no cabe que el Juez nacional se pronuncie sobre la compatibilidad de las medidas de ayuda con el Derecho europeo en los casos en que esta valoración, está reservada por el Tratado de la Comisión, y sólo puede decidir, a efectos de aplicar el apartado 3 del artículo 93 (actual art. 87) si las medidas son susceptibles de ser comprendidas dentro del concepto de ayudas de Estado.

Por último, creo conveniente precisar que, a mi juicio, el tratamiento de muchos de los preceptos reguladores de la normativa del IS, impugnados en clave de ayuda de Estado, supone una novedad, respecto al tratamiento de los argumentos anteriormente utilizados por parte de otros recurrentes[319] como por ejemplo la Abogacía del Estado, en los recursos que versaban contra ciertos preceptos de la normativa foral fiscal y tributaria llevados a cabo durante las dos décadas anteriores. El utilizar esta nueva vía por parte de los recurrentes, fue una vía encaminada a conseguir mejores resultados en lo que al acogimiento de sus pretensiones fundamentadas en sus recursos se refiere, pues el argumentario basado en las desigualdades regulatorias de una normativa respecto de la otra, o la quiebra de multitud de principios constitucionales, caía en numerosas ocasiones en saco roto.

No obstante, esta vía iniciada desembocaría posteriormente, como analizaremos a continuación en un litigio comunitario, que llevaría al TJCE a posicionarse sobre la autonomía normativa fiscal y tributaria de los TTHH Vascos, y los límites que a ésta le asisten, lo que podía suponer para el Concierto Económico Vasco o bien un respaldo importantísimo como finalmente ocurrió, o por el contrario, su cuestionamiento en función de la resolución que el Tribunal europeo adoptase al respecto.

[319] Sobre el concepto y naturaleza de ayuda de Estado en la STS de 9 de diciembre ha profundizado RUIZ ZAPATERO, Guillermo Gonzalo en "Las ayudas de Estado de naturaleza fiscal en la STS de 9 de diciembre de 2004", *Jurisprudencia tributaria de Aranzadi*, n º 21, 2004, pp. 57 - 68.

2.2 Aplicación de la STS de 9 de diciembre de 2004 por parte del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

La STS de 9 de diciembre de 2004, iba a suponer un antes y un después en las cuestiones referentes al tratamiento de la autonomía normativa foral fiscal y tributaria, y más concretamente en el ejercicio de esa autonomía a la hora de regular el IS, pues esa sentencia, por primera vez, iba a considerar la regulación foral de numerosos preceptos del IS, como casos de ayudas de Estado expresamente prohibidas por la legislación comunitaria, lo que sentaba jurisprudencia, que posteriormente iba a condicionar las cuestiones que sobre estos asuntos pudiesen ser planteadas ante el TSJPV. A partir de este momento, el TSJPV se verá obligado a seguir las pautas del TS en los distintos litigios que sobre esta cuestión se le pudiesen plantear a la hora de determinar si las NNFF fiscales vascas eran selectivas y por tanto constitutivas de ayudas de Estado, o si por el contrario, las NNFF fiscales vascas o en su caso alguno de los preceptos que las integraban, eran verdaderamente normas generales con plena validez tanto desde el punto de vista del Derecho interno como desde el punto de vista del Derecho comunitario.

La doctrina jurisprudencial fijada por el TS en la STS de 9 de diciembre de 2004, se va a ver refrendada por ATS de 4 de abril de 2005, en el que el TS resuelve el incidente de ejecución 7893/1999 planteado por los recurrentes forales, por entender éstos que la STS de 9 de diciembre de 2004, no estaba suficientemente motivada. En este auto, el TS va a corroborar la totalidad de los fundamentos jurídicos recogidos en la STS de 9 de diciembre de 2004 en lo que se refiere al fondo de la cuestión planteada,

tras aclarar distintas cuestiones procesales que tienen que ver con el planteamiento de incidentes de ejecución y quedan recogidos en los fundamentos jurídicos 2º, 3º y 4º.

En el FJ 5º, el TS concluye, respecto a los posibles vicios que la sentencia hubiese podido tener, y que los recurrentes centran en la posible quiebra del derecho a la tutela judicial efectiva, y la supuesta vulneración del derecho de acceso a un juez predeterminado, de la siguiente manera: "Por consiguiente, deben rechazarse, *a limine,* las alegaciones que constituyen en realidad un intento de debatir nuevamente las cuestiones de fondo resueltas en la sentencia y aquellas que suponen cuestionar nuestra resolución por supuestos vicios *in iudicando* para lo que no resulta idóneo el incidente promovido".

Por último, y en lo que a la supuesta falta de motivación de la STS de 9 de diciembre de 2004, hace mención, el TS entiende y recoge en el FJ 6º que tal motivación es clara y percibida por los recurrentes, ya que éstos, en sus escritos comprenden que la Sala ha entendido que determinadas NNFF fiscales vascas podían constituir ayudas de Estado prohibidas por la normativa comunitaria.

A este le van a seguir otras sentencias y autos del TSJPV que aplicarán dicha doctrina, hasta que se produce primeramente el planteamiento de la cuestión prejudicial por parte del TSJPV al TJCE tras conocer la doctrina jurisprudencial fijada por la sentencia del Tribunal Europeo relativa al asunto de las Islas Azores portuguesas[320], y

[320] STJCE de 6 de septiembre de 2006, República portuguesa contra la Comisión de las Comunidades Europeas, C -88/03, Rec. I – 07115.

posteriormente la propia resolución del TJCE en el caso vasco[321], lo cual, va a suponer un giro copernicano en el tratamiento de estas cuestiones por parte de la jurisdicción española.

La doctrina del TJCE en esta materia, principalmente desde la consolidación de la sentencia relativa al asunto de las Islas Azores, iba a limitar el despliegue de los efectos de la STS de 9 de diciembre de 2004, pues el escaso lapso de tiempo transcurrido entre la aprobación de la STS de 9 de diciembre de 2004 y la aprobación de STJCE relativa al asunto de la Islas Azores, iba a condicionar la aplicación de la primera de las sentencias por parte de los Tribunales españoles, como es el caso del TSJPV, quien tras tener conocimiento de la STJCE en el asunto relativo a las Islas Azores, planteará la correspondiente cuestión prejudicial, habida cuenta de la posible contradicción existente entre la doctrina fijada por la STS de 9 de diciembre de 2004, y la establecida por la STJCE de 6 de septiembre de 2006.

En lo que se refiere a la aplicación de la doctrina del TS por pare del TSJPV, destaca la STSJPV de 30 de septiembre de 2005, en la que el TSJPV resuelve el recurso planteado contra la Norma Foral vizcaína reguladora del IS[322], por parte de la Diputación Regional de Cantabria. La sentencia se pronuncia básicamente sobre dos grupos de cuestiones planteadas, como son, por un lado, las cuestiones materiales o de fondo en la que se resuelve si los contenidos de dicha Norma Foral son constitutivos o no de ayudas de Estado, prohibidas por la legislación comunitaria, y por otro, cuestiones

[321] El caso vasco hace referencia al asunto Unión General de Trabajadores (UGT) de la Rioja y otros contra las Juntas Generales del Territorio Histórico de Bizkaia y otros, cuestión prejudicial presentada por el TSJPV, y asuntos acumulados C- 428/06 a C - 434/06, Rec. p. I – 06747.

[322] Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOB, n º 135, de 11 de julio de 1996.

procesales acerca de si la Diputación Regional de Cantabria, ostenta la legitimación procesal activa para impugnar los preceptos de la Norma Foral vizcaína.

En lo que a las cuestiones materiales o de fondo hace mención, y por no reiterar los fundamentos ya analizados en la STS de 9 de diciembre de 2004, cabe significar que la argumentación jurídica de esta sentencia de ejecución prácticamente reproduce al pie de la letra los fundamentos jurídicos de aquella, lo que supone la constatación de ese giro copernicano que el TSJPV da en este aspecto, pues se ve vinculado como no podía ser de otra manera por la sentencia del TS.

Tras esta primera sentencia del TSJPV en el que se va a constatar el cambio doctrinal fijado por la STS de 9 de diciembre de 2004, van a seguir otros autos, como por ejemplo el ATSJPV de 21 de octubre de 2005 en el que se va a decretar la suspensión cautelar de los artículos 29.1 a) y 37 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, en redacción dada por la Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, no dando lugar a cambio a la suspensión de los demás preceptos y modificaciones de la citada disposición.

En definitiva, a mi juicio, la STS de 9 de diciembre de 2004, resultaba muy sombría para la forma en la que la normativa foral fiscal y el propio régimen de Concierto Económico Vasco, habían sido entendidos hasta ese momento, y condenaba al sistema foral fiscal vasco derivado del régimen del Concierto Económico, a ser

prácticamente un reproductor o si se prefiere un amanuense[323] de la normativa fiscal estatal.

Sin embargo, y hasta que se produjese el cambio definitivo en la doctrina del TS a partir de la sentencia relativa al caso vasco en 2008, en la que se iba a permitir una regulación foral fiscal verdaderamente autónoma respecto de la normativa estatal, se produciría aun nuevas sentencias y autos que irían perfilando el cambio de tendencia fijado por la sentencia del caso Azores y que finalmente se ratificaría en septiembre de 2008 con la sentencia relativa al caso vasco. En este sentido, cabe destacar, la STS de 12 de julio de 2007, en la que el TS tras estimar los recursos de casación interpuestos por los recurrentes forales y la Cámara de Comercio, Industria y Navegación contra el ATS de 21 de octubre de 2005 y ratificado en súplica por otro auto posterior de 30 de diciembre de 2005, no accede al establecimiento de la medida cautelar de solicitada por la Comunidad Autónoma de Castilla - León, de suspensión respecto de los artículos 29.1 a) y 37 de la Norma Foral 7/2005.

No obstante, es preciso indicar que todavía la doctrina que definitivamente iba a fijar la sentencia europea relativa al caso vasco, no estaba fijada, de ahí que se produjesen autos como por ejemplo, el ATSJPV de 14 de noviembre de 2005, en el que la doctrina fijada en la STS de 9 de diciembre de 2004, seguía produciendo efectos, en este caso concreto, declarando la nulidad de numerosos preceptos de distintas NNFF fiscales vascas, Decretos Forales Normativos y Decretos Forales de los TTHH Vascos, reguladores de cuestiones del ámbito normativo relativas preferentemente al ámbito

[323] Expresión utilizada por MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, en el artículo "¿Son los Territorios Históricos meros amanuenses fiscales? Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *op. cit.*

regulatorio del IS. El último ejemplo de esta fase de aplicación de la doctrina fijada por la STS de 9 de diciembre de 2004, lo constituye la STS de 27 de mayo de 2008, en la que el TS tras estimar parcialmente el recurso de casación planteado por la Comunidad Autónoma de la Rioja, declara nulos de pleno derecho numerosos preceptos de distintas NNFF fiscales vascas, Decretos Forales Normativos y Decretos Forales de los TTHH Vascos, reguladores de cuestiones del ámbito normativo relativas preferentemente al ámbito regulatorio del IS.

3. La doctrina del TJUE (antiguo TJCE) respecto a las ayudas de Estado a partir del caso Azores y relación con la compatibilidad del sistema de Concierto Económico Vasco con el Derecho de la UE.

Como advertía previamente, la resolución adoptada por el TJCE en el conocido caso de las Islas Azores portuguesas y la contradicción manifiesta entre esta doctrina y la doctrina derivada de la STS de 9 de diciembre de 2004, provocaron que el TSJPV, que debía resolver numerosas cuestiones pendientes relativas a litigios en los que se cuestionaba la validez de distintos preceptos de distintas NNFF fiscales vascas relacionados con el marco regulatorio del IS, realizase siete peticiones de planteamiento de cuestión prejudicial ante el TJCE[324], que finalmente serían acumuladas en una sola cuestión prejudicial al versar sobre el mismo asunto, a fin de obtener una respuesta clara básicamente en torno a si la diferencia en la regulación vasca respecto de la del Estado español en la materia del IS[325], supone una ayuda de Estado expresamente prohibida por la legislación comunitaria, o si por el contrario, dichas NNFF son perfectamente válidas atendiendo a la autonomía normativa en la materia que tienen conferida las instituciones

[324] Estos siete planteamientos de cuestiones prejudiciales iniciales, constituyen los asuntos acumulados C - 428/06 a C - 434/06, Rec. I - 06747, que han dado lugar a la cuestión prejudicial objeto de análisis en este trabajo. Sobre el análisis de esta cuestión prejudicial destaca el trabajo de SILVESTRE LÓPEZ, José Luís, "El Impuesto de Sociedades y la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 12, 2006, pp. 15 - 21.

[325] Materia referida a la regulación del IS, y más concretamente a la posibilidad de regular el IS con tipos de gravamen diferentes a los establecidos por la normativa aplicable al resto del Estado.

competentes de los TTHH Vascos en virtud de la DA 1ª de la CE de 1978, el EAPV de 1979 y la Ley reguladora de Concierto Económico Vasco de 1981.

Este epígrafe, va a recoger primeramente el análisis relativo al asunto de las Islas Azores, que sirvió de punto de partida y referente a la hora de plantear las cuestiones prejudiciales por parte del TSJPV, para continuar posteriormente con el estudio de la sentencia del Tribunal Europeo en el caso vasco, y concluir con alguna reflexión acerca de los pronunciamientos del Tribunal en relación con el régimen fiscal de Gibraltar en materia de Sociedades y su posible influencia en el caso vasco.

3.1. El "caso Azores"

En primer lugar, hay que señalar que el conocido como caso o asunto Azores[326], se inicia con una consulta planteada por la República de Portugal a la Comisión

[326] Asunto C – 88/03, República portuguesa contra Comisión de las Comunidades Europeas, Rec. I – 07115. Sobre este caso y aspectos jurídicos relevantes del mismo, pueden consultarse entre otras ALONSO ARCE, Iñaki, "La importancia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto Azores", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 10 - 11, 2007, pp. 13 - 20; y "Normas fiscales vascas y Derecho europeo de la competencia", *Revista Vasca de Economía*, n º 61, 2006, pp. 254 - 277; BOUZORAA, Dali "Fiscalidad regional en Europa: sus modelos y sus retos en el marco de las ayudas de Estado", en la obra colectiva Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 287 - 311; BENGOETXEA CABALLERO, Joxerramon, "El criterio de selectividad en relación con la fiscalidad regional directa y las ayudas de Estado en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 401 - 439; GARCIA NOVOA, César, "La sentencia del caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas en España", *Dereito*, vol. 15, n º 1, 2006**,** pp. 203 - 239**;** GARCÍA ROSS, José Javier, "La interpretación de las Normas Forales Tributarias y el Derecho Comunitario", *Jurisprudencia tributaria de Aranzadi*, n º 22, 2004, pp. 21 - 22, DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "Concierto Económico Vasco y Europa, Fiscalidad Regional: modelos comparados. Comunidad Autónoma del País Vasco y Comunidad Foral de Navarra", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 389 - 395; KOLSON, Jean Louis, "Reflexiones sobre la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de septiembre de 2006 en el asunto «Azores»", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 395 - 401; DA PALMA BORGES, Ricardo Henriques, "Las regiones

Europea, acerca de si la normativa específica que las Islas Azores tenían en materia fiscal y tributaria, se adecuaba o no a las exigencias que se derivaban de la Comunicación de la Comisión de 1998[327], y si por tanto, los preceptos contenidos en dicha normativa eran o no constitutivos de ayudas de Estado. La Comisión Europea a la que se le había elevado esta consulta adoptó una Decisión[328] en la que comunicaba a la República portuguesa que, efectivamente, dicha normativa era constitutiva de un régimen de ayudas de Estado, y que por tanto, estaba prohibida en el marco de la UE. Sobre esta Decisión adoptada por la Comisión Europea, reflexionó en su momento ALONSO ARCE[329], para quien, "cuestionar de esta manera la capacidad de las regiones europeas para dictar sus propios impuestos no dejaba de ser un órdago de la Comisión

autónomas de Madeira y Azores: normativa fiscal regional en Portugal tras la sentencia Azores del Tribunal de Justicia Europeo", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 345 - 361; MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, "Las ayudas de Estado y las Haciendas Forales", *Noticias de la Unión Europea Aranzadi*, n º 314, 2011, pp. 119 - 123; ORENA DOMÍNGUEZ, Aitor, "Espaldarazo al Concierto Económico (sentencia de 6 de septiembre de 2006 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea) (Asunto C – 88/03), *Nueva Fiscalidad*, n º 9, 2006, pp. 107 - 138; PALAO TABOADA, Carlos, "Ayudas de Estado y competencia fiscal dañina", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 12, 2008, pp. 21 - 38; PÉREZ BERNABEU, Begoña "Cumplimiento por las Comunidades Autónomas de los requisitos enumerados por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en el caso Azores a la luz del nuevo sistema de financiación autonómica", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 14, 2010, pp. 61 - 85, PÉREZ BERNABEU, Begoña, *Ayudas de Estado en la jurisprudencia comunitaria*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2009; ROCCATAGLIATA, Franco, "Fiscalidad Comunitaria e Impuestos Directos. Marco general, evolución y límites comunitarios al poder tributario de los distintos niveles impositivos nacionales", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 311 - 337; RUIZ ALMENDRAL, Violeta y MARTÍNEZ CABALLERO, Ramón, "Ayudas de Estado selectivas y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *REDE*, n º 20, 2006, pp. 593 - 640; SAENZ – CORTABARRIA FERNÁNDEZ, Ignacio, "Concierto Económico y las ayudas de Estado, en la obra colectiva Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 439 - 453; SOLER ROCH, María Teresa, "Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre Ayudas de Estado", Quincena fiscal Aranzadi, n º 13, 2006, pp. 13 - 23; URREA CORRES, Mariola, "Ayudas de Estado y capacidad fiscal de los entes subestatales: la doctrina del caso Azores y la aplicación a las haciendas forales vascas. (Comentario a la sentencia del TJCE de 6 de septiembre de 2006. República de Portugal/Comisión, as. C – 88/03).", en *Revista electrónica de Estudios Internacionales*, n º 14, 2007.

[327] Comunicación de la Comisión de 1998 relativa entre otras cosas a la delimitación de la ayudas estatales y al traslado de la interdicción a la utilización de las mismas por parte de los Estados dentro del territorio de la UE, con el fin de garantizar uno de los principios esenciales en la construcción de la propia UE, como es el principio de la libre competencia.

[328] Decisión 2003/442/de la Comisión Europea de 11 de diciembre de 2002, publicada en el DO L 150 pp. 53 a 63.

[329] ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, IVAP, Oñati, 2010, p. 141.

Europea respecto a determinados Estados miembros que conocen distintas formas de descentralización política regional" (entre los que se encontraban, entre otros, el Reino Unido, Italia, Finlandia o el propio Estado español).

La Decisión de la Comisión Europea, se asentaba principalmente en las conclusiones que había establecido el Abogado General Saggio[330], en relación con la cuestión prejudicial planteada en su momento sobre la cuestión de si algunos de los preceptos de las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos de 1993, reguladoras de las Medidas Fiscales Urgentes de Apoyo a la Inversión e Impulso de la Actividad Económica[331], eran constitutivos o no de ayudas de Estado, lo que posteriormente daría lugar a los asuntos acumulados C - 401/97 a C - 403/97, que finalmente serían archivados por desistimiento de las partes demandantes mediante auto del Presidente del TJCE de 16 de febrero de 2000[332].

---

[330] Conclusiones Generales del Abogado General Sr. Saggio asuntos acumulados C – 400/97, C – 401/97 y C – 402/97, de 1 de julio de 1999, Rec. 2000 I – 01073.

[331] La Norma Foral de Juntas Generales de Vizcaya 5/1993, de 24 de junio, de Medidas Urgentes de Apoyo a la Inversión e Impulso a la actividad económica, publicada en el BOB, n º 154, de 7 de julio de 1993.

La Norma Foral de Juntas Generales de Guipúzcoa, 11/1993, de 26 de junio, de Medidas Fiscales Urgentes de apoyo a la inversión e impulso a la actividad, publicada en el BOG, n º128, de 8 de julio de 1993.

Norma Foral de Juntas Generales de Álava, 18/1993, de 5 de julio, de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso a la actividad económica publicada en el BOTHA, n º 79, de 16 de julio de 1993.

[332] Auto del Presidente del TJCE de 16 de febrero de 2000, Administración General del Estado contra Juntas Generales de Guipúzcoa y Diputación Foral de Guipúzcoa (C-400/97), Juntas Generales de Álava y Diputación Foral de Álava (C-401/97) y Juntas Generales de Vizcaya (C-402/97), Rec. I – 01073.

Las medidas que recogen estas NNFF, pretendían, siguiendo lo establecido en sus respectivos Preámbulos (Valga a modo de ejemplo estas líneas del Preámbulo de la Norma de Bizkaia: "Ante la actual coyuntura económica del País Vasco, el Impuesto sobre Sociedades puede servir en parte para impulsar la actividad económica a través del fomento de la iniciativa y de la inversión empresarial, así como procurar un mayor nivel de competitividad para las empresas. En este contexto se aprueba esta Norma Foral que tiene como fin último elevar sensiblemente la competitividad de las empresas ante los retos de una cada vez mayor integración económica y de mercados a todos los niveles.
Las medidas reguladas por esta Norma Foral tienen un carácter coyuntural, y se refieren a la incentivación empresarial, a programas de investigación y desarrollo tecnológico, a inversiones para la exportación, al impulso de nuevas iniciativas empresariales y a la contratación y formación profesional de los

A pesar del archivo definitivo del asunto, las conclusiones del Abogado General Saggio, supusieron a mi juicio, un fuerte espaldarazo a las pretensiones unificadoras de la Comisión Europea en materia fiscal y tributaria, y así en la Decisión adoptada por la Comisión Europea en relación con la consulta planteada por la República de Portugal, estas conclusiones tuvieron un importantísimo peso, pues suponían un refrendo a las posturas mantenidas por la Comisión Europea en la cuestión, que entendió, que los beneficios fiscales a empresas y personas establecidas en el territorio de las Islas Azores portuguesas, eran contrarios al principio de libertad de establecimiento y a las normas generales comunitarias sobre libre competencia. Entre esas conclusiones del Abogado General Saggio destacan las siguientes:

- Un trato fiscal discriminatorio no puede justificarse ni por consideraciones de carácter económico ni por una pretendida coherencia del régimen tributario nacional: aquel viola por tanto el principio de libertad de establecimiento.
- Las medidas adoptadas por las autoridades vascas consisten en intervenciones que, bajo formas diversas y aunque no impliquen una transferencia de fondos estatales, alivian las cargas que recaen sobre la empresa.

trabajadores. Por otra parte, la aplicación de esta Norma Foral se extiende, además de a los sujetos pasivos del. Impuesto sobre Sociedades, a los empresarios individuales sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en régimen de estimación directa. Asimismo, las personas físicas en régimen de estimación objetiva por signos, índices y módulos se benefician de una serie de reducciones en su Impuesto"), impulsar la economía del país, pues éste se encontraba sumergido en una profunda crisis económica que llevó a las instituciones a adoptar distintas medidas entre las que se encuentran medidas normativas como las citadas. Estas medidas en concreto, se referían al impulso de la competitividad de las empresas, adoptando para ello importantes medidas fiscales y tributarias principalmente en el ámbito del IS, de las que se beneficiarían quienes desarrollasen en su ámbito empresarial (sujetos pasivos del. Impuesto sobre Sociedades, a los empresarios individuales sujetos al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en régimen de estimación directa, las personas físicas en régimen de estimación objetiva por signos, índices y módulos), entre otras actuaciones, programas de investigación y desarrollo tecnológico, inversiones para la exportación, el impulso de nuevas iniciativas empresariales y a la contratación y formación profesional de los trabajadores.

- A pesar de haber sido concedidos por entidades regionales o locales, los beneficios fiscales son imputables, en cualquier caso, al Estado, y dichos beneficios no constituyen una medida de carácter general, sino que van dirigidos a destinatarios específicos y tienen, por consiguiente, carácter excepcional respecto al régimen general.

Tras la respuesta a su consulta relativa al régimen fiscal de las Islas Azores recibida por parte de la Comisión Europea y fundamentada en las conclusiones que acabo de citar, la República de Portugal, acudiría el TJCE, mediante la interposición de un recurso de anulación contra la Decisión adoptada por parte de la Comisión Europea, dando lugar al conocido como caso o asunto de las Islas Azores. Es preciso señalar que en este asunto, se estaban planteando cuestiones respecto a la normativa fiscal de las Islas Azores, que podían afectar a otros estados miembros de la UE respecto de sus propios sistemas fiscales, por ser situaciones análogas, como el caso del propio Estado Español respecto de la autonomía normativa en materia fiscal de las instituciones competentes de los TTHH Vascos y del resto de las CCAA de régimen común, o en el caso del Reino Unido (lo que posteriormente les llevaría a ambos a participar en el proceso, en defensa de los intereses de la República portuguesa, pues en cierta manera, se estaban cuestionando los propios límites de la autonomía en la capacidad organizativa institucional, preferentemente fiscal y tributaria, de sus propios Estados). En vista del cariz y la importancia que iba adquiriendo el asunto, conocería del mismo la Gran Sala del TJCE.

Así, en la vista celebrada el 20 de octubre de 2005, en la que también participaría el Reino de España, el Abogado General, Sr. Geelhoed, dio a conocer una serie de conclusiones[333] sobre una materia sobre la que nunca antes el TJCE se había pronunciado, como es la materia relativa a la existencia o no de competencia fiscal desleal entre regiones europeas que tienen sistemas fiscales distintos a los de sus Estados. Para ello, el Abogado General Geelhoed, en sus Conclusiones generales, llevaría a cabo, el análisis de varias cuestiones[334] "con la tarea de proponer de al TJCE un camino para llegar a un punto de equilibrio en una cuestión tan controvertida y relevante[335]", que centran lo que en opinión de SERRANO GAZTELUURRUTIA[336], es el nudo del problema, y que no es otro que resolver la disyuntiva de "si dentro de cada Estado la coexistencia de sistemas distintos con fiscalidades diferentes (y por tanto, probablemente unas más beneficiosas respecto a otras), resulta compatible con la legalidad comunitaria sin incurrir en el régimen de las ayudas de Estado".

En este sentido, discrepo con SERRANO GAZTELUURRUTIA, pues entiendo que siguiendo sus palabras, el nudo del problema no consiste en saber si dentro de cada Estado es posible la coexistencia de sistemas distintos con fiscalidades diferentes con la legalidad comunitaria sin incurrir en el régimen de las ayudas de Estado, sino que el nudo del problema reside en saber si la existencia de sistemas fiscales distintos dentro de los Estados, con las consiguientes realidades fiscales distintas, constituyen ayudas de

[333] Conclusiones generales del Abogado General Sr. Geelhoed de 20 de octubre de 2005, relativas al Asunto C – 88/ 03, República portuguesa contra la Comisión de las Comunidades Europeas., Rec. I – 7119 - 7144.

[334] El análisis de estas cuestiones queda recogido en el apartado VI de las Conclusiones, o lo que es lo mismo, en los fundamentos 41 y siguientes.

[335] ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, *op. cit*, p. 143.

[336] SERRANO - GAZTELUURRUTIA, Susana, *El Concierto Económico Vasco ante el Juez Comunitario*, IVAP, Oñati, 2012, p. 544.

Estado y por tanto incurren en competencia fiscal desleal entre regiones europeas, lo que expresamente prohíbe la normativa comunitaria.

El análisis de la cuestión, consta a mi juicio de dos partes, entre las que cabe distinguir, una primera parte en la que se profundiza en la cuestión de si la adopción de medidas fiscales y tributarias diferenciadas en un mismo Estado son constitutivas o no de un régimen de ayudas de Estado prohibido por la legislación comunitaria, y una segunda parte, en la que el Abogado General, plantea distintos escenarios posibles a la hora de establecer la compatibilidad de la adopción de medidas fiscales distintas compatibles con el respeto a la normativa comunitaria en la materia.

Respecto a la primera cuestión, ésta nos lleva al análisis en el que el Abogado General, aborda, la práctica totalidad de los supuestos que pueden darse en este ámbito. Así, la primera pregunta plantea si "¿Constituyen las reducciones de tipos impositivos de que se trata ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1?", lo que indefectiblemente le lleva a una segunda pregunta en la que se plantea :¿Qué principios han de aplicarse para determinar si las modificaciones en los tipos impositivos nacionales adoptados únicamente para una determinada región geográfica de un Estado miembro se hallan comprendidas dentro del ámbito de aplicación de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado?".

Ante la dificultad de dotar a estas preguntas de una respuesta inmediata, el Abogado General Gellhoed, propone la creación de un test de evaluación, que permita a los Estados que están aprobando la normativa, saber si esas medidas son constitutivas de ayudas de Estado, y si pesa por tanto sobre ellas, la obligación de ser comunicadas a

la Comisión Europea, con el fin último de que la seguridad jurídica impere en el cumplimiento de las obligaciones en esta materia.

A continuación, el Abogado General, recoge en el número 44 de sus Conclusiones generales, las características que han de tener las medidas fiscales distintas en un mismo Estado para calificarlas como ayudas de Estado, destacando los siguientes:

- "La medida debe «ofrecer a sus destinatarios una ventaja que aligere las cargas que, por regla general, gravan su presupuesto. Esta exigencia se cumple claramente cuando una empresa está sujeta a un tipo impositivo más reducido que el que normalmente se le habría debido aplicar".
- "Dicha ventaja debe ser «otorgada por un Estado o mediante recursos estatales». Según señaló el Tribunal de Justicia en el asunto Alemania/Comisión, cumplen este criterio las reducciones impositivas concedidas por las autoridades regionales, que conducen a unos menores ingresos del Estado".
- "La medida debe favorecer a determinadas empresas o producciones; en otras palabras, debe ser selectiva. Una medida no puede ser calificada de selectiva cuando el Estado miembro puede probar que la medida se halla justificada por la naturaleza o el sistema de dicho régimen".
- "La medida debe falsear o amenazar con falsear la competencia y afectar a los intercambios comerciales entre Estados miembros".

Lo decisivo en esta cuestión es si las medidas adoptadas, son selectivas o no, es decir, si estas medidas sólo benefician a unos sujetos pasivos y no a otros, pudiendo ser medidas selectivas de carácter material o de carácter geográfico o territorial. En el caso que nos atañe, la cuestión queda identificada con potenciales medidas selectivas de carácter geográfico, lo que nos lleva a plantearnos la pregunta de "¿Cuándo son selectivas las medidas que establecen un tipo impositivo diferente en una zona geográfica determinada?". Para ello, el Abogado General, distingue dos supuestos: a) cuando se produce un incremento del tipo de gravamen en un espacio geográfico determinado, en cuyo caso no estaríamos ante ayudas de Estado; y b) cuando se produce una disminución del tipo impositivo, en cuyo caso hay que diferenciar tres escenarios posibles[337].

El primero de ellos hace referencia al tratamiento fiscal y tributario diferenciado entre territorios sin competencia fiscal y tributaria alguna dentro de un Estado centralizado, llegando a la conclusión de que en el caso de producirse una reducción de la carga fiscal y tributaria para una determinada demarcación territorial, se estaría cumpliendo el criterio de selectividad territorial y por ende, se estaría ante ayudas de Estado, expresamente prohibidas por la legislación comunitaria.

[337] Cada uno de los escenarios que plantea el Abogado General, se corresponde con diferentes formas de articulación de un Estado descentralizado, y lo lleva a cabo en los fundamentos recogidos en los apartados 50 a 55. Sobre esta cuestión han trabajado entre otros MERINO JARA, Isaac, "Los tipos de gravamen en las Normas Forales del Impuesto de Sociedades a la luz de las Conclusiones del Abogado General Geellhoed presentadas el 20 de octubre, (Asunto C – 88/03 Portugal/Comisión)", *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, n º 18, 2006, pp. 41 - 55; RUIZ ALMENDRAL, Violeta, "Poder financiero foral y Unión Europea: apunte de problemas pendientes", en la obra colectiva GORDILLO PÉREZ, Luís Ignacio (Coord.) *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional*, UD, Bilbao, 2012, pp. 159 - 181.

El segundo de los escenarios se correspondería con el del Estados descentralizados en los que todas sus demarcaciones infraestatales tuviesen competencias en materia fiscal y tributaria y las ejercitasen, dictando normas que diesen lugar a situaciones fiscales diferenciadas, en cuyo caso no se podría aplicar el criterio de selectividad regional o territorial, ya que cada una de las demarcaciones territoriales sería plenamente competente para proceder en la materia, pudiendo darse tratamientos fiscales y tributarios diferenciados que en ningún caso darían lugar a la catalogación de tales como ayudas de Estado.

El tercero y último de los escenarios que planteaba el Abogado General, Sr. Geelhoed, correspondería a un Estado descentralizado asimétricamente, como es el caso del Estado español en materia fiscal y tributaria, en cuyo caso sólo algunos territorios tienen la posibilidad de ejercitar potestades normativas fiscales y tributarias mientras que otros no tienen conferida esas capacidades, cuando menos de la misma forma que los primeros (en el caso del Estado español sólo la Comunidad Foral de Navarra y la CAPV tienen atribuidas constitucionalmente esa potestades a tenor de lo establecido en la DA 1ª de la CE de 1978). Para este escenario, el Abogado General planteaba un criterio básico que posteriormente también aplicaría el TJCE y que consistía en que "la entidad infraestatal que tiene la competencia para modificar los impuestos en su territorio ha de gozar de una autonomía suficiente". Éste habría de ser desde ese momento el punto de equilibrio entre el respeto a las competencias de los Estados miembros y su forma de articulación interna, y una adecuada protección de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado.

La cuestión clave en este caso era la siguiente: ¿Qué se entendería en este ámbito por gozar de una autonomía suficiente? El propio Abogado General[338], Sr. Geellhoed, estableció que para ello debían ampliarse los tres famosos requisitos, y añadió que se entendería que gozan de autonomía suficiente aquellas entidades infraestatales que disfrutan, en primer lugar, de autonomía institucional, que consiste en que la entidad infraestatal goce de un estatuto político y administrativo diferenciado del gobierno central y que ello esté garantizado constitucionalmente. En segundo lugar, se requeriría de una autonomía procedimental, es decir, que el gobierno central no pudiese tomar parte activa en el procedimiento que daba lugar a la aprobación de las normas en cuestión, y en tercer y último lugar, se requeriría gozar de una autonomía económica, que hace referencia a que las consecuencias económicas que derivasen de la posible reducción de ingresos por unos tipos impositivos inferiores en estas regiones, que no pudiesen ser en ningún caso compensadas por el Gobierno central o por otras regiones integrantes de ese mismo Estado, en definitiva, que las consecuencias negativas de la gestión de estos entes, fuesen asumidas por ellos mismos.

Finalmente, el TJCE en su sentencia sobre el caso de las Islas Azores[339], recogería la práctica totalidad de los criterios defendidos por el Abogado General Geelhoed, sentando jurisprudencia y resolviendo de forma original un problema que si bien era eminentemente fiscal y tributario, tenía consecuencias en lo relativo a la organización territorial interna de ciertos Estados europeos, que a nadie se le ocultan, como, por ejemplo, el caso de Portugal, Reino Unido, o el propio Estado español.

[338] Las concreciones de lo que ha de entenderse por cada una de las características definitorias de cada concepto de autonomía, las encontramos en el fundamento 54 de las Conclusiones generales.

[339] STJCE de 6 de septiembre de 2006, República portuguesa contra la Comisión de las Comunidades Europeas, C -88/03, Rec. I – 07115, apartados 26, 27 31 y 33.

En el caso concreto del régimen fiscal específico de las Islas Azores, el motivo fundamental por el que el TJCE consideraría ayudas de Estado ilegales los preceptos fiscales impugnados en el caso portugués no es otro que, a pesar de que se cumplían los dos primeros de los criterios establecidos por parte del Abogado General Sr. Geelhoed, es decir, que las Islas Azores gozan de suficiente autonomía institucional y de procedimiento, el tercero de ellos, consistente en el disfrute de una suficiente autonomía económica y que hace referencia a que las consecuencias económicas que derivasen de la posible reducción de impuestos (en este caso la reducción de los tipos de gravamen en el impuesto de la renta) no pudieran ser en ningún caso compensadas por el Gobierno central o por otras Regiones, no se cumplía en el caso de la República portuguesa, pues, cuando las medidas adoptadas por el gobierno de las Islas Azores en materia fiscal y tributaria y más concretamente en este caso en la regulación del Impuesto de la Renta, no surtían el efecto deseado, la República portuguesa compensaba la disminución de ingresos con aportaciones económicas, por lo que en este caso, el Tribunal consideró que los preceptos impugnados de la normativa fiscal y tributaria de las Islas Azores, eran constitutivas de ayudas de Estado prohibidas por la normativa comunitaria.

En el caso de los TTHH Vascos, no cabe duda de que los tres condicionantes exigidos se cumplían, lo que planteaba un nuevo marco que contradecía el que se derivaba de la doctrina jurisprudencial consolidada en la STS de 9 de diciembre de 2004. Las reacciones a esta decisión por parte de los intervinientes en el proceso interno, no se hicieron esperar y así, el propio TSJPV plantearía la cuestión prejudicial para tratar de que el TJCE explicase los criterios que habrían de ser aplicados en el caso que el TSJPV estaba conociendo.

Se comprende así que esta sentencia tuviese como dice ALONSO ARCE[340], destacando tres aspectos de la misma como son: "por un lado se establecen criterios generales para analizar si se pueden dictar disposiciones fiscales propias que no vulneren lo dispuesto en el Tratado, dando unos criterios que el País Vasco cumple sobradamente; por otro lado, desautoriza completamente la posición de la Comisión y de las Comunidades Autónomas limítrofes con el País Vasco en la interpretación de la normativa y la jurisprudencia en materia de ayudas de Estado; por último, implica poner de manifiesto el error que constituye la interpretación del Derecho comunitario realizada por el Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de diciembre de 2004".

En el caso Azores el TJCE, y en palabras del propio autor, "se dirimió por primera vez la cuestión de si la reducción de los tipos impositivos estatales circunscrita a un ámbito geográfico determinado de un Estado miembro, supone una ayuda de Estado (selectividad territorial[341]").

La importancia de esta sentencia en relación con el problema de la normativa foral fiscal y tributaria vasca, se encuentra según URREA CORRES[342], en que "de hecho, el debate jurídico que se planteó en el asunto Azores, no era otro que el precisar si en los supuestos de capacidad fiscal de un ente subestatal para fijar una tributación inferior a la establecida para el resto del Estado debemos apreciar la concurrencia del criterio de selectividad geográfica propio del régimen jurídico de las Ayudas de Estado

[340] ALONSO ARCE, Iñaki, *El respaldo europeo al Concierto Económico Vasco*, *op. cit*, p. 56.

[341] ALONSO ARCE, Iñaki, "La importancia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto Azores", *op. cit*, p. 19.

[342] URREA CORRES, Mariola, "La autonomía fiscal del País Vasco a examen por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea", *Revista General de Derecho Europeo,* n º 17, 2008.

o, por el contrario, es posible aceptar el sistema fiscal subestatal como el sistema normal de tributación".

En definitiva, la sentencia del TJCE sobre la cuestión de las Islas Azores, marcaría un antes y un después en el tratamiento de este tipo de cuestiones, afectando tanto al Ordenamiento jurídico español, en el caso de la normativa foral fiscal y tributaria de los TTHH Vascos, como otros países miembro de la UE con problemáticas parecidas, como el caso del Reino Unido.

3.2. El "caso vasco"

Los numerosos litigios dirimidos ante los órganos judiciales internos del Estado español, en los que directa o indirectamente, se había puesto en cuestión la capacidad normativa fiscal de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, habían dado lugar a diferentes resoluciones en las que quedaban reflejadas diferentes interpretaciones en torno a cuáles eran los límites de la capacidad normativa de los TTHH Vascos en materia fiscal, si bien finalmente, la STS de 9 de diciembre de 2004 establecería una doctrina en mi opinión, sumamente restrictiva sobre las posibilidades que el régimen de Concierto Económico Vasco ofrecía en relación con la regulación del IS. El planteamiento de la cuestión prejudicial, abría las puertas de la jurisdicción comunitaria al conocimiento de la cuestión de dónde se habrían de fijar los límites de la capacidad normativa de las instituciones de los TTHH Vascos en materia fiscal para ser

compatibles con los postulados del Derecho comunitario. La evolución del litigio desde la presentación de la cuestión prejudicial hasta la sentencia del Tribunal de la Unión Europea es conocida como el caso vasco[343].

De hecho, el planteamiento de la cuestión prejudicial y la posterior resolución de la misma, en un sentido u otro, condicionaría el futuro del régimen de Concierto Económico Vasco, pues básicamente cabían dos posibilidades: si era favorable a las tesis vascas, ello reforzaría el ejercicio de la autonomía en materia fiscal y tributaria por parte de los TTHH Vascos, en términos parecidos a los que el ejercicio de esta autonomía se había venido ejerciendo hasta la publicación de la STS de 9 de diciembre de 2004, y por el contrario, si era desfavorable, ratificaría la doctrina establecida por el TS en la STS de 9 de diciembre de 2004, lo que supondría dar una gran estocada al régimen del Concierto Económico Vasco, tal y como se había venido conociendo hasta entonces. Por tanto, lo que se planteaba ante el TJCE suponía en cierta forma una reválida para el propio régimen de Concierto Económico Vasco, que se jugaba su futuro. Ello requiere un detenido examen que abordaré en los próximos epígrafes.

[343] El caso vasco en realidad hace referencia al asunto Unión General de Trabajadores (UGT) de la Rioja y otros contra las Juntas Generales del Territorio Histórico de Bizkaia y otros, cuestión prejudicial presentada por el TSJPV, y asuntos acumulados C- 428/06 a C - 434/06, Rec. p. I – 06747, en los que se dictaminará entre otras cuestiones si las medidas adoptadas por la entidad regional o local (en este caso las JJGG de Bizkaia) son medidas de carácter selectivo y por tanto, pueden ser consideradas por el Tribunal Europeo, como ayudas de Estado, prohibidas por la legislación comunitaria.

3.2.1. La cuestión prejudicial

La cuestión prejudicial[344], es la herramienta jurídica que consiste en elevar actualmente al TJUE, por parte de un juez estatal, las dudas sobre la aplicación de una norma comunitaria determinada al caso del que el juez nacional estuviese conociendo. En el caso vasco, a la hora de hablar de la cuestión prejudicial, principalmente se hace mención a la cuestión prejudicial planteada por el TSJPV en los autos del TSJPV de 20 y 26 de septiembre de 2006, con ocasión de las dudas que generó a este Tribunal, la aplicación de la doctrina recogida en la STS de 9 de diciembre de 2004, desde apareció la sentencia europea relativa al caso Azores, que en cierta manera cuestiona los fundamentos esgrimidos por la sentencia del TS. No obstante, es preciso señalar que esta no fue ni mucho menos la primera cuestión prejudicial planteada, pues ya había sido plantead una cuestión prejudicial anteriormente con ocasión de la aplicación de la normativa relativa a las conocidas como "vacaciones fiscales vascas[345]".

[344] Las cuestiones relativas a la presentación de cuestiones prejudiciales ante la jurisdicción europea, ha sido ampliamente tratada por GARCÍA ROSS, José Javier en "De cuestiones prejudiciales y Concierto Económico", *Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, n º 8, 2005, pp. 5 - 30.

[345] "Vacaciones fiscales", es la denominación popular que se dio a las medidas fiscales aprobadas por las JJGG para la reactivación económica, y más concretamente a las que hacían mención a la exención durante diez años a aquellas empresas de nueva constitución que realizasen ciertas inversiones como por ejemplo las correspondientes inversiones en el inmovilizado, creación de empleo, etc…

3.2.1.1. Los precedentes: Las "vacaciones fiscales vascas" y las conclusiones del Abogado General Sr. Saggio

Como ya se ha mencionado antes de manera breve, creo conveniente recordar que esta cuestión prejudicial no es la primera que el TSJPV planteaba ante el Tribunal europeo, pues ya en 1997, había planteado una cuestión prejudicial respecto al caso de la regulación de las conocidas como "vacaciones fiscales vascas" en las respectivas Normas Forales de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión [346], algunos de cuyos preceptos, habían sido impugnados por parte de la Abogacía General del Estado, no sólo ya en clave de vulneración de preceptos recogidos en el Ordenamiento jurídico español, sino advirtiendo de la posibilidad de que tales preceptos pudiesen ser constitutivos de ayudas de Estado prohibidas por la legislación comunitaria.

Ante las dudas que en el órgano judicial vasco se plantean en torno a si los aspectos recurridos por la Abogacía del Estado en la citada Norma Foral, pudieran ser constitutivos de ayudas de Estado, es decir, que en la aplicación de las mismas se pudiesen estar produciendo supuestos prohibidos por la legislación comunitaria, el TSJPV decidió plantear una cuestión prejudicial[347], a la que se le sumarían posteriormente y como en todo procedimiento comunitario las Conclusiones generales

[346] Norma Foral 18/1993, de 5 de julio, de Araba - Álava, de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOTHA, n º 79, de 16 de julio.

Norma Foral 5/1993, de 24 de junio, de Bizkaia, de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOB, n º 154, de 7 de julio.

Norma Foral 11/1993, de 23 de junio, de Gipuzkoa, de medidas fiscales urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOG, n º 128, de 8 de julio.

[347] Cuestión prejudicial planteada por el TSJPV mediante Autos de 30 de julio de 1997.

del Abogado General, en este caso, el Sr. Saggio. En esta primera cuestión prejudicial, se planteaba por primera vez ante un Tribunal europeo, cuestiones referentes a la autonomía normativa de las instituciones competentes de los TTHH Vascos en materia fiscal y tributaria, y más concretamente en la regulación del IS, para fijar cuáles eran los límites en la regulación del mismo, lo que en cualquier caso, no hacía más que trasladar al ámbito europeo cuestiones referentes al Concierto Económico Vasco, que en función de la futura decisión que adoptase el Tribunal europeo, cuyas potencialidades iban a verse reforzadas o, en su caso, duramente cuestionadas.

El paso previo a la sentencia definitiva del TJCE, era la realización de la vista oral y el establecimiento de las conclusiones por parte del Abogado General Sr, Saggio[348]. Sobre este aspecto concreto, cabe indicar que las conclusiones a las que llegó el Abogado General, se pueden resumir brevemente, como hace MARTÍNEZ BÁRBARA[349]. En primer lugar, en las medidas adoptadas por las instituciones competentes de los TTHH Vascos existen ventajas y beneficios para las empresas beneficiarias de las mismas y en segundo lugar, las medidas pueden ser atribuidas al Estado español destacando el carácter selectivo de las mismas en tanto en cuanto están destinadas a favorecer a determinadas empresas o la producción de determinados bienes. El núcleo de su análisis se centra en la cuestión de la selectividad regional, y en opinión del Abogado General no hay dudas de que las medidas adoptadas por las entidades provinciales en virtud de la legislación española, constituyen ayudas de Estado en forma de ventajas fiscales y tributarias y son atribuibles al Estado español.

[348] Conclusiones del Abogado General Sr. Saggio relativas a los asuntos acumulados C – 400/97 a C – 402/97, presentadas el 1 de julio de 1999, Rec. 2000 I – 01073.

[349] MARTÍNEZ BARBARA, Gemma, "Las conclusiones de los Abogados Generales del Tribunal europeo en asuntos relativos a la selectividad territorial de las medidas fiscales regionales: del Abogado General Saggio en la cuestión prejudicial sobre el País Vasco (1999) al Abogado General Jaaskinen en el asunto Gibraltar (2011)", *Forum fiscal de Álava*, n º 143, 2012, pp. 29 - 45.

Deben considerarse ayudas de Estado selectivas, pues afectan a una parte del Territorio del Estado español, el País Vasco, y contienen disposiciones que son más ventajosas que el régimen general aplicable al resto de España.

Estas Conclusiones Generales del Abogado General Sr. Saggio, supusieron un jarro de agua fría para el entendimiento del régimen de Concierto Económico Vasco como un régimen autónomo con suficiente margen de maniobra respecto a la regulación de las mismas cuestiones por el régimen fiscal y tributario estatal, pues consideraba básicamente que los preceptos regulados en la citada Norma Foral comportaban medidas en las que la selectividad regional aparecía, y en la que la intervención de la entidad infraestatal, en este caso concreto, las instituciones de los TTHH Vascos, incidían de forma directa en la actividad económica, lo que le llevó a la conclusión de considerar estas medidas, (las conocidas como "vacaciones fiscales"), como verdaderas ayudas de Estado, prohibidas por la legislación comunitaria.

Establecidas ya las Conclusiones generales a las que llega el Abogado General Sr. Saggio, creo conveniente recoger también la opinión de ALONSO ARCE[350], para quien, las Conclusiones generales a las que llega el Abogado General, se asientan sobre una base errónea cual es que "el Concierto Económico, no reparte el poder tributario bajo una premisa de territorialidad en el caso del Impuesto de Sociedades, sino que hace una división de la totalidad de los contribuyentes sometidos al citado gravamen en el Estado en función de un doble eje de coordenadas formado por el domicilio fiscal de la entidad y el volumen de operaciones realizada, tanto en su cuantía absoluta como en las proporciones realizadas del mismo en cada territorio, por lo que no puede decirse que

[350] ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, *op. cit*, p. 104.

las Normas Forales se apliquen solamente en una parte del Estado y la Ley del Impuesto en el resto.

Esta premisa, en parte errónea, de la que parte el Abogado General Sr. Saggio puede contaminar en cierta medida su análisis, pero lo que resulta evidente de la lectura de sus Conclusiones generales es que no estaba proponiendo un sentencia basada en un estado claro y consolidado de la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas a la hora de aplicar el Tratado, sino todo lo contrario, estaba moviéndose en un territorio de arenas movedizas, en el que no encontraba el puntos de apoyo excesivamente sólidos".

Por último, sólo queda recordar que, como popularmente se dice, "la sangre no llegó al río", pues en enero del año 2000, se firmó lo que se conoció como la "paz fiscal[351]" entre las administraciones central y vasca, lo que evitó que el TJCE se pronunciase en sentencia sobre el asunto y archivase la causa. De hecho, el tema de las ayudas de Estado, y en el caso vasco, al pronunciamiento del TJCE en distintas sentencias[352]. Sin embargo, el asunto de la normativa vasca en materia de sociedades y su consideración o no como ayudas de Estado, volvería a debatirse con toda su crudeza

[351] La denominada "Paz fiscal" fue un acuerdo entre las administraciones central y vasca consistente en que una Comisión paritaria de ambas administraciones pactase toda normativa ya sea estatal o foral sobre las que existían discrepancias, debiéndose comunicar sus conclusiones tanto al TSJPV como a la Comisión Europea, en tanto en cuanto no se apruebe una nueva Ley de Concierto Económico, lo que definitivamente sucedería en mayo de 2002. Finalmente se llegó a un acuerdo entre las Administraciones Vascas y el Estado, con lo que el Estado Central retiró los recursos ante el TSJPV, y por tanto, la cuestión prejudicial decayó.

[352] Me estoy refiriendo a las sentencias de los popularmente conocidos casos como el caso de los Bonos del Ferry, que dio lugar a la STPI de 5 de agosto de 2003, P&O European Ferries Vizcaya S.A (T – 116/01) y Diputación Foral de Vizcaya (T – 118/01), contra Comisión de las Comunidades Europeas en primera instancia, Asuntos acumulados T – 116/01 y T – 118/01, Rec. II – 02957, o el caso de la empresa vizcaína Magefesa, sobre el que se ha pronunciado el Tribunal europeo en sendas sentencias STJUE de 11 de diciembre de 2012, relativa al asunto C – 610/10, Comisión Europea contra el Reino de España y STJUE de 24 enero de 2013, relativa al asunto C – 529/09.

con el planteamiento por parte del TSJPV de la cuestión prejudicial a la que me referiré a continuación.

3.2.1.2. La cuestión planteada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco ante las dudas generadas en la aplicación de la sentencia de 9 de diciembre de 2004, tras la sentencia del "caso Azores".

Tras analizar someramente esta primera cuestión prejudicial, me centraré en la cuestión prejudicial planteada por parte del TSJPV mediante autos de 20 y 26 de septiembre de 2006, al considerar que la doctrina establecida por el TS en la STS de 9 de diciembre de 2004, chocaba frontalmente con la doctrina del TJCE establecida en la STJCE de 6 de septiembre de 2006, relativa al caso de las Islas Azores, lo que sumía al TSJPV en un duda jurídica de importante alcance, consistente en saber cuál era la doctrina que habría de aplicar en los numerosos recursos planteados por distintos agentes con ocasión de la nueva regulación aprobada por parte de los TTHH Vascos en el ámbito del IS[353], sobre los que el TSJPV debía decidir.

La duda del TSJPV se plantea cuando el Tribunal Vasco, entiende que, o bien la situación jurídico - administrativa de los TTHH Vascos, puede quedar encuadrada en la situación de descentralización asimétrica de competencias establecida en la STJCE de las Islas Azores, y para ello considera, que es preciso realizar a la situación de los

[353] En este ámbito se aprobó en aquella época en Bizkaia, la NF 7/2005, de 23 de junio, de Medidas Tributarias, publicada en el BOB, n º 144, de 1 de agosto de 2005, para el caso de Bizkaia.

TTHH Vascos, un examen de autonomía siguiendo los preceptos de la sentencia del caso de las Islas Azores, para ver si su sistema cumple los tres requisitos apuntados en aquella sentencia, o bien, si por el contrario, se está en presencia de un sistema en el que pueda operar la "selectividad regional" y por tanto, resulta incompatible con la normativa europea sobre ayudas de Estado.

Por tanto, el examen debería centrarse en el cumplimiento o no de los tres requisitos: la autonomía institucional. La autonomía procedimental y la autonomía económica.

El primero de ellos, es decir, el que hace referencia a la autonomía institucional, no generaba ninguna duda al TSJPV, pues éste, entiende que la Comunidad Autónoma de Euskadi goza de una evidente autonomía institucional garantizada por la DA 1ª de la CE de 1978 y por el propio EAPV de Gernika.

El segundo de los supuestos de autonomía, no es otro que la autonomía procedimental, aspecto éste que a diferencia del primero, sí que generó dudas al TSJPV: a) las funciones que desempeña la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa del Concierto Económico Vasco, en tanto en cuanto, en su seno se producen intercambios recíprocos de proyectos normativos, lo que en opinión del TSJPV quizá pudiera limitar la autonomía de procedimiento; y b) las relacionadas con los límites materiales inherentes al Concierto Económico Vasco como el deber de mantener una presión global efectiva equivalente a la del resto del Estado, o el deber de respetar las libertades de circulación de movimiento de personal y de capitales, y el debate sobre si suponen en sí mismos limitaciones del ejercicio de la autonomía procedimental; c) se

plantea la duda de si el sometimiento en aquella época del control de las NNFF fiscales vascas a la jurisdicción ordinaria y más concretamente la jurisdicción contencioso - administrativa, suponía en sí misma una limitación de esta autonomía[354].

En lo que se refiere al tercer requisito, es decir, el de la autonomía económica, el TSJPV, aun entendiendo que la autonomía económica existe, se pregunta, si el hecho de que el Estado retenga para si importantes competencias de ordenación económica como, por ejemplo, en el ámbito de la Seguridad Social, es motivo suficiente para poder determinar que el caso vasco, no cumple este tercer requisito.

3.2.2. Las Conclusiones generales de la Abogado General Kokott[355]

La Abogado General en el caso vasco, la Sra. Kokott, estableció sus conclusiones tomando como referencia las Conclusiones generales del Abogado General Sr. Geellhoed, en el caso de las Islas Azores, con algunas matizaciones. La Abogada General, en palabras de SERRANO GAZTELUURRUTIA[356], "deducía que los Territorios Forales sí cumplían los requisitos para considerarlos autónomos

[354] Es preciso advertir que cuando el TSJPV plantea las cuestiones prejudiciales, todavía no se había procedido a la aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, por la que entre otras cosas, el conocimiento de las cuestiones que se pudiesen plantear contra las NNFF fiscales, recaería en la jurisdicción constitucional, y no en la jurisdicción contencioso - administrativa, como había ocurrido hasta entonces.

[355] Conclusiones generales de la Abogada General Sra. Kokott, que se hicieron públicas el 8 de mayo de 2008, Asuntos Acumulados C – 428/06, C – 429/06, C – 430/06, C – 431/06, C- 432/06, C – 433/06 y C – 434/06.

[356] SERRANO - GAZTELUURRUTIA, Susana, *El Concierto Económico Vasco ante el Juez Comunitario, op. cit*. p. 599.

institucional, procedimental y económicamente". Por tanto, quedaba acreditada la legitimidad de las instituciones competentes a tal efecto de los tres TTHH Vascos, para estipular tributos diferentes a los tributos estatales, por cumplirse los tres requisitos de la autonomía anteriormente analizados[357].

En resumen, las Conclusiones generales planteadas por la Abogada General Sra. Kokott, vienen a refrendar la doctrina establecida en la sentencia de las Islas Azores, lo que queda recogido en los apartados 41 a 58 de las Conclusiones, si bien con leves matices, como los que hacen referencia a la bifurcación del concepto de autonomía procedimental, que ella misma denomina autonomía configurativa[358], por un lado, en autonomía formal de configuración y autonomía material de configuración, por otro, lo que lleva a cabo en los apartados de las conclusiones 59 y siguientes, si bien es preciso advertir, que esta aportación no sería tomada en cuenta por el TJCE a la hora de redactar la definitiva sentencia, tal y como analizaremos posteriormente.

Respecto al cuestionamiento de si las instituciones vascas gozaban en el ejercicio de sus competencias normativas en materia fiscal y tributaria de suficiente autonomía económica, la Abogada General, Sra. Kokott, entendiendo que éstas gozan de autonomía económica plena, se plantea una serie de dudas en torno a la institución del Cupo, que ella misma resuelve al concluir que "el cupo es un compromiso político y no una consecuencia directa de la modificación de determinados parámetros económicos, como, por ejemplo, la cuantía de los ingresos tributarios. Así lo demuestra el mero hecho de que el índice de imputación, que, en principio, debería constituir una

[357] La traslación literal de la legitimidad para establecer tributos diferentes a los tributos nacionales se produce en el punto 117 de las conclusiones.

[358] Vid. Apartado 85 de las Conclusiones generales.

referencia a la parte proporcional de los ingresos fiscales de los Territorios Históricos, no se haya modificado desde hace más de 25 años, a pesar de que probablemente los ingresos fiscales hayan sufrido, de hecho, oscilaciones[359]".

También descarta de forma clara la pretensión de la Comisión Europea de añadir un cuarto criterio consistente en exigir a la entidad infraestatal que adoptase un papel determinante en la definición del medio político y económico, lo que en definitiva y de haber sido aceptado, supondría una desvirtuación de la doctrina de la sentencia de las Islas Azores, pues estaría exigiendo a unas entidades infraestatales obligaciones propias de un Estado miembro de la UE.

Como ha escrito la profesora MANZANO SILVA[360] al analizar las Conclusiones generales de la Abogado General Sra. Kokott, al indagar y analizar el grado de autonomía de las instituciones forales del País Vasco, partiendo de las Conclusiones a las que llega la Abogada General con la finalidad de comprobar la adecuación de las mismas al Ordenamiento comunitario de los beneficios fiscales por éstas regulados en el Impuesto sobre Sociedades, se llega a la conclusión de que la adopción de medidas normativas en materia fiscal y tributaria pueden ser consideradas ayudas de Estado si el ente que las establece no dispone de plena autonomía, lo que no sucede en este caso, pues queda constatado que las instituciones competentes de los TTHH Vascos, gozan de autonomía suficiente para llevar a cabo medidas fiscales y tributarias en el ámbito normativo del IS.

[359] Apartado 115 de las Conclusiones de la Abogacía General.

[360] MANZANO SILVA, María Elena, "Concierto Económico y ayudas estatales (Las conclusiones generales de la Abogada General Sra. Julianne Kokott del 8 de mayo de 2008), *Quincena fiscal de Aranzadi*, nº 15 - 16, 2008, pp. 15 - 38.

3.2.3. La sentencia del Tribunal de 11 de septiembre de 2008

La STJCE de 11 de septiembre de 2008[361], puso fin al procedimiento judicial en el ámbito europeo, y fijó, siguiendo los postulados de la sentencia de las Islas Azores, los criterios que se ajustan al Derecho comunitario para los casos en que coexistan

[361] STJCE de 11 de septiembre de 2008, Unión General de Trabajadores de la Rioja, C- 428/06 a C - 434/06, Rec. p. I – 06747. Sobre aspectos y cuestiones de esta sentencia han profundizado ALONSO ARCE, Iñaki, "Nuestro derecho tributario foral tras la St TJUE 2008/09/11", *Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, n º 17, 2009, pp. 225 - 258 y la secuencia de artículos "Primera cita de la fiscalidad vasca en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 1, 2008, pp. 13 - 22, "Y llega la gran cita vasca en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 3, 2008, pp. 17 - 23, "Celebrando su 130 cumpleaños en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 4, 2008, pp. 15 - 23, "la Abogada General del Tribunal de Luxemburgo respalda el Concierto", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2008, pp. 15 - 24, "La autonomía total de los Territorios Históricos según la Abogada General de Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 7, 2008, pp. 17 - 27; ALONSO ARCE, Iñaki: "Nuestro Derecho Tributario Foral después de la Sentencia del Tribunal de Luxemburgo de 11 de septiembre de 2008", *Boletín Academia Vasca de Derecho*, n º 17, 2009, pp. 225 - 258, ATXABAL RADA, Alberto, "El Concierto Económico tras la St TJUE 2008/09/11 (Comentario a la St TJUE 2008/09/11), *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 10 - 11, 2009, pp. 23 - 52; BIELESZ, Holger: Judgment of 11 September 2008 in Joined Cases C-428/06 to C-434/06 Unión General de Trabajadores de La Rioja et al. v. Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya et al., *European State Aid Law Quarterly*, 2009, pp. 383 - 389; CARRASCO GONZÁLEZ, Francisco "Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas", *Revista española de Derecho Financiero*, n º 144, 2009, pp. 574 - 577; CIENFUEGOS MATEO, Manuel, "El Concierto Económico Vasco frente al Derecho comunitario europeo", *Revista Aranzadi Unión Europea*, n º 2, 2009, pp. 29 - 41**,** DELGADO SANCHO, Carlos David, "Concierto Económico y Ayudas de Estado: comentarios a la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008, asuntos C – 428/06 a C – 434/06 (acumulados)", *Revista de Contabilidad y Tributación*, n º 315, 2009, pp. 63 - 82; FALCÓN Y TELLA, Ramón, "Las normas forales y la prohibición de ayudas de estado: inexistencia de selectividad regional (sentencia del Tribunal de las Comunidades europeas de 11 de septiembre de 2008, UGT de la Rioja y otros contra Juntas Generales)", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 20, 2008, pp. 9 - 12; LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Los retos del Concierto Económico tras la St TJUE 2008/09/11, *Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, n º 17, 2009, pp. 37 - 84; MANZANO SILVA, Elena, "Ayudas de Estado y autonomía económico – financiera de los Territorios Históricos del País Vasco (Comentario a la STJCE de 11 de septiembre de 2008, *Forum fiscal de Bizkaia* n º 10 - 11, 2008, pp. 40 - 54**;** MARTÍNEZ SIERRA, José Manuel, "El Concierto Económico y los derechos forales en sede judicial europea", *REDC*, n º 72, 2004, pp. 235 - 264; RUBI CASINELLO, José, "Los problemas del Concierto Económico en Europa", *Revista tributaria del País Vasco* n º 36, 2008, pp. 69 - 97, y "El concierto económico a la luz de la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008", *Revista Aranzadi UE*, n º 1, 2009, pp. 23 - 42; RUIZ ALMENDRAL, Violeta, ¿Vuelta a la casilla de salida? El concierto económico vasco a la luz del Ordenamiento comunitario, *REDE*, n º 28, 2008, pp. 499 - 528; SÁNCHEZ FELIPE, José Manuel, "El examen del carácter selectivo de las nornas forales del País Vasco en materia del Impuesto sobre Sociedades según los criterios de la jurisprudencia del TJCE en la sentencia Azores", *Revista de Derecho de la Competencia y la Distribución*, n º 4, 2010, pp. 289 - 298; VAUTROT-SCHWARZ, Charles, "Appréciation de la sélectivité d'une mesure fiscale regionales", *Revue de droit fiscal*, n º 599, 2008, pp. 51 - 55.

regulaciones normativas fiscales diferentes que operan en un mismo Estado miembro de la UE, como es en este caso el Estado español.

No obstante, existen ciertos matices entre las sentencias de las Islas Azores y la sentencia del caso vasco, que se circunscriben tanto al ámbito material como al ámbito procesal. En referencia al ámbito material, la diferencia esencial en ambos casos, no es otra que en el caso de las Islas Azores la región no asumía la responsabilidad de las consecuencias económicas de las normativas fiscales y tributarias regionales (lo que quedaba recogido en el apartado 61), es decir, no cumplía el tercer requisito, de la autonomía económica, aspecto éste que no se produce en el caso de los TTHH Vascos (lo cual queda recogido en el apartado 62), quienes si cumplían los tres requisitos pues tienen atribuida suficiente autonomía procedimental, institucional y económica, que en definitiva, es lo que se exige para que normativas fiscales y tributarias diferentes existentes en un mismo Estado no fuesen consideradas ayudas de Estado, prohibidas por la legislación comunitaria, por el hecho de ser distintas a la normativa general tributaria de ese Estado miembro.

Como ya se ha indicado, en lo relativo a la cuestión que planteaba la Abogada General Kokott, sobre la posibilidad de bifurcar el control de la autonomía procedimental, por un lado en el control de la autonomía formal de configuración y el control de la autonomía material de configuración, por otro, la sentencia no recoge sus tesis, y se reafirma en los criterios de control de la autonomía que se establecían en la sentencia relativa al caso de las Islas Azores.

Finalmente, y por resumir, una vez más, lo más relevante de la STJCE de 11 de septiembre de 2008, es cómo ésta, traslada al examen del caso vasco los criterios relativos a los escenarios posibles en los que pueden aparecer diferencias en el tratamiento fiscal y tributario en el seno del mismo Estado, contenidos en la sentencia relativa al asunto de las Islas Azores.

En el caso que estamos analizando, la autonomía institucional no es cuestionada por el Tribunal europeo en ningún caso, lo cual queda recogido en los apartados 84 a 87 de la STJCE, mientras que sobre cuestiones relacionadas con la autonomía económica y de procedimiento el Tribunal europeo introduce algunas matizaciones a las dudas que planteaban las partes intervinientes en el pleito. En el caso de la autonomía de procedimiento, el Tribunal advierte en los apartados 88 a 94 de la sentencia, que la existencia de un control judicial, en este caso concreto circunscrito al control que los Tribunales ordinarios de justicia y más concretamente los Tribunales de la jurisdicción contencioso - administrativa, ejercían sobre las normas fiscales vascas, es consustancial a un Estado de Derecho, lo que no significa que la autonomía de procedimiento se vea reducida por ello, ya que ese control judicial sólo se limita a comprobar el cumplimiento de todas las premisas establecidas en el Ordenamiento jurídico para el ejercicio de las competencias reconocidas a la autoridad infraestatal, en este caso las instituciones competentes de los tres TTHH Vascos y ello con independencia del tipo de Tribunal o jurisdicción al que esté sometido el producto normativo que emana de las JJGG de los TTHH Vascos, y que no es otro que las NNFF fiscales.

En otro orden de cosas, entiende el TJCE que los límites materiales establecidos en el Concierto Económico Vasco para el ejercicio de las competencias normativas forales no reducen su autonomía, sino que son lógicos en la lógica de esta sentencia y advierte el TJCE es que no habrá problemas para calificar a los TTHH Vascos como regiones autónomas en materia de procedimiento, en tanto en cuanto éstos, respeten el marco y los límites establecidos a tal efecto en la Ley reguladora del Concierto Económico Vasco.

En lo que se refiere a la autonomía económica, la respuesta del TJCE se encuadra en los apartados 123 a 144 de la sentencia, afirmando que el alcance de las competencias reservadas al Estado no es lo más relevante, sino que lo verdaderamente relevante es que la entidad infraestatal sea responsable económicamente de sus decisiones en el marco de sus competencias, sin que se den compensaciones en relación directa de causa - efecto con el ejercicio de sus potestades fiscales.

La polémica en torno al cumplimiento del requisito de la autonomía económica por parte de las instituciones vascas, ha dado lugar a una polémica doctrinal. Entre quienes la cuestionan, podemos citar las opiniones de ZORNOZA PÉREZ[362] o RUIZ ALMENDRAL[363], mientras que otros autores, defienden por el contrario, el cumplimiento de dicho requisito, como por ejemplo ALONSO ARCE[364], ATXABAL

[362] ZORNOZA PÉREZ, Juan, "Dictamen relativo a la incompatibilidad con el régimen comunitario de ayudas de estado de la normativa concertada vasca del Impuesto sobre Sociedades: especial referencia a la falta de autonomía económica", Universidad Carlos III, Madrid, 2009.

[363] RUIZ ALMENDRAL, Violeta, "¿Vuelta a la casilla de salida?: el Concierto Económico vasco a la luz del Ordenamiento comunitario", *op. cit*, pp. 499 - 528.

[364] ALONSO ARCE, Iñaki, muestra a lo largo de sus obras, como por ejemplo *El Concierto Económico en Europa, op. cit*, el respaldo y apoyo doctrinal a la STJUE de 11 de septiembre de 2008, y a la doctrina que en ella se recoge, lo que se hace más destacable en la obra cuyo nombre resulta elocuente *El respaldo europeo al Concierto Económico Vasco, op. cit.*

RADA[365], LARRAZABAL BASAÑEZ[366] etc…, cuyas opiniones comparto totalmente, pues considero que la sentencia despeja cualquier duda en este sentido al dejar claro el cumplimiento de los tres requisitos.

Finalmente, me gustaría hacer un último apunte en lo que a la delimitación de la entidad infraestatal que ejercita potestades fiscales y tributarias hace referencia, pues el TJCE identifica en este caso la entidad infraestatal con el conjunto formado por los TTHH Vascos y por las Instituciones Comunes de la CAPV. Este aspecto es a mi juicio especialmente relevante, ya que trata el conjunto institucional formado por los tres TTHH Vascos y las Instituciones Comunes de la CAPV, como una unidad institucional respecto del Estado, y en esa comparación se puede interpretar que el sistema vasco, al igual que el de la Comunidad Foral de Navarra, opera como un régimen fiscal y tributario general más dentro de la UE.

3.3. El "caso Gibraltar"

Tras el refrendo que supuso para el sistema fiscal y tributario foral vasco la sentencia del TJCE de 11 de septiembre de 2008, éste, y otras instancias de la jurisdicción europea como el Tribunal General, han seguido dictando sentencias sobre

---

[365] ATXABAL RADA, Alberto, "El Concierto Económico tras la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008 (Comentario a la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 10 - 11, 2009, pp. 17 - 43.

[366] LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Los retos del Concierto Económico Vasco tras la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades europeas de 11 de septiembre de 2008", *op. cit.*

cuestiones planteadas que afectan a la materia analizada en este trabajo de investigación. En este sentido, creo conveniente analizar diferentes cuestiones que han sido tratadas en el conocido como caso de Gibraltar[367] que, si bien se diferencia notablemente de la realidad planteada con ocasión de los asuntos relativos a las Islas Azores primero y al caso vasco posteriormente, presenta algunas cuestiones conexas con éstos que merecen mi atención, especialmente en lo que se refiere a la cuestiones relativas al tratamiento del criterio de la selectividad territorial en las ayudas de Estado.

El problema se planteaba con la normativa fiscal gibraltareña relativa al Impuesto de Sociedades, en relación con las sociedades exentas y las sociedades beneficiarias de tipos impositivos reducidos[368]. Dicho esto, a la hora de valorar las normas impugnadas por la Comisión Europea, ésta, tiene en cuenta si, en el caso del gobierno de Gibraltar, se cumplen los tres requisitos referidos a la autonomía, que el Tribunal de Justicia ya había vivido exigiendo en los casos de Azores y en el caso vasco, es decir, una autonomía procedimental, institucional y económica. A pesar de que el TPI advirtió de la concurrencia de los tres requisitos de autonomía consolidados en la doctrina de la jurisprudencia europea, es preciso recordar que esta sentencia de primera instancia fue recurrida ante el TJUE.

En cualquier caso, las principales diferencias que acompañan al procedimiento gibraltareño y al proceso relativo al caso vasco, son dos, una de índole formal y el resto de índole material. Respecto a la primera, es decir, respecto a la de índole formal, es

[367] Caso de Gibraltar que versa sobre los asuntos acumulados C – 106/09 y C – 107/09 y que dará lugar al pronunciamiento del TPI en STPI de 18 de diciembre de de 2008, Goverment of Gibraltar y Reino Unido/Comisión, T – 211/04 y T – 215/04, Rec. II – 3745.

[368] En concreto, las relativas al Income Tax (Qualifying Company Rules of 22. September. 1984) y la Companies (Taxations and Concesions), Ordinance de 1967, que había sufrido varias reformas, la última en 1993.

conveniente advertir que el caso relativo a Gibraltar comienza con un recurso directo presentado por el Gobierno gibraltareño contra la Decisión de la Comisión Europea por la que se declara el régimen fiscal y tributario de Gibraltar como un régimen de ayudas incompatible con el mercado común[369], mientras que en el caso vasco, como analizaba previamente, el inicio del procedimiento se ciñe al conocimiento por parte del TJCE de la cuestión prejudicial planteada por el TSJPV.

Respecto a las diferencias entre los procesos en lo que al ámbito material se refiere, se encuentra el entonces TPI y actual TG, que en esta ocasión, los criterios impugnados relativos a la diferente configuración del IS gibraltareño respecto del IS británico, se ciñen no única y exclusivamente a criterios de selectividad territorial[370], sino que incluyen también problemas de selectividad material.

Es preciso indicar, que estas argumentaciones en torno a la posible concurrencia de selectividad material[371] en la regulación del impuesto, se producen en un primer momento, pues posteriormente tanto la Comisión Europea, como el Estado español (parte también del proceso) centrarán sus recursos en las cuestiones que centran su atención en atacar la regulación gibraltareña desde la óptica de entender la misma con criterios de selectividad territorial opuestos a la normativa europea vigente. A pesar de que la mayor parte de los fundamentos jurídicos esgrimidos en la sentencia se centran en las cuestiones y análisis del criterio de selectividad territorial, el TPI europeo,

[369] Decisión de la Comisión Europea 2005/261, de 30 de marzo de 2004, sobre el régimen de ayudas que el Reino Unido tiene previsto ejecutar respecto de a la reforma del Impuesto de Sociedades del Gobierno de Gibraltar.

[370] Las alegaciones de las partes que hacen referencia a los argumentos en torno a los criterios de selectividad regional quedan recogidas en los apartados 50 a 75 de la sentencia.

[371] Las alegaciones de las partes que hacen referencia a los argumentos en torno a los criterios de selectividad material quedan recogidas en los apartados 118 a 140 de la sentencia.

también recoge el análisis y su postura respecto de las cuestiones de selectividad material en la sentencia[372], negando la concurrencia de criterios de selectividad material en la misma, pues de su análisis se desprende que las medidas fiscales y tributarias en este sentido, no pretenden beneficiar exclusivamente a unos agentes respecto a otros, sino que son una concreción del ejercicio de la autonomía institucional en materia normativa fiscal y tributaria por parte del Gobierno autónomo del Territorio gibraltareño.

Sobre este aspecto en concreto GARCÍA AGUADO y PIERNAS LÓPEZ[373] dicen "que entre los aspectos más criticables del pronunciamiento destaca el no arrojar luz sobre cuestiones esenciales para el análisis de la selectividad material como serían los criterios para la determinación y prueba del régimen de referencia, aportando claridad en la no siempre sencilla distinción entre medidas de carácter general y medidas selectivas…".

En otro orden de cosas, en mi opinión, resulta también interesante la cuestión del análisis del examen o prueba del cumplimiento del test de autonomía, y más concretamente el examen acerca si el Territorio Autónomo de Gibraltar goza de autonomía institucional, procedimental y económica suficiente que le permita adoptar las medidas fiscales y tributarias cuestionadas en la Decisión de la Comisión Europea 2005/261/CE.

---

[372] Las conclusiones a las que llega en este ámbito el Tribunal europeo de primera instancia quedan recogidas en los apartados 141 y siguientes de la sentencia.

[373] GARCÍA AGUADO, Elena y PIERNAS LÓPEZ, Juan Jorge, "Comentario a la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 18 de diciembre de 2008 en los asuntos acumulados T – 211/2004 y T – 215/2004, Gobierno De Gibraltar contra Comisión de las Comunidades Europeas", *Gaceta jurídica de la Unión europea y de la Competencia* n º 8, 2009, pp. 91 - 106.

En lo que se refiere a las cuestiones de si el gobierno gibraltareño posee autonomía institucional y procedimental suficiente respecto del Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte, el TPI, considera por un lado y en lo que hace mención a la autonomía institucional, que efectivamente las autoridades competentes del Territorio autónomo de Gibraltar cuentan constitucionalmente, con un Estatuto político y administrativo diferente respecto del que tienen el Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte; y por otro lado y respecto de la autonomía procedimental, entiende que las capacidades y competencias residuales que tiene el Reino Unido de Gran Bretaña y Irlanda del Norte, así como los poderes concedidos al gobernador gibraltareño, deben ser interpretados como medios que permiten al Reino Unido de Gran Bretaña y Irlanda del Norte, asumir sus responsabilidades respecto de la población del Peñón a tenor de lo establecido en el Derecho internacional, y no como una capacidad de intervención directa en las medidas en este caso fiscales y tributarias aprobadas por las instituciones competentes en la materia del Peñón, en este caso concreto, su gobierno autónomo, a lo que hay que añadir y así queda recogido en la sentencia que nunca se ha aplicado normativa fiscal y tributaria alguna del Reino Unido de Gran Bretaña y Irlanda del Norte en Gibraltar[374].

En lo que respecta a la cuestión de si el gobierno gibraltareño posee autonomía económica suficiente, y ante el argumento de las partes, principalmente la Comisión Europea y también el Reino de España, que centran sus esfuerzos en hacer ver al TPI que existen compensaciones financieras que en cierta manera minimizan la autonomía económica del Territorio de Gibraltar, pues éste, recibe del Estado aportaciones dinerarias por diferentes conceptos tales como el mantenimiento del aeropuerto, o

[374] Vid. apartado 95 de la STPI de 18 de diciembre de 2008.

complementos para las pensiones de los pensionistas residentes en el territorio[375], el TPI lejos de asumir estas fundamentaciones, reincide en los argumentos de la sentencia relativa al caso vasco y reafirma que para demostrar una falta de autonomía económica en un Territorio Autónomo, como en este caso Gibraltar, es necesaria la debida relación causa - efecto, entre las medidas fiscales y tributarias adoptadas por el Territorio Autónomo y las posibles compensaciones recibidas por éste desde el Estado Central, entendiendo por tanto, que las aportaciones económicas del Estado antes comentadas no suponen en sí mismas menoscabo de la autonomía económica del Territorio autónomo[376].

Por último, y a modo de conclusión de lo que supone esta sentencia, comparto la opinión de MULEIRO PARADA[377], quien respecto de la sentencia citada afirma: "La STPI de 18 de diciembre de 2008 aplicó la doctrina de la sentencia Azores a las medidas adoptadas por Gibraltar en cuanto a la reducción del tipo de gravamen del IS. En la medida en que se estima que goza de autonomía política, procedimental y financiera el enjuiciamiento adopta un marco de referencia limitado al ámbito de la colonia gibraltareña. No existe selectividad desde el punto de vista geográfico porque el marco de referencia sería Gibraltar y no el Reino Unido. Desde el punto de vista material, la Comisión no siguió los trámites oportunos para poder llegar a la conclusión de que las medidas favorecían a determinadas empresas y no alcanzaban justificación alguna. Por ello, tampoco se estima posible concluir que existe selectividad material de las medidas

[375] Las alegaciones de las partes que hacen referencia a los argumentos en torno al posible menoscabo de la autonomía económica del Gobierno gibraltareño por recibir éste posibles compensaciones financieras del Estado quedan recogidas en los apartados 101 y siguientes de la sentencia.

[376] Las Conclusiones generales a las que el Tribunal de primera instancia llega en este sentido quedan recogidas en los apartados 104 a 116 de la sentencia.

[377] MULEIRO PARADA, Luis Miguel, "La autonomía del País Vasco y Gibraltar para reducir el tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades", *Forum fiscal de Gipuzkoa*, n º 8 - 9, 2010, pp. 21 - 48.

fiscales que implicaban una reducción del tipo de gravamen del IS. De ahí que se anula la Decisión de la Comisión que consideró el régimen como ayuda de Estado selectiva desde el punto de vista regional y material, no justificable y, por lo tanto, incompatible con la normativa comunitaria relativa a las ayudas y el mercado común.

Quedan en el aire ciertas dudas en cuanto a si alguna de las medidas fiscales del régimen fiscal gibraltareño, de haberse seguido los cauces establecidos, podría considerarse selectiva desde el punto de vista material y, si ello fuese así, si podría considerarse justificada por la naturaleza y economía del sistema".

A pesar que hasta el momento se han analizado cuestiones del pleito recogidas en la STPI, es conveniente no olvidar que este caso también, fue recurrido por la Comisión Europea con base principal en la incorrecta aplicación a su juicio de los criterios de selectividad material, y también por el Reino de España quien fundamenta su recurso en la incorrecta aplicación de los criterios de selectividad material y territorial.

La sentencia del TPI de 18 de diciembre de 2008 fue recurrida al TJUE y en el procedimiento final ante el TJUE, destacan las Conclusiones generales presentadas a las que llega el Abogado General en el pleito Sr. Jaaskinen[378]. En este sentido, las cuestiones referentes a los criterios de selectividad material son tratadas por el Abogado General en los apartados 54 a 62, remitiéndose principalmente a lo establecido para el

[378] Conclusiones generales del Abogado General Sr. Jaaskinen en el asunto de Gibraltar C – 106/09 y C – 107/09, publicadas el 7 de abril de 2011. A este respecto, puede consultarse ALONSO ARCE, Iñaki, "Las Conclusiones del Abogado General en el asunto Gibraltar confirman nuestra autonomía tributaria en el ámbito del Derecho comunitario", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2011, pp. 13 - 21, PEETERS, Bruno, "European guidelines for federal states", *EC Tax review*, n º 2, 2009, pp. 50 - 53.

caso en la doctrina de la sentencia del caso relativo a las Islas Azores. De igual forma, las conclusiones relativas a los criterios de selectividad territorial que quedan encuadradas en los aparatados 105 a 107 centran el interés de ALONSO ARCE, quien llega a la siguiente conclusión: "(…) lo importante de estas Conclusiones es que cierran definitivamente la puerta a una reinterpretación de la doctrina Azores y suponen, por tanto, una nueva confirmación de que los criterios establecidos hasta la fecha, aplicados en el caso del País Vasco, nos llevan a concluir que nuestro régimen tributario es un régimen general que no puede adolecer de problemas de selectividad territorial a efectos de la disciplina comunitaria de las ayudas de Estado".

Finalmente el TJUE se pronunciaría sobre este asunto en la STJUE de fecha 15 de noviembre de 2011[379], revocando los planteamientos del TPI realizados en la sentencia de primera instancia, y en contra del criterio del Abogado General Jaaskinen, principalmente en lo que se refiere a las cuestiones relativas al criterio establecido por el Tribunal de instancia en lo que a las cuestiones de selectividad material hace mención. En esta sentencia, destaca en mi opinión en lo que a las alegaciones de las partes se refiere, la referencia que la Comisión Europea realiza sobre el posible error de interpretación del artículo 87 del Tratado que el TPI realiza, lo que recoge en el epígrafe 48[380].

[379] STJUE de 15 de noviembre de 2011, sobre los asuntos acumulados C – 106/09 y C – 107/09.

[380] "48. La Comisión alega que el Tribunal de Primera Instancia evaluó incorrectamente la relación existente entre el artículo 87 CE, apartado 1, y el alcance de la competencia de los Estados miembros en materia fiscal. La Comisión considera, a este respecto, que las competencias de los Estados miembros en materia fiscal están configuradas por el Derecho de la Unión, en particular por el artículo 87 CE, apartado 1, y que el mero hecho de que una norma nacional pertenezca al Derecho tributario no puede sustraer dicha norma de la observancia del citado artículo, el cual define las medidas estatales no por razón de su causa u objetivos, sino por razón de sus efectos".

En lo que a la apreciación del Tribunal se refiere, éste, reafirma lo que ha de entenderse por ayuda de Estado en los epígrafes 71 a 74[381], ligando la realidad de estas con actuaciones que impliquen selectividad material como ocurre en el presente asunto.

Respecto a la apreciación del Tribunal sobre el fondo de la cuestión analizada, son destacables los epígrafes 80 a 84[382], donde el Tribunal valida los criterios

[381] "71. Según reiterada jurisprudencia, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones de Estado que, bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones, en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos (véanse las sentencias de 8 de noviembre de 2001, Adria-Wien Pipeline y Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C‑143/99, Rec. p. I‑8365, apartado 38, y de 8 de septiembre de 2011, Paint Graphos y otros, C‑78/08 a C‑80/08, Rec. p. I‑0000, apartado 45 y jurisprudencia citada).

72. De ello se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas un trato fiscal ventajoso que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1 (véanse las sentencias de 15 de marzo 1994, Banco Exterior de España, C‑387/92, Rec. p. I‑877, apartado 14, y Paint Graphos, antes citada, apartado 46 y jurisprudencia citada).

73. En cambio, las ventajas resultantes de una medida general aplicable sin distinción a todos los operadores económicos no constituyen ayudas de Estado en el sentido del artículo 87 CE (véanse, en este sentido, las sentencias de 19 de septiembre de 2000, Alemania/Comisión, C‑156/98, Rec. p. I‑6857, apartado 22, y de 15 de junio de 2006, Air Liquide Industries Belgium, C‑393/04 y C‑41/05, Rec. p. I‑5293, apartado 32 y jurisprudencia citada).

74. Por tanto, es preciso determinar si el proyecto de reforma fiscal tiene carácter selectivo, dado que la selectividad es constitutiva del concepto de ayuda de Estado (véase la sentencia de 6 de septiembre de 2006, Portugal/Comisión, C‑88/03, Rec. p. I‑7115, apartado 54)".

[382] "80. Pues bien, el requisito de obtener beneficios y el establecimiento de un límite máximo a la imposición de los beneficios son, por sí mismos, medidas generales, aplicables sin distinción a todos los operadores económicos y no pueden, por tanto, otorgar ventajas selectivas.

81. La afirmación de la Comisión, según la cual el criterio de los beneficios es ajeno a la lógica inherente a un sistema de imposición basado en el impuesto sobre el número de empleados y en el BOPT, no implica que dicho criterio, en sí mismo neutro, pase a ser selectivo.

82. El Tribunal de Primera Instancia declaró, sin incurrir en error de Derecho, que el requisito de obtener beneficios y el establecimiento del límite máximo de la imposición en el 15 % de los beneficios no confieren ventajas selectivas.

83. En efecto, las ventajas denunciadas por la Comisión resultantes de medidas aplicables sin distinción a todos los operadores económicos, a saber, el requisito relativo a la obtención de beneficios, que favorecería a los operadores poco rentables, y las resultantes del establecimiento de un límite máximo a la imposición, que favorecería a los operadores muy rentables, no permiten considerar que el régimen fiscal sometido a examen tenga efectos selectivos. Esos efectos no pueden favorecer a «determinadas empresas» o «producciones» en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, sino que son únicamente

interpretativos del TPI en materias de obtención de beneficios y fijación de tipos de gravamen como en el caso que nos ocupa del 15%, pero manifiesta el error en la apreciación del derecho en lo relativo a ventajas que favorecen a sociedades extraterritoriales, y que son el verdadero fundamento en el cuestionamiento de los condicionantes de la selectividad material y su identificación con las ayudas de Estado en el caso, lo que queda recogido en los epígrafes 86 y 87[383].

Los elementos no ajustados al Derecho comunitario del sistema fiscal y tributario gibraltareño amparado en la normativa fiscal y tributaria recurrida quedan identificados en los epígrafes 93 y 101[384], para finalmente realizar las conclusiones y concreciones finales sobre las sociedades extraterritoriales y las ventajas fiscales

---

consecuencia del hecho aleatorio de que el operador de que se trate haya sido poco o muy rentable durante el período impositivo.

84. De lo anterior se desprende que deben desestimarse las alegaciones dirigidas contra la conclusión formulada por el Tribunal de Primera Instancia según la cual la Comisión no logró demostrar que los dos primeros elementos identificados en la Decisión controvertida, a saber, el requisito relativo a la obtención de beneficios y el establecimiento del límite máximo de la imposición en el 15 % de los beneficios, confieren ventajas selectivas".

[383] "85. El Tribunal de Primera Instancia concluyó, en el apartado 185 de la sentencia recurrida, que no existen ventajas selectivas en favor de las sociedades extraterritoriales. Según el Tribunal de Primera Instancia, la Comisión, al no haber respetado el marco de análisis relativo a la determinación de la selectividad de la medida tal como se expone en los apartados 143 a 146 de la sentencia recurrida y se recuerda en los apartados 36 y 37 de la presente sentencia, no logró demostrar que las sociedades extraterritoriales, que por su propia naturaleza no tienen presencia física en Gibraltar, se vean favorecidas por ventajas selectivas.

86. Este razonamiento incurre en un error de Derecho".

[384] "93. Estas consideraciones son sobre todo válidas para un sistema fiscal que, como en el caso de autos, en vez de disponer normas generales para el conjunto de las empresas, estableciendo excepciones en favor de determinadas empresas, conduce a un resultado idéntico ajustando y combinando las normas fiscales de forma que la propia aplicación de éstas dé lugar a una carga fiscal diferenciada para las diversas empresas".

"101.Teniendo en cuenta las características del antedicho régimen, recordadas en el apartado precedente, se observa que el régimen controvertido, al combinar esas bases, aun cuando éstas se basan en criterios, por sí mismos, de carácter general, lleva a cabo, de hecho, una discriminación entre sociedades que se encuentran en una situación comparable tomando en consideración el objetivo perseguido por el proyecto de reforma fiscal, a saber, la introducción de un sistema general de imposición para todas las sociedades establecidas en Gibraltar".

definitivamente anuladas que les asisten, así como los elementos convalidados del sistema fiscal gibraltareño, lo que queda recogido en los epígrafes 105 a 110 de la sentencia[385].

Por último, creo conveniente advertir que si bien es cierto que en el asunto de Gibraltar se cuestionan por los recurrentes, y se analizan y fundamentan por el TJUE, cuestiones relativas a ayudas de Estado y a la concreciones de criterios tales como el de selectividad territorial y selectividad material, el fondo del asunto se refiere a la denominada "selectividad material" de las normas fiscales gibraltareñas, que las convierten en ayudas de Estado prohibidas por el Derecho comunitario. Pero, afortunadamente, el Tribunal no entra a considerar cuestiones relativas a la selectividad regional, que es lo que se planteaba en el caso vasco, por lo que entiendo, que esta sentencia no afecta para nada al sistema vasco, ni cambia en ningún modo la orientación jurisprudencial del Tribunal en sus sentencias del caso Azores y del caso vasco[386].

[385] "106. A este respecto, es preciso observar que la circunstancia de que las sociedades extraterritoriales no estén sujetas a imposición no es una consecuencia aleatoria del régimen de que se trata, sino la consecuencia ineluctable del hecho de que las bases imponibles estén precisamente concebidas de forma que las sociedades extraterritoriales, que por su naturaleza no tienen empleados ni ocupan locales, no disponen de base imponible con arreglo a lo dispuesto en el proyecto de reforma fiscal.

107. De este modo, el hecho de que las sociedades extraterritoriales, que constituyen, por lo que se refiere a las bases imponibles previstas en el proyecto de reforma fiscal, un grupo de sociedades, no estén sujetas a la imposición, precisamente debido a las características propias y específicas de dicho grupo, permite considerar que las mencionadas sociedades se ven favorecidas por ventajas selectivas.

108. De todo lo anterior se desprende que el Tribunal de Primera Instancia incurrió en un error de Derecho al considerar que el proyecto de reforma fiscal no confiere ventajas selectivas, en el sentido del artículo 87 CE, apartado 1, a las sociedades extraterritoriales.

109. Por consiguiente, el motivo único de la Comisión y el octavo motivo del Reino de España son fundados por lo que atañe a este aspecto, de forma que procede anular la sentencia recurrida por esta razón.

110. De ello se deriva que ya no es preciso examinar los siete primeros motivos y el noveno motivo del Reino de España, relativos a la selectividad regional y al estatuto de Gibraltar. Tampoco es necesario examinar los motivos décimo y undécimo del antedicho Estado miembro, relativos al procedimiento ante el Tribunal de Primera Instancia".

[386] En este sentido puede consultarse a DÍAZ ABAD, Nuria, "La fiscalidad de Gibraltar a examen", *REDE*, n º 41, 2012, pp. 7 - 13, ROSSI – MACCANICO, Pier Paolo, "Gibraltar: Beyond the Pillarse of

4. La aplicación interna de la Sentencia del Tribunal Europeo de Justicia de 11 de septiembre de 2008 y sus consecuencias

Como consecuencia y en aplicación de los criterios contenidos en la STJUE de 11 de septiembre de 2008[387], los recursos pendientes de resolución planteados ante el TSJPV por distintos agentes tanto públicos como privados de las CCAA limítrofes de Castilla y León y la Rioja contra las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos reguladoras del IS, fueron resueltos por sentencias del TSJPV de 22 de diciembre de 2008, en parecidos términos, es decir, desestimando las pretensiones de los recurrentes

Hercules of Selectivity", *European State Aid Law Quaterly*, 2012, pp. 443 – 448, TEMPLE LANG, John, "The Gibraltar State Aid and Taxation Judgment. A "Methodogical Revolution?", European State Aid Law Quaterly, 2012, p. 805 - 812

[387] En esta materia, es destacable en mi opinión el análisis llevado a cabo por ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (I). (Análisis comparativo de las sentencias del TSJPV de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 4, 2009, pp. 31 - 48; ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (II). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 5, 2009, pp. 19 - 39; ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (III). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2009, 25 - 44; ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (IV). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 7, 2009, pp. 23 - 44; ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (V). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 8, 2009, 23 - 45.

interpuestas contra la normativa foral fiscal y tributaria reguladora el IS, si bien hay que advertir que los recurrentes en los procedimientos planteados ante el TSJPV, volverían a recurrir de nuevo, esta vez ante el TS, que se ha pronunciado en las sentencias de 2 y 3 de junio de 2011[388] y de 30 de marzo[389], 3 y 4 de abril de 2012[390] en idénticos términos a como lo hiciera previamente el TSJPV, desestimando dichos recursos y confirmando las sentencias del TSJPV, al acoger la doctrina del Tribunal de Luxemburgo.

A pesar de que los pleitos pendientes de resolución por parte del TSJPV estaban prácticamente cerrados a la espera de la resolución final, no es menos cierto que los recurrentes trataron de aprovechar la comunicación vía providencia del Tribunal, para la determinación de la fecha para la votación y el posterior fallo, para protestar, con el fin último de que el TSJPV, recogiese y admitiera también sus planteamientos relativos a considerar que la institución del Cupo, mantenía en su seno un régimen oculto de compensaciones financieras, lo cual, de ser considerado así, cuestionaba la autonomía económica, es decir, el tercer requisito exigido por la STJCE de 11 de septiembre de 2008. Finalmente, el TSJPV desestimaría con base en criterios estrictamente procesales estas protestas, dictando sentencias por los asuntos pendientes de resolución, el 22 de diciembre de 2008[391].

[388] STS 3867/2011, de 2 de junio de 2011 y STS 4062/2011, de 3 de junio de 2011.

[389] STS 2445/2012, de 30 de marzo de 2012.

[390] STS 2675/2012, de 3 de abril de 2012. STS 2442/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2348/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2415/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2347/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2424/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2614/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2588/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2398/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2407/2012, de 3 de abril de 2012.STS 2515/2012, de 4 de abril de 2012.STS 2402/2012, de 4 de abril de 2012.STS 2474/2012, de 4 de abril de 2012.

[391] Las sentencias de los diecisiete asuntos pendientes de resolución se encuadran en las sentencias del TSJPV 875/2008 a STSJPV 892/2008, de 22 de diciembre de 2008.

La fundamentación recogida en las citadas sentencias se basa principalmente en rechazar la aplicación de la doctrina que derivaba de la STS de 9 de diciembre de 2004, y aplicar por el contrario, los criterios relativos al examen de autonomía que aparecen primero en la STJCE relativa al asunto de las Islas Azores, y posteriormente al asunto relativo al caso vasco, reafirmando el TSJPV que los tres criterios relativos a las autonomía institucional, procedimental y económica se cumplen en el caso del ejercicio de las competencias normativas fiscales y tributarias por parte de las instituciones competentes a tal efecto de los tres TTHH Vascos, lo que implica, por tanto, que los preceptos recogidos en las NNFF fiscales vascas, y más concretamente en las NNFF fiscales relativas a la regulación del IS no son constitutivas de ayudas de Estado.

Profundizando en las cuestiones que las sentencias del STSJPV plantean en torno al triple examen de autonomía, cabe destacar que, en lo que a la autonomía procedimental hace mención, en el FJ 5 º de las sentencias, el TSJPV, asume la teoría del cumplimiento por parte de los TTHH Vascos, de los requisitos relativos a la suficiente autonomía procedimental e institucional**.** A este respecto, he de destacar la opinión de ALONSO ARCE[392], que comparto, quien afirma que: "ahora (tras la aplicación de la STJCE de 11 de septiembre de 2008 se entiende) se pone el acento en que solo cuando se demuestre previamente que se han vulnerado los límites internos establecido en el Concierto Económico podremos cuestionarnos la relevancia comunitaria de la cuestión, se entiende siempre desde la cuestión de la selectividad regional de las ayudas estatales".

[392] ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, *op. cit*, p. 176.

Por último, y en lo que se refiere a la autonomía económica y a las posibles dudas que la institución del Cupo pudiera generar en torno a si bajo la misma pudiesen situarse compensaciones financieras ocultas que minimizasen la citada autonomía económica[393], sólo queda señalar que el TSJPV, en el FJ 6 º de estas mismas sentencias, asume, que en el caso de las instituciones competentes en materia normativa fiscal y tributaria de los TTHH Vascos, también se cumple el requisito de una suficiente autonomía económica, descartando cualquier otra concepción de la figura que no se ciñera a estos planteamientos.

A modo de conclusión sobre las consecuencias que ha tenido la STJCE de 11 de septiembre en las posteriores resoluciones judiciales de los distintos organismos jurisdiccionales competentes, recogeré unas palabras de ALONSO ARCE[394], que comparto plenamente y que dicen así: "En realidad, las puertas que parecía abrir la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008 a una indagación posterior de ciertos elementos de hecho, estaban cerradas. Consistían mucho más en un esfuerzo por establecer criterios para el futuro para otros Tribunales o incluso para el propio Tribunal de Primera Instancia de las Comunidades Europeas que mandatos relacionados con la situación concreta de los Territorios

[393] El TSJPV debía enjuiciar varias cuestiones en las que debía finalmente verificar entre otras cuestiones:

1. Si la fijación del coeficiente de imputación del Cupo buscaba o no permitir al Gobierno español, compensar el coste de una medida tributaria favorable a las empresas, adoptada por las respectivas Diputaciones Forales.

2. Si el cálculo del Cupo pudiera tener como efecto que el Estado compensase las consecuencias de una medida tributaria adoptada por las Diputaciones Forales.

3. Si las normas forales, pueden implicar compensaciones ocultas en sectores como la Seguridad Social, la garantía por parte del Estado de un servicio mínimo o el funcionamiento del Fondo de Compensación Interterritorial.

[394] ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, *op. cit*, p. 178.

Históricos del País Vasco, puesto que la propia Abogada General y la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, asumían que, de la explicación teórica del modelo, no se podía deducir ningún mecanismo que permitiera afirmar una falta de autonomía económica de los Territorios Históricos Vascos".

En una línea argumental parecida a la expuesta por ALONSO ARCE, se encuentra ATXABAL RADA[395], para quien, tras analizar la sentencia, entiende que de los fundamentos de la misma, se habrían de derivar una serie de consecuencias, que yo comparto, textualmente dice: "La argumentación del Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de diciembre de 2004 ha sido desmontada punto por punto en su integridad. Sería lógico, en consecuencia, que todos los recursos que se han interpuesto a raíz de la citada sentencia del Supremo contra las distintas normas forales que han ido aprobando la normativa del Impuesto sobre Sociedades a partir de 2005, decayeran uno tras otro".

Asimismo, se podría utilizar el argumento que ha utilizado el Tribunal Supremo en numerosas ocasiones para anular la normativa fiscal foral, pero en sentido contrario. El Tribunal Supremo ha anulado incentivos fiscales aprobados por las instituciones forales en base al argumento de que esos mismos incentivos u otros similares habían sido calificados como ayudas de Estado por parte de la Comisión Europea y habían sido declarados incompatibles con el Derecho comunitario. Pues bien, el mismo argumento debería ser válido a sensu contrario, es decir, si el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas considera que el sistema de Concierto Económico con el País Vasco es compatible con el Derecho comunitario y, por ende, no constituye ninguna ayuda de Estado, el Tribunal Supremo debería declarar conformes a Derecho las

[395] ATXABAL RADA, Alberto, "El Concierto Económico tras la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008 (Comentario a la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008)", *op. cit*, p. 42.

normativas del Impuesto sobre Sociedades que los Territorios Históricos han aprobado con carácter general aunque no coincidan con la regulación estatal del Impuesto.

Por último, al aceptar que una asimetría competencial en materia fiscal puede excluir la aplicación del régimen de ayudas de Estado, el Tribunal de Justicia equipara los sistemas fiscales infraestatales, que tengan suficiente autonomía, con el sistema fiscal de cualquiera de los Estados miembros de la Unión Europea, e indirectamente está provocando el recurso a la armonización fiscal como solución a las distorsiones que esa asimetría fiscal pueda generar en el correcto funcionamiento del mercado común".

Si bien, las aclaraciones que en torno al sistema fiscal y tributario foral vasco realiza la sentencia del TJUE y que quedan recogidas en sus respectivos fundamentos jurídicos son precisas, éstas debían ser recogidas también por la jurisprudencia española, lo que como hemos analizado ocurrió, en las sentencias de las ya citadas del TSJPV. No obstante, estas sentencias, a su vez serían recurridas dando lugar al pronunciamiento del TS en casación, en sentencias como la STS de 2 y 3 de junio de 2011, respectivamente.

Respecto a estas dos sentencias, destaca en mi opinión por su alcance y contenido la STS de 3 de junio de 2011, en la que el TS dirime y aplica la doctrina fijada por el Tribunal europeo, al recurso contra la Norma Foral 2/2001 de 12 de febrero, de la Diputación Foral de Guipúzcoa por la que se aprueba determinadas medidas tributarias para el Territorio Histórico de Guipúzcoa[396], relacionadas principalmente con el ámbito regulador del IS, en cuyo FJ 6 º queda recogida la línea

[396] Norma Foral, 2/2001 de 12 de febrero, de la Diputación Foral de Guipúzcoa por la que se aprueban determinadas medidas tributarias para el Territorio Histórico de Guipúzcoa, publicada en el BOG, nº 34, de 16 de febrero de 2001.

argumental fijada por el Tribunal europeo para el denominado caso vasco y descartada por tanto la línea argumental que había fijado la STS de 9 de diciembre de 2004. El FJ 6º de la sentencia dice así: "Interesa recordar que la Sentencia de este Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004 resolvió sobre la impugnación de Normas Forales de las Juntas Generales de Guipúzcoa con número 7/1996 de 4 de julio, de Vizcaya número 3/1996, de 26 de junio, y Araba - Álava número 34/1996, de 5 de julio, Reguladoras del Impuesto de Sociedades, y acordó la nulidad, entre otros, del artículo 29 de dichas Normas Forales por el que se establecía un tipo de gravamen del 32,5 por 100 frente al 35 por 100 del régimen común por constituir un supuesto de ayuda de Estado recogido en el artículo 87.1 del Tratado de la Unión Europea.

Mediante la Sentencia de 6 de septiembre de 2006 (asunto C-38/03) el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronunció acerca de si la reducción de tipos impositivos en la imposición sobre la renta de las personas físicas y jurídicas con domicilio fiscal en las Islas Azores puede ser considerada como ayuda de Estado de conformidad con el Derecho comunitario.

La sentencia de 6 de septiembre de 2006 desestimó la demanda de la República portuguesa y apreció la existencia de ayuda de Estado. No obstante, la importancia de esta sentencia radica en que por primera vez el Tribunal de Justicia de la Unión Europea consagró los criterios que dan lugar a la existencia de ayuda de Estado en el caso concreto de medidas tributarias aprobadas por una región autónoma con carácter general para todas las empresas establecidas en dicho territorio.

En efecto, ante una medida consistente en la reducción de los tipos de impositivos en las Azores, el Tribunal de Luxemburgo establece los criterios que deben inspirar el análisis de las ayudas de Estado cuando se aplican a entidades territoriales dotadas de autonomía política y fiscal con respecto al poder central de los Estados, exigiendo, para que ello no sea así, que concurran tres condiciones: "en primer lugar, que sea obra de una autoridad regional o local que, desde el punto de vista constitucional, cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno Central (autonomía institucional). Además debe haber sido adoptada sin que el Gobierno Central haya podido intervenir directamente en su contenido (autonomía procedimental). Por último, las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo nacional aplicable a las empresas localizadas en la región no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno Central (autonomía económica)". (…)

"Las cuestiones prejudiciales planteadas en los asuntos C- 428/06, C 429/06 y C-434/06 fueron, en síntesis, las siguientes: "Si el artículo 87.1 del Tratado debe interpretarse en el sentido de que las medidas tributarias adoptadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Vizcaya, dando nueva redacción a los artículos 29.1.4, 37 y 39 de la normativa del impuesto sobre sociedades, por establecer un tipo impositivo inferior al general de la ley del Estado español y unas deducciones de la cuota que no existen en el ordenamiento jurídico tributario estatal, aplicables en el ámbito territorial de dicha entidad infraestatal dotada de autonomía, han de considerarse selectivas con encaje en la noción de ayuda de Estado de dicho precepto y han de comunicarse a la Comisión en los términos del artículo 88.3 del Tratado".

Las cuestiones prejudiciales en los demás asuntos tienen el mismo tenor, aunque se refieren a disposiciones paralelas de Álava (C- 430/06 y C 433/06) y Guipúzcoa (C-431/06 y C 432/06). La sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Tercera) de 11 de septiembre de 2008 falló en el sentido de que el artículo 87 CE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que, para apreciar el carácter selectivo de una medida, se tiene en cuenta la autonomía institucional, de procedimiento y económica de la que goce la autoridad que adopte esa medida. Incumbe al órgano jurisdiccional remitente, único competente para identificar el Derecho nacional aplicable e interpretarlo, así como para aplicar el Derecho comunitario a los litigios de los que conoce, verificar si los Territorios Históricos y la Comunidad Autónoma del País Vasco gozan de tal autonomía, lo que tendría como consecuencia que las normas adoptadas dentro de los límites de las competencias otorgadas a dichas entidades infraestatales por la Constitución Española de 1978 y las demás disposiciones del Derecho español no tienen carácter selectivo, en el sentido del concepto de ayuda de Estado tal como aparece recogido en el artículo 87 CE, apartado 1".

En aplicación de esta doctrina, el TS ha ido desestimando uno tras otro los recursos contra las sentencias del TSJPV que aplicaban la jurisprudencia comunitaria en esta materia. Así ha ocurrido al margen de la ya comentada STS de 3 de junio de 2011, en otras sentencias del TS como la de 2 de junio de 2011 en la que se impugnaban distintos preceptos de las tres NNFF reguladoras del IS y en las que el TS traslada literalmente al FJ 2º de la sentencia, los fundamentos jurídicos de la sentencia de instancia, en este caso la famosa STSJPV de 30 de septiembre de 1999.

Las últimas sentencias del TS en este ámbito son las sentencias de 30 de marzo, 3 y 4 de abril de 2012, siendo el nexo común a todas ellas la aplicación de la doctrina fijada por el Tribunal europeo en la materia. En el caso de la STS de 30 de marzo de 2012, habían sido impugnadas en los distintos recursos elevados al Tribunal, Decretos y Normas Forales del ámbito regulatorio del IS[397] que finalmente serían validadas, y en el caso de las STS de 3 y 4 de abril de 2012, también habían sido impugnados Decretos y Normas Forales del ámbito del IS, más concretamente un Decreto Foral normativo y una Norma Foral vizcaína[398].

En cualquier caso los fundamentos jurídicos recogidos en todas estas sentencias son prácticamente idénticos, y hacen referencia preferentemente a la quiebra del principio de igualdad y de la unidad de mercado, valga de ejemplo de los mismos, los recogidos en una de estas sentencias, más concretamente la STS 2407/2012 de 3 de abril, en la que la Comunidad Autónoma de la Rioja recurre en casación la sentencia de instancia del TSJPV de 21 de septiembre de 2009, solicitando la anulación de ciertos preceptos recogidos en la norma reguladora del IS 3/96, de 5 de julio. Aunque finalmente el TS acabará desestimando las pretensiones de la Comunidad de la Rioja, esta plantea distintos fundamentos en los que profundiza el TS.

Así en el FJ 1º de la sentencia, se vuelve a plantear la posibilidad de la vulneración de la unidad de mercado y los principios de igualdad, que genera en este caso los preceptos reguladores del IS de una manera distinta a como lo realiza la

[397] Más concretamente el DF 10/2006, de Bizkaia, de 7 de febrero, publicado en el BOB, n º 31, de 14 de febrero de 2006, por el que se modifica el DF 81/1977, de 10 de junio, que aprueba el Reglamento del IS, y la NF 7/2005, de 23 de junio, de las Juntas Generales de Bizkaia, de Medidas Tributarias, publicada en el BOB, n º 144, de 1 de agosto de 2005.

[398] Decreto Foral normativo 1/2005, de 30 de diciembre, por el que se modifica la NF 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

normativa del Estado, el TS desestima la aplicación al caso de estos fundamentos remitiéndose a los fundamentos establecidos en la sentencia europea, lo que lleva a cabo en el FJ 2º.

En el FJ 3º, el TS analiza los planteamientos que realiza la parte recurrente en torno a la posible quiebra de la autonomía económica necesaria para la convalidación del sistema en el marco de la UE, por entender que la sentencia de instancia y la sentencia europea no analizaron suficientemente los flujos económicos que se producen en el seno del sistema, así como otros elementos añadidos en referencia al cálculo del Cupo, los cuales entienden los recurrentes podrían tener incidencia en la merma de la autonomía económica. De igual manera que en los motivos anteriores, éstos también fueron desestimados lo que queda recogido en los fundamentos jurídicos 4º y 5º, y 6º y 7º respectivamente.

Por último, sólo queda advertir que el resto de sentencias recogen fundamentos análogos, convalidando las NNFF fiscales y los preceptos que las integran, dictadas por las instituciones competentes de los TTHH Vascos en el ejercicio de las competencias normativas derivadas del Concierto Económico Vasco, y desestimando las pretensiones de anulación de las mismas por parte de los recurrentes, acudiendo en la totalidad de los casos a lo establecido por la jurisprudencia europea.

Finalmente, y para concluir, cabe decir que, en este apartado, al menos, el sistema de Concierto Económico Vasco ha quedado protegido. Con la jurisprudencia europea en la mano, ya no pueden atacarse las capacidades normativas de los TTHH Vascos con la excusa de que estas puedan ser consideradas ayudas de Estado. Sin

embargo, el ataque contra la autonomía normativa del Concierto Económico Vasco, no se ha detenido, por parte de los habituales recurrentes. De hecho, analizadas ya algunas de las sentencias más relevantes, anteriores, coetáneas y posteriores a la STJCE de 11 de septiembre de 2008, tanto en el ámbito interno (preferentemente en lo que se refiere al ámbito del TSJPV y más concretamente las importantes sentencias de 22 de diciembre de 2008 y STS de 30 de marzo y 3 y 4 de abril de 2012) como en el ámbito europeo, sólo queda advertir que tras estas resoluciones definitivas, si bien el constante ataque contra la normativa foral fiscal vasca ha bajado en intensidad, no es menos cierto que éste ha continuado dejando traslucir nuevas resoluciones.

Así, cabe destacar (al margen de Autos judiciales en los que se recogen cuestiones referentes a conflictos de jurisdicción entre el TS y el TC, tras la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y que van a ser debidamente analizadas en este trabajo, más concretamente en el siguiente capítulo), una serie de sentencias del TSJPV en el ámbito del ejercicio de las competencias normativas de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, en las que se reproducen antiguas pretensiones contra distintas disposiciones de la normativa foral fiscal vizcaína, de idénticos recurrentes como son ciertos órganos de las CCAA limítrofes de la Rioja y Castilla y León.

En este sentido, la primera sentencia destacable, es la STSJPV de 29 de junio de 2012, en la que se los recurrentes previamente citados, impugnan algunas disposiciones de la Norma Foral de Presupuestos de Bizkaia, destacando en mi opinión, que la base argumental de la impugnación ya no se ciñe como tradicionalmente venía siendo habitual a la identificación de las citadas medidas con las ayudas de Estado

expresamente prohibidas por la legislación europea, sino que se centra en advertir la posible vulneración de los límites constitucionales de solidaridad e igualdad, así como otros principios inherentes al régimen de Concierto Económico Vasco (lo que queda recogido en el FJ 5 º) como las libertades de circulación y establecimiento, volviendo a la antigua línea de argumentación (previa a la de los recursos que dieron el éxito para sus pretensiones en la STS de 9 de diciembre de 2004) que mantuvieron en su día las CCAA limítrofes recurrentes contra las NNFF fiscales vascas.

La siguiente sentencia del TSJPV destacable es la STSJPV de 5 de julio de 2012, en la que la Comunidad Autónoma de la Rioja en este caso, recurría distintas NNFF fiscales vizcaínas con idénticas pretensiones, cuales eran la anulación en este caso de las citadas medidas fiscales recogidas en las normas citadas, pero basando en este caso sus pretensiones, en la argumentación de que en el caso del régimen de Concierto Económico Vasco y más concretamente en lo que a la institución del Cupo se refiere, existen compensaciones financieras ocultas que minimizan la autonomía económica del régimen fiscal foral vasco (lo que queda recogido en el FJ 5º), lo que consecuentemente es contrario al cumplimiento de suficiente autonomía recogido en la STJCE relativa al caso de las Islas Azores, y por tanto incompatible con la normativa comunitaria.

La última STSJPV hasta el momento de escribir estas líneas, es la STSJPV de 24 de julio de 2012, en la que la Comunidad Autónoma de Castilla y León en este caso, recurría las mismas NNFF fiscales vizcaínas previamente citadas, con idénticas pretensiones, e idéntica argumentación que en el caso anterior. No obstante, es preciso advertir, que el fallo al que llega el TSJPV en ambos casos es idéntico, y no es otro, que el rechazo total de las pretensiones de los recurrentes.

A modo de conclusión, a mi juicio y en cierta manera, la posición en lo que a la argumentación utilizada por parte de los recurrentes contra la normativa foral fiscal vasca y en este caso concreto contra la normativa foral fiscal vizcaína hace mención, vuelve a sus orígenes, a tenor de lo recogido en la STSJPV de 29 de junio de 2012, pues los recurrentes vuelven a centrar su estrategia de recurso en cuestiones que se refieren a la vulneración de los principios y los límites del régimen del Concierto Económico Vasco en clave interna, lo que me lleva a considerar que esta estrategia anteriormente utilizada, y cuyos resultados hasta la STS de 9 de diciembre de 2004 no fueron los más favorables a sus pretensiones, no es sino un intento más de atacar la normativa foral fiscal vasca en vista que la impugnación de las mismas en clave europea, es decir, en clave de entender las medidas fiscales vascas adoptadas en el ejercicio de las competencias normativas derivadas del régimen de Concierto Económico en su conjunto como ayudas de Estado quedaba prácticamente cerrada con la STJCE de 11 de septiembre de 2008.

La utilización de estos viejos argumentos, que habían sido utilizados por los habituales recurrentes en épocas anteriores a 1997, iban a ser utilizados ahora, a pesar de que los nuevos límites fijados inicialmente por la nueva regulación del Concierto Económico tras la renovación de 1997, eran más laxos en lo que al ejercicio de la competencias normativas por parte de las instituciones competentes de los TTHH Vascos hace mención, respecto de los límites que fijaba la regulación de 1981.

CAPÍTULO IV

LA DEFENSA DEL CONCIERTO ECONÓMICO VASCO EN EL ÁMBITO PROCESAL: LA IMPUGNACIÓN DE LAS NORMAS FORALES FISCALES VASCAS Y LOS CONFLICTOS EN DEFENSA DE LA AUTONOMÍA FORAL

1. La capacidad normativa exclusiva de los Territorios Históricos Vascos en materia fiscal y tributaria: Las Normas Forales fiscales vascas derivadas del Concierto Económico y su particular naturaleza jurídica

1.1. Introducción general a las fuentes del Derecho dentro del Ordenamiento jurídico español

El Código Civil español[399] establece en su artículo primero: "Las fuentes del ordenamiento jurídico español son la ley, la costumbre y los principios generales del derecho". A juicio de LASAGABASTER HERRARTE[400], "la primera y fundamental consideración que debe hacerse en la actualidad sobre el valor de la Ley en la actualidad es la pérdida de su valor tradicional", y es que según DIEZ - PICAZO Y PONCE DE LEÓN[401], "son las Constituciones quienes han hecho añicos este concepto tradicional de Ley". En efecto, es la Constitución quien ocupa el lugar central y jerárquicamente superior en nuestro Ordenamiento jurídico, puesto que la Constitución es la norma entre las normas o si se quiere, la fuente entre las fuentes, ya que, como norma suprema del

[399] A la hora de abordar este tema seguiré la exposición de PÉREZ ROYO, Javier, en su obra ya clásica, *Las fuentes del derecho,* Tecnos, Madrid, 2008.

[400] LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, *Fuentes del derecho,* Lete, Bilbao, 2007, p. 68.

[401] DIEZ – PICAZO Y PONCE DE LEÓN, Luís María, "Concepto de Ley y tipos de leyes (¿Existe una noción unitaria de ley en la Constitución española?*), REDC* n º 24, 1988, pp. 47 - 94.

Ordenamiento jurídico establece los sujetos titulares de la potestad legislativa y la forma en que esa potestad ha de ser ejercitada. No obstante, no sólo es la Constitución la única que cuestiona el papel tradicional de la Ley como norma superior jerárquica dentro de un Ordenamiento jurídico, ya que son muchos los Estados cuya normativa afirma la primacía de normas de Derecho internacional sobre las propias normas internas, incluida, claro está, la Ley, y ni qué decir tiene cómo el Derecho comunitario y su sistema de fuentes altera también su tradicional supremacía. Lo que resulta evidente es que la delimitación de las fuentes del derecho que establece el artículo primero del Código Civil ha sufrido en la realidad una notable mutación.

1.2. Las normas con rango de ley en el Ordenamiento jurídico español

La Ley sigue siendo hoy una muy relevante fuente del Derecho pero la concepción tradicional de Ley ha quedado totalmente superada. Dentro de los elementos que caracterizan a la Ley en su sentido tradicional, destacan aquellos elementos ilustrados que aludían a las leyes como normas superiores y abstractas, de carácter general dotadas de racionalidad y con la finalidad de beneficiar a la mayoría de los ciudadanos. Desde hace ya no poco tiempo se habla de la crisis de esta noción tradicional de Ley. Respecto de las nociones tradicionales y actuales de la Ley advierten SÁNCHEZ GONZÁLEZ y MELLADO PRADO[402], que "la realidad nos ha enseñado que las leyes son particulares e instrumentales; en lugar de generales y racionales; numerosas y efímeras en lugar de pocas y duraderas; difíciles de comprender y sujetas a

[402] SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Santiago y MELLADO PRADO, Pilar, *La Constitución democrática española y sus fuentes*, Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2003, pp. 142 - 143.

interpretaciones diversas en vez de claras e indubitadas; y en fin cuestionadas por su motivación, en lugar de aplaudidas por sus fines".

La propia Ley carece de definición conceptual formal en el texto constitucional, si bien el artículo 66.2 CE de 1978 establece que "Las Cortes Generales ejercen la potestad legislativa del Estado…" lo que desde el punto de vista funcional adquiere a mi juicio especial relevancia y que no es otra cosa que establecer quién tiene la capacidad legislativa originaria, es decir, la capacidad de elaborar las leyes y quienes tienen esa capacidad son las Cortes Generales (el Congreso de los Diputados y el Senado), que son las instituciones que desarrollan preferentemente la potestad legislativa en el ámbito estatal, sin perjuicio de las competencias legislativas que ostentan las CCAA en el ámbito de sus competencias.

En otro orden de cosas, los caracteres que configuran la realidad del concepto Ley son básicamente el rango y la fuerza de ley: El rango normativo viene dado por la posición jurídica que pueda ocupar la norma dentro del Ordenamiento jurídico, mientras que la fuerza de ley (expresión jurídica creada por JELLINEK y LABAND) hace referencia en palabras de SÁNCHEZ FÉRRIZ[403] "a la capacidad de innovación de una norma y a la resistencia de la misma a la derogación".

En lo que a la especificidad de las NNFF vascas hace referencia, se trata de analizar, si éstas, a pesar de que carecen de rango formal de ley, tienen en realidad

[403] SÁNCHEZ FÉRRIZ, Remedios, *El Estado Constitucional y su sistema de fuentes*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2002, p. 438.

fuerza de ley, cuestión ésta tratada por LUCAS MURILLO DE LA CUEVA[404], para quien "la equiparación de las NNFF a las leyes tiene encaje en la jurisprudencia constitucional sobre las disposiciones y actos con rango y fuerza de ley susceptibles de ser objeto del recurso y la cuestión de inconstitucionalidad".

El autor, sigue en este sentido a RUBIO LLORENTE[405] quien califica los conceptos de "rango de ley", "fuerza de ley" y "valor de ley" como meras referencias procesales que traen como consecuencia un determinado régimen de impugnación y enjuiciamiento por el TC "que nada dice sobre la naturaleza propia de las normas que predica". Podríamos establecer un paralelismo entre NNFF y otras normas del Estado que, sin ser formalmente leyes, son susceptibles de ser sometidas al control de constitucionalidad. Veremos los requisitos que deben cumplirse en estos casos para que el TC los acepte como tales, establecidos en la STC 139/1988, de 8 de julio[406] y comparándolos luego con las NNFF vascas. Estos requisitos serían los siguientes:

- En relación con los reglamentos de las Cámaras, el TC argumenta en los fundamentos jurídicos segundo y tercero, que estos Reglamentos son normas directamente vinculadas a la CE de 1978 y que derivan de ella, y de hecho, su posición jurídica en el sistema de fuentes no puede explicarse únicamente en los

[404] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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 la obra colectiva ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.) *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas,* Instituto de Derecho Público, Madrid, 2010, pp. 105 - 113.

[405] RUBIO LLORENTE, Francisco, "Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (sobre el problema del concepto de ley en la Constitución)", *Revista de administración pública,* n º 100 - 102, 1983, Madrid, pp. 417 - 432.

[406] STC 139/1988, de 8 de julio, publicada en el BOE n º 179, de 27 de julio de 1988.

términos tradicionales de principio de jerarquía, debiéndose acudir por tanto a los criterios de competencia.

- Que gocen de fuerza formal pasiva equiparable a la de las leyes.

Recogidas ya las características apuntadas por el TC para que los Reglamentos de las Cámaras puedan subsumirse en la categoría de actos del Estado con fuerza de ley controlables por el TC, queda plantearnos si las NNFF cumplen estos mismos requisitos, y por ende, pueden subsumirse éstas, en la categoría de actos con fuerza de ley en este caso, de las CCAA. Antes de hacerlo, creo conveniente advertir, que existe otro ejemplo análogo al de los reglamentos de las Cámaras y que LUCAS MURILLO DE LA CUEVA[407] destaca en su artículo, en el sentido de que su posición jurídica en el sistema de fuentes no puede explicarse únicamente en los términos tradicionales de jerarquía de igual manera que en el caso de los Reglamentos de las Cámaras; me estoy refiriendo al Estatuto Orgánico del personal de las CCGG españolas[408], que es considerado como una norma que también tiene rango de ley, sin ser una ley en sentido estricto.

En este sentido, y remitiéndose a la STC 139/1988 de 8 de julio, el TC insiste en su STC 183/2012, de 17 de octubre[409] (FJ 5º), al resolver una cuestión de inconstitucionalidad planteada por el TSJ de Canarias sobre las normas de gobierno

[407] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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 la obra colectiva ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.) *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit,* p. 130.

[408] Estatuto Orgánico del personal de las Cortes Generales españolas aprobado mediante Acuerdo de 27 de marzo de 2006, adoptado por las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado en reunión conjunta por el que se aprueba el Estatuto del Personal de las Cortes Generales, publicado en el BOE, n º 81, de 5 de abril de 2006.

[409] STC 183/2012, de 17 de octubre, publicada en el BOE, n º 274, de 14 de noviembre de 2012.

interior del Parlamento de Canarias, entendiendo que dichas no tienen carácter primario o directamente derivado del Estatuto de Autonomía. Así como el artículo 72.1 de la CE de 1978 prevé que las Cortes regulen el Estatuto del Personal de las CCGG, el Estatuto de Canarias no contiene una previsión similar a favor del Parlamento canario, por lo que las normas adoptadas en materia de personal en el seno del Parlamento de Canarias no tienen carácter de Ley.

En sus propias palabras: "No existiendo una reserva en el Estatuto de Autonomía de Canarias a favor del Estatuto de Personal del Parlamento no puede predicarse de las normas de gobierno interior, su carácter primario o directamente derivado del Estatuto de Autonomía, por lo que carecen de la condición de norma con fuerza y valor de ley y, por tanto, del carácter de "acto con fuerza de ley". Por tanto, si aplicamos a "*sensu contrario"* el argumento, es decir, si dichas normas hubieran estado previstas en el Estatuto de Autonomía canario, si hubieran tenido la condición de norman con fuerza o valor de ley".

Si aplicamos este mismo razonamiento, podría defenderse que las NNFF fiscales vascas tienen carácter con fuerza de ley pues el artículo 41.2 a) en relación con el artículo 37.3 EAPV de 1979, reserva a los TTHH la competencia exclusiva para mantener, establecer y regular los tributos concertados, de tal manera que la competencia de las JJGG deriva directamente del EAPV de 1979 y tienen carácter primario. Ello, reforzaría aún más el argumento de que sólo puedan ser recurridas ante el TC, y no ante los Tribunales ordinarios, como ocurre a partir de la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

Si como decía la STS de 9 de diciembre de 2009[410], la naturaleza de las NNFF era controvertida ("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 del artículo 24.1 CE y de sometimiento a Derecho de los poderes públicos"). Ahora, tras la reforma de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, las reticencias a su control por parte del TC debiesen desaparecer.

Citando al propio TS, en su sentencia de 3 de mayo de 2001[411], al referirse a las NNFF, "su posición en el ordenamiento general es singular, pues se ordenan directamente al Estatuto de 1979 sin intermedio de ley alguna, ni estatal ni autonómica…"

En efecto, en mi opinión, en el caso de las NNFF vascas, ambos requisitos antes citados se cumplen, pues en primer lugar, hay que tener en cuenta que, como acabamos de ver, las NNFF fiscales vascas derivan directamente de la DA 1ª de la CE de 1978, donde encuentran su amparo, es decir, integran el bloque de constitucionalidad. Seguidamente, cabe reseñar, que las NNFF fiscales vascas tienen la fuerza formal pasiva equivalente a la que la de las leyes puedan en su caso tener, a lo que LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, añade, con toda la razón, que cualquier norma legal de ámbito estatal o autonómico que pretendiese modificar estas NNFF fiscales vascas sería inconstitucional, por infringir las reservas establecidas en los artículos 37.3 y 41.2 del

[410] STS 8572/2009, de 9 de diciembre de 2009.

[411] STS 3634/2001 de 3 de mayo de 2001.

EAPV de 1979. En este sentido, creo que es perfectamente defendible que las NNFF también tienen fuerza de ley.

Volviendo al análisis de las fuentes del derecho, LASAGABASTER HERRARTE[412] precisa, a la hora de reflexionar sobre el concepto de Ley, que ésta tiene una doble vertiente, por un lado la vertiente activa, que se entiende como la fuerza para poder modificar e innovar el Ordenamiento jurídico, y de otra la vertiente pasiva, entendida como la resistencia de una norma a ser modificada salvo que lo sea por otra norma de su misma naturaleza jurídica. En el Ordenamiento jurídico español, las fuentes jurídicas quedan agrupadas en tres categorías normativas: la CE de 1978, que ocupa la cúspide de la pirámide jurídica, las normas con rango legal (en las que, o bien las normas son aprobadas por las CCGG o por los Parlamentos de las Comunidades Autónomas, o en todo caso son estrechamente controladas por dichos órganos), y las normas reglamentarias (dictadas por los órganos ejecutivos del Estado, de las CCAA, por las Entidades Locales, etc…), que estudiaremos más adelante.

En la categoría de normas con rango legal se incluyen los Estatutos de Autonomía, las leyes propiamente dichas, dictadas por los órganos legislativos (Leyes Orgánicas, leyes ordinarias, leyes de presupuestos, leyes - marco, leyes de armonización, etc…), los reglamentos parlamentarios (aprobados por las Cámaras para su autorregulación), los Tratados internacionales (controlados por las CCGG) y las denominadas "normas con fuerza de Ley" (Decretos - Ley y Decretos Legislativos), en las que los órganos ejecutivos ejercen la función de legislar en determinados casos tasados por la CE de 1978, estando sometidos a un estricto control parlamentario.

[412]LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, *Fuentes del derecho*, p. 105.

Todas estas normas de rango legal son impugnables únicamente ante el TC y no ante los Tribunales ordinarios (con la excepción de los Decretos Legislativos, que pueden impugnarse ante el TC y como excepción también ante los Tribunales ordinarios, pero en este último caso sólo en el supuesto de que excedan los límites de la delegación). Del mismo modo, las normas que no tienen rango de ley no pueden ser impugnadas normalmente ante el TC, sino ante los Tribunales ordinarios, salvo en un único supuesto, que recoge la especificidad del caso vasco: las NNFF fiscales vascas que a partir de la última reforma de la LOTC en 2010[413], sólo pueden impugnarse ante el TC.

1.3. Las normas reglamentarias en el ordenamiento jurídico español

El siguiente escalafón en la jerarquía del sistema de fuentes del Ordenamiento jurídico español está constituido por las normas reglamentarias. El artículo 97 de la CE de 1978 atribuye al Gobierno el ejercicio de la función ejecutiva y la potestad reglamentaria, de acuerdo con la Constitución y las leyes. Esta última consiste en que el Gobierno puede elaborar normas jurídicas de alcance general y de rango inferior a las leyes, a las que están subordinadas (STC 26/1986, de 19 de febrero, y STC 93/1992, de 11 de junio)[414]. Esta categoría de normas jurídicas elaboradas por el Gobierno se denominan normas reglamentarias o reglamentos en general y tienen cada vez más importancia, hasta el extremo de que la potestad reglamentaria se ha ido convirtiendo en

[413] Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional, publicada en el BOE n º 45, de 20 de febrero de 2010.

[414] STC 26/1986 de 19 de febrero, publicada en el BOE n º 69, de 21 de marzo de 1986.

STC 93/1992 de 11 de junio, publicada en el BOE n º 169, de 15 de julio de 1992.

una técnica de colaboración normativa del Gobierno con el Parlamento, de tal manera que el Parlamento se limita a trazar en la Ley las grandes líneas de la regulación de una materia concreta y deja al Reglamento el desarrollo de las mismas.

Si tenemos en cuenta que a la creciente necesidad de adaptar las leyes a los rápidos cambios de la realidad hay que decir que a esta necesidad, se le viene haciendo frente principalmente a través de los reglamentos. Como es de sobra conocido, las normas reglamentarias o reglamentos pueden ser de distintas clases, en función del criterio de clasificación que utilicemos. Siguiendo los criterios clásicos a la hora de clasificarlos:

- En cuanto a su procedencia, podemos hablar de reglamentos estatales, autonómicos o locales, según el órgano que los dicta, bien el Gobierno del Estado, los Gobiernos de las CCAA o los órganos de gobierno de las Provincias, Municipios, etc… En el caso de las NNFF fiscales vascas, éstas son aprobadas por Entes Locales con un régimen especial y singular como son los TTHH Vascos, que no encajan en la categoría de reglamentos locales.
- En cuanto a sus efectos, suele hablarse de Reglamentos jurídicos o propiamente normativos (aquellos que contienen la regulación de una materia concreta) y Reglamentos administrativos o de organización (que se orientan más bien a establecer la organización interna de una Administración). Desde esta perspectiva, parecería que las NNFF fiscales vascas se aproximan más por su contenido con la categoría de reglamentos jurídicos o reglamentos propiamente normativos, pues regulan una materia concreta, como en el caso que nos ocupa la materia fiscal y tributaria de sus respectivos TTHH.

- Finalmente existe un tercer criterio que se fija en la relación del Reglamento con la Ley, lo que permite clasificar a los reglamentos en ejecutivos, independientes y de necesidad. Los reglamentos ejecutivos, son aquellos que están directa y concretamente ligados a una Ley, a un artículo o artículos de una Ley o a un conjunto de leyes, de manera que dicha Ley es completada, desarrollada, pormenorizada, aplicada y ejecutada por el Reglamento. En el caso de las NNFF fiscales vascas, la especial naturaleza de las mismas, elimina la posibilidad de que éstas puedan ser reglamentos de ejecución, pues como afirma ÁLVAREZ CONDE[415], "son consecuencia directa del principio democrático y no de un desarrollo normativo de una ley normal". Junto a este tipo de reglamentos, la doctrina y también la jurisprudencia, han entendido que existen otros, denominados Reglamentos independientes, que ni son meramente de ejecución, ni derivan directamente de una Ley concreta, ni se dictan en desarrollo de ella, sino que establecen normas organizativas en el ámbito interno o doméstico de la propia Administración. Por último, los Reglamentos de necesidad, son aquellos que se dictan en una situación de necesidad o emergencia, siendo su vigencia es temporal, es decir, en tanto en cuanto se mantiene esa situación excepcional.

Descartados los denominados reglamentos de necesidad, que nada tienen que ver, obviamente, con las NNFF, algunos autores como SÁNCHEZ MORÓN[416], han encontrado en la realidad de los Reglamentos independientes elementos suficientes como para encajar en esta categoría la naturaleza de las NNFF fiscales vascas, lo que

[415] ÁLVAREZ CONDE, Enrique, "Comentarios preliminares a la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, *El blindaje de las Normas Forales fiscales*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, p. 83.

[416] SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho Administrativo (Parte General)*, 3ª Ed., Tecnos, Madrid, 2007.

me lleva a profundizar primeramente en el análisis de estos reglamentos para posteriormente comprobar si las NNFF podían encajar en esta categoría.

El Reglamento independiente es en palabras del propio autor[417], "aquel que se dicta al margen de la ley, para regular materias o aspectos de las mismas que no son abordados por ninguna norma legal. Este tipo de reglamento es admitido en nuestro ordenamiento, pero sólo en aquellas materias sobre las que existe una reserva constitucional de ley. (…) En todo caso, reglamento independiente no significa reglamento autónomo (de la ley), que es aquel que se dicta en un ámbito material en principio reservado a la potestad reglamentaria, de manera, que el reglamento puede, en su caso, modificar por sí mismo leyes preexistentes. Esta clase de reglamento, contemplado en otras Constituciones (como la francesa de 1958) no existe en nuestro sistema constitucional, ya que como se dijo, la ley puede regularlo todo y no le está vedada ninguna materia ni existen reservas reglamentarias".

Para este autor, la excepción que confirma la regla se encuentra en la especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas: "una excepción a esta regla se encuentra, sin embargo, en el artículo 37 del Estatuto de Autonomía del País Vasco, que atribuye a los órganos forales de los Territorios Históricos competencias exclusivas para regular ciertas materias. Estas normas forales, ordenadas directamente del Estatuto de Autonomía (y a la Constitución), sin intermedio de ley alguna, han sido calificadas por el Tribunal Supremo como "reglamentos autónomos en sentido propio" (STS de 3 de mayo de 2001[418])".

[417] SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho Administrativo (Parte General),* 3ª Ed., Tecnos, Madrid, 2007, p. 188.

[418] SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho Administrativo* (Parte General), 3ª Ed, *op. cit*, p. 189.

Otro autor como PARADA VÁZQUEZ[419], define "los reglamentos independientes como aquellos que regulan materias sobre las que la Constitución ha previsto una reserva reglamentaria, como ocurre con la Constitución francesa de 1958, posibilidad que la española no ha recogido". De esta definición parece desprenderse que en el caso de las NNFF fiscales vascas, como el legislador no estableció una reserva reglamentaria, la catalogación de las NNFF fiscales vascas como Reglamentos independientes, sería inviable.

Como es de sobra conocido, la titularidad para dictar Reglamentos corresponde al Gobierno central en su ámbito de competencia, pudiendo actuar en Pleno (Consejo de Ministros), o a través de otros órganos (Presidente del Gobierno, Vicepresidentes, Ministros). Al Consejo de Ministros, como órgano colegiado del Gobierno, le asiste la competencia para dictar los reglamentos para el desarrollo y ejecución de las leyes, previo dictamen del Consejo de Estado, competencia que ejerce a través de la promulgación de Reales Decretos.

En cuanto a su jerarquía dentro del Ordenamiento jurídico español, los principios de legalidad y jerarquía normativa imponen que las normas reglamentarias o Reglamentos estén siempre subordinados a la Ley. Como sabemos, los reglamentos se ajustan a las siguientes normas de jerarquía y competencia: en primer lugar, las disposiciones aprobadas por Real Decreto del Presidente del Gobierno o del Consejo de Ministros y sucesivamente las disposiciones reglamentarias elaboradas por órganos jerárquicamente inferiores (Órdenes ministeriales etc…). Ningún Reglamento podrá

[419] PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, *Derechos Administrativo I (Parte General)*, Marcial Pons, Madrid, 2007, p. 73.

vulnerar preceptos de otro de jerarquía superior, y son nulas las resoluciones administrativas que vulneren lo establecido en un Reglamento, aunque hayan sido dictadas por órganos de igual o superior jerarquía que el que lo haya aprobado (principio de inderogabilidad singular de los reglamentos). En lo que respecta al control judicial de las normas reglamentarias, éste, es competencia de los Tribunales ordinarios (artículo 106.1 de la CE de 1978), concretamente, los del orden contencioso - administrativo (artículo 1.1 de la LJCA)[420].

Además del Gobierno Central, también tienen facultad para dictar reglamentos, dentro de su ámbito de competencia, los gobiernos de las CCAA atendiendo a lo recogido por el artículo 152.1 de la CE de 1978 y las Entes Locales. En el caso de los gobiernos de las CCAA sus normas reglamentarias, están sometidas a la Constitución, al Estatuto de Autonomía y a las leyes dictadas por sus respectivos Parlamentos. Por su parte, la relación Reglamento autonómico - Reglamento estatal, no se rige por el principio de jerarquía sino por el principio de competencia.

En el caso de los Entes Locales, tienen la facultad de dictar reglamentos, tanto las Diputaciones Provinciales como los Ayuntamientos, concretándose en este caso la capacidad de dictar reglamentos en los gobiernos locales y en los Plenos municipales cuando aprueban las Ordenanzas municipales.

En el caso de los TTHH Vascos, dada su especificidad foral, reconocida por la DA 1ª de la CE de 1978, el Estatuto de Autonomía Vasco de 1979 y la LRBRL, en cada uno de los TTHH Vascos, existe un órgano especial de carácter cuasilegislativo, las

[420] Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso - Administrativa, publicada en el BOE n º 167 de 14 de julio de 1998.

JJGG, que, en el marco de sus competencias, dictan normas jurídicas denominadas Normas Forales. Aunque estas NNFF formalmente son normas reglamentarias, en algunos casos regulan contenidos materialmente característicos de la Ley (sobre todo en materia fiscal, tributaria y financiera, en virtud del sistema especial de Concierto Económico Vasco vigente en los Territorios Forales), y son aprobados por Asambleas Provinciales (las JJGG de cada TTHH), elegidas directamente por el pueblo.

La especialidad de las NNFF es que son independientes, ya que en el ejercicio de sus competencias propias, las NNFF, no están subordinadas ni a la Ley del Estado, ni a la Ley autonómica. Ahora bien, al no tener rango de ley, hasta ahora, eran controladas por los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo. Sin embargo, a partir de las reformas de la LOTC, de la LOPJ[421] y de la LJCA introducidas por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y dado que las NNFF fiscales vascas, aunque no tengan rango formal de ley, regulan las mismas materias que las reguladas por Ley foral (en el caso de Navarra) y Ley ordinaria (en el caso del Estado), y que el Parlamento Vasco no puede entrar a regular estas materias, puesto que son competencia exclusiva de los TTHH Vascos, las NNFF fiscales vascas únicamente pueden ser recurridas ante el TC y no ante los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa, mientras que el resto de las NNFF (es decir, las normas forales no fiscales y tributarias), seguirán siendo impugnables ante los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa. Esto introduce una especialidad en la teoría general de las fuentes del derecho y "chirría" con sus categorías tradicionales.

[421] Ley 6/1985 de 1 de julio, del Poder Judicial, publicada en el BOE n º 157 de 2 de julio de 1985.

Sin embargo, los órganos ejecutivos de los TTHH Vascos, es decir, las Diputaciones Forales, también dictan otras normas claramente reglamentarias, denominadas Decretos Forales (si son dictados por el órgano en Pleno) y Órdenes Forales (si son dictadas por alguno de los Diputados Forales, responsables de alguno de los Departamentos de la Diputación Foral), pero tanto los Decretos Forales como las Órdenes Forales son claramente normas reglamentarias, cuyo control se residencia exclusivamente en los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo. Es decir, no plantean ningún problema desde el punto de vista de la "ortodoxia" de la teoría tradicional de las fuentes del Derecho.

En definitiva, la pieza que no encaja son las NNFF y es que nos encontramos ante una paradoja: las NNFF fiscales vascas, (que regulan materias que en el ámbito estatal deben ser reguladas por Ley), son dictadas por las JJGG (asambleas provinciales directamente elegidas por el pueblo), no tienen rango formal de ley, pero en la actualidad tampoco son controlables por los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo, sino por el órgano que controla las normas con rango de ley, es decir, el TC. En realidad, las NNFF fiscales vascas, derivadas de un derecho histórico singularmente protegido por la DA 1ª de la CE de 1978, son un cuerpo extraño dentro del sistema de fuentes del ordenamiento jurídico español, que desafían las estrictas clasificaciones del sistema tradicional de fuentes del Derecho y constituyen un *"tertium genus"* en la teoría de fuentes: ni son leyes en sentido formal pero sí en sentido material, y tampoco encajan exactamente con los reglamentos, tal y como éstos son concebidos en el Ordenamiento jurídico español.

1.4. Un *"tertium genus":* Las Normas Forales vascas, con especial referencia a las Normas Forales fiscales.

Frente a quienes defienden que en nuestro sistema de fuentes del Derecho, las normas jurídicas o son leyes o son reglamentos y que no cabe otra cosa *("tertium non datur"),* quisiera defender por qué considero que las NNFF vascas, en general, y las fiscales en particular, constituyen un *"tertium genus"*. Como acabamos de ver, las NNFF constituyen el fruto normativo por excelencia de los TTHH Vascos[422]. No obstante, es necesario recordar la doble naturaleza jurídica de la que participan los TTHH Vascos como productores de esas NNFF, pues, son por un lado, Entes Locales equiparables al resto de las Provincias que conforman la estructura administrativa del Estado y cuya descripción queda recogida en el artículo 141 de la CE de 1978, y como Entes Locales que son y para el desempeño de sus funciones, gozan de la autonomía establecida en el artículo 140 de la CE de 1978, autonomía que se concreta entre otras cosas en la capacidad reglamentaria que les asiste para el desempeño de las funciones que legalmente tienen atribuidas. Pero, por otro lado, estos TTHH Vascos, son Territorios Forales, cuyas atribuciones normativas se derivan en lo establecido en la DA 1ª de la CE de 1978 y en la actualización de los derechos históricos por ella establecida, a través del Estatuto de Gernika y la LTH.

[422] Sobre la naturaleza de estas normas se pronuncia ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luis, "En defensa del "blindaje" de las normas forales tributarias", *Forum fiscal de Álava*, Mes 7, 2008, pp. 23 - 29.

LARUMBE BIURRUN[423] afirma en torno a esa naturaleza jurídica dual, que en los TTHH Vascos, se produce "una conjunción institucional de las competencias autonómicas y de las competencias locales". Siguiendo a este autor, y en tanto en cuanto desarrollen los TTHH Vascos, competencias circunscritas al ámbito local - provincial ordinario, podemos llegar a la conclusión de que en este ámbito, es decir, en el ámbito en el que desarrollan sus funciones los TTHH Vascos, como Entes Locales administrativos equiparables al resto de provincias que configuran la organización administrativa del Estado, el fruto normativo por ellos producido no es otro que el de normas de naturaleza reglamentaria equiparables a otras normas de carácter local. Pero cuando los TTHH Vascos, actúan en el marco de las competencias específicas derivadas del "núcleo intangible de la foralidad" y aprueban NNFF que las desarrollan, tal y como establece LASABASTER HERRARTE[424], la cuestión de gran enjundia que se plantea es cuál es la relación de estos Reglamentos aprobados por las JJGG de los TTHH Vascos cuando interactúan con la reserva de ley, autonómica o estatal.

Para resolver la cuestión, resulta indispensable advertir que, si para el ejercicio de la potestad normativa reglamentaria por parte de los TTHH Vascos fuese necesario remitirse a una Ley habilitante de ámbito estatal o autonómico, la actividad del "legislador" foral se vería seriamente cuestionada. Pero, cuando las instituciones competentes de los TTHH desarrollen competencias directamente vinculadas con los derechos históricos, ostentan una evidente autonomía normativa en el desempeño de sus funciones. Esa autonomía se concreta en la producción de NNFF, entre las que se

[423] LARUMBE BIURRUN, Kepa, "Naturaleza jurídica dual de las instituciones forales de los territorios históricos", en AAVV, *Jornadas de estudio sobre la actualización de los derechos históricos vascos*", Bilbao, 1986, p. 508.

[424] LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, "Las Normas Forales: su naturaleza jurídica" en AA.VV, *Cuestiones particulares del Régimen Foral y Local Vasco, op. cit,* pp. 199 - 219.

diferencian, a pesar de tener el mismo rango normativo y la misma denominación, las Normas Forales generales y las NNFF fiscales, gozando éstas últimas de especial protección, como veremos a continuación.

Cuando los TTHH Vascos actúan como Territorios Forales y no como simples Provincias hay que diferenciar, dentro de la producción normativa de las JJGG, aquellas NNFF que afectan al núcleo "intangible" de la foralidad, del resto de producción normativa que no se encuadra dentro de este núcleo esencial.

El desarrollo normativo de ese núcleo "intangible" de la foralidad corresponde a los TTHH Vascos, quedando identificados esos núcleos esenciales de la foralidad con el ejercicio de las competencias exclusivas que estos TTHH Vascos asumen en el desarrollo de sus funciones y que quedan recogidas en diferentes normas como son, según hemos dicho, el EAPV de 1979, donde se establecen las competencias exclusivas de los TTHH Vascos, y así como la posterior LTH que desarrolla el EAPV de 1979. Como decía anteriormente, sin duda, entre las NNFF que regulan las materias relativas al contenido esencial de la foralidad, destacan las relativas a la capacidad normativa fiscal y tributaria que tienen conferida los TTHH Vascos y que quedan recogidas en los artículos 41 del EAPV de 1979 y 7.6 de la LTH, relativas al Concierto Económico Vasco, cuya impugnación está especialmente protegida y que desde la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, están sometidas al control de constitucionalidad y no de legalidad.

ETXEBARRIA MONASTERIO[425], ahondaba también en este criterio cuando decía que: "conviene distinguir de entre el conjunto de las Normas Forales a las que se refieren a la materia tributaria y, en particular, las relativas a los impuestos concertados", para las cuales, aboga por el establecimiento de un régimen procesal especial en aras a su mayor protección, habida cuenta de lo sensible de la materia que regulan y que dentro del resto del Ordenamiento jurídico español queda sometida a reserva de ley.

Sobre la especial naturaleza de las NNFF y en concreto de las NNFF fiscales vascas se ha escrito mucho, y la práctica totalidad de la doctrina[426] se muestra de acuerdo en la naturaleza reglamentaria de las mismas. No obstante, no son pocos los matices que se ciernen sobre esa naturaleza y que han llevado a autores como ÁLVAREZ CONDE[427] a advertir de la existencia de "argumentos para hablar de la naturaleza reglamentaria especial que puede llevar a asimilarlas a leyes materiales, aunque, matice el propio autor, que esa categoría no se encuentre acaparada por nuestro ordenamiento jurídico". Entre esos argumentos destacaré dos:

- Las NNFF son consecuencia directa del principio democrático y no de un desarrollo normativo de una Ley normal. No son meros Reglamentos de ejecución.

[425] ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luis, "En defensa del "blindaje" de las normas forales tributarias", *op. cit*, pp. 23 - 29.

[426] Por todos véase JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael, "El sistema de fuentes del derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco como ordenamiento asimétrico", *RVAP*, n º 47, 1997, pp. 127 - 172.

[427] ÁLVAREZ CONDE, Enrique, "Estudio preliminar de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial" en la obra colectiva que el mismo dirige, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Instituto de Derecho Público de la Universidad Juan Carlos I, Madrid, 2010, pp. 40 y ss.

- Son normas reglamentarias con especial fuerza activa y pasiva, semejante a la de las leyes en sentido formal y no parece lógico que sean enjuiciadas como simples Reglamentos administrativos.

En la misma línea argumental que ÁLVAREZ CONDE se encuentra DIEZ - PICAZO Y PONCE DE LEÓN[428], para quien, al referirse a las NNFF fiscales vascas, dice que: "no son reglamentos ejecutivos en sentido propio, no establecen una regulación complementaria o de detalle para los Territorios Históricos, de las leyes tributarias del Estado". GARCIA COUSO[429], por su parte, a la hora de hablar sobre la singularidad de estas normas, advierte "aunque no formalmente, materialmente las Normas Forales fiscales equivalen por su contenido a las leyes autonómicas que regulan la materia tributaria sobre la que ostentan competencia exclusiva".

Sin embargo CRIADO GÁMEZ[430], opina que "la reforma de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero no pretende alterar el rango de las normas forales de carácter fiscal. En ningún momento la Ley Orgánica 1/2010 dice que dichas normas pasen a tener rango de ley. A menos que se considere una equiparación tácita a la ley el sometimiento al control de Tribunal Constitucional, vía recurso o cuestión de

[428] DIEZ - PICAZO Y PONCE DE LEÓN, Luis María "Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales" en la obra colectiva dirigida por ÁVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 66 y ss.

[429] GARCÍA COUSO, Susana, "La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero: El control constitucional de las Normas Forales fiscales vascas" en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, p. 167.

[430] CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, "Motivos de inconstitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", en la obra colectiva dirigida por ÁVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, p. 197.

inconstitucionalidad, las normas forales siguen siendo normas infralegales tal y como declaró la STC 225/2004[431]".

Por último, y en una línea distinta, LUCAS MURILLO DE LA CUEVA[432] trata de argumentar el encaje que las NNFF fiscales vascas pudiesen tener en el elenco de los actos del Estado y las Comunidades con fuerza de ley recogidos en el artículo 27.2 de la LOTC. Para el autor, "lo decisivo es que una determinada fuente se subordine directamente a la CE o, si se prefiere, al bloque de la constitucionalidad, tal y como ocurre con las leyes autonómicas, bastará con comprobar si las NNFF están en esa situación para que se les pueda reconocer el carácter de "actos con fuerza de ley" a los efectos de su declaración de inconstitucionalidad".

El hilo argumental del autor continúa, primero con el enjuiciamiento de las NNFF, advirtiendo que el enjuiciamiento de las NNFF es un enjuiciamiento de constitucionalidad y no de legalidad; segundo con la referencia al requisito de la existencia de una fuerza formal pasiva de las NNFF equivalente a la de las leyes, y que las NNFF tienen, ya que ninguna Ley estatal o autonómica puede derogar o modificar una Norma Foral, pues ello infringiría la reserva en su favor que realizan los artículos 37.3 y 41.2 del EAPV de 1979 respectivamente.

Finalmente, queda advertir que la especial naturaleza reglamentaria de estas normas y su rechazo a cualquier inclusión en cualquier otra categoría normativa, se ve

[431] STC 255/2004, de 23 de diciembre, publicada en el BOE n º 18 de 21 de enero de 2005.

[432] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "La reserva al Tribunal Constitucional del control jurisdiccional de las normas fiscales vascas y la creación en defensa de la autonomía foral frente a las leyes del Estado" en la obra colectiva dirigida por ÁVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 105 - 113.

amparada por la jurisprudencia en diferentes sentencias, incluso en la polémica STS de 9 de diciembre de 2004 en cuyo FJ 3 º, quedan recogidos muchos de los elementos y aspectos más destacados que han sido advertidos en este epígrafe a la hora de profundizar en el estudio de la compleja naturaleza jurídica de estas NNFF. El TS, en este caso, resalta la naturaleza reglamentaria de las NNFF fiscales vascas, y resume así: "(…) Es verdad que se ha tratado de explicar la naturaleza de las Normas Forales considerándolas como disposiciones materialmente legislativas o como reglamentos autónomos, derivados directamente del Estatuto de Autonomía que define las competencias exclusivas de los Territorios Históricos y establece una especie de reserva reglamentaria a favor de éstos (arts. 37.3 y 25). Y la singularización de tales Normas ha tenido reflejo, incluso, en las Disposiciones Adicionales primera de la LJCA y decimosexta de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, según redacción dada por la Ley 4/1999, de 13 de enero . Pero la aceptación de la referida categoría normativa tiene dos importantes objeciones. De una parte, supondría contradecir principios básicos del sistema de fuentes establecido en la Constitución, según advirtió tempranamente el Tribunal Constitucional que, en sentencia 5/1982, de 13 de febrero, puso de manifiesto que en nuestro ordenamiento no existía reserva reglamentaria. Y, de otra y sobre todo, resultaría contraria a la jurisprudencia de esta Sala que ha revisado y controlado las Normas Forales y ha afirmado la efectividad del principio de legalidad; o, dicho en otros términos, ha afirmado la subordinación de las Normas Forales a las leyes (…)".

No obstante, esta línea argumental que utiliza el TS en esta sentencia, es rebatida por la Diputación Foral de Bizkaia en el caso del recurso de inconstitucionalidad presentado contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. Si bien su personación fue

denegada por el TC mediante auto[433]. Tienen especial interés, a mi juicio, las alegaciones de la Diputación Foral de Bizkaia a este respecto al poner de manifiesto las contradicciones en las que a su juicio incurre el TS, que procederé a analizar a continuación.

La primera de ellas, hace mención a la peculiar naturaleza de las NNFF fiscales vascas y la función que les asigna el bloque de constitucionalidad para posteriormente hacer lo propio respecto de la reserva de su control al TC y la garantía de la foralidad en conjunto. En este sentido, se constata cómo la garantía institucional de la foralidad impone una interpretación a la luz de la cláusula contenida en el artículo 37.2 del EAPV de 1979.

La segunda de ellas, trata la cuestión de la potestad en materia fiscal y tributaria de los TTHH Vascos actualizada estatutariamente (artículos 41.2 y 35.1 EAPV de 1979) y como ésta se hace efectiva a través de una fuente normativa que satisface los principios constitucionales de legalidad y reserva de ley (artículos 133.1 y 31.3 de la CE de 1978), y que se elabora y aprueba por órganos representativos de carácter parlamentario ordenándose inmediatamente al EAPV de 1979 y a la CE de 1978. El contraste existente entre los artículos 25.1 del EAPV de 1979 y el artículo 41.2 del EAPV de 1979, permite llegar a la conclusión de que una de las competencias a las que se refiere la salvedad a la que hace mención el artículo 25.1, es la contemplada en el artículo 41.2, desprendiéndose de igual forma la conclusión de que tratándose de una competencia que comporta "mantener, establecer y regular su régimen tributario", las normas a través de las que se ejerza y los órganos llamados a elaborarlas y aprobarlas

[433] ATC144/2012 de 16 de julio, que deniega la personación de la Diputación Foral de Bizkaia.

han de cumplir los requisitos de los artículos 31.3 y 133.1 de la CE de 1978, debiendo por tanto de gozar de una garantía jurisdiccional acorde a su función, equiparable a la de la Ley.

Si bien ninguno de los preceptos menciona la palabra Ley, no es menos cierto que cuando el artículo 25.1 habla de "sin perjuicio" se está refiriendo indefectiblemente a la potestad legislativa en materia fiscal y tributaria de los TTHH Vascos, cuyos órganos principales en la producción normativa son las JJGG, órganos de naturaleza representativa y estructura parlamentaria.

La tercera de las alegaciones hace hincapié en que según el TS, "las normas forales fiscales son la expresión de una potestad normativa de nuevo cuño que ejercen las Juntas Generales en su condición de órgano legislativo foral y satisfacen la reserva de ley en materia tributaria", declarando el propio TS que ha asumido su control (el de las NNFF fiscales vascas se entiende) en tanto este no se residenciase expresamente en el TC a través de la modificación de la LOTC. Esta observación revela la dificultad de salvar la contradicción que implica de las NNFF fiscales vascas, la capacidad de cumplir con la reserva de ley, y al mismo tiempo, sostener que tienen un rango reglamentario porque, de otro modo, quedarían exentas del control jurisdiccional. Las posteriores reformas legislativas, y más concretamente la reforma de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ponen de manifiesto el nuevo enjuiciamiento de estas normas ante la jurisdicción constitucional, lo que menoscaba en cierta forma la argumentación tradicional esgrimida por el TS en su jurisprudencia y realza las teorías que inciden en la naturaleza "cuasilegal" de estas normas.

La cuarta de las alegaciones se centra en cuestionar los argumentos empleados por el Tribunal para sostener la asimilación de las NNFF fiscales vascas a los reglamentos a efectos de su control jurisdiccional, para lo que inicialmente se argumenta que el artículo 6.2 de la LTH al que recurrentemente se acude como asidero en la justificación de la naturaleza reglamentaria de las NNFF fiscales vascas, carece de capacidad a la hora de atribuir o negar rango formal a ninguna fuente del Derecho, puesto que una Ley ordinaria como es la LTH no es quién para establecer el rango de una norma jurídica: sólo la CE de 1978 y en su caso el EAPV de 1979, podrían hacer tal cosa.

La especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas, viene refrendada por el propio TC quien en el FJ 2 º de la STC 255/2004, de 23 de diciembre, alude a estas normas como "disposiciones normativas que, aunque no tienen naturaleza de meros reglamentos de ejecución de la Ley estatal, carecen de rango de ley". Resulta cuando menos llamativo como resalta en su escrito la Diputación Foral de Bizkaia, que el máximo interprete de la CE de 1978, "sitúe a estas normas en un incierto lugar del ordenamiento a través de enunciados negativos".

La pretensión de los recurrentes de equiparar la potestad de los TTHH Vascos a la que el artículo 131.2 de la CE de 1978 reconoce a CCAA y Entes Locales, es, en mi opinión, errónea porque ambas son sustancialmente distintas, pues en el caso de los TTHH Vascos, la potestad es directa e inmediata, emana directamente del bloque de constitucionalidad, aspecto este que no se produce en el caso de los entes anteriormente mencionados.

De igual forma, es preciso resaltar, que las NNFF fiscales emanan del EAPV y no completan ni desarrollan la Ley del Concierto Económico ni las leyes de los impuestos concertados. La relación con ellas se articula con arreglo al principio de competencia.

Por último, la quinta de las alegaciones presentadas por la Diputación Foral de Bizkaia, no hace sino poner de relieve alguna de las características que ya han sido ampliamente tratadas en este epígrafe como la justificación a partir del reconocimiento estatutario de un espacio de regulación propio inmune a las leyes autonómicas y estatales, como es la atribución de su control al TC ex artículo 161.1 d) de la CE de 1978. Justificación que se basa y fundamenta en la inclusión de las NNFF fiscales vascas en la categoría de disposiciones y actos con fuerza de ley del artículo 27 de la LOTC, asunto ya tratado en este trabajo de investigación, y en los requisitos para que ello así sea, como es la vinculación directa a la CE de 1978, y el hecho de que estas normas gozan de una fuerza formal pasiva equiparable a la de las leyes, lo que las pone a salvo de ser modificadas o derogadas por otras fuentes del derecho. La realidad es que el cumplimiento de estos requisitos les otorga *"de facto"* a estas normas una categoría análoga a normas con fuerza de ley.

A modo de conclusión, sólo queda resaltar dos aspectos relevantes sobre la naturaleza jurídica de las NNFF: en primer lugar, al hilo de lo recogido en la STS de 9 de diciembre de 2004, cuando decía aquella que "mientras no se modifique la LOPJ y la LOTC…", cabe destacar que efectivamente, tras la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, se ha producido la modificación de la LOTC con la consiguiente aparición de un procedimiento por el que el TC será el competente para conocer de los

procedimientos que se inicien contra preceptos regulados en las NNFF fiscales vascas a través de lo previsto en la nueva Disposición adicional quinta de la LOTC, con lo que el argumento que utilizó en aquella sentencia el propio TS de que la jurisdicción constitucional únicamente somete a su control leyes, queda, en cierta manera, un tanto debilitado.

Ahora bien, hay quien opina, como ÁLVAREZ CONDE[434], que "el control de las normas reglamentarias por parte de la justicia constitucional no altera la naturaleza de estas". En este caso, la controversia que gira en torno a la naturaleza jurídica de las NNFF no está definitivamente resuelta, pues la última palabra la tendrá el TC cuando tenga que resolver las objeciones de inconstitucionalidad planteadas contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

[434] ÁLVAREZ CONDE, Enrique, "Estudio preliminar de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial" en la obra colectiva que él mismo dirige, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, *op. cit*, p. 40.

2. La defensa jurídica del Concierto Económico en el ámbito interno de la CAPV: La Comisión Arbitral y las cuestiones de competencia

Los conflictos que se pueden plantear con respecto a la actividad normativa de los TTHH Vascos como organismos públicos son de dos tipos: de legalidad y de competencia. En lo que se refiere al control de legalidad, los TTHH Vascos a la hora de "legislar" dentro de los ámbitos legal y estatutariamente definidos, quedan supeditados al control de la jurisdicción contencioso - administrativa, salvo en el caso de las NNFF fiscales vascas, en las que el control corresponde desde la entrada en vigor de la reforma de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, al TC, de igual manera que queda controlada y supeditada al control jurisdiccional contencioso - administrativo, la actividad de cualquier institución pública de análoga naturaleza con atribuciones normativas.

En lo que se refiere al control de competencia, se produce aquí una nueva especificidad del caso vasco, debido a su peculiar estructura institucional descentralizada y al reparto de competencias entre las Instituciones Comunes de las CAPV y las instituciones competentes de los TTHH Vascos. Pues bien, a la hora de decidir quién ostenta la competencia en la materia, no son los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa sino la Comisión Arbitral quien decide, (según establece la Disposición Adicional primera, párrafo segundo de la LJCA).

Los conflictos de competencia se han venido produciendo desde el momento en que se aprueba el EAPV de 1979, donde quedan reflejadas cuáles son las competencias que corresponde asumir, de un lado a las Instituciones Comunes de la CAPV, y de otro a las instituciones competentes de los TTHH Vascos. No obstante, la aprobación de la LTH vino a establecer un marco más concreto y definido de las competencias que debían asumir los TTHH Vascos, consolidando el marco de atribución competencial TTHH - Instituciones Comunes de la CAPV. El marco consolidado para la asunción de competencias por parte de las Instituciones Comunes de la CAPV o de las instituciones competentes de los TTHH, queda definido en ambas normativas, es decir, tanto en el Estatuto de Gernika como en la LTH, lo que no ha evitado que en algunos casos las Instituciones Comunes de la CAPV y en otros las instituciones de los TTHH Vascos, hayan regulado materias sobre las que en un principio no eran competentes atendiendo a la normativa vigente para hacerlo, es decir, se han producido invasiones competenciales recíprocas entre las Instituciones Comunes de la CAPV y los TTHH a lo largo de la ya larga historia de la autonomía vasca. Las disputas competenciales fueron encauzadas de una manera razonable a partir de la creación y posterior funcionamiento de una institución como es la Comisión Arbitral,[435] en 1994, con la aprobación y posterior entrada en vigor de la Ley 13/1994[436], reguladora de dicha institución.

La Comisión Arbitral (en adelante CA), es un órgano "supra partes" cuya autoridad deriva de la habilitación establecida por el EAPV de 1979 en su artículo 39 y cuya garantía de independencia radica en su composición paritaria, y en su autonomía

[435] Sobre esta institución, puede consultarse: ARLUCEA RUIZ, Juan Esteban, "La Comisión Arbitral del Estatuto Vasco", *RVAP*, n º 28, 1990, pp. 19 - 60; BALZA AGUILERA, Javier, "La naturaleza jurídica de las Comisiones Arbitrales (el artículo 39 del Estatuto de Autonomía del País Vasco", *RVAP*, n º 12, 1985, pp. 29 - 58; COBREROS MENDAZONA, Edorta, *Escritos sobre la Comisión Arbitral*, IVAP, Oñati, 2009.

[436] Ley 13/1994, de 30 de junio, por la que se regula la Comisión Arbitral, publicada en el BOPV, n º 142, de 27 de julio de 1994.

orgánica y funcional. Es también, un órgano independiente y sujeto exclusivamente a la Ley, cuya función es la aplicación del Ordenamiento jurídico a los supuestos de disputas competenciales cuando alguna parte legitimada, es decir, el Gobierno o el Parlamento Vasco, las JJGG o las Diputaciones Forales de los TTHH Vascos, se lo solicitan (nunca actúa *"ex officio"*). En último lugar, cabe aclarar, que es un órgano no judicial, pero con funciones, formas y garantías de actuación materialmente jurisdiccionales.

El artículo 39 del Estatuto, establece cuál será la composición de la institución, la cual quedará formada por un número igual de representantes designados libremente por el Gobierno Vasco y por la Diputación Foral del Territorio interesado, y que deberá estar presidida por el Presidente del TSJPV. Es decir, cuenta con 7 miembros, de los cuales tres son nombrados por el Gobierno Vasco, y otros tres son nombrados cada uno por cada Diputación Foral, siendo presididos todos ellos por el presidente del TSJPV. De hecho, la composición y la forma de proceder de la CA, evoca claramente la forma de actuar de un órgano jurisdiccional en el ejercicio de sus funciones, a pesar de no ser propiamente un órgano jurisdiccional.

La función principal que tiene la CA es la de dilucidar la titularidad de las competencias que puedan en su caso asumir las Instituciones Comunes de la CAPV y las instituciones de cada uno de los tres TTHH Vascos, ocupándose de resolver conflictos competenciales que pueden ser de dos tipos: cuestiones de competencia y conflictos de competencia.

En primer lugar hay que decir que en lo que se refiere a la resolución de cuestiones de competencia, estas cuestiones de competencia son disputas formalizadas ante la CA que, aunque tienen en común con los conflictos de competencia un idéntico fondo de reivindicación competencial, se diferencian de éstos en que no tienen por objeto actuaciones administrativas sino actuaciones normativas en sede parlamentaria, es decir, sobre Proyectos o Proposiciones de ley del Parlamento Vasco y sobre Proyectos o Proposiciones de Norma Foral de las JJGG de los TTHH.

No obstante, a fin de no solaparse con las actuaciones que pudiera llevar a cabo la jurisdicción contencioso - administrativa o el TC, el control que articula en estos casos la CA es un control previo, que se concreta en el inicio de la actuación "parlamentaria", y no a la finalización del mismo.

La legitimación activa a la hora de iniciar estos procedimientos corresponde atendiendo a los preceptos de la Ley reguladora de la Comisión Arbitral (en adelante LCA), a las Diputaciones Forales y a las JJGG de los TTHH Vascos por un lado, y al Parlamento y Gobierno Vasco por otro.

Como decía anteriormente, el objeto de las cuestiones de competencia, se refiere por tanto a Proyectos de ley y de Norma Foral aprobados por el Gobierno Vasco, o en su caso por las JJGG, y a Proposiciones de ley y de Norma Foral tomadas en consideración por los respectivos Plenos de los órganos parlamentarios. La interposición o planteamiento de la cuestión de competencia lleva aparejada la suspensión automática de la tramitación, a excepción de los proyectos y propuestas en

torno a materia presupuestaria. Es preciso advertir que el procedimiento para tramitarlos se encuentra regulado en los artículos 47 a 52 LCA.

Las cuestiones de competencia planteadas se resuelven con "Decisiones", en contraposición a la conclusión de los conflictos de competencia que concluyen con "Resoluciones", y a través de ellas se dilucida en un sentido o en otro la titularidad competencial cuestionada.

En el tema que nos ataña, es decir, sobre las cuestiones tributarias y financieras, la CA no ha tenido mucho que decir, pues parece claro que la competencia exclusiva en esta materia corresponde a las instituciones competentes de los tres TTHH Vascos. No obstante, habría que hacer alusión a un par de temas relacionados con los temas que nos ocupan:

El primero de ellos tiene relación directa con la cuestión de competencia planteada por las tres Diputaciones Forales, en relación con la Proposición de Ley de apoyo a los emprendedores y a la pequeña empresa del País Vasco, y que culmina con la Decisión 1/2011 de 13 de mayo de 2011[437]. En esta Decisión, la CA falla a favor de la competencia de los órganos competentes de los TTHH Vascos por entender, y así lo establece en el punto primero del fallo, que "el establecimiento de medidas fiscales dirigidas a promover un marco que facilite la creación de empresas, no se adecua a la distribución de competencias entre las Instituciones Comunes y Forales establecida en

[437] Decisión 1/2011 de 13 de mayo de 2011, relativa a las cuestiones de competencia planteadas por las Diputaciones Forales de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, en relación con la Proposición de Ley de Apoyo a los Emprendedores y a la Pequeña Empresa del País Vasco, publicada en el BOPV, n º 116, de 20 de junio de 2011.

el Estatuto de Autonomía, por ser una competencia que corresponde a los Órganos Forales de los Territorios Históricos".

El segundo y hasta el momento último asunto en este ámbito tributario y financiero, hace mención a las cuestiones de competencia planteadas por las JJGG y la Diputación Foral de Araba - Álava y la Diputación Foral de Bizkaia, en relación con el Proyecto de Ley Municipal de Euskadi, y que ha desembocado en la Decisión 3/2012 de 19 de abril[438]. Una Decisión compleja y controvertida y que contradice claramente anteriores pronunciamientos de la CA en sus Decisiones anteriores 2/2003, de 17 de marzo y 1/2008, de 20 de octubre (ha contado con los votos particulares de 3 de los 7 miembros de la CA y es contraria al criterio manifestado por la CA en Decisiones anteriores sobre el mismo asunto[439] y a la jurisprudencia del TS que analizaremos a continuación) en la que se deja la puerta abierta a que la tradicional tutela financiera sobre los Ayuntamientos Vascos que hasta el momento venían ejerciendo las Diputaciones Forales desde siempre, pueda ser llevada a cabo por las Instituciones Comunes de la CAPV.

[438] Decisión 3/2012, de 19 de abril, relativa a las cuestiones planteadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Álava, la Diputación Foral de Bizkaia y la Diputación Foral de Álava, en relación con el Proyecto de Ley municipal de Euskadi, publicada en el BOPV, n º 115, de 13 de junio de 2012.

[439] Las Decisiones y resoluciones previas a la controvertida última Decisión adoptada por la CA en este ámbito, son las siguientes:

Resolución 2/2003, de 17 de marzo de 2003, adoptada por el Pleno de la Comisión Arbitral, en la Cuestión de Competencia registrada con el núm. 2/2002, planteada por el Gobierno Vasco en relación con el Proyecto de Norma Foral Presupuestaria de las Entidades Locales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOPV, n º 204, de 20 de octubre de 2003.

Decisión 1/2008, de 20 de octubre de 2008, del Pleno de la Comisión Arbitral, relativa a cuestiones de competencia planteada por las Diputaciones Forales de Bizkaia y Álava, y por las Juntas Generales de Álava en relación con el Proyecto de Ley Municipal de Euskadi, publicada en el BOPV, n º 236, de 10 de diciembre de 2008.

Sin embargo, y a pesar de la Decisión de la CA, el Proyecto de Ley Municipal antes mencionado ha caducado al ser disuelto el Parlamento Vasco antes de que tal Proyecto de Ley fuese dictaminado en el Parlamento Vasco, con lo que es previsible que el problema vuelva a plantearse en una futura regulación de la Ley municipal.

Pero es que además, sobre las atribuciones de las Diputaciones Forales en materia de fiscalización, control, tutela y supervisión de los municipios vascos, existe una extensa jurisprudencia, que remarca la tradicional competencia de las Diputaciones Forales sobre estas materias. Así por ejemplo, la STS de 3 de abril de 1990, deja claro en su FJ 3 º que al amparo de la DA 2ª apartado sexto de la LRBRL de 1985, que es la que corresponde ser aplicada en estos casos. Dice así: "los Territorios Históricos del País Vasco continuarán conservando su régimen especial en materia municipal en lo que afecta al régimen económico - financiero en los términos de la Ley del Concierto Económico, sin que ello pueda significar un nivel de autonomía de las Corporaciones Locales Vascas inferior al que tengan las demás Corporaciones Locales …".

También hay que resaltar en este punto, sentencias como la STS de 25 de octubre de 1999, si bien, en esta sentencia se distingue entre régimen presupuestario y tutela financiera de los Entes Locales Vascos y así se establece que los TTHH Vascos carecen de la competencia legal necesaria, para normar y regular las materias del ámbito presupuestario y contable al que nos estamos refiriendo. Por tanto es preciso indicar que a tenor de la jurisprudencia analizada en lo que al concepto de régimen económico - financiero hace mención, es preciso deslindar en este concepto, de un lado la materia de supervisión, control, tutela y fiscalización fiscal y financiera cuya competencia recae en las instituciones de los TTHH Vascos, como es el caso de las Diputaciones Forales, de

la materia de regulación de la normativa presupuestaria y contable de los Entes Locales municipales, materia ésta sobre las que las instituciones competentes de los TTHH Vascos (en este caso las JJGG), no son competentes, lo que queda reafirmado también en las posteriores sentencias del TS como por ejemplo, la STS de 8 y la STS de 26 de abril de 2002.

En todo caso, como ya se ha dicho, la doctrina de la CA en materia de cuestiones competenciales entre Instituciones Comunes de la CAPV y TTHH, no ha ido mucho más allá porque es claro que con el EAPV de 1979, la LTH y la Ley de Concierto Económico Vasco, la competencia en materia fiscal y tributaria es de los TTHH en exclusiva.

3. La impugnación de las Normas Forales fiscales vascas en el ámbito de los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa: el control de legalidad

La producción normativa de los TTHH Vascos, se concreta en las NNFF, cuya naturaleza jurídica, si bien con las excepciones antes mencionadas, se ha enmarcado hasta ahora en el entorno de las normas de naturaleza reglamentaria y por ello, el control de la producción normativa de los TTHH Vascos, salvo en el caso de las NNFF fiscales corresponde a los diferentes órganos enmarcados dentro de la que se conoce como jurisdicción contencioso - administrativa.

Es la jurisdicción contencioso - administrativa, la que tiene por objeto controlar la potestad reglamentaria y la legalidad de la actividad administrativa, así como el sometimiento de ésta a los fines que la justifiquen. La regulación de esta jurisdicción contencioso - administrativa, queda recogida en la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso - administrativa, que recoge en su artículo primero el ámbito al que circunscribe sus actuaciones y que no es otro que conocer de las actuaciones de las administraciones públicas sujetas al Derecho administrativo. Dentro de estas administraciones públicas, advierte la Ley que se encuentran las entidades que integran la Administración Local y Foral, entre las que se encuentran

incluidas también los TTHH Vascos (DA 1ª, párrafo 1 º de la Ley), que, sin embargo, y como ha dicho el TS, no son meras administraciones locales. Así en su sentencia de 22 de mayo de 2001 (FJ 5º) ha dicho lo siguiente:

"Las facultades de autoorganización que el artículo 37.3 c) del Estatuto de Autonomía para el País Vasco, el artículo 39 y la Disposición Adicional segunda de la Ley 7/1985 (por no referirnos a la Ley del Parlamento Vasco 27/1983) han reconocido a los Territorios Históricos les permiten dotarse de una estructura propia que no tiene por qué coincidir con la existente en las Diputaciones Provinciales de régimen común. De hecho, como es bien sabido, el modelo adoptado (así se observa en el caso de Vizcaya al examinar la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero sobre Elección, Organización, Régimen y Funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Vizcaya), tras distinguir entre el Órgano Foral de representación y participación popular (las Juntas Generales) y el Órgano ejecutivo (la Diputación Foral), incorpora para éste una estructura semejante a la existente en las administraciones central y autonómica, según la cual los órganos superiores de la Administración Foral son la Diputación Foral, organizada en Departamentos Forales, el Diputado General y los Diputados Forales, bajo cuya dirección superior se encuentran aquellos departamentos".

Por todo esto los órganos forales tienen una naturaleza jurídica dual, pues ejercitan competencias de régimen común y de régimen foral a la vez (ATS de 11 de junio de 2006). El propio TS ya había reconocido que, en el ámbito tributario, que las JJGG no son Administración Pública cuando ejercitan su potestad normativa (STS de 9 de diciembre de 2009), y que su potestad tributaria se distingue de la potestad reglamentaria, ocupando sus NNFF una posición singular en el Ordenamiento jurídico,

pues se ordenan directamente al EAPV de 1979 y a la CE de 1978 sin intermediación de Ley alguna, ni estatal ni autonómica que no pueden invadir el marco reservado con exclusividad a los ordenamientos forales por la DA 1ª de la CE de 1978 y el EAPV de 1979, de tal manera que la reserva de ley tributaria en el ámbito estatal se convierte en reserva de Norma Foral en el ámbito del Territorio Histórico (STS de 3 de mayo de 2001, FJ 11º)[440]. El FJ 11º dice literalmente "d) la citada LTH 27/1983, tiene reconocido a los Territorios Históricos, en las materias de su exclusiva competencia, como la de estos autos, una potestad normativa de nuevo cuño, que expresamente se distingue de la mera potestad reglamentaria y que se expresa a través de la Normas Forales de las Juntas Generales (ocupando el primer puesto en la jerarquía interna de cada ordenamiento foral), y, si bien dichas Normas Forales tienen una naturaleza reglamentaria (pues las leyes de la Comunidad Autónoma Vasca emanan sólo de su Parlamento), su posición en el ordenamiento general es singular, pues se ordenan directamente al Estatuto de 1979 y a la Constitución sin intermedio de Ley alguna, ni estatal ni autonómica (dentro del respeto al régimen de concierto con el Estado), que son susceptibles de invadir el marco reservado con exclusividad a los ordenamientos forales por la Disposición Adicional primera de la Constitución y por el propio Estatuto de 1979…

(…) con la puntualización que la reserva de ley en el ámbito estatal se convierte en reserva de Norma Foral en el ámbito del Territorio Histórico".

[440] Sobre esta y otras sentencias ha reflexionada ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, en "Nota sobre recursos de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, llamada del blindaje del Concierto Económico", publicada en www.forulege.com

Así tiene lógica, que tras la última reforma de la LJCA[441], las NNFF fiscales vascas han quedado exentas del control de la jurisdicción contencioso - administrativa, para pasar a ser controladas directamente por el TC, quedando establecido en el artículo 3 de la propia Ley de la siguiente manera: "d) Los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica». Este precepto no tiene carácter orgánico".

El motivo por el que el legislador ha procedido a introducir este cambio, lo encontramos en el Preámbulo de la anteriormente citada Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, el cual, dice así: "Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos resultaban hasta ahora recurribles ante los tribunales de la jurisdicción contencioso - administrativa, situación ésta que 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.

Los derechos históricos de los Territorios Forales, al menos en lo que concierne a su núcleo esencial, no son una cuestión de mera legalidad ordinaria, sino que entrañan, sin duda, una cuestión constitucional, tanto como las que pueda plantear cualquier otro precepto de la Constitución, lo que obliga a arbitrar una vía practicable y accesible para su defensa, que remedie el déficit de protección de la foralidad que resulta de la falta de

[441] La Disposición Adicional única de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, modifica la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso - Administrativa y en virtud de esta modificación se añade una letra d) al artículo 3 de esta Ley, que queda redactado como queda recogido en el texto.

legitimación de las instituciones forales para acudir al Tribunal Constitucional en los supuestos en que el legislador, estatal o autonómico, invada el espacio que la disposición adicional primera de la Constitución y el artículo 37 del Estatuto vasco les reserva en exclusiva.

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

Esta diferencia no tiene justificación material alguna: materialmente la regulación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o del Impuesto de Sociedades es la misma cosa y debería tener, por ello, el mismo tratamiento en Navarra que en Vizcaya, Gipuzkoa y Álava. Todo se reduce a una diferencia formal, que resulta en el caso de los Territorios Históricos del País Vasco de la falta de reconocimiento a sus instituciones de la potestad legislativa formal, explicación ésta que dista mucho de ser satisfactoria, supuesta la identidad material ya destacada".

El conocimiento por parte de la jurisdicción constitucional de cuestiones que afecten a las NNFF fiscales vascas tras reforma de la LOTC, la LJCA y la LOPJ, no nos ha de hacer olvidar que hasta ese momento, era la jurisdicción contencioso - administrativa quien controlaba la legalidad de las NNFF fiscales vascas. El

conocimiento por parte de la jurisdicción contencioso - administrativa de las cuestiones de legalidad que se ceñían sobre las NNFF fiscales vascas, planteaba una serie de problemas (entre los que destaca sobremanera el de la amplísima legitimación procesal activa para impugnar los preceptos regulados en estas normas) que incidían en la seguridad jurídica que en mi opinión ha de presidir una cuestión tan sensible como es la cuestión fiscal.

Es preciso indicar que este problema de seguridad jurídica, sólo se producía en el sistema fiscal y tributario de los tres TTHH Vascos, ya que en el sistema fiscal y tributario de la Comunidad Foral de Navarra, y en el sistema fiscal y tributario del Estado (régimen común), la potencial impugnación de sus normas fiscales está sujeta al conocimiento por parte de la jurisdicción constitucional, a través del conocimiento de las conocidos recursos y cuestiones de inconstitucionalidad, pues las normas reguladoras de la realidad fiscal y tributaria, son normas legales dictadas por sus respectivos órganos legislativos, lo que evidentemente limita la legitimación procesal activa a la hora de impugnar preceptos contenidos en estas leyes fiscales y tributarias a la establecida para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad.

A continuación, y a modo de ejemplo sobre la fragilidad procesal que gozaban estas NNFF fiscales vascas antes de la reforma, sobre la vulnerabilidad de las mismas y sobre la necesidad de su reforzamiento, en definitiva de su “blindaje”, para dotar de un marco jurídico estable a la producción normativa de los TTHH Vascos, en un ámbito de vital importancia para la consolidación y actualización de la foralidad como es el ámbito normativo fiscal y tributario, en los términos recogidos por la CE de 1978 y por el EAPV de 1979, voy a recoger, la jurisprudencia más destacable en este ámbito,

centrándome en las cuestiones que afectan al ámbito procesal, pues la cuestiones que afectan a su contenido material ya han sido tratadas en el capítulo anterior.

El problema más acuciante que se ha planteado en relación con las NNFF fiscales vascas, es la amplísima legitimación procesal activa existente a la hora de impugnarlas, debido básicamente a que han sido consideradas normas reglamentarias, lo que favorecía la constante impugnación de estas normas ante los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa por parte de instituciones y organismos públicos de las CCAA limítrofes, así como de particulares que creían ver con estas NNFF fiscales menoscabados sus legítimos intereses.

Sobre esta cuestión, es decir, sobre la legitimación de las CCAA en los recursos contencioso - administrativos contra las NNFF fiscales de los TTHH Vascos, se ha posicionado ETXEBARRIA MONASTERIO[442], quien tras llevar a cabo un análisis jurisprudencial de algunas de las sentencias y autos[443] más relevantes en la materia, ha llegado a la siguiente conclusión: "(…) el Tribunal Supremo, modificando lo resuelto por el Tribunal Superior del País Vasco, se ha inclinado por otorgar legitimación procesal activa, sin pronunciarse sobre la legitimación *"ad causam"* a favor de las Comunidades Autónomas en los recursos contencioso - administrativos interpuestos por ellas contra dichas Normas Forales".

[442] ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luis, "La legitimación de las Comunidades Autónomas en los recursos contencioso - administrativos contra las Normas Forales Tributarias de los Territorios Históricos", *Forum Fiscal de Bizkaia*, n º 2, febrero 2001**,** pp. 15 - 20.

[443] Autos del TSJPV de 15 de julio de 1994 y de 2 de enero de 1995, en los que se rechaza la legitimación procesal activa de los órganos de las CCAA limítrofes con Euskadi y la STS 7927/2000 de 31 de octubre de 2000, que resuelve en casación revocando los autos previamente citadas y otorgando la legitimación procesal activa en este caso de la Comunidad Autónoma de la Rioja.

Pero, la amplia legitimación activa a la hora de posibilitar la impugnación de las NNFF fiscales vascas por parte de cualquier legítimo interesado, no es el único elemento en el que la jurisprudencia centra su atención, pues las constantes referencias a la especial naturaleza jurídica de estas normas, completa en no pocas ocasiones, muchos de los fundamentos jurídicos de las diferentes sentencias que en este trabajo van a ser analizadas.

Comenzaré por resaltar aquellas resoluciones judiciales tanto del TS, como del TSJPV, que muestran el tratamiento jurídico llevado a cabo en las cuestiones procesales a las que me estoy refiriendo, y que se resume de forma general en la restricción inicial de la legitimación procesal activa en el caso de las resoluciones adoptadas por el TSJPV hasta el año 2002, y en la validación en casación por parte del TS de lo que a mi juicio, resulta ser una amplia legitimación procesal activa a la hora de impugnar las NNFF fiscales vascas, o en su caso, alguno de los preceptos en ellas contenidas a partir de la STS de 31 de octubre de 2000. He aquí algunas de las resoluciones más destacables que consolidan la evolución jurisprudencial en este ámbito.

En primer lugar, y en lo que a las resoluciones del TSJPV hace mención, cabe señalar, que las resoluciones emanadas de este órgano eran en un principio bastante restrictivas a la hora de aceptar la legitimación procesal activa de las CCAA limítrofes y particulares interesados cuando impugnaban NNFF fiscales vascas o algunos de los preceptos que aquellas contenían. Así por ejemplo, los primeros autos del TSJPV en este sentido, que datan de los años 1994 y 1995[444], recogen una serie de fundamentos

[444] Autos del TSJPV de 15 de julio de 1994 y del 2 de enero de 1995 respectivamente, por los que se desestima el recurso y se deniega la personación de la Comunidad Autónoma de la Rioja en el procedimiento contra las Normas Forales de los TTHH del País Vasco que regulaban Las medidas fiscales urgentes de apoyo en la inversión e impulso de la actividad económica.

jurídicos tendentes a la restricción a la hora de hacer uso de la legitimación procesal para impugnar las NNFF fiscales vascas.

En aquel momento el TS todavía no se había pronunciado sobre la cuestión de la legitimación procesal activa a la hora de impugnar las NNFF fiscales vascas, y la argumentación que luego defenderá el TS en materia de legitimación activa en la jurisdicción contencioso - administrativa con el fin último de garantizar la tutela judicial efectiva consagrada constitucionalmente en el artículo 24 de la CE de 1978, no fue aplicada a los casos de impugnación de las NNFF fiscales vascas.

En otro orden de cosas, también se hace mención al artículo 32.2 de la LOTC, que confía la legitimación procesal para interponer recursos de inconstitucionalidad a los órganos superiores de las CCAA, siempre y cuando se trate de leyes o disposiciones o actos con fuerza de ley del Estado o de las CCAA que afecten al ámbito propio de autonomía de las mismas. En el caso de las NNFF fiscales vascas, su especial naturaleza reglamentaria, impedía utilizar estos cauces jurídicos para la impugnación de las mismas, pues las NNFF fiscales vascas, difícilmente encajaban en las categorías jurídicas a las que aludía el artículo 32 de la LOTC.

El siguiente hito en las resoluciones del TSJPV, lo encontramos ante la solicitud por parte de la Comunidad Autónoma de la Rioja de la suspensión cautelar de las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos reguladoras del IS, a la que el TSJPV no accede y que fundamenta en el auto de 24 de octubre de 1996. En este auto, se entrelazan cuestiones sobre los requisitos que han de cumplirse para la suspensión cautelar de la normativa que regula el IS en los tres TTHH Vascos (como la apariencia de buen derecho, las

características que han de revestir las posibles consecuencias para que la medida sea adoptada etc…), con cuestiones del ámbito procesal entre las que destaca la diferenciación del ámbito normativo entre la Hacienda Común y de las Haciendas Forales, y se ve cómo en el ámbito de estas últimas y a la vista de la naturaleza jurídica de las NNFF, es el propio TSJPV quien controla ese ámbito objetivo, a diferencia del control jurisdiccional constitucional en el ámbito de la normativa fiscal y tributaria para las leyes del Estado en la materia y las leyes de la Comunidad Foral de Navarra.

En otro orden de cosas, y como refuerzo de la doctrina que los autos del TSJPV comentados de 1994 y 1995, he de destacar los autos del TSJPV de 23 de abril y de 24 de julio de 1998, en los que se recoge una traslación casi literal de los argumentos y fundamentos recogidos en los autos anteriormente analizados, lo que refleja claramente la línea jurisprudencial seguida por el TSJPV, notablemente restrictiva en lo que respecta a la legitimación procesal activa para recurrir las NNFF fiscales vascas, por parte de las Comunidades limítrofes o cualquier legítimo interesado.

Otro ejemplo de estos y otros problemas que se ciernen sobre las NNFF fiscales vascas, lo constituye, la STSJPV de 30 de septiembre de 1999, donde se resuelve entre otros y en primera instancia, el recurso planteado por la Federación de Empresarios de la Rioja contra las NNFF reguladoras del IS, de los tres TTHH Vascos[445]. No obstante, y al margen del fondo material del asunto planteado y resuelto en esta sentencia,

[445] Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOPV, n º 179, de 17 de septiembre de 1996.

Norma foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOTHA, n º 90, de 9 de agosto de 1996.

Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOB, n º 135, de 11 de julio de 1996.

destacan otros elementos de índole formal que se plantean en esta instancia procesal, y que la posterior STS de 9 de diciembre de 2004 resolverá definitivamente en casación. Estos hacen referencia a asuntos como los ya comentados una y otra vez de la posible legitimación procesal activa por parte de todo tipo de instituciones que acrediten un interés legítimo, como es en este caso concreto, la Federación de Empresarios de la Comunidad Autónoma de la Rioja.

Por último, es preciso advertir de la trascendencia de la STSJPV de 28 de junio de 2002, que versa sobre la resolución adoptada por el TSJPV contra la pretensión de la Comunidad Autónoma de la Rioja de anular las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos, sobre Medidas Fiscales Urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica[446]. En esta sentencia y en lo que a los fundamentos jurídicos que inciden en la cuestión procesal de la legitimación procesal activa se refiere, cabe resaltar que el mismo órgano que mediante los autos de 15 de julio de 1994 y 2 de enero de 1995, había desestimado las pretensiones impugnatorias de la Comunidad de la Rioja, estima ahora las mismas, pues acata, como no podía ser de otra forma la doctrina del TS primero, al asumir el contenido de la STS de 31 de octubre de 2000 que a continuación analizaré, y posteriormente la emanada del TC, asumiendo los postulados de la STC 96/2002, de 25 de abril[447].

---

[446] Norma Foral 18/1993, de 5 de julio, sobre Medidas Fiscales Urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOTHA, n º 79, de 16 de julio de 1993. (Araba - Álava).

Norma Foral 5/1993, de 24 de junio, sobre Medidas Fiscales Urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOB, n º 154, de 7 de julio de 1993. (Bizkaia).

Norma Foral 11/1993, de 26 de junio, sobre Medidas Fiscales Urgentes de apoyo a la inversión e impulso de la actividad económica, publicada en el BOG, n º 128, de 8 de julio de 1993. (Gipuzkoa).

[447] STC 96/2002, de 25 de abril, publicada en el BOE, n º 112, de 10 de mayo de 2002.

Estas sentencias recogen en sus fundamentos jurídicos una serie de planteamientos que el TSJPV se verá obligado a acatar, y que alteraran el rumbo de sus resoluciones anteriores, asumiendo lo establecido en ambas sentencias y aceptando, por tanto, la legitimación procesal activa de las CCAA limítrofes a la hora de impugnar las NNFF fiscales vascas.

Entre los fundamentos jurídicos de la mencionada sentencia del TC, destacan los recogidos en el FJ 2 º: "basta partir de la atribución de una competencia exclusiva (…) para encontrar una base suficientemente legitimadora de los órganos de la Comunidad Autónoma de la Rioja a fines de impugnación de un precepto legal referido a "la política económica nacional" que incide en el propio ámbito de la autonomía"-

No cabe duda del interés legítimo sobre los efectos de la norma impugnada pues su aplicación produce el "efecto frontera".

El artículo 19.1d) de la LJCA consagra la legitimación de las CCAA para impugnar los actos y disposiciones procedentes de cualquier otra Administración u organismo "que afecten al ámbito de su autonomía".

A estos fundamentos jurídicos de la STC 96/2002, de 25 de abril, les había precedido la STS de 31 de octubre de 2000, donde se afirma por primera vez en casación que la Comunidad Autónoma de la Rioja, está legitimada activamente para impugnar ante la jurisdicción contencioso - administrativa, las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos, en este caso concreto, las NNFF fiscales que regulaban lo que popularmente se conoció como las "vacaciones fiscales vascas".

En su FJ 2º, reitera la doctrina fijada en sentencias anteriores como las sentencias de 29 de octubre de 1986 y de 18 de junio de 1997, en las que se establece que "el concepto de legitimación encierra un doble significado: la llamada legitimación "ad processum" y la legitimación "ad causam". A modo de resumen, cabría decir que la legitimación "ad processum" haría mención a la aptitud genérica de ser parte en un proceso, mientras que la legitimación "ad causam" haría referencia a la aptitud para ser parte en un proceso determinado, lo que implica una relación especial entre una persona y una situación jurídica en litigio, por virtud de la cual es esa persona la que según la Ley debe actuar como actor o demandado en ese pleito.

En esta sentencia, en la que no se cuestiona la legitimación *"ad processum"* de la Comunidad Autónoma de la Rioja, se acepta su legitimación *"ad causam"*, pues advierte la sentencia que en las instancias anteriores, quienes conocieron de las cuestiones entraron a valorar no sólo cuestiones que afectaban al ámbito exclusivo procesal, sino que también entraron a deslindar cuestiones que afectaban al fondo de la cuestión, siguiendo la doctrina legal que se postula como restrictiva de las causas de inadmisibilidad de estos procesos, y es favorable a que los Tribunales lleguen en la medida de lo posible a pronunciamientos de fondo en los litigios, garantizando en cierta forma la tutela judicial efectiva constitucionalmente garantizada en el artículo 24 de la CE de 1978. Por todo ello, el TS acepta la legitimación procesal activa de la Comunidad Autónoma de la Rioja, y sienta un precedente para el futuro.

En la misma línea doctrinal, se encuentra la STS de 11 de febrero de 2004, siendo en este caso la Diputación Regional de Cantabria quien recurre el auto del TSJPV de 23 de abril de 1998, en el que se desestimaba la legitimación procesal de la

Diputación cántabra para impugnar las NNFF fiscales de los tres TTHH Vascos que regulaban, en este caso concreto las ya citadas normas reguladoras del IS. En esta sentencia, al igual que en el caso de la anteriormente citada, se reconoce a la Comunidad Autónoma de Cantabria legitimidad para impugnar los actos y disposiciones acordadas por los TTHH Vascos.

En esta sentencia, el TS utiliza el argumento del interés legítimo de la institución cántabra a la hora de recurrir, aludiendo en este caso concreto a la naturaleza corporativa de ese mismo interés, fundamento éste, que es el que definitivamente prevalece sobre otros argumentos de índole estrictamente procesal.

A la misma conclusión, y utilizando análogos fundamentos jurídicos llegan las STS de 3 y 17 de noviembre de 2004, donde se acepta la legitimación procesal activa de la Cámara de Comercio e Industria de la Comunidad Autónoma de la Rioja, y la propia Comunidad Autónoma de la Rioja respectivamente, reafirmándose el TS en los fundamentos ya comentados en la sentencia inmediatamente anterior, que hacen referencia esencial a la delimitación de lo que ha de entenderse por interés legítimo.

La mayor parte de los fundamentos recogidos en estas sentencias y que hacen mención, a la consolidada doctrina jurisprudencial que acepta la amplia legitimación procesal activa a la hora de impugnar NNFF fiscales vascas y sus preceptos, se verán reforzados en una sentencia cuya trascendencia resultará ser enorme, y que no es otra que la famosa STS de 9 de diciembre de 2004.

Así, en el FJ 1º de esta sentencia se consolida la doctrina fijada en sentencias anteriores del mismo Tribunal como la STS de 11 de febrero de 2004 o la STS de 3 de noviembre de 2004, por la que un interés legítimo es suficiente para que cualquier interesado esté legitimado para impugnar las NNFF fiscales vascas, no siendo necesario ya, como lo fuera en otras épocas, la delimitación de otro tipo de interés, que había de ser personal y directo.

Esta sentencia culmina el recorrido judicial relativo a los planteamientos en torno a la legitimación procesal activa a la hora de impugnar NNFF fiscales vascas, admitiendo el TS una amplia legitimación procesal activa que permite a cualquier legítimo interesado impugnar NNFF fiscales vascas, siendo el concepto de interés legítimo utilizado para la consecución de tal validación, un concepto, a mi entender, excesivamente amplio y etéreo. Las consecuencias de esta amplia legitimación activa a la hora de impugnar NNFF fiscales vascas, no fueron otras que la ya comentada falta de seguridad jurídica en un ámbito de especial importancia como es el de la regulación fiscal y tributaria, que quedaba condenado a la potencial anulación de su normativa cada vez que un Tribunal estimase las pretensiones de cualquier interesado que pudiese acreditar un perjuicio en sus intereses legítimos. La inseguridad jurídica para la normativa fiscal vasca era evidente.

Al margen de los temas derivados del régimen procesal de legitimación activa a la hora de impugnar NNFF fiscales vascas por un lado, y por el sometimiento a la jurisdicción contencioso - administrativa de las NNFF fiscales vascas por otro, las reformas legales de la LOTC, LJCA y LOPJ, que entre otras cuestiones, limitan la

amplia capacidad impugnatoria anterior[448] y sustraen a la jurisdicción contencioso - administrativa del conocimiento de las impugnaciones contra las NNFF fiscales vascas, otorgándoselas al TC, plantean problemas jurídicos añadidos entre los que destacan los problemas de Derecho transitorio, que han sido analizados por ALONSO ARCE[449], formulándolos claramente con esta pregunta: ¿Qué va a ocurrir con los casos que venía conociendo la jurisdicción contencioso - administrativa a partir de la entrada en vigor de la nueva LOTC?

La cuestión a la pregunta es respondida por el autor de la siguiente forma:

- La competencia del TC no alcanza a recursos de casación interpuestos con anterioridad, y solamente afecta a aquéllos que se interpongan a partir del 8 de marzo de 2010, fecha en la que queda fijada la entrada en vigor de la referida reforma legal.
- El presupuesto objetivo de la competencia debe estar presente desde el inicio y hasta la conclusión del proceso, por ser uno de los basamentos en los que se apoya la función jurisdiccional.

La conclusión a la que llega ALONSO ARCE, es que "los órganos de la jurisdicción ordinaria decreten el archivo de los procedimiento pendientes por carencia sobrevenida de competencia para dictar las correspondientes sentencias, y que al Tribunal Constitucional sólo le incumba el enjuiciamiento de los nuevos recursos que puedan interponerse al amparo de lo previsto en la disposición adicional quinta de su

[448] En efecto, tras la entrada en vigor de las citadas reformas, únicamente es el Estado quien podrá recurrir directamente las NNFF fiscales vascas (y no otras CCAA o particulares) o los jueces cuando eleven al TC una cuestión sobre ellas.

[449] ALONSO ARCE, Iñaki, "La Ley Orgánica 1/2010 y los recursos pendientes contra las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades", *Forum Fiscal de Bizkaia*, n º 39, 2011**,** pp. 15 - 22.

Ley Orgánica." No obstante, el autor enfatizaba en el momento de escribir el artículo, que le daba la impresión de que todavía asistiríamos a "algún otro acto en esta representación".

Ese penúltimo "acto" de la representación, se encuentra recogido en un auto del TS de 24 de junio de 2010[450], en el que la sala tercera del TS, traslada el conocimiento de la causa pendiente de un recurso de casación[451] contra las NNFF fiscales vascas reguladoras del IS en los tres TTHH Vascos al TC, para que este órgano resuelva finalmente el litigio, basando la justificación del traslado de la causa al TC, que es a este último Tribunal al que corresponde el conocimiento de las impugnaciones contra NNFF fiscales vascas, tras la reforma de la LOTC 1/2010, de 19 de febrero.

Pero, el TC le "devuelve la pelota", si se me permite la expresión en el auto de 1 de diciembre de 2010[452], donde rechaza el conocimiento de las causas pendientes y remitidas por el TS, amparándose a mi juicio de forma acertada, en que la previsión legal de la reforma sólo afecta a las causas que puedan generarse a partir de la entrada en vigor de la nueva reforma de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y no a las anteriores causas pendientes, cuyo conocimiento correspondía a la Sala de lo contencioso - administrativo del TS. Al respecto de esta situación se ha pronunciado ETXEBERRIA MONASTERIO[453], quien llega a la siguiente conclusión (tras analizar

[450] ATS 9116/2010, de 24 de junio de 2010.

[451] Recurso n º 2577/2005.

[452] Auto 190/2010, de 1 de diciembre de 2010.

[453] ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, "Crónica de una rectificación judicial: sentencia del Tribunal Supremo de 2 - 6 - 2011 sobre la Norma Foral de Bizkaia sobre el Impuesto de Sociedades", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 10, 2011, pp. 19 - 46.

la STS de 2 de junio de 2011[454] y el recorrido jurisprudencial en la materia hasta llegar a esa Sentencia): "el TS ha entendido que conserva jurisdicción para resolver los recursos pendientes relativos a las Normas Forales Fiscales, aunque esté ya en vigor la Ley Orgánica 1/2010. Todo ello tras una primera decisión contraria, corregida tras el rechazo del TC a resolver sobre un recurso de Casación".

En efecto, el TC entiende que él no es un Tribunal de casación, y, por tanto, no puede ocuparse de revisar sentencias de un Tribunal de instancia como el TSJPV. Es por tanto al TS a quien corresponde pronunciarse, como así hizo éste en la STS de 2 de junio de 2011, a la que acabo de aludir. Sólo, en lo relativo a las impugnaciones de NNFF aprobadas tras la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, entrará a conocer el TC en única instancia.

[454] STS de 2 de junio de 2011, que es la primera Sentencia que dicta el TS sobre la cuestión de una regulación foral distinta a la estatal en materia de Impuesto de Sociedades, después de la STJUE de 11 de septiembre de 2008. "En esta Sentencia el TS (esta es la segunda conclusión a la que llega el autor) corrige su STS de 9 de diciembre y desestima el recurso de casación de la Rioja us sentencia del TSJPV que desestimó el recurso de la CCAA de la Rioja contra la Norma foral de Bizkaia 3/1996 sobre Impuesto de Sociedades."
Lo relevante es que el TS aplica los criterios de la STJUE de 11 de septiembre de 2008.

4. La impugnación de las Normas Forales fiscales vascas en el ámbito del Tribunal Constitucional y el control de constitucionalidad

Hasta ahora, se han analizado los problemas jurídicos que dada la especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas se pueden suscitar. En este epígrafe, van a quedar reflejadas, por un lado, las diferentes vías que han sido utilizadas o al menos propuestas para tratar de resolver estos problemas, y por otro, algunas de las diferentes propuestas que pueden plantearse teóricamente (y que en algunos casos, como veremos, se han planteado formalmente aunque no hayan sido aprobadas[455]) para sortear estos riesgos y consolidar, en cierta manera al menos, un espacio presidido por una mínima seguridad jurídica en el ámbito de actuación de la normativa fiscal y tributaria foral.

[455] Me refiero al Acuerdo de las JJGG de Araba de 17 de octubre de 2005, de aprobación de la Proposición de Ley Orgánica de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial y de la Proposición de Ley de modificación de la Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos que finalmente, no prosperó al no ser tomada en consideración por el Parlamento Vasco.

4.1. El problema del control de las Normas Forales fiscales vascas y las propuestas de solución al mismo

Si bien las posibles amenazas de invasión de las competencias exclusivas en materia fiscal de los TTHH Vascos por parte del Parlamento Vasco quedan en principio, notablemente aunque no totalmente salvaguardadas por la Comisión Arbitral, el ejercicio de las competencias fiscales de los TTHH a través de las NNFF no estaba protegido suficientemente de su constante y, a veces, abusiva impugnación ante los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo. El supuesto más claro hacía referencia a su permanente impugnación por parte de todo tipo de instituciones públicas y particulares, lo que creaba una gran inseguridad jurídica en unas normas que por su contenido y misión requieren precisamente lo contrario, es decir, grandes dosis de seguridad jurídica. Ello ha provocado que se haya recurrido a su denominado "blindaje", con el fin de evitar que por su falta de rango formal de ley y a pesar de su contenido material de ley, pudiesen ser recurridas prácticamente por cualquiera, ante los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa. Sin embargo la expresión "blindaje", puede dar lugar a malentendidos y por eso hay que dejar claro que no se trata de evitar su control judicial, que es lo que, en un principio, podía sugerir la palabra "blindaje" pues ello sería inconstitucional e incompatible con un Estado de Derecho al violar el derecho a una tutela judicial efectiva, sino que se trata de adecuar su sistema de control y el órgano ante el que se residencia éste, a su particular y especial naturaleza jurídica, lo que es muy distinto.

Respecto a la especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales de los TTHH Vascos, ya sabemos que no estamos ante leyes "stricto sensu"[456], pero tampoco ante Reglamentos ordinarios. El hecho de que las NNFF fiscales vascas, no tengan la calificación jurídica de Ley formal, implicaba que los medios de impugnación de las leyes formales no fueran en principio aplicables a las NNFF fiscales emanadas de los TTHH Vascos, a pesar de su contenido material de Ley**.** En definitiva, la especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas condicionaba los medios de impugnación de las mismas, para su perjuicio, generando una gran inseguridad.

Hasta la fecha, y atendiendo a la naturaleza en principio "reglamentaria" de las NNFF fiscales vascas, los medios de protección de estas normas se han circunscrito básicamente al control de legalidad que se pueda llevar a cabo en los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa, de igual manera que quedan sometidas al control de la jurisdicción contencioso - administrativa. La cuestión, no obstante, es que lo que se pretendía no era un control de legalidad de las mismas, sino un control de constitucionalidad, pues si las normas que trataban asuntos homónimos en el Estado o en la Comunidad Foral Navarra estaban sometidas al control de constitucionalidad, las NNFF fiscales vascas, al referirse a los mismos temas, debían estarlo también, y el encargado del control de constitucionalidad de las normas en el Estado español es el TC y no los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo, que se encargan de las cuestiones de legalidad, no de constitucionalidad.

[456] Por eso DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, ha escrito que:"Desde una perspectiva material, las normas reguladoras de los tributos convenidos con Navarra y las normas que disciplinan el régimen de los tributos concertados de los TTHH del País Vasco son similares bajo el prisma sustantivo y de esa igualdad material no debería desprenderse una desigualdad formal, que tiene evidente trascendencia en el plano procesal, como demuestra el diferente camino para impugnar leyes de la Comunidad Foral de Navarra y Normas Forales de los TTHH". DE LA HUCHA CELADOR, Fernando "La naturaleza legislativa de las normas forales de los territorios históricos del País Vasco", Civitas, *Revista Española de Derecho Financiero*, n º 129, 2006, pp. 21 - 40.

En el fondo de la cuestión sobre la posibilidad de "blindar" las NNFF fiscales vascas, se encuentra el problema de la importancia que ostentan estas normas en relación con los ámbitos que regulan, y que no se corresponde con la protección jurídica que habían tenido hasta ahora, protección ésta, que debería estar más próxima a la protección que requiere una norma con rango legal que a la protección jurídica que requiere una norma con rango reglamentario, que es la protección jurídica que le ha correspondido hasta ahora a la normativa foral y que ha sido modificada para el caso de las NNFF fiscales vascas a partir de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

Esos cambios se encaminan a homologar *"de iure"* el tratamiento procesal, incluida la legitimación procesal activa para impugnarlas, a la hora de recurrir las NNFF fiscales vascas, con el tratamiento otorgado a las leyes fiscales y tributarias de régimen común o a las leyes fiscales navarras, a fin de dotarlas de mayor estabilidad y restringir su potencial vulnerabilidad, teniendo en cuenta que estas normas regulan aspectos esenciales y básicos para el desarrollo y actualización de la foralidad en los términos expresados por la DA 1ª de la CE de 1978 y el EAPV de 1979, y versan sobre las mismas materias que regulan las leyes tributarias del Estado o de la Comunidad Foral de Navarra.

La STS de 9 de diciembre de 2004 dejó en evidencia la vulnerable posición jurídica de las NNFF fiscales vascas ante los constantes recursos contra ellas planteados. Podríamos decir, por usar una expresión gráfica, que pesaba sobre las NNFF en general, y la normativa fiscal y tributaria foral vasca en particular, una espada de Damocles, que no favorecía de ninguna manera una estabilidad jurídica sobre un ámbito

especialmente sensible para la foralidad, y para la propia estabilidad jurídico - económica de la CAPV.

Detectado el problema y para intentar conseguir ese marco estable en el ámbito normativo fiscal y tributario foral vasco, surgieron una serie de propuestas jurídicas que analizaré a continuación. Este proceso comenzó ya en junio de 2005 con la propuesta impulsada por las JJGG de Bizkaia[457] que daría lugar al posterior cambio legislativo y con una propuesta paralela aprobada por las JJGG del Territorio Histórico de Araba - Álava, propuesta ésta que finalmente no prosperaría[458].

4.1.1. La propuesta de las Juntas Generales de Bizkaia: el "blindaje" de las Normas Forales fiscales vascas (La primera posible solución)

La primera de las posibles soluciones planteadas, y la única que ha cristalizado en una reforma legal, no es otra que la planteada en su momento por las JJGG de Bizkaia, si bien la reforma legal finalmente aprobada a través de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, introdujo algunos cambios respecto de lo que inicialmente se aprobó en las JJGG vizcaínas. Esta solución planteada por las JJGG de Bizkaia estaba pensada para fortalecer la normativa foral fiscal y tributaria, en lo que respecta principalmente al

[457] Acuerdo de las JJGG de Bizkaia de aprobación de la Proposición de Ley para la modificación parcial de la LOTC y la LOPJ de 1 de junio de 2005.

[458] Acuerdo de las JJGG DE Araba de aprobación de la Proposición de Ley para la modificación de la LOTC y la LOPJ y la LTH de 17 de octubre de 2005.

control por parte del TC sobre las normas reguladoras de los denominados impuestos concertados.

Las JJGG de Bizkaia aprobaron una Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial[459], que remitieron al Parlamento Vasco, que era el único legitimado para hacerla llegar a las CCGG. Ya en su Exposición de Motivos se planteaban las razones por las que creían necesaria las correspondientes reformas legales, y que son básicamente las que venimos comentando en este trabajo:

- La amplia legitimación procesal para recurrir las normas reguladoras de los impuestos, bien a través del recurso directo contra Reglamentos, bien mediante la técnica del llamado recurso indirecto, es lo que hacía a estas NNFF fiscales vascas más vulnerables en la medida en que estos recursos podían ser utilizados por cualquier persona física o jurídica, situación que contrasta con las normas fiscales y tributarias estatales y de la Comunidad Foral de Navarra, que al tener rango de ley, únicamente pueden ser recurridas ante el TC. Literalmente la Exposición de Motivos dice así: "Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos resultan, por lo tanto, recurribles ante los tribunales de la jurisdicción contencioso - administrativa, bien a través del recurso directo contra el reglamento, bien mediante la técnica del llamado recurso indirecto, lo que, obviamente, las hace más vulnerables en la medida en que dichos recursos son utilizables por cualquier persona física o jurídica, situación ésta que contrasta abiertamente con las

[459] Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, aprobada por las JJGG del Territorio Histórico de Bizkaia el 1 de junio de 2005.

normas tributarias 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".

- La vulnerabilidad de las NNFF fiscales vascas hacía consiguientemente más vulnerable la garantía constitucional de la foralidad de los TTHH Vascos, que la de la Comunidad Foral Navarra, estando ambas protegidas por el mismo precepto constitucional que es la DA 1ª de la CE de 1978. "En ese espacio exclusivo, constitucionalmente garantizado, en el que ni las Cortes Generales y el propio Parlamento Vasco pueden entrar, las Instituciones Forales han de operar, sin embargo, con normas que, al carecer, de rango de ley según el Estatuto Vasco, 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 Constitución. Esta diferencia no tiene justificación material alguna (…)[460]".

De lo que se trataba, en definitiva, era evitar que los Tribunales del orden contencioso - administrativo entrasen a conocer sobre las cuestiones que se pudiesen plantear contra la regulación de las NNFF fiscales vascas[461] reguladoras de los

[460] Epígrafe primero de la Exposición de Motivos de la Proposición de modificación de leyes orgánicas de las JJGG de Bizkaia.

[461] Sobre este aspecto, es decir, sobre el establecimiento de un régimen procesal especial para la normativa foral tributaria y en especial para la regulación que hace referencia a los impuestos concertados las JJGG argumentan en el epígrafe tercero de la Exposición de Motivos, que las Normas Forales, ni desarrollan, ni complementan leyes estatales, sino que las suplen por lo cual han de tener un régimen procesal de impugnación igual que el que les asiste a ellas.

Para ello dicen las JJGG, habría de superar los obstáculos que plantean los artículos 27 de la LOTC y 9.4 LOPJ.

impuestos concertados. De forma paralela al tratamiento de esta cuestión, advertían las JJGG de Bizkaia en el párrafo cuarto de la Exposición de Motivos de la Proposición de Ley, que "es necesario resolver también el déficit de protección constitucional de la foralidad vasca que resulta de la falta de reconocimiento de los Territorios Históricos del País Vasco para defenderse en vía constitucional frente a eventuales agresiones del legislador estatal", lo que daría lugar al final a incluir en la reforma de la LOTC, lo que se conoce como conflictos en defensa de la autonomía foral.

Las propuestas de las JJGG de Bizkaia en la citada Proposición de Ley de modificación de la LOTC y la LOPJ, respecto de las modificaciones de ambas leyes eran las siguientes:

- Respecto de la LOTC de 3 de octubre de 1979, añadir al artículo 27.2 un último epígrafe: "g) Las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya relativas a los impuestos concertados".
- Añadir también un capítulo V a) de la Ley Orgánica del TC "De los conflictos en defensa de la autonomía foral", con la siguiente redacción: "Los órganos forales de cada uno de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya podrán promover conflictos en defensa de su autonomía foral cuando las normas con rango de ley del Estado lesionen dicha autonomía. Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán del modo previsto en los artículos precedentes".
- Respecto de la Ley Orgánica del Poder Judicial de 1985 se proponía que el artículo 9.4 quedase redactado de la siguiente manera: "Los del orden contencioso - administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en

> relación con la actuación de las Administraciones públicas sujeta al derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la Ley salvo las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya que regulen los impuestos concertados cuyo conocimiento está reservado al Tribunal Constitucional por su Ley Orgánica y con los reales decretos legislativos en los términos previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la Ley de esa jurisdicción. También conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho".

Esta Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, sería tomada en consideración por el Pleno del Parlamento Vasco[462], que finalmente la aprobaría, si bien con un texto sustancialmente diferente del inicialmente presentado las JJGG vizcaínas, para, a continuación, ser presentada ante las CCGG españolas, según lo previsto en el artículo 87.2 de la CE de 1978.

[462] La toma en consideración de la Proposición de Ley de modificación de la LOTC y LOPJ propuesta por las JJGG de Bizkaia, se produjo el 7 de octubre de 2005.

4.1.2. La propuesta de las Juntas Generales alavesas: el "blindaje" de las Normas Forales reguladoras del "Núcleo intangible de la foralidad" y no sólo de las Normas Forales fiscales y tributarias (Segunda posible solución)

La propuesta de las JJGG de Araba - Álava pretendía aunar en un mismo texto, varias vías para proteger a las NNFF vascas, situando su impugnación en el ámbito del TC, y equiparándolas materialmente a las demás normas reguladoras del ámbito fiscal y tributario en el Estado y en la Comunidad Foral de Navarra.

La primera solución propuesta era similar a la de las JJGG vizcaínas y fue la que finalmente, de un modo distinto al inicialmente propuesto por ellas, ha tenido éxito: la modificación de la legislación española consistiría en que las NNFF fiscales vascas fuesen revisadas únicamente por el TC y no por los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa como había sucedido hasta entonces.

Pero la propuesta de las JJGG alavesas iba más allá que la vizcaína y pretendía un cambio legislativo en las leyes del Estado para todas las NNFF que regulasen materias pertenecientes al denominado "núcleo intangible de la foralidad" y no sólo para las NNFF fiscales. Así, todas ellas serían revisadas únicamente por el TC. Además de las normas fiscales, también se incluían otras NNFF como las relativas a la organización institucional de los TTHH Vascos, las de carreteras etc… Esta propuesta sería lo que he calificado de "segunda posible solución".

4.1.3. La modificación de la Ley de Territorios Históricos (Tercera posible solución)

Pero además, la propuesta de las JJGG alavesas como advertía previamente incluía una tercera posible vía de solución al problema, referida en este caso, a la legislación interna de la CAPV, complementaria de las anteriores: la supresión del artículo 6.2 de la LTH, el cual establece que sólo el Parlamento Vasco puede dictar normas con rango de ley en la CAPV. Sin embargo esta propuesta de las JJGG alavesas, no fue tomada en consideración por el Parlamento Vasco y ahí terminó su recorrido.

En primer lugar, considero que, en lo que a los motivos y fundamentos esgrimidos por las JJGG alavesas en la Exposición de Motivos de la Proposición de Ley Orgánica de modificación de la LOTC y la LOPJ y de Proposición de Ley de modificación de la LTH, hay que diferenciar por un lado los motivos y fundamentos esgrimidos para justificar la Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas ya comentadas y por otro los motivos y fundamentos para justificar la modificación de la LTH, pues todas esas modificaciones se presentaban agrupadas en la propuesta de las JJGG alavesas.

En lo que a la modificación de la LOTC y LOPJ hace referencia, los argumentos que se recogen en la Exposición de Motivos, son idénticos a los argumentos esgrimidos por parte de las JJGG de Bizkaia, si bien con un importante cambio: solicitaban una modificación legal para el tratamiento de cuestiones que no sólo afectasen a la normativa foral fiscal y tributaria, sino a toda la normativa foral que regulase ámbitos

que integran lo que se conoce como el "núcleo intangible de la foralidad", núcleo éste que abarca más materias que la fiscal y tributaria, como ya hemos visto.

También hay que destacar en la Proposición de Ley de las JJGG alavesas, si la comparamos con la de las JJGG vizcaínas, la propuesta por parte de las JJGG alavesas de modificar la LTH, suprimiendo su artículo 6.2, para lo que se invocan diferentes motivos, que señalo a continuación:

- "La distribución competencial que plasma la LTH, como desarrollo del EAPV, implica razonablemente la elevación del rango de las Normas Forales que regulan estas materias de competencia exclusiva, dado que la consideración de una diferente naturaleza de las normas en función del órgano legislativo o foral del que emanan, cuando el carácter de exclusividad es de idéntica relevancia para unas materias que para otras, lleva a un agravio comparativo en función de materias de competencia exclusiva autonómica o foral, o si se quiere, de una mayor fragilidad de las Normas de que regulan materias de su competencia exclusiva".
- "Las Normas Forales no se diferencian en nada de las leyes del Parlamento Vasco y les corresponde tener formalmente fuerza de ley (…). Cubren una reserva de ley en materias de su competencia exclusiva y así lo tiene establecido el TC. Por lo tanto si lo que aprueban las JJGG es materia reservada a Ley, consecuentemente han de tener idéntico carácter en cuanto a sus revisiones, por lo que han de residenciarse tanto en lo activo como en lo pasivo en el TC".

- El artículo 6.2 de la LTH[463] establece la potestad exclusiva de dictar normas con rango de ley al Parlamento Vasco, pero su derogación y una interpretación amplia del artículo 25.1 del EAPV de 1979[464] tal vez permitiría entender que las JJGG gozan de dicha potestad legislativa en tanto en cuanto desarrollen competencias recogidas en el artículo 37 del EAPV de 1979.

En mi opinión, el motivo principal del rechazo a su toma en consideración por parte del Pleno del Parlamento Vasco, hay que encontrarlo no en la parte relativa de la misma referida a la modificación de las leyes orgánicas LOTC y LOPJ (la Proposición de Ley para llevar a cabo estas modificaciones fueron aprobadas de forma unánime por todos los grupos políticos), y la inclusión de todas las NNFF de materias pertenecientes al núcleo intangible de la foralidad sino en lo que se refería a la modificación de la LTH, un tema ciertamente "tabú" en la política vasca a lo largo de estos años.

La modificación de la LTH a través de la supresión del artículo 6.2 que otorga al Parlamento Vasco la exclusividad a la hora de aprobar leyes en el ámbito de la CAPV era, por tanto, la clave del asunto, ya que, aunque en principio la LTH no es más que una Ley ordinaria autonómica, supondría en la práctica un enorme cambio en la estructura jurídica interna de la CAPV tal y como la concebimos prácticamente desde el inicio de la autonomía y el contexto político para su modificación no parecía el más adecuado cuando se votó por parte del Parlamento Vasco la toma en consideración de la Proposición de Ley allá a finales del año 2005.

[463] Artículo 6.2 LTH: 2. En todo caso, la facultad de dictar normas con rango de ley corresponde en exclusiva al Parlamento.

[464] Artículo 25.1. 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.

Por último, sólo con la modificación de la LTH (suprimiendo el artículo 6.2), y basándose únicamente en una interpretación amplia del artículo 25.1 del EAPV de 1979, sin modificar éste en el sentido de otorgar potestad legislativa expresa a las JJGG, la propuesta parecía demasiado endeble desde el punto de vista de su fundamentación jurídica. En definitiva, el histórico reparo de no pocas fuerzas políticas a la modificación de la LTH, lo que dificultaría en su caso la consecución de mayorías suficientes de cara a su efectiva modificación, y la a mi juicio discutible fundamentación jurídica de la Proposición de Ley, en relación a la interpretación del artículo 25.1 del Estatuto de Gernika, cerraron las puertas del Parlamento Vasco a la toma de consideración de la Proposición de Ley de las JJGG alavesas.

4.1.4. La modificación conjunta del Estatuto de Gernika y de la LTH (la cuarta posible solución)

La cuarta de las potenciales soluciones que se puede plantear con el fin de solventar el difícil encaje de las NNFF en el ordenamiento jurídico español, hace mención a la posibilidad de modificar el Estatuto de Gernika y la LTH. En este caso y en lo que se refiere a la modificación de la LTH, y más concretamente la supresión del artículo 6.2, los motivos, argumentos y fundamentos que pudieran plantearse, tales como la necesidad de dotar de rango de ley a las NNFF para regular materias de competencia exclusiva por parte de los órganos competentes de los TTHH Vascos, son argumentos y motivos a tener en cuenta desde un punto de vista esencialmente jurídico.

Sin embargo, y como acabo de decir, una simple modificación de la LTH no sería suficiente, sin proceder a modificar también el Estatuto de Gernika.

Una posible modificación del Estatuto de Gernika en este sentido, implicaría establecer que no únicamente el Parlamento Vasco, sino también las JJGG de los respectivos TTHH Vascos pudiesen ejercer la potestad legislativa en el desarrollo de las competencias que les otorga el artículo 37 del EAPV de 1979 de forma exclusiva. Por eso esta posibilidad, alude a una modificación no sólo de la LTH, sino también del propio Estatuto de Gernika, iría mucho más allá, y acarrearía un profundo cambio en la estructuración institucional de la CAPV, en lo que se refiere a su organización y a su configuración, tal y como la hemos venido concibiendo desde prácticamente su origen, hasta nuestros días.

Modificar la LTH requeriría de unas mayorías más fácilmente asumibles, pues ésta, no deja de ser una Ley ordinaria que exigiría para su posible modificación de una mayoría simple, a diferencia de la mayoría absoluta necesaria para llevar a cabo en su caso la modificación del EAPV de 1979 que, habida cuenta de las divergencias políticas existentes en la actualidad parece tarea harto complicada, y que requeriría no solamente un acuerdo interno entre las fuerzas políticas vascas, sino también el acuerdo con las Cortes Generales y el resultado positivo del posterior referéndum a celebrar en Euskadi, según lo previsto en el artículo 46 del Estatuto de Gernika. Y eso son, si se me permite la expresión, “palabras mayores”.

4.2. La solución finalmente adoptada.

4.2.1. Su tramitación parlamentaria

Una vez descrito el problema y apuntadas ya las posibles soluciones al mismo, nos corresponde analizar ahora la solución que finalmente, ha sido adoptada. Pues bien, la solución por el momento adoptada para salvaguardar en la medida de lo posible la normativa foral, afecta únicamente a las NNFF fiscales vascas, lo que ha sido posible gracias a la modificación de tres leyes: la LOTC, la LOPJ y la LJCA, llevada a cabo por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero:

Creo conveniente advertir que, para llegar a la solución adoptada, se ha recorrido un camino largo y tortuoso, que comenzó con la Proposición de Ley de modificación de la LOTC y la LOPJ de las JJGG vizcaínas, la toma en consideración de la misma en el Parlamento Vasco[465], y por el contrario, la no toma en consideración de la Proposición de Ley de las JJGG alavesas en el Parlamento Vasco[466], la notable modificación del texto original de la Proposición de Ley de las JJGG de Bizkaia en el Parlamento Vasco vía enmiendas de los diferentes grupos políticos, y finalmente su aprobación, para ser remitida y presentada como Proposición de Ley Orgánica en las CCGG españolas

[465] La toma en consideración de la Proposición de Ley de las JJGG vizcaínas por parte del Parlamento Vasco, se producía el 7 de octubre de 2005, publicándose ese mismo día en el BOPrV, n º 6.

[466] La no toma de consideración de la Proposición de Ley de las JJGG alavesas por parte del Parlamento Vasco, se producía el 14 de diciembre de 2005, publicándose la decisión en el BOPrV, n º 16 de 16 de diciembre de 2005.

donde tras ser enmendada nuevamente, finalmente sería aprobada, con disolución de las CCGG y traslado a las nuevas CCGG, por medio. Un camino no precisamente fácil.

Hay que realizar algunas precisiones en relación con el *"iter"* legislativo seguido por esta reforma normativa: así, por ejemplo, tras la toma en consideración de la Proposición de Ley de las JJGG vizcaínas por parte del Parlamento Vasco, se inició el debate en el Pleno del Parlamento Vasco, con la presentación de enmiendas al texto inicial por parte del Grupo Parlamentario Popular, en relación con postulados de índole procesal, ya que en lo que al fondo de la cuestión hace referencia, es decir, a la posibilidad de dotar de mayor protección jurídica a la normativa foral en materia fiscal y tributaria, nadie se opuso.

Por su parte, el Dictamen de la Comisión (de Instituciones e Interior en este caso en concreto)[467] fue aprobado por unanimidad, y el Parlamento Vasco asumió el espíritu de la Proposición de Ley de las JJGG de Bizkaia, si bien con notables cambios respecto de la redacción original planteada por las JJGG vizcaínas. Analicémoslos brevemente:

En el caso de la LOTC, se planteaba por parte de las JJGG vizcaínas, la modificación del artículo 27.2 añadiéndole a su redacción originaria un apartado g) con la siguiente redacción: "g) Las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya relativas a los impuestos concertados" y un capítulo V a) de la LOTC, en los siguientes términos: "Los órganos forales de cada uno de los Territorios Históricos de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya podrán

[467] La Comisión encargada de realizar el Dictamen fue la Comisión de Instituciones e Interior, que aprobó el referido Dictamen y lo publicó en el BOPrV, n º 25 de 18 de noviembre de 2005.

promover conflictos en defensa de la autonomía foral cuando normas con rango de ley del Estado lesionen dicha autonomía".

Finalmente, optó por la modificación del artículo 27.2 e) en los siguientes términos: "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 relativos a los impuestos concertados, con la misma salvedad formulada en el apartado b) respecto de los casos de delegación legislativa".

Al margen de esta redacción en el caso del artículo 27.2 e), la Propuesta del Parlamento Vaco recoge la modificación de los artículos 28.1, 29.2, 30, 31, 32.1, 32.2, 35.1, 35.2, 37.2, 39.1, 40.1 de la LOTC[468], así como el añadido del capítulo V al título IV de la misma, "De los conflictos en defensa de la autonomía foral", con la siguiente redacción: "1. Las normas del Estado con rango de ley podrán dar lugar al planteamiento de los conflictos en defensa de la autonomía foral de los territorios históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada.

2. Están legitimados para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, mediante acuerdo adoptado al efecto.

[468] La redacción literal de las modificaciones de estos artículos, se encuentra publicada en el BOPrV, n º 109 de 22 de junio de 2007, y se caracteriza principalmente por la inclusión en estos artículos del término norma foral fiscal, como añadido a las normas ya recogidas en estos artículos, en el sentido de otorgar competencia al TC para conocer del control de las NNFF fiscales vascas, e incluir el inciso "norma foral fiscal" cada vez que se alude a normas susceptibles de ser recurridas ante el TC.

3. Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento previsto establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley".

A los postulados defendidos por las JJGG de Bizkaia y que desembocaron en la proposición de Ley del Parlamento Vasco, se les une otro planteamiento de notorio calado jurídico, como era la necesidad de dotar de legitimación procesal activa ante el TC, a las instituciones competentes de los TTHH Vascos "Además por razones de estricta coherencia se debe resolver también el régimen de protección constitucional de la foralidad vasca que resulta de la falta de reconocimiento a los territorios históricos del País Vasco para defenderse en vía constitucional frente a las eventuales agresiones del legislador estatal a su régimen foral y la oportunidad de remediar el aludido déficit mediante la modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional[469]".

Al margen de las enmiendas presentadas para la modificación de la LOTC, en lo referido a la modificación de la LOPJ se planteaba también por parte de las JJGG de Bizkaia, la modificación de su artículo 9 en su cuarto apartado que quedaba redactada de la siguiente manera: "Los del orden contencioso - administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones Públicas sujeta al derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la *Ley salvo las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya que regulen los impuestos concertados cuyo conocimiento está reservado al Tribunal Constitucional por su Ley Orgánica*, y con los reales decretos legislativos en los términos previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la Ley de esa jurisdicción. También

[469] Esta justificación queda recogida en el apartado IV de la Exposición de Motivos de la Proposición de Ley, y se encuentra publicada en el BOPrV n º 109 de 22 de junio de 2007

conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho". En este caso la Proposición de Ley del Parlamento Vasco aprobada finalmente será exactamente igual a la propuesta presentada por las JJGG vizcaínas.

Rechazada la propuesta de las JJGG alavesas y tomada en consideración sin embargo la propuesta de las JJGG vizcaínas por parte del Parlamento Vasco, cabe señalar que por aquellas fechas y aprovechando que las CCGG estaban estudiando un Proyecto de Ley Orgánica de modificación de la LOTC, el Grupo Parlamentario Vasco planteó varias enmiendas, primero en el Congreso de los Diputados, y posteriormente en el Senado, que pretendían conseguir idénticos fines que los recogidos en la propuesta de las JJGG de Bizkaia, pero con un importante matiz que consistía en que el TC debería conocer de todos los recursos contra la totalidad de las NNFF y no únicamente contra las NNFF fiscales como planteaban las JJGG vizcaínas en su propuesta inicial. Veamos a continuación, en qué consistía dicha inicativa:

Respecto de las enmiendas planteadas en el Congreso de los Diputados con el fin de modificar la LOTC 2/1979, de 3 de octubre, mediante el correspondiente Proyecto de Ley, y en lo que hace referencia a la modificación de la misma con relevancia en el tratamiento de las NNFF vascas, destacan las enmiendas presentadas por el Grupo Parlamentario Vasco (EAJ - PNV) [470]. Así en la enmienda número 15 se propone la modificación del apartado cuatro del artículo único del proyecto, proponiéndose la adición al artículo 10.1 de la LOTC, de un apartado b) en los siguientes términos: *" b) De los recursos de inconstitucionalidad contra las leyes, las Normas Forales de las*

[470] Enmiendas números 15, 19, 32 publicadas en el BOCG (Congreso), n º 60 -7, de 23 de febrero de 2006.

Juntas Generales de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y demás disposiciones con valor de ley…", manteniéndose el resto de apartados de la misma manera.

En la enmienda número 19, se propone modificación del artículo 27 de la LOTC, añadiendo a su punto 2, un nuevo epígrafe g) que quedaría redactado de la siguiente forma: *"g) Las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco"*.

Por último, y en lo que respecta a la enmienda número 32, se propone la modificación de la Disposición adicional cuarta de la LOTC que tendrá la siguiente redacción:

"*1. Los órganos forales de cada uno de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco podrán promover conflictos en defensa de su autonomía foral cuando las normas con rango de ley del Estado o de otras Comunidades Autónomas distintas del País Vasco lesionen dicha autonomía.*

Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán del modo previsto en el capítulo IV del Título IV de esta Ley.

2. Los conflictos de competencia que se puedan suscitar las Instituciones Comunes 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.

3. En el ámbito de la Comunidad Autónoma del País Vasco, además de los sujetos legitimados a que se refiere *el artículo 75.ter.uno, lo estarán también, a los efectos de*

los conflictos regulados en el artículo 75 bis de esta Ley, las correspondientes Juntas Generales y las Diputaciones Forales de cada Territorio Histórico, cuando el ámbito de aplicación de la Ley afecte directamente a dicha Comunidad Autónoma".

Presentadas ya las enmiendas en el Congreso de los Diputados respecto de la LOTC, el Grupo Parlamentario Vasco en el Congreso de los Diputados presentaría posteriormente, una última enmienda[471], en este caso para modificar la LOPJ en el apartado 4 del artículo 9 que quedaría redactado así: *"4. Los del orden contencioso - administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones Públicas sujeta al Derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la ley, salvo las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya que regulen los impuestos concertados cuyo conocimiento está reservado al Tribunal Constitucional por su Ley Orgánica, y con los Reales decretos legislativos en los términos previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la ley de esa jurisdicción. También conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho"*.

Respecto de las enmiendas presentadas en el Senado[472] por los grupos parlamentarios, destacan las enmiendas presentadas por el Grupo Parlamentario de Senadores Nacionalistas Vascos, siendo éstas, idénticas a las enmiendas presentadas en el Congreso de los Diputados, a excepción hecha de la enmienda número 45 en la que se propone la modificación del artículo 10.1 en sus apartados b) y f), quedando estos de la

[471] Enmienda número 182, publicada en el BOCG (Congreso) n º 69 -15, de 8 junio de 2006.

[472] Enmiendas números 45, 50,55 publicadas en BOCG (Senado) n º 88, de 12 de abril de 2007.

siguiente forma: *"b) De los recursos de inconstitucionalidad contra las leyes, las Normas forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco y demás disposiciones con valor de ley… (el resto igual).*
f) De los conflictos en defensa de la autonomía local y de los conflictos en defensa de la autonomía foral".

Finalmente, la modificación de la LOTC en esa legislatura se produjo[473], pero en ella no se recogieron las enmiendas presentadas por el Grupo Parlamentario Vasco en el Congreso de los Diputados y por el Grupo Nacionalista de Senadores Vascos en el Senado en relación con la cuestión de las NNFF vascas. No obstante, este rechazo, lejos de poner un punto y final a la cuestión, no fue más que la antesala de la presentación por parte del Parlamento Vasco de la Proposición de Ley para la modificación de la LOTC y LOPJ de 13 de julio de 2007[474], en la que se asumían en gran medida las tesis recogidas por las JJGG vizcaínas en su propuesta inicial. Esta Proposición de Ley ya no sería tratada en la VIII Legislatura al ser disueltas las CCGG y sería trasladada a la IX Legislatura[475].

[473] Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, publicada en el BOE, n º 125 de 25 de mayo de 2007.

[474] Proposición de Ley de Modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial presentada por el Parlamento Vaco, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 285 - 1, de 13 de julio de 2007.

[475] Publicación de la relación de las iniciativas que se trasladan a la Cámara que se constituya en la IX Legislatura, publicadas en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 675 de 13 de febrero de 2008.

El índice de las publicaciones entre las que se encuentra la Proposición de Ley de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del poder Judicial, se encuentra publicado en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 285, de 5 de marzo de 2008.

Ya en la IX Legislatura, su tramitación parlamentaria en las Cortes Generales españolas se inicia con la toma en consideración de la Proposición de Ley del Parlamento Vasco por parte de la Cámara[476], que será posteriormente enmendada[477] y definitivamente aprobada. No obstante, cabe significar que la Proposición de Ley presentada por el Parlamento Vasco se basaba preferentemente en el cambio de los artículos de la LOTC anteriormente mencionados[478], y en el cambio del artículo 9.4 de la LOPJ. Pero, finalmente el texto de la reforma legislativa aprobada en la Cortes en vez de seguir la propuesta del Parlamento Vasco, optó por otro camino, aunque con la misma finalidad como es el de añadir una nueva Disposición Adicional quinta a la LOTC, y modificar, como posteriormente analizaré, el artículo 9.4 de la LOPJ y añadir la letra d) a la LJCA.

En lo que se refiere a las enmiendas presentadas por los grupos parlamentarios al texto procedente del Parlamento Vasco, destacan las enmiendas presentadas conjuntamente por el Grupo Parlamentario Nacionalista Vasco y por el Grupo Socialista[479], ya que, en definitiva, fueron las enmiendas finalmente aprobadas y las que

[476] Con fecha 19 de octubre de 2009 y publicación en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 - 1, fue tomada en consideración la propuesta presentada por el Parlamento Vasco publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 - 2, de 11 de abril de 2008.

[477] Las propuestas de enmiendas que plantean los diferentes grupos parlamentarios, tienen lugar en fecha de 1 de diciembre de 2009, y fueron publicadas en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 - 7 para tras ser debatidas, ser aprobadas el día 2 de de diciembre de 2009 las cuatro enmiendas presentadas conjuntamente por el grupo vasco y el grupo socialista

[478] Entre esos artículos se encuentran los artículos 27.2, 28.1, 29.2, 30, 31, 32.1, 32.2, 35.1, 35.2, 37.2, 39.1, 40.1, así como el añadido del capítulo V al título IV de la LOTC.

[479] La presentación de enmiendas conjuntamente por parte de estos grupos responde a la consecución de un pacto entre el PNV y PSOE. Dicho pacto se sustentaba en el apoyo del PNV al PSOE a la hora de sacar adelante los Presupuestos generales del Estado a cambio de la modificación del mecanismo procesal de impugnación de las normas forales fiscales y tributarias cuyas concreciones estamos analizando y la transferencia al Gobierno Vasco de las competencias estatutariamente reguladas de políticas activas de empleo.

se reflejaron en el texto definitivo de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. Son las siguientes:

La enmienda primera que añade la nueva disposición adicional quinta[480]: Disposición adicional quinta (nueva redacción): "*1. Corresponderá al Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas por la disposición adicional primera de la Constitución y reconocidas en el artículo 42.1 del Estatuto de Autonomía del País Vasco (Ley Orgánica 3/1979 de 18 de diciembre).*

El Tribunal Constitucional resolverá también las cuestiones que se susciten con carácter prejudicial por los órganos jurisdiccionales sobre la validez de las referidas disposiciones, cuando de ella dependa el fallo del litigio principal.
El parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley.

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

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

[480] Enmienda número 1 presentada por el Grupo Nacionalista Vasco y el grupo socialista en el Congreso de los Diputados de manera conjunta, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 – 7, de 1 de diciembre de 2009.

En la tramitación de los recursos y cuestiones regulados en esta disposición adicional se aplicarán las reglas atributivas de competencia al Pleno y a las Salas de los artículos 10 y 11 de esta ley.

3. Las normas del Estado con rango de Ley podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada.
Están legitimadas para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, mediante acuerdo adoptado al efecto.

Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley.

La enmienda segunda plantea la modificación del apartado 4 del artículo 9 de la LOPJ[481] y quedó redactada así*:* "Los del orden contencioso - administrativo conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones públicas sujeta al derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la Ley y con los Reales decretos legislativos en los términos previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la Ley de esa jurisdicción. También conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho. *Quedan excluidos de su conocimiento los recursos directos o indirectos que*

[481] Enmienda número 2 presentada por el Grupo nacionalista vasco y el grupo socialista en el Congreso de los Diputados de manera conjunta, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 – 7, de 1 de diciembre de 2009.

se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional primera de su Ley orgánica".

La tercera enmienda, consiste en añadir la letra d) al artículo 3 de la LJCA[482], quedando redactada así: *" d) Los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de esta Ley orgánica".*

La cuarta enmienda[483], incidió en la alteración de alguno de los elementos que aparecían recogidos en la Exposición de Motivos de la Proposición de modificación de

[482] Enmienda número 3 presentada por el Grupo Nacionalista Vasco y el Grupo Socialista en el Congreso de los Diputados de manera conjunta, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 – 7, de 1 de diciembre de 2009.

[483] Enmienda número 4 presentada por el Grupo Nacionalista Vasco y el Grupo Socialista en el Congreso de los Diputados de manera conjunta, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 – 7, de 1 de diciembre de 2009. Dice así: " I

La disposición adicional primera de la Constitución proclama que ésta "ampara y respeta los derechos históricos de los territorios forales", y añade que "la actualización general de dicho régimen foral se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y los estatutos de autonomía".

De acuerdo con ello, el Estatuto de Autonomía para el País Vasco reconoce en su artículo 3 a "cada uno de los territorios históricos que integran el País Vasco" la facultad "en el seno del mismo, conservar o, en su caso, restablecer y actualizar su organización e instituciones privativas de autogobierno", reconocimiento que reitera el artículo 24.2 y que se traduce en una reserva expresa a los órganos fórrales por el propio Estatuto, de un núcleo competencial exclusivo (artículo 37.2), en el que ni siquiera el Parlamento Vasco puede entrar (artículo 25.1: "El Parlamento Vasco ejerce la potestad legislativa… sin perjuicio de las competencias de las instituciones a las que se refiere el artículo 37 del presente estatuto").

A ese núcleo competencial exclusivo de los territorios históricos pertenece destacadamente el sistema fiscal (artículos 37.3f del Estatuto, y 40 y 41, a los que aquél se remite), que es propio de cada uno de ellos y se regula "mediante el sistema foral tradicional del concierto económico o convenios", lo

que supone que "las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario" (artículo 41.2.a).

De ello viene a resultar que son las juntas generales de cada territorio quienes tienen la competencia para establecer y regular los distintos tributos que nutren la hacienda foral, regulación que realizan mediante la aprobación de normas forales, que tienen naturaleza reglamentaria, puesto que la llamada Ley de Territorios Históricos (LTH), de 25 de noviembre de 1983, reserva al Parlamento Vasco en exclusiva la facultad de dictar normas con rango de ley en su artículo 6.2.

Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos resultan, por lo tanto, recurribles ante los tribunales de la jurisdicción contencioso – administrativa, situación ésta que contrasta con las normas fiscales del Estado, que tienen rango de ley y, por tanto, sólo pueden ser impugnadas ante el Tribunal Constitucional por las reducida lista de sujetos que el artículo 162 de la Constitución considera legitimados.

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

En ese espacio exclusivo constitucionalmente garantizado, en el que ni las Cortes Generales ni el propio Parlamento Vaco pueden entrar, las instituciones forales han de operar, sin embargo, con normas, que al carecer de rango de ley, resultan más vulnerables y, por lo tanto, más frágiles, lo que hace consiguientemente más débil la garantía constitucional de la foralidad de los territorios históricos vascos que la 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.

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

II

El régimen de los recursos que establece esta iniciativa se refiere a las Normas Forales fiscales, y ello en base a la Disposición Adicional Primera de la Constitución, cuyo contenido los artículos 40 y 41 del Estatuto vasco no hace sino explicitar. En este ámbito, que no es constitucionalmente transferible a otros entes o instituciones, sólo las normas forales aprobadas por las juntas generales de cada territorio histórico pueden entrar, en virtud de la disposición adicional primera de la Constitución, y sólo ellas, en consecuencia, pueden mantener, establecer y regular los impuestos que en el resto del Estado están formalmente reservados por la propia Constitución a las leyes aprobadas por las Cortes Generales.

Las normas forales reguladoras de los distintos impuestos concertados, o de los recargos, arbitrios y recursos provinciales que puedan establecerse sobre ellos, no desarrollan ni completan, por lo tanto, ley alguna, sino que suplen a las leyes estatales. Por ello, deben tener un régimen procesal de impugnación equivalente al de aquellas.

De las consideraciones precedentes resulta con claridad que hay una razón material suficiente para postular un cambio en el régimen jurisdiccional de las normas forales de carácter fiscal y también una razón constitucional para hacerlo, modificando en el sentido ya señalado la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

las leyes orgánicas presentada por el Parlamento Vasco, y que se han trasladado al texto definitivo del Preámbulo de la modificación de la LOTC ya citada. Estas alteraciones al texto original hacían referencia principalmente a la necesidad de motivar la modificación de las leyes orgánicas en cuestión.

Finalmente, queda destacar un último asunto que estuvo presente en las negociaciones entre ambos grupos parlamentarios, por interés expreso del Grupo Nacionalista Vasco, y que solicitaba la modificación del artículo 27 de la LOTC: añadiendo al artículo citado un último punto *"g) Las Normas Forales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco"*. Este planteamiento, que en mi opinión resulta técnicamente más ajustado que la solución final adoptada, quedó en agua de borrajas pues suponía una importante alteración de la LOTC que a la vista de los acontecimientos el Grupo Socialista en el

---

Esa misma exigencia de cambio resulta igualmente observando lo dispuesto en el artículo 9.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, que es el precepto que define el ámbito del orden jurisdiccional contencioso – administrativo, en el que incluye el conocimiento de "las disposiciones generales de rango inferior a ley", lo que comprende las normas forales.

Para completar el ajuste legal necesario, conviene modificar en el mismo sentido el artículo 3 de la Ley de la jurisdicción contencioso administrativa, añadiendo como excepción a su alcance las Normas Forales fiscales.

III

Además, por razones de estricta coherencia, se debe resolver también el déficit de protección constitucional de la foralidad vasca que resulta de la falta de reconocimiento a los territorios históricos del País Vasco para defender en vía constitucional su régimen foral frente a eventuales agresiones del legislador estatal, así como la oportunidad de remediar el aludido déficit, mediante la modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

La modificación de dicha ley realizada por la Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, vino a remediar el déficit de protección constitucional de protección de la autonomía local, estableciendo, un mecanismo de conflictos en defensa de la misma. Sin embargo, ese mecanismo no sirve para defender la autonomía foral, porque una cosa es la autonomía local, que también concierne claro está, a las diputaciones forales en la medida que ostentan competencias propias de diputaciones provinciales, y otra cosa distinta la autonomía foral. Y, en segundo lugar, porque esta última se predica de cada territorio histórico individualmente considerado".

Congreso de los Diputados, no estaba dispuesto a asumir, porque incluía o sólo las NNFF fiscales vascas sino todas las NNFF vascas, fiscales o no.

Al margen de las enmiendas presentadas y consolidadas en el texto definitivo de la Ley Orgánica como las enmiendas 1, 2, 3 y 4, es preciso indicar, que las demás enmiendas que presentaron otros grupos parlamentarios (principalmente el Grupo Popular en el Congreso de los Diputados)[484], fueron rechazadas en su totalidad por la mayoría de la Cámara. Estas enmiendas versaban principalmente sobre la incompatibilidad de las nuevas disposiciones que se pretendían aprobar con algunos de los preceptos recogidos en la LOTC y el EAPV de 1979. Así mismo, el 2 de diciembre de 2009[485] se aprobaba el Informe de la Ponencia que, por mayoría, aprobaría las citadas enmiendas, para a continuación el 11 de diciembre de 2009 publicar el Dictamen favorable de la Comisión Constitucional del Congreso de los Diputados[486], dándose traslado del texto al Senado el día 23 de diciembre de 2009, y presentándose algunas enmiendas por el Grupo Popular en el Senado el 30 de diciembre de 2009[487], que seguían la misma línea argumental de las enmiendas anteriormente presentadas por el Grupo Popular en el Congreso de los Diputados, que no serían aprobadas, y otorgándose el Dictamen favorable de la Comisión Constitucional del Senado (con el voto particular

[484] Enmiendas 5, 6, 7, 8 y 9 presentada por el Grupo Popular en el Congreso de los Diputados, y publicada en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 – 7, de 1 de diciembre de 2009.

[485] Informe de la Ponencia aprobado el día 2 de diciembre de 2009 y publicado ese mismo día en el BOCG (Congreso De los Diputados), n º 11 - 8.

[486] Dictamen de la Comisión constitucional del Congreso de los Diputados de 3 de diciembre de 2009, publicado en el BOCG (Congreso de los Diputados), n º 11 - 9, de 11 de diciembre de 2009.

[487] Enmiendas número 1, 2, 3, 4 y 5 presentadas y publicadas en BOCG (Senado), n º 6 (b), de 30 de diciembre de 2009.

contrario del Grupo Popular) el día 5 de febrero de 2010 y aprobándose definitivamente el texto el 12 de febrero de 2010[488].

En conclusión, la regulación actual de la impugnación de las NNFF fiscales vascas queda de la siguiente manera tras la aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, recogiendo su articulado las siguientes modificaciones:

a) Se ha añadido a la LOTC una nueva Disposición Adicional quinta que dice así: "*1. Corresponderá al Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos interpuestos contra las Normas Forales fiscales de los Territorios de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, dictadas en el ejercicio de sus competencias exclusivas garantizadas por la disposición adicional primera de la Constitución y reconocidas en el artículo 41.2.a del Estatuto de Autonomía para el País Vasco (Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre).*
El Tribunal Constitucional resolverá también las cuestiones que se susciten con carácter prejudicial por los órganos jurisdiccionales sobre la validez de las referidas disposiciones, cuando de ella dependa el fallo del litigio principal.
El parámetro de validez de las Normas Forales enjuiciadas se ajustará a lo dispuesto en el artículo 28 de esta Ley".

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

[488] Dictamen de la Comisión del Senado de 5 de febrero de 2010, publicado en el BOCG, n º 6 (c), y aprobación del texto el día 12 de febrero de 2010, publicado en el BOCG (Senado), n º 6 (d) de la misma fecha.

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

En la tramitación de los recursos y cuestiones regulados en esta disposición adicional se aplicarán las reglas atributivas de competencia al Pleno y a las Salas de los artículos 10 y 11 de esta Ley."

Además del denominado "blindaje" de las NNFF fiscales vascas se ha aprovechado para introducir una modalidad "*sui generis"* de conflicto en defensa de la autonomía local, en este caso de la autonomía foral y así el párrafo tercero de la DA 5ª dice así: "*3. Las normas del Estado con rango de Ley podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada.*

Están legitimadas para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, mediante acuerdo adoptado al efecto.

Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley".

b) Se ha modificado el párrafo primero del apartado 4 del artículo 9 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, en lo que se refiere a las competencias de los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo que "… Conocerán de las pretensiones que se deduzcan en relación con la actuación de las Administraciones públicas sujeta al derecho administrativo, con las disposiciones generales de rango inferior a la Ley y con los reales decretos legislativos en los términos

previstos en el artículo 82.6 de la Constitución, de conformidad con lo que establezca la Ley de esa jurisdicción. También conocerán de los recursos contra la inactividad de la Administración y contra sus actuaciones materiales que constituyan vía de hecho. *Quedan excluidos de su conocimiento los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional, en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica*[489]*"*.

c) Y, por último, para evitar cualquier resquicio legal, se ha añadido la letra d) al artículo 3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso - administrativa, excluyendo su competencia sobre: "*Los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica"*.

Finalmente, no me resisto a realizar, siquiera un brevísimo comentario respecto a lo que ha ocurrido con la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, cuya constitucionalidad ha sido impugnada por la Comunidad Autónoma de la Rioja, EL Consejo de Gobierno de la Junta de Castilla y León y las Cortes de Castilla y León[490],.

[489] La parte del texto que aparece subrayada, es la parte del texto añadida en la última reforma legal.

[490] Más concretamente han sido la Junta de Gobierno de la Comunidad Autónoma de Castilla y León, así como las Cortes de Castilla y León y el Parlamento de la Rioja quienes han interpuesto los correspondientes recursos de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. En el caso de la Comunidad Autónoma de Castilla y León , los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por sus órganos de gobierno y legislativo, se corresponden con los Recursos 4223 y 4224/2010, respectivamente, en tanto en cuanto, el recurso promovido por la asamblea legislativa de la Comunidad Autónoma de la Rioja, se corresponde con el Recurso 4138/2010.

Pues bien, resulta sorprendente que quienes más interés pudiesen tener en defender la causa del conocimiento por parte de la jurisdicción constitucional del enjuiciamiento de las NNFF fiscales vascas y que no son otros que las instituciones que conforman la realidad institucional de los TTHH Vascos, no tengan cabida en el procedimiento, según ha dicho el TC en su auto del TC de 16 de julio de 2012[491], en cuyo FJ 3º se advierte que: "la garantía constitucional y estatutaria de un ámbito competencial propio de los territorios forales no implica que éstos hayan de ostentar legitimación para interponer recursos de inconstitucionalidad o conflictos de competencia". Y, sin embargo, el TC acepta en ese mismo auto la personación en el proceso del Gobierno Vasco que no tiene competencia en materia de NNFF y sin concederle tiempo para poder defender sus puntos de vista en la materia.

Este es un capítulo más (todavía no el último), pues el último será la propia sentencia del TC sobre los recursos de inconstitucionalidad presentados contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, en el largo y tortuoso camino de la defensa de las NNFF fiscales vascas, primero en el ámbito de los Tribunales ordinarios, y después, en el ámbito del TC.

De hecho, cuando estoy escribiendo estas líneas está a punto de plantearse el primer caso en el que el Estado va a recurrir la normativa foral fiscal ante el Tribunal Constitucional en aplicación de lo establecido en la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. De hecho, el Consejo de Ministros de 31 de mayo de 2013 autorizó al Presidente del Gobierno Central a interponer el recurso. El conflicto ha surgido con la entrada en vigor del Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, por el que se

[491] Auto 144/2012, de 16 de julio de 2012.

determina la aplicación de nuevos tributos en el Territorio Histórico de Bizkaia[492]. El Decreto Foral Normativo es una disposición normativa dictada por la Diputación Foral de Bizkaia en materia fiscal y tributaria, con rango de Norma Foral, que se utiliza en el supuesto de que existan razones de urgencia para adoptar medidas tributarias, básicamente se usa para adaptar la legislación del Territorio Histórico a la del régimen común y que debe ser ratificado posteriormente por las Juntas Generales. Y así, siguiendo lo previsto en el art. 8.2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia y en el art. 11.9 de la Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia[493], se dio cuenta de dicho Decreto a las Juntas Generales de Bizkaia, que lo ratificaron por Acuerdo de 24 de abril de 2013[494].

Este Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, aplica en Bizkaia los nuevos impuestos creados por el Estado hasta que sean incluidos en el Concierto Económico, es decir, hasta que sean "concertados". Se trata de los siguientes: a) impuesto sobre el juego realizado a través de canales electrónicos, informáticos, telemáticos e interactivos (creado por el art. 48 de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego[495]); b) impuesto sobre los depósitos de las entidades de crédito

[492] Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, por el que se determina la aplicación de nuevos tributos en el Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 45, de 5 de marzo de 2013.

[493] Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOB, n º 44, de 23 de febrero de 1987.

[494] Publicado en el BOB de 20 de mayo de 2013.

[495] Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 2011.

(creado por el art. 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre[496], por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica); y c) impuestos sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos y el relativo al almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizados (creados por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales sobre sostenibilidad energética[497]). Según lo establecido en dicho Decreto Foral Normativo, mientras se procede a la concertación del Impuesto, será de aplicación la normativa del Estado, pero será la Diputación Foral de Bizkaia quien se encargará de su gestión.

Este Decreto Foral Normativo es el que ha sido recurrido por el Estado y se aplica en los tres casos antes mencionados (aunque, dicho sea de paso, también está sin concertar el gravamen especial sobre determinados premios de loterías, no regulado en él). Es previsible que estos impuestos serán concertados en breve plazo y así debe ser, porque lo exige la Disposición Adicional Segunda (dos) del Concierto Económico, cuando dice que, en el caso de que "…se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo, a la pertinente adaptación del presente Concierto Económico, a las modificaciones que hubiese experimentado el referido ordenamiento" y porque las propias leyes estatales reguladoras de estos impuestos establecen cláusulas que respetan el sistema de Concierto: así, la Disposición Final Décima de la Ley 13/2011, de 27 de mayo, dice que

[496] Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medias tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, publicada en el BOE, n º 312, de 28 de diciembre.

[497] Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales sobre sostenibilidad energética, publicado en el BOE, n º 312, de 28 de diciembre.

"en virtud de su régimen foral, la aplicación a la Comunidad Autónoma del País Vasco de lo dispuesto en esta Ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley del Concierto Económico"; el art. 19.dos de la Ley 16/2012, afirma que "el impuesto es exigible en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra"; y, finalmente, los arts. 2 y 13 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, establecen que "lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra".

Llegados a este punto, me gustaría hacer algunas breves consideraciones tanto en relación con la forma como con el fondo del asunto: con respecto a la forma, es decir, al procedimiento, se plantean algunas interesantes cuestiones prácticas: por ejemplo, parece claro que aquí no cabe Comisión bilateral (prevista en el artículo 33.2 LOTC, porque la Comunidad Autónoma Vasca no tiene competencia en materia fiscal y los TTHH no son órganos de la Comunidad Autónoma). Otra cuestión sobre la que hay que reflexionar es la relativa a la suspensión de la disposición normativa impugnada: ¿puede pedir el Estado la suspensión del Decreto Foral Normativo alegando lo previsto en el art. 161.2 CE? Parece que no cabría aplicarlo, porque está prevista en el caso de que el Gobierno impugne ante el TC las disposiciones y resoluciones adoptadas por los órganos de las Comunidades Autónomas". Pero ni la Diputación Foral de Bizkaia, que dictó el Decreto Foral Normativo, ni las Juntas Generales de Bizkaia, que lo convalidaron, son órganos de una Comunidad Autónoma. Además, si se pidiese la suspensión, la Diputación Foral de Bizkaia pediría inmediatamente su levantamiento,

pues el Tribunal Constitucional, cuando en su momento denegó a ésta la legitimación para interponer el recurso de inconstitucionalidad, lo hizo porque dijo expresamente que no era un "órgano colegiado ejecutivo de la Comunidad autónoma Vasca" (autos del TC 1021/1987, de 22 de septiembre, 1142/1987, de 14 de octubre y 144/2012, de 16 de julio). El no pedir la suspensión parece además más prudente, si se pretende dar tiempo para concertar dichos impuestos, con lo que desparecería el problema. Finalmente, esa ha sido la postura adoptada por el Gobierno Central, que autorizó el 31 de mayo pasado al Presidente del Gobierno para interponer el recurso, pero sin pedir la suspensión.

Ahora bien si se interpone el recurso y el Tribunal lo admite a trámite, aunque luego las partes lleguen a un acuerdo y "concierten" el impuesto, no está nada claro que el asunto decaiga ante el Tribunal Constitucional. Y además, si el Tribunal Constitucional admite a trámite el recurso contra el Decreto Foral Normativo, ¿se atreverá después, cuando tenga que resolver el recurso de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de declararla inconstitucional, cuando es precisamente esa Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, la que le dota de competencia para resolver un recurso sobre el que se ha declarado competente al admitirlo a trámite? Veremos lo que ocurre en el futuro.

Con respecto al fondo del asunto, y por resumirlo brevemente, el Gobierno Central realiza, a mi juicio, una interpretación un tanto "peculiar" de la STC 208/2012, de 14 de noviembre, donde el Tribunal Constitucional analizó en extenso la Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre, de creación del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales[498] y realizó unas importantes

[498] Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre, de creación del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, publicada en el BON, n º 148, de 7 de diciembre de 2001.

consideraciones sobre las relaciones del régimen de Convenio Económico navarro (que, obviamente podrían aplicarse al Concierto Económico vasco) con la Constitución y la Ley Orgánica de Financiación de Comunidades Autónomas (LOFCA). Y, así, el Gobierno Central llega a la conclusión de que, mientras no se modifique el Concierto Económico y estos impuestos estatales pasen a ser impuestos concertados, tienen la naturaleza de impuestos estatales no concertados y, por tanto, se aplican en todo el territorio nacional (incluidos el País Vasco y Navarra) en los términos establecidos en las leyes del Estado que los crean, correspondiendo la aplicación de los mismos en toda España a la Administración del Estado y no a los TTHH. En opinión del Gobierno Central, dada la naturaleza paccionada del Concierto y hasta que estos impuestos no sean concertados, la Diputación Foral de Bizkaia no puede aprobar ninguna regulación sobre tributos estatales no concertados. De tal manera que, citando aquella STC, "los tributos propios que no hayan sido previamente acordados entre el Estado y la Comunidad Foral, no son entonces por definición tributos convenidos, ni forman parte del contenido esencial de la foralidad….". Es decir, el Decreto Foral Normativo sería inconstitucional porque Bizkaia habría establecido un tributo ya existente en el sistema tributario estatal sin ajustarlo a lo establecido en la Ley de Concierto Económico (es decir, sin concertarlo) ni a lo establecido en la LOFCA.

Sin embargo, la parte vasca opina de forma radicalmente opuesta: entiende que el Estado pretende hacer decir a la STC 208/2012 más de lo que dice y diferencia claramente el supuesto analizado en dicha sentencia y el que se plantea ahora. En aquel caso se trataba de una Ley Foral de Navarra que creaba un impuesto sobre los grandes establecimientos comerciales, impuesto que estaba sin concertar con el Estado, pero aquí el caso es distinto: aquí se trata de impuestos ya creados por el Estado y que

todavía no han sido concertados (y no por falta de voluntad de la parte vasca, precisamente) y Bizkaia no tiene más remedio que regularlos transitoriamente en su ordenamiento, siguiendo estrictamente la normativa del Estado mientras se conciertan.

En todo caso, evidentemente la bilateralidad del sistema concertado debe funcionar en ambos sentidos, es decir, que obliga a ambas partes, no solo a la parte vasca, porque el Estado dice que los TTHH no pueden regular un impuesto no concertado, pero el Concierto Económico obliga al Estado a concertarlo, porque, de lo contrario, el Estado podría elegir entre concertar o no un determinado impuesto, y en caso de no hacerlo, se reservaría su gestión en los TTHH como si fueran provincias de régimen común, lo que es radicalmente contrario al espíritu del sistema de Concierto Económico. Así las cosas, si la regulación foral de un tributo no concertado fuera inconstitucional porque violaría el régimen concertado, no menos inconstitucional sería una ley estatal que estableciese un tributo nuevo sin concertar y pretendiese que fuera la Agencia Tributaria del Estado la competente para exigirlo en los TTHH, pues ello también violaría el Concierto Económico.

Como las leyes del Estado creadoras de los impuestos prevén que serán concertados, los Territorios Históricos no las han recurrido en virtud del nuevo "conflicto en defensa de la autonomía foral", pero hasta que eso ocurra (y no parece que el Estado tenga ninguna prisa por concertarlos), el Estado defiende que debe gestionarlos él y el Territorio Histórico de Bizkaia entiende que debe ser él quien os "refleje" en el sistema tributario de Bizkaia, entendiendo que las normas fiscales y tributarias del Estado no pueden ser directamente aplicadas en los TTHH, pues lo son a través del propio Concierto, que les concede una cierta vigencia provisional, hasta que

se concierten. Por eso, el Decreto Foral Normativo reproduce exactamente y se entiende aplicable la normativa establecida por el Estado, respetando su contenido, según lo establecido en los principios de armonización previstos en el Concierto Económico y estableciendo el punto de conexión más lógico.

Todo ello está en armonía con el espíritu de lo establecido con el artículo 41.2.c) del Estatuto de Autonomía Vasco cuando dice que las Instituciones competentes de los Territorios Históricos adoptarán los acuerdos pertinentes, con objeto de aplicar en sus respectivos territorios las normas fiscales de carácter excepcional y coyuntural que el Estado decida aplicar al territorio común, estableciéndose igual período de vigencia que el señalado para éstas". Para estos casos se han venido utilizando también los Decretos Forales Normativos. Si para estos supuestos, se requiere un acto de los TTHH para aplicar la legislación del Estado, no parece lógico que para un impuesto cuya concertación está prevista en la propia Ley del Estado que lo crea, se diga que es inconstitucional que las instituciones de esos TTHH adopten un acuerdo de aplicación del mismo.

La solución es fácil: concertar los impuestos. Pero mientras tanto: ¿quién los gestiona en los Territorios Históricos? Ese el punto decisivo objeto de la controversia jurídica entre el Estado y el Territorio Histórico de Bizkaia, que tendrá que analizar el Tribunal Constitucional. El Estado ha recurrido el Decreto Foral Normativo y es previsible que, cuando se concierten esos impuestos, retirará el recurso (aunque ya hemos visto que eso procesalmente tiene más enjundia de la que parece), pero, de momento, estamos ante el primer caso de la aplicación de la nueva normativa para recurrir ante el Tribunal Constitucional las Normas Forales fiscales, según lo previsto en

la Disposición Adicional Quinta de la LOTC en la redacción dada por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

Hasta el momento, y a salvo de lo que decida el TC, el proceso ha culminado en las modificaciones legales que hemos visto, tendentes a reforzar la normativa foral fiscal y tributaria y hacer que las NNFF fiscales vascas sean únicamente recurribles ante el TC. No obstante, es preciso recordar que estas reformas sólo han establecido un procedimiento especial para la defensa de las NNFF fiscales vascas, ya que el resto de NNFF (las no fiscales), quedan al margen de esta protección reforzada y su control sigue correspondiendo a los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo.

Con estas medidas se establece un doble procedimiento de impugnación que con toda intención no se calificó de recurso o cuestión de inconstitucionalidad, aunque sus características en cuanto a interposición, legitimación, tramitación y sentencia se rijan por lo dispuesto en el Título II de la LOTC para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad. Se configura un recuso directo y un recurso indirecto que puede ser planteado por los jueces y Tribunales sobre la validez de las NNFF fiscales vascas, cuando de ellas dependa el fallo del litigio principal. Y también se establece el parámetro de validez de las NNFF fiscales vascas según el denominado bloque de constitucionalidad recogido en el artículo 28 de la CE de 1978.

No obstante, y en coherencia con la opción que se ha recogido finalmente en la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, en ningún caso se dice en el texto, que estos recurso y cuestiones contra las NNFF fiscales vascas sean recursos de

inconstitucionalidad recogidos en el artículo 161.1 d) de la CE de 1978, ni cuestiones de inconstitucionalidad recogidas en el artículo 163 de la CE de 1978, sino un nuevo proceso de impugnaciones *"sui generis"* sustanciado ante el TC, en relación con las normas dictadas al amparo del artículo 161.1 d) de la CE de 1978, que se tramitan por el procedimiento previsto para los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad, pero que no son recursos ni cuestiones de inconstitucionalidad. Aquí, el *"nomen iuris"* y la naturaleza jurídica sí que importan y hay que evitar confundir las cosas. Para evitar dudas de inconstitucionalidad, pues si se hubiesen calificado de recurso o cuestión de inconstitucionalidad, alguien podría haber argumentado que estaba introduciendo un nuevo motivo de recurso de inconstitucionalidad no previsto en el artículo 161.1 a) de la CE o de cuestión de inconstitucionalidad no previsto en el artículo 163 de la CE de 1978, pues ello podría interpretarse como que una Ley Orgánica (en este caso la LOTC) dotaba de rango legal a las NNFF. Para evitar ese "espinoso" asunto, no se quiso calificar de recurso o cuestión de inconstitucionalidad, sino que se estableció un nuevo sistema de impugnación con la cobertura del artículo 161.1 cuya competencia se atribuyó al TC como se hizo en su día, con los conflictos en defensa de la autonomía local.

4.2.2. El debate doctrinal

La situación creada por la aprobación y la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y las consecuencias que de ella derivan y que se enmarcan

dentro de lo que se conoce como "blindaje de las NNFF fiscales vascas", ha dado lugar a un amplio debate doctrinal[499], que intentaré resumir a continuación:

En lo que se refiere al conocimiento de las impugnaciones contra las NNFF fiscales vascas por parte de la jurisdicción constitucional en lugar de la jurisdicción ordinaria, son varios los que cuestionan la constitucionalidad primero, y la conveniencia y las consecuencias después de la creación del nuevo marco jurídico derivado de la aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

Así, por ejemplo, ÁLVAREZ CONDE[500] tras analizar la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, critica, por un lado, la distorsión que en su opinión existe entre el texto definitivamente aprobado por las CCGG y la Proposición de Ley que en su día fue aprobada por el Parlamento Vasco, y por otro, que únicamente sean objeto de impugnación ante la jurisdicción constitucional las NNFF fiscales vascas y no la totalidad de las NNFF vascas.

[499] A este respecto puede consultarse HERNÁNDEZ CORCHETE, Juan Antonio, "La reserva al Tribunal Constitucional del control jurisdiccional de las normas forales fiscales y la interdicción de ámbitos exentos de control" en la obra colectiva GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (Coord.) , El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos, Deusto Digital, 2012, pp. 81 - 89; LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "Incidencia de la reserva al Tribunal Constitucional del control sobre las normas forales fiscales en los procedimientos contencioso - administrativos en curso", en la obra colectiva GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (Coord.), El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos, Deusto Digital, 2012, pp. 191 - 203; VÁZQUEZ ALONSO, Víctor Javier, "Apuntes sobre el control de la norma foral fiscal foral por el Tribunal Constitucional" en la obra colectiva coordinada por GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio, *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos*, Deusto Digital, 2012, pp. 89 - 101.

[500] ÁLVAREZ CONDE, Enrique, (Dir.) de la obra colectiva *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit,* en la que recoge "El estudio preliminar de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", pp. 17 - 28 y pp. 35 - 48.

En lo que a los posibles vicios de inconstitucionalidad de la Ley 1/2010, de 19 de febrero hace referencia, ÁLVAREZ CONDE analiza los distintos argumentos jurídicos planteados en los que se sustentan los recursos de inconstitucionalidad planteados en su momento por el Parlamento y el Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Rioja[501], y que hunden sus raíces en los Dictámenes realizados en su momento por el Consejo consultivo de la Rioja y el Defensor del Pueblo de la misma Comunidad Autónoma.

Entre los citados motivos de inconstitucionalidad, se encuentran, las potenciales vulneraciones de diferentes derechos recogidos en la CE de 1978, entre las que destacan:

- El derecho a la tutela judicial efectiva recogido en el artículo 24 de la CE de 1978, por mor de la restricción que supone una reducción del número de legitimados a la hora de poder impugnar las NNFF fiscales vascas ante la jurisdicción constitucional, en vez del amplio número de legitimados que tienen la posibilidad de impugnar estas mismas normas ante los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa conforme a la legislación vigente hasta la entrada en vigor de la Ley 1/2010, de 19 de febrero. La reserva de ley en materia fiscal y tributaria recogida en los artículos 31.3 y 133 de la CE de 1978 no exige que las NNFF sean leyes formales o materiales, ni tampoco que tengan un mismo régimen impugnatorio, aunque pueda predicarse la existencia de un auténtico poder fiscal y tributario a favor de las instituciones competentes de los

[501] Recurso de inconstitucionalidad promovido por el Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Rioja n º 3443/2010, publicado en el BOE, n º 136, de 4 de junio de 2010.

TTHH Vascos y aunque los elementos esenciales del tributo estén protegidos por el principio de legalidad.

- La posible violación de los artículos 161, 161.2 a) y 163 de la CE de 1978. En lo que al artículo 161 hace mención, se plantea la cuestión de si el punto d) del mismo recoge una cláusula de desconstitucionalización, y si de ser así, estas posibles nuevas competencias están sujetas o no a límites. La doctrina mayoritaria entiende que existen límites a la hora de que el legislador pueda atribuir nuevas competencias al TC en este caso, y el artículo 27.2 de la LOTC superaría esos límites atendiendo los argumentos de los recurrentes.
- Por último, y en la misma senda argumental que en el caso anterior, se plantea la cuestión de si el legislador orgánico puede sustraer ámbitos competenciales al Poder Judicial y si, consecuentemente, se está produciendo en la Ley 1/2010, de 19 de febrero, una potencial vulneración del artículo 106 de la CE de 1978, relativo al control de la potestad reglamentaria por parte de los Tribunales, en este caso, los Tribunales de la jurisdicción ordinaria.

Al margen de estos vicios de inconstitucionalidad más concretos, en opinión del autor, podrían encontrarse otros que abarcan desde la violación del principio de igualdad recogido en el artículo 14 de la CE de 1978, hasta la vulneración de la propia DA 1ª de la CE de 1978.

DIEZ - PICAZO GIMÉNEZ[502], en la misma línea que ÁLVAREZ CONDE, tras afirmar que el régimen fiscal y tributario derivado del Concierto Económico Vasco es

[502] DIEZ - PICAZO GIMÉNEZ, Luís María, "Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales" en la obra colectiva dirigida por ALVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, *op. cit*, pp. 65 - 77.

perfectamente constitucional y analizar la naturaleza jurídica de las NNFF vascas, analiza la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, llegando a la conclusión de que ésta crea dos nuevos procedimientos que pivotan sobre la impugnación de las NNFF fiscales vascas con las mismas regulaciones que en los recursos y cuestiones de inconstitucionalidad.

También sostiene que si bien el legislador puede aumentar las competencias que vaya ejercer el TC conforme al artículo 161.1 d) de la CE de 1978, no es menos cierto que por aumentar las competencias del mismo, se pueda encomendar al TC el conocimiento de todas las cuestiones que debiesen ser conocidas por la jurisdicción contencioso - administrativa, ello supone vaciar sustancialmente de contenido a ésta. Finalmente y al margen plantearse otras opciones que hubiesen permitido ese control constitucional de las NNFF fiscales vascas, llega a la conclusión de que la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, se opone al artículo 106 de la CE de 1978, y en consecuencia, quedan disminuidas las posibilidades de defensa ante una norma de rango reglamentario, pues se limita la legitimación procesal activa para impugnar NNFF fiscales vascas.

MERINO MERCHÁN[503], por su parte, se muestra muy crítico con muchos aspectos que recoge la Ley 1/2010, de 19 de febrero, y que van en su opinión desde su defectuosa tramitación en las CCGG españolas, hasta sus negativas consecuencias, afirmando que la citada Ley Orgánica, desvirtúa todo el Ordenamiento jurídico español al convertir al TC en un Tribunal ordinario y a los Reglamentos en normas con rango de

[503] MERINO MERCHÁN, José Fernando, "Cuestiones que plantea la Ley Orgánica 1/2010" en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 81 - 88.

ley, lo que en su opinión, es un "dislate jurídico". También afirma que el derecho a la tutela judicial efectiva recogido en el artículo 24 de la CE de 1978 queda afectado, pues los ciudadanos no podrán impugnar en vía jurisdiccional ordinaria, las NNFF fiscales vascas, que puedan dañar sus intereses legítimos.

Por último, piensa MERINO MERCHÁN, que también quiebra el principio de igualdad entre CCAA, lo que prevé, propiciará que el orden económico, fiscal y tributario garantizado en la CE de 1978, se vea fragmentado, pudiéndose incurrir en el "fomento de privilegios" "proscritos" por el artículo 138.2 de la CE de 1978, augurando que tendrá un efecto más inmediato sobre las CCAA limítrofes con Euskadi.

CRIADO GÁMEZ[504], a su vez, participa de las opiniones vertidas por MERCHÁN MERINO en lo que se refiere a la desvirtuación del Ordenamiento jurídico español y la quiebra de la tutela judicial efectiva regulada en el artículo 24 de la CE de 1978, y se muestra extremadamente crítico con la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. También considera que, aunque excepcionalmente la jurisdicción constitucional puede enjuiciar normas con rango reglamentario, ello en todo caso ha de ser compatible con el enjuiciamiento de la legalidad de los reglamentos por parte de la jurisdicción contencioso - administrativa.

[504] CRIADO GÁMEZ, José Manuel, plantea sus teorías sobre la Ley 1/2010, de 19 de febrero, en "Motivos de inconstitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, *op. cit*, pp. 188 - 218 y en el artículo "El blindaje de las normas forales fiscales y el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos", en la obra colectiva que él mismo dirige *El blindaje de las normas forales fiscales*, *op. cit*, pp. 227 - 248.

Al margen de los recurrentes argumentos que se centran en el rango reglamentario de las NNFF fiscales vascas y la negación por su parte de que estas disposiciones puedan considerarse materialmente legislativas, añade por un lado, que el EAPV de 1979 no configura a las JJGG de los TTHH Vascos como cámaras legislativas y que la facultad de dictar normas con rango de ley corresponde en exclusiva al Parlamento Vasco, y por otro, que la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, produce una discriminación interterritorial, ya que la citada Ley Orgánica pretende impedir a las CCAA defender los intereses de la autonomía frente a potenciales excesos en los que puedan incurrir las NNFF fiscales vascas.

La crítica que el autor hace de la reforma legal, se completa con el argumento de que la reforma, al margen de lo que a la legitimación procesal activa hace referencia, puesto que unas CCAA no pueden recurrir al TC las normas de otras CCAA (pudiendo hacerlo sólo el Estado), supone también una reducción de los motivos de impugnación, ya que mientras en la jurisdicción contencioso - administrativa el parámetro de enjuiciamiento es el conjunto de la legalidad (incluyéndose en el mismo la legislación europea), en el caso de la jurisdicción constitucional, el parámetro de enjuiciamiento, no es otro que el del bloque de constitucionalidad, y el propio TC ha dicho que él no es juez del Derecho Europeo, lo que es, en definitiva, más limitado.

Finalmente, el autor profundiza en la posible vulneración que la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, lleva a cabo respecto del artículo 9.3 de la CE de 1978, en el que se recoge entre otros principios, el principio de interdicción a la arbitrariedad por parte de los poderes públicos. La vulneración de este principio recogido en este artículo ha sido uno de los fundamentos esgrimidos por la Comunidad Autónoma de la Rioja,

para recurrir la constitucionalidad de la reforma, y el autor, se muestra partidario de la misma aparándose en "la contradicción material o sustantiva (de la reforma), con el texto de la Constitución[505]".

También, creo conveniente advertir de que el tratamiento de una cuestión de índole eminentemente jurídico como la que hasta el momento venimos analizando, trasluce importantes connotaciones de índole político que por ejemplo, SÁEZ HIDALGO[506] destaca en su artículo, empezando por su mismo título, y continuando con otras afirmaciones como son por ejemplo que: "bajo la "aureola" de singularidad que otorgan los derechos históricos y el sistema de Concierto Económico, se ha venido justificando lo injustificable, que es la posibilidad de aprobar un régimen fiscal más ventajoso en su territorio que el establecido con carácter general para el resto del Estado." O que "precisamente la Ley 1/2010 se aprueba a raíz de la presión ejercida por parte de los partidos nacionalistas vascos ante el Gobierno de la Nación derivada de la incomodidad generada en los TTHH como consecuencia de estos recursos jurisdiccionales interpuestos, fundamentalmente, por las CCAA vecinas …[507]".

[505] CRIADO GÁMEZ, José Manuel, "El blindaje de las normas forales fiscales y el principio de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos", en la obra colectiva que él mismo dirige *El blindaje de las normas forales fiscales, op. cit,* p. 242.

[506] SÁEZ HIDALGO, Ignacio, "La Ley Orgánica 1/2010: una respuesta injustificada, desproporcionada e inconstitucional a una reivindicación nacionalista" en la obra colectiva que CRIADO GÁMEZ, José Manuel, dirige, *El blindaje de las normas forales fiscales, op. cit,* p. 201.

[507] SÁEZ HIDALGO, Ignacio, "La Ley Orgánica 1/2010: una respuesta injustificada, desproporcionada e inconstitucional a una reivindicación nacionalista" en la obra colectiva que dirige CRIADO GÁMEZ, José Manuel, dirige, *El blindaje de las normas forales fiscales, op. cit,* p. 204.

MUÑOZ MACHADO[508], de forma previa a comentar la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y sus consecuencias, afirma que "este cambio trascendental de régimen impugnatorio de las normas forales, se ha apoyado, en términos constitucionales, en un aparente y lamentable olvido en el que habrían incurrido tanto el Estatuto de Autonomía como la Ley vasca reguladora de los Territorios Históricos… , que no utilizaron, pudiendo hacerlo, la disposición adicional primera de la constitución para llegar al mismo resultado." No obstante, el autor precisa que "la disposición adicional primera de la CE, no habilita para excluir del control jurisdiccional contencioso - administrativo normas de naturaleza reglamentaria".

El autor comparte en gran medida las opiniones y los argumentos esgrimidos por otros autores como ÁLVAREZ CONDE y DIEZ - PICAZO GIMÉNEZ, que cuestionan la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y no pocos de los argumentos en los que se fundamenta la inconstitucionalidad de la misma, que han sido expuestos previamente en este trabajo de investigación y que se basan preferentemente en aludir a la inconsistencia de la DA 1ª de la CE de 1978 como vía para argumentar el cambio procesal en la impugnación de las NNFF fiscales vascas, la vulneración de principios tales como el derecho a una tutela judicial efectiva recogida en el artículo 24 de la CE de 1978, y la exclusión mediante Ley del control judicial de los Reglamentos, lo que en definitiva supone en su opinión una sustracción de las competencias de los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa en favor de la jurisdicción constitucional, y la inadecuación de la reforma de la LOTC para incluir las NNFF fiscales vascas como objeto del recurso de inconstitucionalidad.

[508] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, José Manuel, *El blindaje de las normas forales fiscales*, Gobierno de la Rioja - Iustel, Madrid, 2011, pp. 19 - 53.

Por último y esta línea doctrinal, destacaré a SOLOZABAL ECHEVARRIA[509], quien cuestiona la constitucionalidad de la nueva Ley Orgánica, y critica sus posibles consecuencias. Así, el autor, afirma que "este episodio (refiriéndose a la aprobación de la nueva Ley Orgánica), no hace justicia verdadera a las instituciones constitucionales, que no pueden sacrificarse para la solución de problemas políticos". A este comentario, añade que "no pueden cambiarse elementos sustanciales de este sistema (…) por una vía que no sea la de la modificación estatutaria".

En este mismo artículo, el autor identifica una serie de objeciones al llamado blindaje foral de naturaleza política y jurídica que creo conveniente recoger en este trabajo. Entre las objeciones de naturaleza política que realiza, destacan, lo que en su opinión y en relación con los comentarios previamente realizados, resulta ser un aprovechamiento exagerado de la debilidad política del Gobierno de España en ese momento (el Gobierno Socialista presidido por el Sr. Rodríguez Zapatero), que para sacar adelante los presupuestos del ejercicio, acordó la modificación legal que estamos analizando en este trabajo.

En lo que a objeciones estrictamente jurídicas se refiere, para el autor, la principal es que el blindaje foral supone una modificación constitucional de la LOTC, al abrir el control de un tipo de norma como las procedentes de las instituciones competentes de los TTHH Vascos en materia fiscal y tributaria, a través del recurso y la cuestión, que no es objeto de estos recursos, según su configuración constitucional en los artículos 161, 162 y 164 de la CE de 1978. En su opinión la LOTC está dotando a las NNFF fiscales y tributarias vascas de rango de ley, lo que conforme a la normativa

[509] SOLOZABAL ECHEVARRIA, Juan José, "El blindaje foral en su hora. Comentario a la Ley Orgánica 1/2010", *REDC*, n º 90, 2010, pp. 22 - 23.

vigente no es posible. En este sentido es preciso recordar que para el autor las NNFF fiscales vascas no son equiparables a los Reglamentos parlamentarios y mucho menos a los Tratados Internacionales, que son otros casos de normas con rango de ley, sobre los que el TC tiene competencia.

He recogido hasta el momento opiniones de autores que en su gran mayoría cuestionan la constitucionalidad de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, pero, naturalmente, existen también autores que defienden con importantes argumentos jurídicos la constitucionalidad de esta Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. Así, LUCAS MURILLO DE LA CUEVA[510], tras comentar y analizar el contexto que motiva en cierta manera la aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, aclara la discordancia existente entre la propuesta original de la Proposición de Ley del Parlamento Vasco, y la definitiva aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, para, a continuación, y profundizando en la materia, afirmar que esta Ley Orgánica no pretende la exención jurisdiccional del control de las NNFF fiscales vascas, sino que se garantice el mejor control posible de las mismas habida cuenta de su especial naturaleza jurídica, lo que en su caso se consigue con el control jurisdiccional de estas normas por parte del TC.

[510] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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 la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 93 - 134.

Insistiendo en la discordancia existente entre la Proposición de Ley del Parlamento Vasco y la definitiva Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, DUQUE VILLANUEVA[511], afirma que "la pretensión inicial de la Proposición de Ley del Parlamento Vasco pretendía canalizar el control de un determinado tipo de norma foral (en concreto las NNFF fiscales vascas) a través del recurso y la cuestión de inconstitucionalidad, para lo cual era necesaria una reforma de la LOTC que ampliase el elenco de las normas objeto de tales procedimientos a los que se habrían de añadir las NNFF fiscales vascas, y afirma que "la razón radical del cambio entre el planteamiento de la proposición de ley y el acogido definitivamente por la Ley Orgánica 1/2010 no parece ser otra cosa que la dificultad constitucional de cohonestar el rango y valor de las normas forales fiscales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, de los que tanto el Parlamento Vasco, autor de la proposición de ley, como el legislador de la LOTC parten que son propios de aquellas normas, con su inclusión en el listado de disposiciones y actos susceptibles de control a través del recurso y de la cuestión de inconstitucionalidad[512]".

Volviendo al planteamiento de LUCAS MURILLO DE LA CUEVA en la cuestión relativa a la naturaleza jurídica de la NNFF fiscales vascas, es preciso advertir que el autor considera que esa especial naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas se identifica con la categoría propia de los actos con fuerza de ley del Estado y las CCAA, con lo que el control jurisdiccional constitucional de los mismos, queda perfectamente justificado. Para ello, utiliza el ejemplo del control que la jurisdicción constitucional lleva a cabo sobre las posibles impugnaciones que pudiesen afectar al

[511] DUQUE VILLANUEVA, Juan Carlos, "Los procesos constitucionales del control de las normas forales fiscales vascas", *REDC*, n º 90, 2010, pp. 29 - 71.

[512] DUQUE VILLANUEVA, Juan Carlos, "Los procesos constitucionales del control de las normas forales fiscales vascas", *op. cit*, p. 33.

Estatuto del Personal de las CCGG, lo que fue ratificado por el propio TC en la STC 139/1988, de 8 de julio, y más recientemente en la STC 183/2012, de 17 de octubre.

Este autor también analiza las diferentes posibilidades que se barajaron en su momento con el fin de equiparar las NNFF fiscales vascas con las leyes:

La primera de esas opciones, consistía en suprimir el artículo 6.2 de la LTH y considerar a las NNFF fiscales vascas leyes a todos sus efectos. Esta opción no resultó factible, pues las leyes ordinarias no pueden dotar de rango legal a los reglamentos, pues eso sólo podría ser realizado, en su caso, por la CE de 1978 y por el EAPV de 1979.

La segunda de las opciones planteadas consistía en que el Parlamento Vasco convalidase por Ley las NNFF fiscales de las JJGG, sin posibilidad de introducir cambio alguno en las mismas. Pero el problema de esta segunda propuesta consiste en que el Parlamento Vasco carece de competencia en materia fiscal y tributaria, pues esta materia es de competencia exclusiva de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, salvo en lo que hace mención a la colaboración, coordinación y armonización fiscal recogida en el artículo 41.2 del EAPV de 1979.

La tercera y última de las opciones consistía en formar un bloque normativo entre las leyes que el Parlamento Vasco podría aprobar en virtud del artículo 41.2 del EAPV de 1979 y las NNFF fiscales correlativas aprobadas por parte de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, pero para que la extensión de la cobertura de la Ley del Parlamento Vasco sobre las NNFF de los TTHH Vascos fuese total, requeriría de la asunción por parte del Parlamento Vasco de competencias que excedían inicialmente de

lo previsto en el artículo 41.2 del EAPV de 1979, lo que definitivamente invalidaba esta opción.

Tras estudiar estas posibles soluciones al problema del difícil encaje y control jurisdiccional de las NNFF fiscales vascas dentro del sistema constitucional español de fuentes del Derecho, el autor defiende, la consistente en equiparar procesalmente NNFF fiscales y leyes, para lo cual considera preferible la modificación del artículo 27.2 de la LOTC[513].

Esta equiparación cumpliría además los requisitos establecidos por la jurisprudencia constitucional para el ejemplo antes planteado del Estatuto de Personal de las CCGG y para que, consecuentemente, normas con rango reglamentario como las que rigen el Estatuto del Personal de las CCGG, sean consideradas como normas con rango de ley. Estos requisitos consisten básicamente en estar directamente ordenadas al bloque de constitucionalidad, la existencia de fuerza de ley pasiva de las mismas, y finalmente la aprobación de las mismas en asambleas de naturaleza parlamentaria como es el caso de las JJGG de los TTHH Vascos.

Sin embargo, el camino seguido por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ha sido otro, el de incorporar una nueva Disposición Adicional a la LOTC. A este respecto, LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, se centra en analizar y comentar la solución adoptada y que consiste en atribuir al TC nuevas competencias al amparo del artículo 161.1 d) de la CE de 1978, entre las que se encuentra el control directo e incidental de las NNFF fiscales vascas y la creación de un procedimiento específico que

[513] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "La garantía jurisdiccional del Concierto Económico", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 17, 2009, pp. 117 - 151.

regula los conflictos en defensa de la autonomía foral. Si bien el autor se ratifica en la defensa de la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, que posteriormente analizaré, no es menos cierto que se pregunte acerca de si la técnica legislativa utilizada para la aprobación definitiva de la citada Ley Orgánica haya sido la mejor de las posibles. En este sentido, coincido con el autor, en que, técnicamente, hubiese sido más depurado proceder a la modificación del artículo 27.2 de la LOTC, pero también entiendo que esa opción hubiese sido más difícil de ser aprobada en las Cortes Generales.

Por su parte, GARCÍA COUSO[514], tras analizar la naturaleza jurídica de las NNFF fiscales vascas y reafirmarse en la naturaleza reglamentaria de las mismas, si bien materialmente identifica estas normas con leyes autonómicas, entiende que la singularidad de las mismas es motivo suficiente para la creación de un nuevo proceso de constitucionalidad de normas sin rango de ley.

En lo que a la posible quiebra de los artículos 106 y 24 de la CE de 1978 hace mención, la autora cree que el control de estas normas por parte del TC es perfectamente constitucional, y rechaza las tesis que defienden una quiebra de la tutela judicial efectiva recogida en el artículo 24, pues los interesados que con la citada Ley Orgánica no pueden ahora recurrir a la jurisdicción ordinaria, se encuentran en la misma situación que aquellos interesados que no pueden impugnar una Ley autonómica que regule materia fiscal y tributaria y que potencialmente pueda afectar a sus intereses legítimos. De ahí que el desamparo en la tutela judicial efectiva no desaparezca como tal, sino que se hace garante de esa tutela judicial efectiva a una jurisdicción como es en

[514] GARCÍA COUSO, Susana, "La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero: El control constitucional de las normas forales fiscales vascas", en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 157 - 182.

este caso la jurisdicción constitucional, que sustituye en este ámbito a la jurisdicción contencioso - administrativa, que era la garante hasta la entrada en vigor de la Ley 1/2010, de 19 de febrero.

Respecto al argumento de que el principio de igualdad pudiese verse afectado por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, establece la autora que existen al respecto dos concepciones del mismo: una formal que alude a que el control de las NNFF fiscales vascas debiese ser un control jurisdiccional compartido entre la jurisdicción contencioso - administrativa y la jurisdicción constitucional, y otra concepción material que amparándose en el valor democrático de las JJGG de los TTHH Vascos, admite el control jurisdiccional constitucional de las NNFF fiscales vascas de forma exclusiva por parte del TC. La autora se muestra partidaria de que el TC realice una interpretación material del principio de igualdad para salvar la constitucionalidad de la citada Ley Orgánica.

Por último, y respecto del contexto jurídico en el que han operado estas NNFF fiscales hasta la entrada en vigor de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, afirma que: "existe una disfunción entre el sistema normativo y de controles en relación con las NNFF fiscales vascas que resulta de la colisión entre categorías jurídicas tradicionales, pues formalmente, dichas normas son normas reglamentarias, pero por su origen y contenido, son materialmente equiparables a la ley".

En la misma línea, es decir, entre quienes defienden la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, destacan autores como ALONSO ARCE[515], quien por su parte, tras resumir brevemente las consecuencias que derivan del "blindaje" de las NNFF fiscales vascas y mostrarse firme en la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de febrero, aboga por blindar las NNFF fiscales vascas en otros dos ámbitos como, son, el ámbito europeo, por un lado, y lo que él denomina "blindaje social", por otro, y que consiste en que todos los ciudadanos vascos conozcan lo que es, ha sido y lo que supone el régimen de Concierto Económico Vasco.

LARRAZABAL BASÁÑEZ[516], por su parte, expone varias razones que, en su opinión, sustentan la constitucionalidad de la solución adoptada, a pesar de que la solución adoptada tal vez no sea la más depurada técnicamente. En lo que a la depuración técnica de la medida hace mención, entiende el autor que la posibilidad de modificar el artículo 27.2 de la LOTC hubiese sido técnicamente más correcta, pero habría abierto un intenso debate en torno a la naturaleza de las NNFF fiscales vascas. En cambio, la solución adoptada ha dotado de una nueva competencia al TC en el enjuiciamiento de las NNFF fiscales vascas, al amparo del artículo 161.1 d) de la CE de 1978. Por decirlo de modo gráfico, la solución puede ser técnicamente peor, pero estratégicamente es más "posibilista", al evitar el debate sobre el "rango" de las NNFF y sus consecuencias a la hora de juzgar la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

---

[515] ALONSO ARCE, Iñaki, "Los tres "blindajes" del Concierto Económico", *Forum Fiscal de Bizkaia* n º 2, febrero 2010, pp. 13 - 18.

[516] LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, "La constitucionalidad del nuevo procedimiento de control de las Normas Forales Fiscales de los Territorios Históricos Vascos", en la obra colectiva *Haciendas Forales 30 años de Concierto Económico y perspectivas de futuro*, Ad Concordiam, EHU /UPV, 2011, Bilbao. pp. 257 - 275.

Por último, LARRAZABAL BASAÑEZ, y en lo que se refiere a los argumentos de fondo que a su juicio determinan la constitucionalidad de la Ley Orgánica, afirma que: "el nuevo procedimiento de impugnación de las Normas Forales fiscales por la vía del artículo 161.1 d) de la CE es constitucional porque se trata de un procedimiento nuevo que constituye una vía específica para una adecuada defensa de las normas forales tributarias cuyo régimen impugnatorio ante la jurisdicción contencioso - administrativa no se cohonesta muy bien con su particularidad única en el sistema de fuentes del derecho español ya que:

a) se trata de normas que regulan impuestos al igual que lo hacen las leyes tributarias del Estado y de Navarra;
b) regulan materias en las que nadie más que las Normas Forales pueden entrar, ni siquiera el Parlamento Vasco por Ley, pues forman parte "del núcleo intangible de la foralidad", directamente protegido por la DA 1ª de la CE de 1978.
c) están directamente ordenadas a la Constitución pues no están subordinadas a ninguna ley, ni son reglamentos de desarrollo de ninguna ley, son singulares en cuanto a su forma y rango (STC 252/2005, de 11 de octubre[517]) y no tienen naturaleza de meros reglamentos de ejecución de la Ley estatal (STC 255/2004, de 22 de diciembre[518] y STC 295/2006, de 11 de octubre[519]).

[517] STC 252/2005, de 11 de octubre, publicada en el BOE n º 273 de 15 de noviembre de 2005.

[518] STC 255/2004, de 22 de diciembre, publicada en el BOE n º 18, de 21 de enero de 2005.

[519] STC 295/2006, de 11 de octubre, publicada en el BOE n º 274, de 16 de noviembre de 2006.

d) Son normas elaboradas por las Juntas Generales, Cámaras representativas de naturaleza parlamentaria, directamente elegidas por el pueblo, con arreglo a un procedimiento parlamentario y que no son Administración pública cuando actúan su potestad normativa regulando el régimen tributario, como expresamente ha reconocido el Tribunal Supremo en su sentencia de 9 de diciembre de 2009 en su Fundamento Jurídico 3º: De la normativa reseñada claramente se deduce que sólo son Administración Pública las Juntas Generales en actos y disposiciones en materia de personal y de gestión patrimonial pero no cuando actúan su potestad normativa en materia tributaria. Tal es así que el Tribunal ha llegado a calificar a las Juntas Generales de órgano legislativo foral".

4.2.3. Una aproximación personal al debate

Examinadas ya algunas de las más destacables aportaciones doctrinales en las que, por un lado, se defiende la constitucionalidad de la reforma emprendida por la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y en las que por otro, se cuestiona la constitucionalidad de la misma, me gustaría exponer a continuación algunas de mis ideas al respecto.

Tanto quienes apoyan como quienes cuestionan la constitucionalidad de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, centran en los mismos puntos sus debates si bien con interpretaciones diametralmente opuestas, que son básicamente los siguientes:

a) El artículo 24 de la CE de 1978, en el que queda recogida la garantía constitucional a una tutela judicial efectiva, aparece en la argumentación de la mayoría de los autores que cuestionan la constitucionalidad de la Ley, entendiendo que tal derecho constitucional es vulnerado por la citada Ley, y también aparece en los argumentos de la mayoría de autores que defienden la constitucionalidad de la Ley, en el sentido opuesto, es decir, advirtiendo que la nueva Ley 1/2010, de 19 de febrero, no supone la vulneración de dicho derecho constitucional, sino todo lo contrario.

En mi opinión, la asunción por parte de la jurisdicción constitucional de unas competencias como son el enjuiciamiento de las NNFF fiscales vascas, que anteriormente recaían en los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa, no supone una quiebra del derecho constitucional a la tutela judicial efectiva, sino simplemente un cambio en la jurisdicción que va a conocer de estas cuestiones.

En definitiva, que la jurisdicción constitucional vaya a conocer de las potenciales impugnaciones contra las NNFF fiscales vascas en vez de la jurisdicción ordinaria, no quiere decir, que se vaya a abrir un espacio “de impunidad” para estas normas, en el que no vayan a poder ser impugnadas ni controladas, sino que lo que va a ocurrir es que se va a situar todo lo relativo a la legitimación para impugnar esas normas en los mismos términos correspondientes a los de la impugnación de las normas fiscales en general, corrigiendo la situación anterior que en mi opinión comprometía enormemente la seguridad jurídica del propio sistema fiscal y tributario foral,. De hecho, lo que se hace es equiparar el procedimiento para su impugnación y, por tanto, la legitimación para la misma, con el que sigue para sus normas homónimas en materia

fiscal y tributaria tanto del Estado, como de la Comunidad Foral de Navarra. Con todos los respetos hacia otras opiniones, me parece más equilibrado y razonable.

b) En segundo lugar, respecto si la Ley 1/2010, de 19 de febrero, vulnera el artículo 106 de la CE de 1978, es preciso advertir que, partiendo de la base de que las NNFF fiscales vascas no pueden ser consideradas por mí reglamentos *"stricto sensu"*, pues su naturaleza jurídica es distinta del de estos como he intentado demostrar a lo largo de este trabajo[520], resulta conveniente que su enjuiciamiento y control haya de residenciarse ante el TC en idénticas situaciones al control que se establece sobre las normas[521] que regulan en el resto del Estado idénticas materias, como son la materia fiscal y tributaria, que tanto en el resto del Estado como en la Comunidad Foral de Navarra, están sometidas al principio de reserva de ley[522]. Por lo tanto, que el TC asuma ese control en vez de los Tribunales que integran la jurisdicción ordinaria, no sólo entiendo que sea constitucional, sino que considero que supone además un importante avance en la protección de estas normas. Por último, sólo me queda añadir en este sentido que la previsión constitucional del artículo 106.1 de la CE de 1978 está referida esencialmente al control de los actos cuyo titular es el poder ejecutivo, y no actos de entidades como las JJGG de los TTHH Vascos, elegidas democráticamente y que se constituyen como órganos cuasilegislativos.

[520] Valga en esta ocasión recordar que la potestad normativa fiscal y tributaria de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, se hace efectiva a través de NNFF fiscales, normas que por otro lado satisfacen los principios constitucionales de legalidad y reserva de ley, y que son elaboradas y aprobadas por las JJGG de los respectivos TTHH Vascos, órganos representativos de carácter parlamentario ordenados a la CE y el EAPV.

[521] En este caso las leyes del Estado y las leyes de la Comunidad Foral de Navarra que regulan cuestiones propias del ámbito fiscal y tributario.

[522] En este sentido y según el propio TS en STS de 3 de mayo de 2001 (FJ 11º) y 9 de diciembre de 2004 (FJ 9º), las NNFF fiscales vascas son la expresión de una potestad normativa de nuevo cuño que ejercen las JJGG en su condición de órgano legislativo foral y satisfacen el principio de la reserva de ley, en este caso el principio de reserva de Norma Foral en materia fiscal y tributaria de igual manera que la Ley Estatal pero en el ámbito del Territorio Histórico.

En definitiva, el artículo 106 de la CE de 1978 dice que los Tribunales controlan la potestad reglamentaria y la legalidad de la actuación administrativa. Pero, en mi opinión, las NNFF no son actos administrativos, ni tampoco reglamentos en sentido estricto, ya que son el fruto de unas Asambleas directamente elegidas por los ciudadanos, como son las JJGG. Como dijo el TS en sus sentencia de 9 de diciembre de 2009, las JJGG no son Administración Pública cuando actúan ejercitando su potestad normativa tributaria, por lo que en mi opinión, el argumento del artículo 106.1 de la CE de 1978, para criticar el nuevo sistema de impugnación de las NNFF fiscales vascas, resulta erróneo.

c) En tercer lugar y en relación con la DA 1ª de la CE de 1978, es preciso aludir al significado y las consecuencias que tiene la actualización de los derechos históricos de los Territorios Forales en el sistema de fuentes, para comprender que la jurisprudencia constitucional recoge en muchas de sus sentencias ya analizadas en otros epígrafes de este trabajo como, por ejemplo, la STC 76/1988, de 26 de abril, el reconocimiento y garantía constitucional de los derechos históricos y como éstos han de ser actualizados en el marco de la CE de 1978 y el EAPV de 1979. En este sentido, entiendo que la Ley 1/2010, de 19 de febrero no es más que una norma que favorece una mejor protección de esos derechos históricos, o mejor dicho, una norma que favorece la actualización de los mecanismos de defensa de esos derechos históricos realizada en el marco de la CE de 1978.

En definitiva, los derechos históricos no son una cuestión de mera legalidad ordinaria, sino que se refieren a una cuestión constitucional, al fundamentarse en la DA 1ª de la CE de 1978. Al enjuiciar las NNFF fiscales que derivan de ellos, se trata por

tanto de realizar un juicio de legalidad constitucional y no un juicio de mera legalidad ordinaria, por lo que es el TC quien debe fiscalizarlas

d) En cuarto lugar, respecto a que el TC pueda ver ampliadas sus competencias respecto al conocimiento de otro tipo de normas distintas de las leyes formales, como en este caso concreto a las NNFF fiscales vascas, entiendo que al amparo del artículo 161.1 d) de la CE de 1978, esta cuestión ya estaba prevista en la propia CE, y ha sido utilizada por el legislador en otros casos en los que se ha ampliado la competencia del TC al control de las normas y actos sin rango de ley, como por ejemplo, el conocimiento de cuestiones que afecten al Estatuto del Personal de las Cortes Generales, o a los conflictos en defensa de la autonomía local como vía para ampliar las competencias del TC, y el propio TC ha declarado que son perfectamente constitucionales[523]. No obstante, la jurisprudencia constitucional establecía para su validación el cumplimiento de varios requisitos, como son, por un lado, que las normas que van a ser enjuiciadas por el TC, fuesen normas directamente vinculadas a la CE de 1978 (como es el caso de las NNFF en general y las NNFF fiscales vascas en particular, que se encardinan directamente a la DA 1º de la CE de 1978), y que gozasen de fuerza formal pasiva equiparable a la de las leyes (requisito que, como hemos visto, también cumplen las NNFF fiscales vascas).

Lo que ha ocurrido en el caso de las NNFF fiscales vascas a la luz de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, no es que se haya ampliado el artículo 27.2 de la LOTC favoreciendo que otras normas distintas de las leyes o las normas con rango formal de ley, puedan ser enjuiciadas previo planteamiento de un recurso o cuestión de

[523] Valga de ejemplo la STC 13/1988, de 8 de julio, publicada en el BOE, n º 179, de 29 de julio de 1988, o la STC 183/2012, de 17 de octubre, publicada en el BOE, n º 274, de 14 de noviembre de 2012.

inconstitucionalidad, sino que se ha creado un proceso específico de control de estas normas, que además cumple los requisitos establecidos para el supuesto previamente analizado, gracias al carácter de normas primarias de las NNFF fiscales y a su fuerza formal pasiva equivalente a la de las leyes, lo que de igual manera que la solución previamente analizada, hace también esta solución adoptada sea a mi entender perfectamente constitucional, al encuadrarse en lo previsto en el artículo 161.1 d) de la Carta Magna.

Otra cuestión es si la técnica jurídica empleada para que finalmente esto ocurra, ha sido la mejor o la más depurada o no. En este sentido, quizá haber seguido lo previsto en la Proposición de Ley del Parlamento Vasco y haber modificado los artículos que esta propugnaba modificar, tal vez hubiese sido una solución técnica mejor, pero, seguramente, habría tenido muchas más dificultades para salir adelante.. En todo caso, que la solución adoptada no sea la más depurada técnicamente no quiere decir, ni mucho menos, que la solución adoptada finalmente sea inconstitucional. El acuerdo de los Grupos Nacionalista Vasco y Socialista en el Congreso de los Diputados para sacar adelante la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ha sido el acuerdo finalmente posible, que, en todo caso, ha posibilitado una mejor defensa de la normativa foral fiscal y tributaria vasca que la que ya existía previamente a la aprobación de esta Ley Orgánica, que era lo que se pretendía.

Sobre la calidad técnica de la solución finalmente adoptada, quisiera hacer algunas consideraciones:

1ª. La Ley 1/2010, de 19 de febrero, no siendo una norma perfecta no es una norma inconstitucional. No hay que confundir calidad técnica normativa y constitucionalidad, que son cosas totalmente distintas.

2ª. La interpretación que el TC debe realizar de las normas cuya constitucionalidad es cuestionada, debe intentar salvar en todo caso la constitucionalidad de las mismas, antes de declararlas inconstitucionales. Y en mi opinión, creo que se puede hacer una lectura perfectamente constitucional de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

3ª. El TC tiene entre sus funciones controlar la constitucionalidad de las normas, no la calidad de las mismas[524].

Finalmente, un último apunte sobre la actuación que ha de llevar a cabo el TC a la hora de enjuiciar la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero. En este sentido, el TC ha declarado en relación con el alcance del control que ha de llevar a cabo sobre el legislador de la LOTC, y así lo recoge DUQUE VILLANUEVA[525] en las consideraciones finales de su artículo "que en la fiscalización

[524] En este sentido, existe una amplia jurisprudencia del TC, en sentencias como las que se citan a continuación:

STC 76/1996, de 30 de abril, publicada en el BOE n º 132, de 31 de mayo de 1996 en su FJ 50º.

STC 233/1999, de 16 de diciembre, publicada en el BOE n º 17 de 20 de enero de 2000, de en su FJ 18º.

STC 202/2003, de 17 de noviembre, publicada en el BOE n º 296 de 11 de diciembre de 2003, en su FJ 6º.

STC 138/2005, de 26 de mayo, publicada en el BOE n º 148, de 22 de junio de 2005, en su FJ 5 º.

STC 273/2005, de 27 de octubre, publicada en el BOE n º 285, de 29 de noviembre de 2005, en su FJ 8º.

STC 131/2006, de 27 de abril, publicada en el BOE n º 125, de 26 de mayo de 2006 en su FJ 2º.

STC 235/2007, de 7 de noviembre, publicada en el BOE n º 295 de 10 de diciembre de 2007, en su FJ 7º.

STC 59/2008 de 14 de mayo, publicada en el BOE n º 135, de 4 de junio de 2008, en su FJ 18º.

[525] STC 49/2008, de 9 de abril, publicada en el BOE n º 117, de 14 de mayo de 2008, en su FJ 4º.

de su actividad han de extremarse todas las cautelas propias de cualquier enjuiciamiento del legislador, teniendo en cuenta la vinculación del Tribunal a la LOTC, de forma que (…) el control de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional debe limitarse a los supuestos en que existe un conflicto insalvable entre la misma y el texto constitucional (…) pues (…) de lo contrario, es decir, llevar a cabo un control más intenso no sólo supondría debilitar la presunción de constitucionalidad de cualquier norma aprobada por el legislador democrático, sino que situaría al Tribunal en una posición que no corresponde con el papel que cumple la reserva contenida en el artículo 165 CE para que sea el legislador quien, a través de de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional desarrolle directamente y con vocación de completud el Título IX CE, desarrollo legal al que este Tribunal está íntegramente vinculado[526]".

En conclusión, entiendo, que por todas las razones antes apuntadas y parafraseando el texto de la sentencia del TC antes citada, no existe ningún conflicto insalvable entre la modificación de la LOTC y la CE de 1978, por lo que, en mi opinión, los recursos de inconstitucionalidad presentados a tal efecto, deberían ser rechazados.

[526] DUQUE VILLANUEVA, Juan Carlos, "Los procesos constitucionales del control de las normas forales fiscales vascas", *op. cit*, p. 69. STC 49/2008, de 9 de abril, publicada en el BOE, n º 117, de 14 de mayo de 2008, en su FJ 4º.

5. Los conflictos en defensa de la autonomía foral, como instrumento de defensa del Concierto Económico Vasco

Aunque la creación de los conflictos en defensa de la autonomía foral, se refiere a un tema diferente al del cambio de jurisdicción para el enjuiciamiento de las NNFF fiscales vascas, como también están directamente relacionados con la protección de la foralidad, incluido, naturalmente el Concierto Económico Vasco, la reforma de la LOTC, incluyó esta nueva figura, en el párrafo tercero de la nueva Disposición Adicional quinta que se añade y dice así: *"3. Las normas del Estado con rango de Ley podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada.*

Están legitimadas para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, mediante acuerdo adoptado al efecto.

Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta Ley".

La protección de las competencias de las instituciones competentes de los TTHH Vascos derivadas del núcleo intangible de la foralidad frente a una invasión por parte de las Instituciones Comunes de la CAPV (Gobierno y Parlamento Vasco), está notablemente asegurada por el control de la Comisión Arbitral Vasca al que se alude en la DA 4ª párrafo primero de la LOTC, que remite al artículo 39 del EAPV de 1979, pero

no ocurría lo mismo frente a las posibles invasiones a la foralidad constitucionalmente garantizada llevadas a cabo por el Estado mediante normas con rango de ley.

Las instituciones competentes de los TTHH Vascos, cuando actúan como Entes Locales ordinarios, tenían garantizada su autonomía local ordinaria constitucionalmente garantizada al igual que el resto de las corporaciones de régimen local, en virtud de los "conflictos en defensa de la autonomía local" recogidos en el artículo 75 bis (DA 4ª LOTC), pero no ocurría lo mismo cuando actúan en el marco de las competencias forales cuando ejercen su autonomía específica, derivada del núcleo intangible de la foralidad del que sólo ellas disponen, frente a una posible invasión legal de sus competencias por parte de una Ley del Estado, es decir, cuando actúan como TTHH dotados de competencias específicas derivadas de la foralidad constitucionalmente garantizada. Por ello, era necesario crear esta nueva figura del "conflicto en defensa de la autonomía foral", incluida en el párrafo 3º de la nueva DA 5ª, que estudiaremos a continuación, para garantizar su acceso directo al TC en defensa de la autonomía foral. Comencemos primero, por analizar brevemente la figura homónima de los conflictos en defensa de la autonomía local, para centrarnos después en esta nueva figura de los conflictos en defensa de la autonomía foral que, aunque tiene similitudes con ellos, presenta también diferencias.

5.1. El precedente de los conflictos en defensa de la autonomía local

Como premisa básica para la comprensión de la importancia de la creación de los "conflictos en defensa de la autonomía foral", introducidos en una reforma de la LOTC para garantizar la defensa de las competencias forales de las instituciones de los TTHH Vascos, hay que partir de los "conflictos en defensa de la autonomía local[527]" regulados en la LOTC, en la que de alguna manera aquellos se inspiran. Para ello, es básico reflejar el fundamento constitucional sobre el que se asienta la autonomía local y que no es otro que el artículo 140 CE, para el caso de los municipios y en el artículo 141

---

[527] "Conflictos en defensa de la autonomía local", introducido en el articulado de la LOTC a raíz de la Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre de 1979, publicada en el BOE, n º 96, de 22 de abril de 1999.

Sobre esta materia puede consultarse AAVV, *Defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1997; ALCÓN YUSTA, María Fuencisla, "Luces y sombras en el conflicto en defensa de la autonomía local", en PÉREZ TREMPS, Pablo (Coord.), La reforma del Tribunal Constitucional. Actas del V Congreso de la Asociación de constitucionalistas de España, 2007, pp. 951 - 964; CABELLO FERNÁNDEZ, María Dolores, *El conflicto en defensa de la autonomía local*, Civitas, Madrid, 2003; FERNÁNDEZ FARRERES, Germán, "El conflicto en defensa de la autonomía local: Justificación, configuración jurídica y funcionalidad", *Anuario del Gobierno Local*, n º 1, 2001, pp. 55 - 78; GARCÍA COUSO, Susana, "Defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional", *Revista de Estudios Políticos*, n º 102, 1998, pp. 347 - 356; GARCÍA ROCA, Francisco Javier, "El nuevo conflicto en defensa de la autonomía local", *Justicia Administrativa*, n º extraordinario, 2000, pp. 5 - 32; GÓMEZ BARRO, Gabriel, "Posibilidades de defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional por los entes locales", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 57, 1999, pp. 165 - 202; GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, "La defensa de la autonomía local de la STC 32/1981 a la reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional", *Parlamento y Constitución*, n º 7, 2003, pp. 97 - 140; IBAÑEZ MACÍAS, Antonio, "Sobre el conflicto constitucional en defensa de la autonomía local", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 59, 2000, pp. 179 - 218; JIMÉNEZ CAMPO, Javier, "Notas sobre la protección de la autonomía local frente al legislador en el derecho español", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 53, 1998, pp. 33 - 56; PAREJO ALFONSO, Luciano "La defensa constitucional de la autonomía local: notas en su defensa y apuntes de posible articulación", *Actualidad administrativa*, n º 28, 1998, pp. 357 - 368; PULIDO QUECEDO, Manuel, *La reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional: el conflicto en defensa de la autonomía local*, Aranzadi, 1999; ROURA GÓMEZ, Santiago, "El conflicto en defensa de la autonomía local", *RVAP*, n º 55, 1999, pp. 227 - 251; RUIZ CUADRADO, Baldomero, "La autonomía local y su defensa", *Anales del Derecho*, n º 16, 1998, pp. 207 - 235; SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, "De los conflictos en defensa de la autonomía local", en REQUEJO PAGÉS, Juan Luís (Coord.), *Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, Tribunal Constitucional, Madrid, 2001, pp. 1175 - 1218; SOSA WAGNER, Francisco, "Conflictos en defensa de la autonomía local", en RODRIGUEZ – ARANA MUÑOZ (Coord.), *Panorama jurídico de la Administraciones Públicas en el S. XXI*. Homenaje al profesor Eduardo Roca Roca, INAP, Madrid, 2002, pp. 1403 - 1412.

para otras entidades locales, como las provincias etc., que también tienen reconocida esta autonomía en el ejercicio de sus funciones. En todo caso, es evidente, a tenor de lo reflejado por estos artículos, la voluntad del constituyente de garantizar la autonomía de estas entidades locales.

El problema de fondo no es otro que la indefensión que este tipo de entidades locales sufrían o podían sufrir ante leyes del Estado o de las CCAA que no respetasen dicha autonomía local constitucionalmente garantizada, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de la Carta Europea de la Autonomía Local[528] (en adelante CEAL), que prevé que "las entidades locales deben disponer de una vía de recurso jurisdiccional a fin de asegurar el libre ejercicio de sus competencias y el respeto a los principios de la autonomía local consagrados en la Constitución o en la legislación interna".

Si bien la CEAL resultó ser una buena base en lo que a una nueva noción del ejercicio de la autonomía local hacía referencia, no es menos cierto que en el ámbito interno resultó decisiva la consecución del Pacto Local en 1997, impulsado por la Federación Española de Municipios y Provincias, en el que, entre otras cosas, se advertía de la necesidad de establecer un procedimiento de defensa de la autonomía local, petición que prosperó y se trasladó al nuevo articulado de la LOTC en sus artículo segundo bis epígrafe d) "El Tribunal Constitucional conocerá de: d) De los conflictos en defensa de la autonomía local".

[528] Carta Europea de la Autonomía Local hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985, ratificada por el Estado español el 20 de enero de 1988, y publicada en el BOE, n º 47, de 24 de febrero de 1989.

La creencia de que existía un problema en torno a la protección jurídica de la autonomía constitucionalmente garantizada, era compartida por gran parte de la clase política y por parte de la doctrina. Citaré, como ejemplo de este sector de la doctrina a PÉREZ TREMPS[529], quien ya advertía en su obra de la inexistencia de medios de protección de los Entes Locales, frente a las normas de fuerza de ley que invadían su autonomía constitucionalmente garantizada.

Sin embargo, a la hora de posicionarse sobre las posibilidades de crear un mecanismo procesal que permitiese la defensa de la autonomía local constitucionalmente garantizada ante la situación de desprotección que ésta gozaba, otra sustancial parte de la doctrina criticaba la posibilidad de acceso directo de las Corporaciones Locales al TC. Así, por ejemplo, JIMÉNEZ CAMPO[530], previamente a la aprobación de la modificación de la LOTC que introduciría los conflictos en defensa de la autonomía local, advertía de los límites que tenía la ampliación de competencias del artículo 161.1 d), cuando decía que "el acceso, *"in propio"* de los entes locales al Tribunal Constitucional en defensa, frente a la ley, de la autonomía que la Constitución les garantiza sólo podía ser mediato, tras la intervención del Poder Judicial, e indirecto, con ocasión de la impugnación ante ese poder de un acto o disposición".

Finalmente, se decidió dotar a las Corporaciones Locales de un mecanismo procesal que facilitase la protección de su autonomía local constitucionalmente

[529] PÉREZ TREMPS, Pablo, *La defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional*, Marcial Pons, Barcelona, 1998, pp. 46 y ss.

[530] JIMÉNEZ CAMPO, Javier, "Notas sobre la protección de la autonomía local frente al legislador", *REDC*, n º 53, 1999, pp. 33 - 56.

garantizada, se modificó la LOTC, a través de la Ley Orgánica 7/1999 de 21 de abril[531], y se introdujeron los conflictos en defensa de la autonomía local. Como dice en su Exposición de Motivos dicha Ley Orgánica, ésta "abre una vía para la defensa específica de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional que permitirá a éste desarrollar la interpretación de la garantía constitucional de tal autonomía en el marco de la distribución territorial del poder".

En definitiva, se trata de abrir una vía directa de defensa de la autonomía de las entidades locales a fin de poder mantener su ámbito de actuación garantizado constitucionalmente frente a intromisiones normativas de entes jerárquicos superiores que pudiesen desdibujar la realidad de la autonomía de estos Entes Locales en el ejercicio y desempeño de sus funciones. La apertura de esta nueva vía indica que, antes de que se consolidase este cambio normativo, no había medio jurídico directo alguno que permitiese la defensa de la autonomía local ejercitable por los órganos competentes de los municipios y de las provincias, frente a injerencias de los poderes legislativos estatal y autonómico.

El procedimiento regulado en la LOTC, que no estaba previsto inicialmente en la CE de 1978, se introdujo en virtud de la cláusula abierta del artículo 161.1 d) de la Carta Magna, pudiendo resumirse brevemente en los siguientes pasos:

En primer lugar, y en lo que a la legitimación para iniciar el proceso hace referencia, hay que atender al artículo 75 de la LOTC, así como a sus Disposiciones Adicionales 3ª y 4ª, en las que quedan especificadas las entidades que conforme a la Ley

[531] Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional**,** publicada en el BOE n º 96 de 22 de abril.

pueden iniciar el proceso en defensa de la autonomía local, es decir, Municipios, Diputaciones, Cabildos, Consejos Insulares, Diputaciones Forales y JJGG. Una vez aclarado lo relativo a las partes legitimadas en el proceso, hay que delimitar cual podrá ser el objeto de la cuestión, es decir, ante que tipo de actuaciones llevadas a cabo por otros entes superiores con capacidad legislativa se podrá en su caso plantear este tipo de cuestiones en defensa de la autonomía local. La respuesta, viene dada en el artículo 75 bis de la LOTC, que establece que cualquier norma con rango legal (ya sea de ámbito estatal o de ámbito autonómico) que lesione la autonomía local constitucionalmente garantizada podrá ser objeto de este tipo de proceso ante el TC.

De lo hasta ahora expuesto, se extraen dos conclusiones: la primera hace referencia a que la norma recurrida ha de tener rango legal pues de lo contrario, su control corresponde a los Tribunales contencioso - administrativos y la segunda es que ha de lesionar no "cualquier autonomía local", sino "la autonomía local constitucionalmente garantizada", es decir, la regulada en los artículos 140 a 142 ambos inclusive de la CE de 1978. En este sentido, el TC en el FJ octavo de la STC 240/2006, de 20 de julio[532], delimita conceptualmente lo que ha entenderse por autonomía local constitucionalmente garantizada: "Para determinar el contenido y la extensión de la "autonomía local constitucionalmente garantizada", objeto de protección en este proceso (art. 75.bis.1 LOTC), debe partirse de nuestra reiterada doctrina según la cual la autonomía local reconocida en los arts. 137 y 140 de la Constitución: "se configura como una garantía institucional con un contenido mínimo que el legislador debe respetar y que se concreta, básicamente, en el 'derecho de la comunidad local a participar a través de órganos propios en el gobierno y administración de cuantos

[532] STC 240/2006, de 20 de julio, publicada en el BOE n º 197, de 18 de agosto de 2006.

asuntos le atañen, graduándose la intensidad de esta participación en función de la relación existente entre los intereses locales y supralocales dentro de tales asuntos o materias. Para el ejercicio de esa participación en el Gobierno y en la Administración en cuanto les atañe, los órganos representativos de la comunidad local han de estar dotados de las potestades sin las que ninguna actuación autónoma es posible (STC 32/1981 FJ 4º) (STC 40/1998, de 19 de febrero FJ 39)".

No obstante, es preciso indicar que el planteamiento del conflicto requiere como paso previo un acuerdo del órgano plenario de las Corporaciones Locales, con el voto favorable de la mayoría absoluta del número legal de miembros de las mismas siguiendo lo establecido en el artículo 75 ter. 2 de la LOTC. El acuerdo debe identificar la norma impugnada y las razones de la impugnación, así como solicitar el dictamen al respecto del órgano consultivo correspondiente. El dictamen deberá recabarse del Consejo de Estado u órgano consultivo de la correspondiente Comunidad Autónoma, con carácter preceptivo pero no vinculante, dependiendo de que el ámbito territorial al que pertenezcan las Corporaciones locales corresponde a una o a varias CCAA (artículo 75 ter. 3 de la LOTC).

El plazo para recabar los correspondientes dictámenes es de tres meses a contar desde la publicación de la Ley, y una vez recibidos éstos, el plazo de interposición del conflicto ante el TC es de un mes, establecido en el artículo 75 quarter de la LOTC, debiendo acreditar el cumplimiento de los requisitos anteriormente analizados y alegar los fundamentos jurídicos en que se apoya. La formalización de la interposición del conflicto se producirá una vez acreditado el cumplimiento de los requisitos previos a través de la correspondiente demanda. No obstante, el TC tiene la capacidad para

inadmitirlo en caso de falta de legitimación, de incumplimiento de los requisitos no subsanables o en el caso de estar notoriamente infundada (art. 75 quinque de la LOTC).

Una vez cumplidos los trámites previos, y admitida la demanda, el proceso seguirá su curso en los términos descritos y recogidos en los párrafos 2 a 6 de inmediatamente citado artículo 75 quinquie LOTC. El recorrido procesal iniciado con el planteamiento de la demanda terminará normalmente mediante sentencia, cuyo contenido viene fijado en el art. 75 quinquie apartado 5 de la LOTC, es decir, el TC declarará si existe o no vulneración de la autonomía constitucionalmente garantizada, determinando la titularidad de la competencia controvertida y resolverá las situaciones de hecho o de derecho creadas en lesión de la autonomía local pero ello no supondrá directamente la declaración de inconstitucionalidad de la Ley que haya dado lugar al conflicto. Para ello, el Tribunal en Pleno deberá plantearse una "autocuestión de inconstitucionalidad", en los términos previstos por los artículos 37 y siguientes de la LOTC, y sólo si esta segunda sentencia declara la inconstitucionalidad de la Ley, será ésta anulada y expulsada del Ordenamiento jurídico, según lo previsto en los artículos 38 y siguientes de la LOTC.

Tras la modificación de la LOTC y la introducción de los conflictos en defensa de la autonomía local, se produjo un interesante debate doctrinal acerca de su naturaleza jurídica que resumiré brevemente. Así, CABELLO FERNÁNDEZ[533], establece que "para determinar la verdadera naturaleza del conflicto en defensa de la autonomía local, hay que reparar en sus características definitorias, entre las que destacan que se trata de un conflicto de carácter constitucional tanto formalmente hablando, porque se encuentra

[533] CABELLO FERNÁNDEZ, María Dolores, *El conflicto en defensa de la autonomía local*, Thomson - Civitas, Madrid, 2003, pp. 133 - 134.

encuadrado en el Título IV de la LOTC como teleológicamente hablando, es decir, atendiendo a su finalidad, ya que con su planteamiento se trata de solventar un conflicto de competencias y determinar en su caso el titular de una competencia controvertida, y si en definitiva se ha vulnerado la autonomía local por una norma con valor de ley". No obstante, lo hasta ahora advertido en torno a la naturaleza de este tipo de conflicto no resulta suficiente a la hora de clarificar su verdadera naturaleza jurídica, ya que incluso el propio Consejo de Estado y así lo recoge el autor en su obra, "reconoce su naturaleza dispar con las de otros conflictos constitucionales."

PORRAS RAMÍREZ[534], en la misma línea que CABELLO FERNÁNDEZ, alude a la naturaleza singular de este tipo de conflicto y advierte de que "se trata de una nueva modalidad de conflicto constitucional, dotado de perfiles propios, que lo hacen sumamente atípico y singular, en relación a los ya existentes, al promoverse directamente frente a las leyes, y no frente a actos o disposiciones infralegales, ya provengan del Estado o de las Comunidades Autónomas, que afecten a la autonomía constitucionalmente garantizada de los Entes Locales".

En definitiva, se trata de un conflicto de competencia legislativa "sui generis", mediante el cual, tal y como afirmaba GÓMEZ MONTORO[535], "a instancias de los Entes locales legitimados, lo que se solicita, directamente, es un pronunciamiento del Tribunal Constitucional acerca de si se ha producido, por la acción de una ley estatal o autonómica, lesión alguna de su autonomía tutelada por la Constitución y por las

[534] PORRAS RAMÍREZ, José María, *El conflicto en defensa de la autonomía local frente al Tribunal Constitucional*, Cuadernos Civitas, Madrid, 2001. pp. 69 - 70.

[535] GÓMEZ MONTORO, Ángel José, "La garantía constitucional de la autonomía local (Algunas consideraciones sobre el Proyecto de reforma de la LOTC)" en *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, Tomo I, 1999, pp. 1752 y ss.

normas integrantes a tal efecto del bloque de constitucionalidad. De este modo, lo que se impugna propiamente, es la manera concreta de configurar la competencia de que se trate, por quien tiene habilitación para ello".

Para MUÑOZ MACHADO[536], el conflicto en defensa de la autonomía local no es más que un recurso directo de las entidades locales contra las leyes, "pese a su camuflaje bajo la vestidura de conflicto", cuya compatibilidad con el artículo 162.1 º de la CE de 1978 y las restricciones a la legitimación que en él se establecen, resulta en su opinión, cuanto menos discutible.

En este sentido y al referirse a la naturaleza jurídica del conflicto en defensa de la autonomía local, IBAÑEZ MACÍAS[537] plantea sus dudas sobre si estamos ante un recurso de inconstitucionalidad, o ante un procedimiento específico con rasgos propios, teoría por otra parte asumida por el Consejo de Estado[538], para quien, en este tipo de procedimientos hay que atender a su finalidad (determinar quién es el titular de la competencia controvertida) y no a su objeto (las normas con rango de ley). Sobre este Dictamen del Consejo de Estado[539], existe un interesante artículo en la Revista "Teoría y realidad constitucional", cuya exposición seguiré a continuación:

---

[536] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit,* p. 55.

[537] IBAÑEZ MACIAS, Antonio, "Sobre el conflicto en defensa de la autonomía local", *REDC,* n º 59, 2000, pp. 179 - 215.

[538] Teoría asumida por el Consejo de Estado y recogida en el Dictamen n º 2484/1998, de 18 de junio de 1998.

[539] "Sobre el Dictamen del Consejo de Estado acerca de la modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional relativa al conflicto en defensa de la autonomía local", *Teoría y realidad constitucional,* n º 5, UNED, 2000, pp. 339 - 349.

En lo que se refiere a las razones que motivaron la modificación de la LOTC en este ámbito, destaca "la insatisfacción sentida ante el déficit o carencia de cauces procesales específicos de protección de la autonomía local frente a normas con rango de Ley (del Estado y de las Comunidades Autónomas) en sede constitucional y, más en particular, ante la imposibilidad de defensa directa de ésta por parte de sus titulares". (Recogida en el punto primero del Dictamen).

A continuación el artículo se centra en comentar el análisis de los dos Anteproyectos que el Gobierno del Estado había enviado al Consejo de Estado. Una de las diferencias esenciales entre ambos Anteproyectos, se centra en la tipología de normas que podrían dar lugar al planteamiento de este tipo de conflictos, por un lado "las disposiciones con rango inferior a la ley, resoluciones o actos emanados de los órganos del Estado o de las Comunidades Autónomas que lesionen la autonomía local constitucionalmente garantizada, cuando el vicio proceda de la normativa básica del Estado con rango de ley dictada al amparo del artículo 149 de la CE, así como de las leyes de las Comunidades Autónomas" y " las normas básicas del Estado con rango de ley o las leyes de las Comunidades Autónomas que lesionen la autonomía local constitucionalmente garantizada", por otro. En este sentido, se optó finalmente por la opción recogida en el segundo de los Anteproyectos presentados y que definitivamente ha quedado recogida en la modificación de la LOTC. En el resto de cuestiones relativas a la tramitación etc., ambos textos eran básicamente idénticos.

Posteriormente, el artículo se centra en el análisis de otras cuestiones como las relativas a si es posible, de acuerdo con la CE, ampliar mediante una Ley Orgánica las competencias del TC o si encaja en ella la configuración de un conflicto en defensa de

la autonomía local, cuyo fin último, aparte del inmediato tendente a decidir a quién corresponde la titularidad de la competencia controvertida, fuera la posibilidad de declarar la inconstitucionalidad de las leyes lesivas de dicha autonomía. En definitiva, si la declaración de la inconstitucionalidad de las normas con rango de ley sólo puede alcanzarse a través del recurso de inconstitucionalidad o también mediante este tipo de conflictos. En este sentido, el Consejo de Estado, partiendo de la base de que los conflictos en defensa de la autonomía local tienen una finalidad distinta que los recursos de inconstitucionalidad, entiende que eventualmente pueden desembocar en un pronunciamiento de inconstitucionalidad, pero para evitar interferencias entre ambos, se sugirió la posibilidad de que la inconstitucionalidad se reflejase en una segunda sentencia, que es lo que finalmente se recogió en la modificación de la LOTC.

A modo de conclusión, el Dictamen destaca la virtualidad y los fines de la reforma, subrayando las ventajas jurídicas que este nuevo modelo de protección de la autonomía local constitucionalmente garantizada suponía en relación con el anterior modelo, de dos fases, primero a través del recurso contencioso - administrativo y en segundo lugar por medio de la cuestión de inconstitucionalidad contra la Ley de cobertura de éstos: "En cambio, la promoción ante el Tribunal Constitucional de un conflicto en defensa de la autonomía local por las Entidades locales (que tenga reconocida constitucionalmente) y contra disposiciones con rango de ley, seguido de la posibilidad de un autoplanteamiento por aquél de la cuestión de inconstitucionalidad, aparece como un sistema de encaje razonable dentro de la Constitución y que altera en la menor medida posible – utilizando categorías ya conocidas – las pautas de funcionamiento de la justicia constitucional. Su configuración con filtros adecuados, como una legitimación restringida, la existencia de un trámite de admisión y limitación

de un plazo, permitirá, además, prevenir de modo suficiente una temida proclividad de impugnaciones locales eventualmente desvirtuadoras de la función que está reservada al Tribunal Constitucional[540]".

Volviendo al planteamiento de IBAÑEZ MACÍAS, éste aboga por identificar estos conflictos en defensa de la autonomía local con verdaderos recursos de inconstitucionalidad, ya que la finalidad de estos procedimientos, no es otra que dotar de legitimación a los Entes Locales para poder impugnar normas con rango de ley. También aborda la cuestión de si atendiendo al artículo 161.1 de la CE de 1978 es posible o no aumentar los legitimados para recurrir normas con rango de ley, pues el artículo 162 de la CE de 1978 establece un "*numerus clausus*" de quienes están habilitados para hacerlo, y los Entes Locales no aparecen entre los mismos. Estas dudas que plantea el autor, serán también comunes a las discusiones doctrinales en torno a la naturaleza jurídica de los conflictos en defensa de la autonomía foral, que serán debidamente tratadas en el próximo epígrafe.

En este sentido, podemos concluir que el conflicto en defensa de la autonomía local es un conflicto de carácter constitucional, si bien con una naturaleza cuando menos peculiar dentro de este tipo de conflictos, siendo su finalidad la de proteger el ámbito de la autonomía local, frente a potenciales ataques de entes superiores ya sean estatales o autonómicos, cuando estos invadan ámbitos competenciales de los Entes Locales en el ámbito de su autonomía local constitucionalmente garantizada.

[540] Sobre el Dictamen del Consejo de Estado, *op. cit*, p. 349.

Finalmente, y acerca de la utilización práctica de este tipo de conflictos por parte de las entidades locales, ésta no ha sido frecuente por lo que la jurisprudencia constitucional en el ámbito de los conflictos en defensa de la autonomía local no es abundante. La primera sentencia que resolvió un conflicto en defensa de la autonomía local, la STC 240/2006, de 20 de julio[541], que resulta de interés porque en ella se analizan importantes asuntos y se perfilan aspectos esenciales para comprender la naturaleza de este tipo de conflictos. Los siete primeros fundamentos jurídicos de la sentencia, inciden en clarificar la legitimación de Ceuta para interponer el conflicto

[541] STC 240/2006, de 20 de julio, publicada en el BOE, n º 197, de 18 de agosto de 2006, relativa al conflicto en defensa de la autonomía local planteado por el Excmo. Ayto. de Ceuta en relación con el artículo 68 de la Ley 55/1999, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, por el que se modifica la disposición adicional tercera de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre régimen del suelo y valoraciones, publicada en el BOE, n º 89 de 14 de abril.

Además de las sentencias del TC de 240/2006, de 20 de julio y 47/2008, de 11 de marzo, hay que mencionar los siguientes autos: ATC 419/2003, de 16 de diciembre, por el que se inadmite el conflicto en defensa de la autonomía local 4765/2002, planteado contra la Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria, publicada en el BOE, n º 298, de 13 de diciembre de 2001; autos 360/2005, de 11 de octubre, 361/2005, de 11 de octubre, 362/2005, de 11 de octubre, 363/2005, de 11 de octubre, por el que se inadmite los conflictos interpuestos contra la Ley 2/2004, de 18 de junio, por el que se modifica la Ley 10/2001, de 5 de junio, del Plan Hidrológico Nacional, publicada en el BOE, n º 148, de 19 de junio de 2004.

También hay que citar los autos de inadmisión 322/2007, de 3 de julio, contra el artículo 49.1 a) de la Ley 13/2005, de 29 de diciembre de Presupuestos Generales de Castilla – la Mancha, publicada en el BOE, n º 46, de 23 de febrero de 2006; el ATC 251/2009, de 13 de octubre, contra el artículo 40.2 de la Ley de la Rioja 5/2008, de 13 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas para el año 2009, publicada en el BOE, n º 22, de 26 de enero de 2009.

Finalmente hay que citar dos conflictos concluidos por auto de extinción del TC por pérdida del objeto: ATC 513/2004, de 14 de diciembre, contra la Ley de las Islas Baleares 12/1999, de 23 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas, de función pública y económicas, publicada en el BOIB, n º 160, de 30 de diciembre de 1999 y el ATC 326/2007, de 12 de julio, interpuesto también contra la Ley 9/2000, de 27 de octubre de las Islas Baleares, sobre modificación de la Ley 12/1999, de medidas tributarias, administrativas, de función pública y económicas, publicada en el BOIB, n º 134, de 2 de noviembre de 2000; el ATC 9/2013, de 15 de enero, de inadmisión en relación con la Ley de Canarias 2/2011, de 26 de enero, por el que se modifica el artículo 6 bis de la Ley 11/1997, de 2 de diciembre, de regulación del sector eléctrico canario publicada en el BOE, n º 37, de 12 de febrero de 2011; ATC 3/2012 de extinción, de 13 de enero de 2012, de extinción del conflicto planteado contra la Ley del Parlamento de Cataluña 31/2012, de 30 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, es el último hasta ahora.

No obstante, hay que hacer mención a la STC 121/2012, de 5 de junio, de municipios asturianos contra la Ley asturiana de Cajas de Ahorro 2/2000, de 23 de junio, publicada en el BOE, n º 139 de 4 de julio 2000, que ha sido por ahora la última sentencia que ha resuelto un conflicto en defensa de la autonomía local, desestimando el conflicto presentado en este caso por el Ayuntamiento de Gijón, pues entendía éste que la citada Ley menoscaba e invadía competencias del ámbito local, más concretamente en lo que a la representatividad en la Asamblea de las Cajas de Ahorro asturianas hace referencia

(habida cuenta de su especial naturaleza al igual que Melilla, a caballo entre ente local y Comunidad Autónoma). A continuación el TC entra a valorar el supuesto que provoca el conflicto, es decir, si el artículo 68 de la Ley 55/1999, de 29 de diciembre, en el que se otorgan unas competencias al Ministerio de Fomento en la planificación urbanística de la Ciudad Autónoma, vulnera la autonomía local constitucionalmente garantizada.

Así, en el FJ 8º, el TC tras delimitar conceptualmente lo que se ha de entender por autonomía local constitucionalmente garantizada, advierte de la especificidad de este conflicto concreto en defensa de la autonomía local: "A lo dicho hasta aquí debe añadirse, como ya hemos señalado, que la autonomía de la ciudad de Ceuta es objeto de una regulación singular por la Ley Orgánica 1/1995, de 13 de marzo, de Estatuto de Autonomía, algunos de cuyos preceptos constituyen manifestaciones o exteriorizaciones de la autonomía local constitucionalmente garantizada de forma específica a dicha ciudad, razón por la cual este Tribunal deberá tener en cuenta también la norma estatutaria para la resolución del presente conflicto en el gobierno y administración en cuanto les atañe, los órganos representativos de la comunidad local han de estar dotados de las potestades sin las que ninguna actuación autonómica es posible' (STC 32/1981, FJ 4º)" (STC 40/1998, de 19 de febrero[542], FJ 39º)".

Tras la primera sentencia en este ámbito desestimando el conflicto presentado por la Ciudad Autónoma de Ceuta, la evolución jurisprudencial se concreta en la STC 47/2008, de 11 de marzo[543], que nos permite acercarnos mejor a la realidad de los conflictos en defensa de la autonomía local. En este caso se planteó un conflicto en

[542] STC 40/1998, de 19 de febrero, publicada en el BOE n º 65, de 17 de marzo de 1998.

[543] STC 47/2008 de 11 de marzo, publicada en el BOE n º 91, de 15 de abril de 2008.

defensa de la autonomía local promovido por el Ayuntamiento de Torrent y otros ayuntamientos en relación con el artículo 2 y la disposición transitoria de la Ley de la Generalitat Valenciana 8/1999, de 3 de diciembre, por la que se suprime el Área Metropolitana de L'Horta[544].

En el FJ 1º de la sentencia se recogen de forma resumida los elementos característicos más relevantes que definen este tipo de conflictos. El propio TC afirma que se trata de: "(…) un nuevo proceso constitucional creado por la Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, el cual viene a reforzar los mecanismos en defensa de la autonomía local de los que ya disponen los entes locales en nuestro Ordenamiento a fin de que puedan demandar el respeto de la autonomía local constitucionalmente garantizada (…)".

La Ley, a partir del criterio de que "la garantía constitucional de la autonomía local aconseja que puedan ser objeto de impugnación ante el Tribunal Constitucional, por parte de los entes locales, aquellas leyes del Estado o de las Comunidades Autónomas que pudieran no resultar respetuosas con dicha autonomía", regula un nuevo proceso constitucional, el conflicto en defensa de la autonomía local, que constituye una vía para su defensa específica ante el Tribunal Constitucional. Dicha especificidad se manifiesta en que el conflicto sólo puede ser promovido frente a normas con rango de Ley con base en un único motivo de inconstitucionalidad, la lesión de "la autonomía local constitucionalmente garantizada" sin que puedan ser alegados en este proceso constitucional "otros motivos fundados en la infracción de preceptos constitucionales

[544] Ley de la Generalitat Valenciana 8/1999, de 3 de diciembre, por la que se suprime el Área Metropolitana de L'Horta, publicada en el BOE, n º 312 de 30 de diciembre de 1999.

que no guarden una relación directa con la autonomía que la Constitución garantiza a los entes locales".

Establecido de esta forma el motivo que justifica el planteamiento de un conflicto de la naturaleza del aquí enjuiciado, en la misma sentencia y fundamento jurídico, señalábamos que "la legitimación activa para plantear el conflicto en defensa de la autonomía local se reserva específicamente a determinados entes locales" como son los municipios y provincias además de los enumerados en las disposiciones adicionales tercera y cuarta, incorporadas a la Ley Orgánica de este Tribunal por la Ley Orgánica 7/1999. De acuerdo con la exposición de motivos de la última Ley Orgánica citada, se trata de "garantizar los intereses de los entes locales afectados ponderando su entidad, de modo que los mismos sean suficientemente representativos y que no se refieran a los propios de los entes locales aisladamente considerados", salvo que estemos ante una norma de destinatario único[545]".

Aparte de lo ocurrido en este caso, en el cual se declaró extinguido por la pérdida de objeto de dicho conflicto, recordemos una vez más, que el procedimiento de cualquier conflicto en defensa de la autonomía local terminará con una sentencia cuyo contenido viene fijado en el art. 75 quinquies apartado 5 de la LOTC, es decir, el TC declarará si existe o no vulneración de la autonomía constitucionalmente garantizada, determinando la titularidad de la competencia controvertida y resolverá las situaciones de hecho o de derecho creadas por la lesión de la autonomía local pero no supondrá

[545] El TC se reafirma en esta sentencia en lo ya dicho en una Sentencia anterior, la STC 240/2006 de 20 de julio, publicada en el BOE, n º 197 de 18 de agosto de 2006 relativa al conflicto en defensa de la autonomía local planteado por el Excmo. Ayto. de Ceuta en relación con el artículo 68 de la Ley 55/1999, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, por el que se modifica la disposición adicional tercera de la Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre régimen del suelo y valoraciones, publicada en el BOE, n º 89 de 14 de abril.

directamente la declaración de inconstitucionalidad de la Ley que haya dado lugar al conflicto. Para ello, el Tribunal en Pleno deberá plantearse una "autocuestión de inconstitucionalidad", en los términos previstos por los artículos 37 y siguientes de la LOTC, y sólo si esta segunda sentencia declara la inconstitucionalidad de la Ley, será ésta anulada y expulsada del Ordenamiento jurídico, según lo previsto en los artículos 38 y siguientes de la LOTC.

Es interesante esto porque al analizar los conflictos en defensa de la autonomía foral, que, en principio, están inspirados en ellos, las consecuencias son bien distintas como veremos a continuación.

5.2. La especificidad vasca: los conflictos en defensa de la autonomía foral

Encauzado ya el problema de la protección de las competencias de los TTHH Vascos de un posible ataque por parte de las Instituciones Comunes de la CAPV y en particular del Parlamento Vasco mediante Ley, a través de la Comisión Arbitral[546], y el de la constante impugnación de las NNFF fiscales vascas, haciendo que su control resida únicamente en el TC y no como hasta la entrada en vigor de la Ley 1/2010, de 19 de febrero, en los Tribunales ordinarios, había que cerrar el círculo de la defensa de la autonomía foral de las instituciones competentes de los TTHH Vascos frente el legislador estatal, permitiendo que éstas, defendiesen su autonomía foral constitucionalmente protegida en la DA 1ª de la CE de 1978, frente a las leyes estatales

[546] Pues como dice la DA 4ª, párrafo primero de la LOTC, los conflictos de competencia que se puedan suscitar entre las instituciones de la CAPV y cada uno de sus TTHH, se regirán por lo dispuesto en el artículo 39 de su Estatuto de Autonomía.

a través del novedoso "conflicto en defensa de la autonomía foral", creado por la misma Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero, que se inspira en el ya existente conflicto en defensa de la autonomía local y que dota a las instituciones competentes de los TTHH Vascos de legitimación procesal activa para acudir al TC cuando una Ley estatal vulnere la foralidad constitucionalmente garantizada.

El hecho de que se reconociese legitimación de los TTHH para interponer los conflictos en defensa de la autonomía local, como los de otros Entes Locales, en la DA 4ª, párrafo 2º de la LOTC, no era suficiente pues así sólo se protegía su autonomía local constitucionalmente garantizada (arts. 140 – 141 de la CE de 1978), pero la autonomía foral derivada del núcleo intangible de la foralidad que va mucho más allá de la autonomía local constitucionalmente garantizada y que también está protegida constitucionalmente en la DA 1ª de la CE de 1978.

Ante la necesidad de dotar de mayor estabilidad jurídica a las competencias de las instituciones competentes de los TTHH Vascos que se derivan de la garantía institucional de la foralidad, se planteó la posibilidad de dotar a estas instituciones, de un mecanismo de defensa análogo al recogido en la modificación de la LOTC de 1999 para las Entidades Locales, bajo la denominación de conflicto en defensa de la autonomía local pero específicamente pensado para esas competencias singulares de los TTHH Vascos protegidas constitucionalmente en la DA 1ª de la CE de 1978, que van mucho más allá, de las correspondientes a la autonomía local ordinaria constitucionalmente garantizada. Ese nuevo procedimiento no es otro que el de los conflictos en defensa de la autonomía foral que se ha concretado en la modificación de

la LOTC mediante la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, y que se regulan en el apartado 3º de la Disposición Adicional quinta de la misma.

El déficit de protección constitucional de la foralidad vasca venía provocado, entre otras cosas, por la falta de reconocimiento de legitimación procesal activa a las instituciones competentes de los TTHH Vascos para defender ante el TC su régimen foral frente a eventuales agresiones del legislador. Eso fue, por ejemplo, lo que ocurrió con la Ley del Parlamento Vasco de elecciones a las JJGG[547] que se intento recurrir por parte de las instituciones competentes de los TTHH Vascos ante el TC, negándose éste a admitir la personación de las instituciones competentes de los mismos por falta de legitimación procesal activa[548]. Aunque en este caso concreto el ataque contra las competencias exclusivas de los TTHH Vascos provenía de una Ley autonómica vasca, la cuestión que se planteó fue también la falta de legitimación procesal activa de las instituciones competentes de los TTHH Vascos para acudir al TC en defensa de sus derechos, en definitiva en defensa de la foralidad constitucionalmente garantizada, presentándose ya entonces un problema del que advertía en aquella época FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ[549], resaltando la contradicción existente entre la afirmación por la Constitución de la garantía institucional de la foralidad por un lado, y la situación de los Territorios Forales que no disponían de un cauce directo para su protección, por otro.

[547] Ley 1/1987, del Parlamento Vasco, de Elecciones para las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Araba, Bizkaia y Gipuzkoa de 27 de marzo, publicada en el BOPV, n º 72, de 10 de abril de 1987.

[548] Autos del TC 1021/1987 de 22 de septiembre, y 1142/1987, de 14 de octubre, de 1987 respectivamente.

[549] FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los Derechos históricos de los Territorios Forales, op. cit*, p. 221.

Hay que añadir que por aquel entonces no existía la Comisión Arbitral, y si tal conflicto hubiese sucedido hoy, el mismo se habría encauzado a través de ella. Sin embargo, las competencias de las instituciones competentes de los TTHH Vascos, no como Entes Locales ordinarios, sino como Territorios Forales con derechos históricos garantizados por la DA 1ª de la CE de 1978 seguían sin estar a salvo de un posible ataque por parte de una Ley estatal, aunque ya estaban más protegidos, de un posible ataque por parte de la Ley del Parlamento Vasco desde la existencia de la Comisión Arbitral. El flanco de un posible ataque por parte de una Ley estatal era el último que quedaba por proteger y eso es lo que hace la vía de los conflictos en defensa de la autonomía foral.

Ya que esta tesis aborda la defensa del Concierto Económico Vasco desde diversas perspectivas, pensemos, por ejemplo, en una Ley estatal que violase las competencias derivadas del Concierto Económico que corresponden a las instituciones competentes de los TTHH Vascos y que ni el Gobierno Vasco ni el Parlamento Vasco recurriesen la misma ante el TC. En este caso, las instituciones de los TTHH Vascos quedarían indefensas ante ese ataque, puesto que los derechos históricos no forman parte de la autonomía local constitucionalmente garantizada, y si no se hubiese introducido esta nueva vía procesal, las instituciones competentes de los TTHH Vascos tendrían vetado el acceso al TC para proteger el núcleo intangible de la foralidad y, al tratarse de una norma legal, ningún otro órgano salvo el TC podría revisarla. El nuevo conflicto en defensa de la autonomía foral evita esta indefensión y resulta por tanto, plenamente coherente con el respeto y el amparo de los derechos históricos de los Territorios Forales consagrado en la DA 1ª de la CE de 1978 y del núcleo intangible de la foralidad, al que, sin duda, pertenece el Concierto Económico Vasco.

Como ya se ha dicho, la introducción de los conflictos en defensa de la autonomía foral se concretó añadiendo un punto 3º a la Disposición Adicional quinta a la LOTC que dice así*: "3. Las normas del Estado con rango de Ley podrán dar lugar al planteamiento de conflictos en defensa de la autonomía foral de los Territorios Históricos de la Comunidad Autónoma del País Vasco, constitucional y estatutariamente garantizada.*

Están legitimadas para plantear estos conflictos las Diputaciones Forales y las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Bizkaia y Gipuzkoa, mediante acuerdo adoptado al efecto.

Los referidos conflictos se tramitarán y resolverán con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de esta ley".

Hay que hacer una referencia al texto de la DA 5ª de la LOTC, el cual alude a la autonomía foral no sólo *constitucionalmente* garantizada sino también *estatutariamente* garantizada, lo que es coherente con lo establecido en el párrafo 2º de la DA 1ª de la CE de 1978, pues la actualización general del régimen foral se llevará a cabo en su caso, en el marco de la CE de 1978 y de los Estatutos de Autonomía. La novedad de este procedimiento reside en que, tanto las Diputaciones Forales como las JJGG de los TTHH Vascos, pueden acceder directamente al TC no sólo para defender la autonomía local constitucionalmente garantizada (cosa que ya podían hacer con el conflicto en defensa de la autonomía local, en su condición de Entidades Locales), sino mucho más allá, para defender su autonomía foral, es decir, las competencias que les corresponden como TTHH y que forman parte del núcleo intangible de la foralidad, constitucionalmente garantizado por la DA 1ª de la CE de 1978 y expresamente

reconocido por el TC en su conocida STC 76/1988 de 26 de abril. Esta nueva vía, totalmente novedosa, junto con el denominado "blindaje" ante el TC del control de las NNFF fiscales vascas, augura una nueva etapa en la protección específica de la foralidad de la mano del TC.

También es de destacar la remisión que esta Disposición Adicional lleva a cabo en lo relativo al procedimiento para resolver los conflictos en defensa de la autonomía foral, remisión que no se hace al procedimiento establecido para los conflictos en defensa de la autonomía local recogidos en los artículos 75 bis y siguientes de la LOTC, sino al de los propios conflictos en defensa de la autonomía foral recogidos en los artículos 63 y siguientes de la LOTC, esto es, el procedimiento relativo a los conflictos de competencia. La cuestión aquí planteada no es baladí, pues constituye, por el contrario, una de las mayores diferencias entre los conflictos en defensa de la autonomía local y foral: en los conflictos en defensa de la autonomía local, la sentencia del TC declarará si existe o no vulneración de la autonomía local constitucionalmente garantizada, determinando a quién le corresponde la titularidad de la competencia controvertida, y resolviendo las situaciones de hecho o de derecho creadas en la lesión de la autonomía local, pero no supone la anulación de la Ley (art. 75 quinquies 5). Para anular la Ley en cuestión, se requiere una segunda sentencia del TC. Y para que eso ocurra, el Pleno del TC debe "autoplantearse" una cuestión de inconstitucionalidad, según lo previsto en los artículos 37 y concordantes de la LOTC, y sólo en el caso de que su inconstitucionalidad fuese declarada, entonces, sí supondría su anulación y expulsión del Ordenamiento jurídico, según lo establecido en el artículo 38 de la LOTC.

Por el contrario, en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía foral, las cosas son muy distintas, pues se tramitan y resuelven con arreglo al procedimiento establecido en los artículos 63 y siguientes de la LOTC, es decir, como si fuesen un conflicto positivo de competencias. Los pueden plantear directamente cualquier Diputación Foral o Junta General de los TTHH Vascos, sin necesidad de solicitar ningún Dictamen del Consejo de Estado u órgano análogo de la Comunidad Autónoma (a diferencia de lo que ocurre en los conflictos en defensa de la autonomía local).

En este caso, el procedimiento se dirime en una sola fase y no en dos, y el examen de constitucionalidad de la Ley, sólo se requerirá cuando el supuesto vicio de incompetencia provenga directamente de la Ley, de tal manera que el TC tiene un amplio margen para resolver el conflicto sin que sea en todo caso necesario dictar una sentencia de inconstitucionalidad de la Ley. Sólo en este último caso la impugnación se tramitaría en la forma prevista para el recurso de inconstitucionalidad, pero eso no cambiaría la naturaleza jurídica de la impugnación, que en ningún caso se transformaría en un recurso de inconstitucionalidad.

Al igual que ha ocurrido con el denominado "blindaje" ante el TC del control de las NNFF fiscales vascas, la creación de este procedimiento especifico de protección de la autonomía foral, ha suscitado también cierta polémica en la doctrina. Así, por ejemplo, CRIADO GÁMEZ[550], dice que este procedimiento no tiene más justificación que la conveniencia de las Instituciones Forales Vascas, que ya podían acudir como cualquier Ente Local al cauce de los conflictos en defensa de la autonomía local.

[550] CRIADO GÁMEZ, José Manuel, "Motivos de inconstitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, *op. cit*, p. 211.

Sin embargo, en mi opinión, este nuevo procedimiento creado para que las instituciones competentes de los TTHH Vascos tengan la posibilidad de defenderse de potenciales ataques del legislador estatal en su esfera de competencia foral, viene a colmar una laguna que no tenía el debido encaje en el procedimiento previsto para los conflictos en defensa de las autonomía local, al cual, siempre pueden acudir las instituciones competentes de los TTHH Vascos cuando las injerencias del legislador estatal les afecten a los ámbitos propios de la autonomía local constitucionalmente garantizada. Dicho de otra forma, acudirán a este conflicto cuando las instituciones competentes de los TTHH Vascos, desarrollen competencias propias de cualquier Ente Local, como una provincia más de régimen común, pero no cuando defienden sus competencias forales frente al legislador estatal, para lo que, hasta el momento de la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, no tenían ninguna vía de defensa posible.

GONZÁLEZ HERNÁNDEZ[551] se plantea qué son estos conflictos en defensa de la autonomía foral, si son recursos de inconstitucionalidad, o si por el contrario son conflictos de competencia. No duda a la hora de criticar los mismos, pues considera que se concede legitimación procesal activa para interponer lo que en su opinión participa de la naturaleza de un recurso de inconstitucionalidad, a Entes Locales como son las instituciones competentes de los TTHH Vascos que, en principio carecen de legitimación para interponer recursos de inconstitucionalidad.

[551] GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, "El apartado 3 º del artículo primero de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y la disposición adicional primera de la Constitución española de 1978 ¿Punto de llegada o punto de partida?, en la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 221 - 246.

En este sentido, en mi opinión, estos conflictos en defensa de la autonomía foral no son recursos de inconstitucionalidad, porque reconocer a los órganos forales de los TTHH legitimación activa para interponer recursos de inconstitucionalidad contra las leyes y disposiciones con fuerza de ley del Estado que pudiesen lesionar la foralidad amparada por la DA 1ª de la CE de 1978, podría dar problemas en relación con la redacción del artículo 162.1ª de la CE que enumera taxativamente los legitimados para activamente para interponerlos. Pero como no son recursos de inconstitucionalidad sino conflictos que se tramitan como conflictos positivos de competencia, y en materia de conflictos, la redacción del artículo 162.2 de la CE de 1978 es abierta: "en los demás casos, la Ley Orgánica determinará las personas y los órganos legitimados". Y eso es precisamente lo que ha hecho la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, legitimar a las JJGG y las Diputaciones Forales para interponerlos.

Al margen de estas consideraciones jurídicas, esta autora realiza también unas consideraciones que exceden el ámbito jurídico propio de los conflictos en defensa de la autonomía foral y que inciden en otros aspectos que ella califica de "excepción vasca[552]", consideraciones, que, obviamente pertenecen más al debate político que al jurídico y en las que no me parece oportuno entrar en un trabajo estrictamente jurídico como este.

[552] Sobre estos otros aspectos profundiza GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, en "La "excepción vasca" y la LO 1/2010, de 19 de febrero, de reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. El "riesgo" de desnaturalización de la jurisdicción constitucional", en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, *El blindaje de las normas forales fiscales, op. cit,* pp. 109 - 129.

MUÑOZ MACHADO[553], tras establecer cuáles son los caracteres que definen los conflictos en defensa de la autonomía local y las dudas que le suscita la incorporación de los citados conflictos al Ordenamiento jurídico español, al pronunciarse sobre la posibilidad de que las instituciones competentes de los TTHH Vascos puedan acudir a la jurisdicción constitucional al amparo de los conflictos en defensa de la autonomía foral, enuncia que "ésta, no se contempla, ni está en la disposición adicional primera, ni forma parte de los derechos históricos de ninguna clase". Y más allá al decir que, "incluso si hubiesen existido esos derechos históricos, serían contrarios a las garantías constitucionales básicas de los derechos, a las que no puede oponerse ninguna clase de privilegio territorial por muy prestigioso que sea".

Al margen de la cuestión, sobre la habilitación de la DA 1ª de la CE de 1978 para justificar la modificación legal que introduce la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, el autor se plantea si son compatibles con la CE de 1978, lo que él entiende como la "configuración asimétrica de la autonomía local y los mecanismos jurisdiccionales de dicha defensa frente al legislador[554]". En su opinión, mientras la configuración asimétrica de la autonomía local puede tener acomodo en la DA 1ª de la CE de 1978, los diferentes mecanismos jurisdiccionales en la protección contra el legislador estatal, no se sostienen por ninguna parte pues, en su opinión, quiebra la tutela judicial efectiva recogida en el artículo 24 de la CE. Finalmente, y tras reiterar los argumentos de inconstitucionalidad de la citada reforma, añade otro argumento, ciertamente un tanto sorprendente en un debate jurídico como es la de la innecesariedad

[553] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, *El blindaje de las normas forales fiscales*, *op. cit*, pp. 53 y ss.

[554] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel *El blindaje de las normas forales fiscales*, *op. cit*, p. 57.

de la asunción de mayor carga de trabajo por parte del TC en estos momentos, en los que "tiene harto demostrado que no puede soportar ya ni la más liviana carga suplementaria[555]".

Sin embargo, a mi entender, es precisamente la DA 1ª de la CE de 1978 la que justifica la constitucionalidad de estos conflictos porque es la única manera de asegurar que la autonomía foral de los TTHH Vascos se ampara y respeta, tal y como dice la CE de 1978. Hay que recordar que se trata de autonomía foral y no autonomía local, directamente derivada del núcleo intangible de la foralidad, expresamente amparada por la DA 1ª de la CE según reiterada jurisprudencia del TC. En este sentido, si el artículo 24 de la CE pretende evitar la indefensión, estos conflictos en defensa de la autonomía foral pretenden evitar la indefensión de los TTHH Vascos que existía hasta ahora frente a leyes del Estado que eventualmente pudiesen violar la foralidad. Finalmente, y dicho sea con todo el respeto, el argumento de la "hipotética" mayor carga de trabajo del TC por asumir esta nueva competencia, no es un argumento jurídico, y no añade nada al debate jurídico sobre la constitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

Para BUEYO DIEZ JALÓN[556], la medida legislativa adoptada y la creación de los conflictos en defensa de la autonomía foral, "supone establecer un mecanismo de impugnación directa de las leyes y normas con fuerza de ley estatales", distinto al recurso de inconstitucionalidad previsto por la CE de 1978 y al potencial planteamiento

[555] MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, *El blindaje de las normas forales fiscales*, *op. cit*, p. 58.

[556] BUEYO DIEZ JALÓN, María, "La posición estatutaria de las Defensoría del Pueblo Riojano en relación con la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial. El difícil encaje del "blindaje" de las Normas fiscales vascas", en la obra colectiva dirigida por CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel *El blindaje de las normas forales fiscales*, *op. cit*, pp. 148 - 150.

de una cuestión de inconstitucionalidad. En este conflicto en defensa de la autonomía foral, se establece además la remisión en cuanto al procedimiento y a la sentencia a lo dispuesto en los artículos 63 y siguientes de la LOTC, lo que en opinión del autor, "implica crear un recurso de inconstitucionalidad encubierto a favor de los entes territoriales a los que la Constitución no les atribuye legitimación activa para impugnar directamente una ley o una norma con fuerza de ley, ex artículo 162.1ª CE".

Finalmente, este autor, afirma que la creación de este conflicto en defensa de la autonomía foral, supone en la práctica una discriminación que favorece a las instituciones competentes de los TTHH Vascos respecto de otras provincias, porque el citado conflicto en defensa de la autonomía foral, no queda limitado a cuestiones del ámbito fiscal y tributario, pues se refiere a la defensa de la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizada que va más allá de esta materia. Sin embargo, y en mi opinión, no puede haber discriminación cuando los supuestos son totalmente diferentes. Ninguna otra provincia española, que nos sean las forales, tienen esas competencias específicas que hay que defender, y no resulta en modo alguno arbitrario crear un procedimiento específico de protección para un caso específico que no se plantea en el resto de las provincias. Por eso entiendo que no existe discriminación alguna.

LUCAS MURILLO DE LA CUEVA[557], ha escrito con gran acierto que los problemas de introducción en el Ordenamiento jurídico español de los conflictos en defensa de la autonomía local puestos de manifiesto por amplios sectores de la

[557] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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 la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas, op. cit*, pp. 134 - 136.

doctrina[558] y tratados ya en el epígrafe anterior de este trabajo, no tienen equivalencia en los conflictos en defensa de la autonomía foral, que tienen sus propias particularidades, entre las que destacan:

En primer lugar, mientras en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía local la salvaguarda de la autonomía se proyecta sobre la autonomía local constitucionalmente garantizada y recogida en los artículos 140 a 142 de la CE de 1978, en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía foral, la garantía de la foralidad, tiene un alcance mayor que deriva de la DA 1ª de la CE de 1978 y le dan a la foralidad como advierte "una dimensión político institucional de primera magnitud[559]".

En segundo lugar, ya sabemos que los conflictos en defensa de la autonomía local y los conflictos en defensa de la autonomía foral se tramitan por dos procedimientos diferentes: en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía local, se requieren dos fases procesales, como son, primeramente, la constatación de la vulneración de la autonomía local constitucionalmente garantizada, y posteriormente el planteamiento de la autocuestión de inconstitucionalidad por parte del TC; y en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía foral, el procedimiento equiparado formalmente al de un conflicto de competencia, se dirime todo él en una sola fase. En este último caso, el examen de constitucionalidad de la Ley estatal, sólo es requerido

[558] Sobre estas cuestiones se han pronunciado entre otros JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael, en su obra *La Ley autonómica en el sistema constitucional de fuentes del derecho*, Marcial Pons, Barcelona, 2001, pp. 106 y ss.

[559] LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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 la obra colectiva dirigida por ÁLVAREZ CONDE, Enrique, *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, *op. cit*, p. 142. En este caso la autonomía foral garantizada abarca entre otras cuestiones la fiscalidad, la autoorganización institucional, las carreteras etc…

cuando "el supuesto vicio de incompetencia traiga origen de la Ley" (STC 147/1993, FJ 2º[560]). En definitiva, al remitirse al artículo 67 de la LOTC, se pretende evitar que los conflictos de competencia y formalmente los procedimientos a seguir en el caso de los conflictos en defensa de la autonomía foral lo son, se conviertan en recursos de inconstitucionalidad.

Por último, es preciso indicar que otro de los aspectos que diferencian a los conflictos en defensa de la autonomía foral de los conflictos en defensa de los recursos de inconstitucionalidad, a pesar de lo que algunos sectores de la doctrina y los recurrentes de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, han entendido, es que su objeto se limita a las leyes del Estado, a diferencia de los recursos de inconstitucionalidad, que permiten también la impugnación de leyes autonómicas. Además, el motivo impugnatorio sólo puede ser el hecho de que se vulnere la garantía foral constitucional y no otro; la legitimación procesal activa en este proceso se limita a las JJGG y las Diputaciones Forales como instituciones competentes de los TTHH Vascos a tal efecto, y el procedimiento a seguir es el procedimiento el propio de los conflictos de competencia y no el llevado a cabo en procedimientos de inconstitucionalidad como acabamos de ver. Finalmente, se otorga un amplio margen al TC sin que sea preciso en todo caso dictar una sentencia de inconstitucionalidad de la Ley estatal para resolver el conflicto en defensa de la autonomía foral.

Por todo lo hasta ahora expuesto, a mi juicio, los conflictos en defensa de la autonomía foral son perfectamente constitucionales, con una identidad propia, especial, como especial es el contenido que protege independientemente de su naturaleza jurídica,

[560] STC 147/1993, de 29 de abril, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1993.

constituyen una importantísima herramienta para defender la foralidad de los TTHH Vascos constitucional y estatutariamente garantizada (que abarca, entre otras cuestiones, la materia fiscal y tributaria, la autoorganización institucional, las competencias en gestión de carreteras etc.) de los potenciales ataques que pudiese llevar a cabo una Ley estatal.

Por último y como he dicho anteriormente, he de señalar que resulta curioso, que en el procedimiento ante el TC que ha de conocer los recursos de inconstitucionalidad planteados por el Gobierno de la Comunidad Autónoma de la Rioja, la Junta de Gobierno de la Comunidad Autónoma de Castilla y León y el Parlamento autonómico de esta misma Comunidad Autónoma contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, en la que se crean estos conflictos en defensa de la autonomía foral, no se permita la personación de las Diputaciones Forales y las JJGG de los TTHH Vascos[561] para defender la constitucionalidad de dicha Ley, protectora de su foralidad, siendo su interés en el mismo vital, pues se está dirimiendo nada menos y entre otras cuestiones, si la norma que crea estos conflictos en defensa de la autonomía foral es constitucional o no, mientras que, por el contrario, sí se permite la personación de las Instituciones Comunes competentes de la CAPV a las que no afecta directamente la Ley, si bien en el caso de estas instituciones, no se les concedió en el proceso un nuevo plazo para formular las pertinentes alegaciones.

[561] No se ha permitido la personación de la Diputación Foral de Bizkaia a pesar de que ésta presentó con fecha 27 de febrero un escrito en el que solicitaba la personación en el procedimiento a pesar de no estar legitimado inicialmente para hacerlo, argumentado para ello que en otros procedimientos de análogas características se había permitido excepcionalmente la personación en este caso de CCAA en calidad de coadyudantes en los recursos de inconstitucionalidad de contenido competencial. La Diputación Foral de Bizkaia entendía que los requisitos que se exigían en el ATC 172/1995, de 6 de junio de 1995, para estos casos y que atendían principalmente al criterio de la funcionalidad en estos procedimientos también se cumplen en este caso, por lo que se solicitaba la personación que no está sujeta a plazo de caducidad, ya que puede solicitarse mientras esté pendiente el proceso, y ha de ceñirse al objeto constitucional definido por los escritos de recurso y contestación de las partes principales. Sin embargo, el TC rechazó su personación mediante ATC 144/2012, de 16 de julio.

En conclusión y por todos estos argumentos, considero que la inclusión de los conflictos en defensa de la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizadas en la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de reforma de la LOTC, está plenamente justificada, para garantizar a los TTHH el pacífico ejercicio de sus derechos históricos y defender el núcleo intangible de la foralidad, tal y como resulta de la aplicación de la DA 1ª de la CE de 1978 y de una constante doctrina del TC al interpretar ésta.

CONCLUSIONES

PRIMERA.-

El Concierto Económico es uno de los más relevantes y paradigmáticos derechos históricos vascos amparados y respetados por la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978. Los derechos históricos tienen su referente histórico en el régimen foral vasco que estuvo vigente desde la Edad Media hasta la completa derogación de los Fueros de Derecho Público para los Territorios de Bizkaia, Gipuzkoa y Araba - Álava, en virtud de la Ley de 21 de julio de 1876. En concreto, el Concierto Económico Vasco actualmente vigente, procede del sistema de Conciertos Económicos establecido a partir del Real Decreto de 28 de febrero de 1878, tras la abolición foral, y es parte esencial del autogobierno vasco en materia financiera y tributaria que, de alguna manera, entronca con el sistema foral fiscal propio de los Territorios Forales durante el régimen foral vigente hasta 1876.

El sistema foral, del que traen causa los derechos históricos, tuvo un fuerte contenido pactista, entre los Territorios Forales y la Corona y constituyó, por tanto, un sistema acordado de inserción de dichos Territorios en la Corona castellana, primero, y española, después. Este elemento pactado derivado del Fuero también se reflejó en el sistema fiscal y de Hacienda propio de los Territorios Forales y entronca con el derecho histórico del Concierto Económico.

Tras la traumática abolición foral en 1876, los Territorios Forales Vascos no dejaron de reclamar una y otra vez su autogobierno perdido, bien a través de la completa reintegración foral, o bien de la reclamación de un sistema de amplia autonomía con propuestas concretas de reparto de competencias entre el Estado central y los Territorios Forales, como ocurrió, por ejemplo, con el célebre Mensaje de las Diputaciones Vascas de 1917, el Dictamen de la subponencia vasca en relación con la Comisión Extraparlamentaria creada por el Conde de Romanones en 1918 o la Memoria de la Diputación de Guipúzcoa al Directorio Militar de 1923. En una etapa posterior, ya con la II República, el deseo de autogobierno reapareció una y otra vez en los distintos Proyectos de Estatuto de Autonomía Vasco (los denominados Estatutos de la Sociedad de Estudios Vascos, de Estella - en el que aparece por primera vez, la expresión "derechos históricos" referida al caso vasco - y de las Gestoras) hasta concluir con el Estatuto Vasco de 1936 que llegó a estar brevemente en vigor por causa de la guerra civil.

Tras la transición española y la restauración de la democracia, el asunto del reconocimiento del derecho a la autonomía y, en lo que concierne al caso vasco - navarro, el reconocimiento de su singularidad foral, fue uno de los asuntos más debatidos en el proceso constituyente. El específico amparo y respeto a los derechos históricos de los Territorios Forales de Bizkaia, Gipuzkoa, Araba - Álava y Navarra fue recogido por primera vez en la Historia constitucional española en una Disposición Adicional, la primera, de la Constitución de 1978 y en el caso de Bizkaia, Gipuzkoa y Araba - Álava, el párrafo segundo de la Disposición Derogatoria de la Constitución derogó, en un gesto de reparación histórica, las Leyes de 25 de octubre de 1839 y de 21

de julio de 1876, que habían traído como consecuencia la derogación del sistema foral de Derecho público de dichos Territorios Forales.

SEGUNDA.-

Los derechos históricos podrían ser definidos, en mi opinión, como las facultades relativas a su autogobierno que los Territorios Forales de Bizkaia, Gipuzkoa, Araba - Álava y Navarra pueden reclamar por tener conexión directa con las que habían ostentado durante el régimen foral, que la Constitución Española de 1978 ampara y respeta expresamente, y cuya actualización y puesta al día deben realizarse precisamente, en el marco constitucional y estatutario.

Si bien los derechos históricos traen causa inmediata del régimen foral, no se identifican totalmente con cada uno de los contenidos exactos que éste tenía durante su época de vigencia hasta su derogación a finales del siglo XIX, pues dicho régimen ha de ser actualizado respetando los marcos anteriormente citados. El ejemplo más claro es que un derecho histórico paradigmático como es el Concierto Económico actual no es un sistema totalmente identificable con cada uno de los contenidos de la foralidad tradicional en materia de financiero - tributaria y de Hacienda, pues data de 1878, si bien guarda una relación directa con el autogobierno en estas materias que existía en los Territorios Forales antes de la derogación foral de 1876.

La discusión acerca de la naturaleza jurídica de los derechos históricos ha sido muy viva, desde quienes abogan por teorías historicistas, claramente pactistas, hasta quienes consideran que se trata de un simple reconocimiento histórico e intentan desmitificarlos o quienes, en el otro extremo, opinan que se tratan de un privilegio a eliminar, sin olvidar a quienes los han conceptuado como título competencial, vía específica de acceso a la autonomía, *"lex specialis"* o quienes han defendido la aplicación a los mismos de la teoría de la garantía institucional, postura esta última que ha sido adoptada por el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia, desarrollada pormenorizadamente por éste a partir de la célebre STC 76/1988, de 26 de abril. En mi opinión, las teorías pactistas son las que más se aproximan a la esencia de los derechos históricos, si bien hay que hacer notar que las partes que pactan no lo hacen en un estricto plano de igualdad. En todo caso, considero que de dicho pacto, una vez constitucionalizado en la Disposición Adicional primera de la Constitución, surge un nuevo *"status"* en el que se establecen unas líneas infranqueables por el legislador que se identifican con elementos básicos del sistema como son, por ejemplo, la organización institucional foral compuesta por Juntas Generales y Diputaciones Forales o el propio régimen de Concierto Económico.

En cuanto a su titularidad, derivada de la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978, ésta corresponde únicamente a los Territorios Forales de la Comunidad Autónoma Vasca y a la Comunidad Foral de Navarra, y no a otros Territorios del Estado español, según ha dejado claro el Tribunal Constitucional en la sentencia 31/2010, relativa al Estatuto catalán de 2006. En lo que hace mención a los Territorios Forales que actualmente componen la Comunidad Autónoma Vasca, entiendo que, tras la actualización producida en el marco constitucional y estatutario, la

titularidad de los derechos históricos es compartida entre los órganos de los Territorios Históricos de Bizkaia, Gipuzkoa y Araba - Álava y las Instituciones Centrales de la Comunidad Autónoma del País Vasco.

TERCERA.-

El Concierto Económico Vasco es un derecho histórico directamente entroncado con la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978 y supone un sistema bilateral y pactado con el Estado que regula las relaciones de orden financiero y tributario entre el Estado y el País Vasco. Como hemos visto, sus antecedentes remotos se vinculan a la época en que los Fueros vascos estaban vigentes y en materia fiscal y tributaria, cada uno de los Territorios que actualmente componen la Comunidad Autónoma Vasca disponía de su propia Hacienda, establecía sus propios impuestos y hacía frente a los gastos causados en el desarrollo de sus funciones, de tal manera que no contribuían a la Hacienda Real salvo en casos extraordinarios, para hacer frente a situaciones excepcionales y siempre a título de donativo ("donativos forales"). El sistema foral, y particularmente el sistema fiscal y tributario propio, se mantendría sin grandes cambios hasta el siglo XIX, en el que tras la Ley de 25 de octubre de 1839 y el denominado Decreto de Espartero de 29 de octubre de 1841, el sistema foral vascongado sufriría una importantísima acometida y únicamente sobrevivirían de él precisamente, el sistema fiscal y de Hacienda propio y el sistema militar foral, que también desaparecerían tras la segunda guerra carlista, en virtud de la Ley derogatoria

de los Fueros de 21 de julio de 1876 aplicable a los Territorios vizcaíno, alavés y guipuzcoano.

Tras la disolución de las Diputaciones de régimen foral en estos tres Territorios, como consecuencia de la Ley abolitoria de los Fueros de 1876, el Gobierno Cánovas buscó un sistema provisional para intentar ir equiparando el sistema fiscal y de Hacienda de los antiguos territorios forales con el general del Reino (ese fue, precisamente, el sentido inicial de la palabra "Concierto") y, tras quedar abolidas las Diputaciones Forales y ser nombradas en su lugar las Diputaciones Provinciales de régimen común, que estuvieron dominadas por personalidades políticas locales con buenas relaciones con el Gobierno central, éste estableció un sistema por el que los tres territorios pagarían unos cupos por determinados impuestos que, como se decía en terminología de aquella época, se "encabezaban". Así las cosas, se aprobó el Primer Concierto Económico, mediante Real Decreto de 28 de febrero de 1878. Este Concierto nació con vocación provisional y vigencia de ocho años, pero las Diputaciones intentaron y consiguieron renovarlo por otro período plurianual, incluyendo cada vez más impuestos en el acuerdo, asumiendo la recaudación de los mismos y negociando en cada renovación del Concierto unos cupos por cada impuesto "concertado", a la par de ir aumentado cada vez más sus competencias en el orden económico y administrativo derivado del propio sistema de Concierto Económico. El Segundo Concierto Económico se aprobó mediante Ley de Presupuestos de 29 de junio de 1887. A éste le seguiría el tercero, aprobado por Real Decreto de 1 de febrero de 1894 y el Cuarto, aprobado por Real Decreto de 13 de diciembre de 1906.

A medida que el Concierto se fue renovando, el número de impuestos concertados fue aumentado, así como también las facultades especiales que, al amparo del mismo, ostentaban las Diputaciones Vascongadas. De hecho, el artículo 15 del Concierto de 1906, establecía que dichas Diputaciones continuarían investidas, así en el orden administrativo como en el económico, de todas las atribuciones que venían ejerciendo y se hacía alusión a que no podrían adoptar disposición alguna tributaria que se hallase en contradicción con los pactos internacionales suscritos por España y hay que subrayar especialmente, para que quede aún más clara la continuidad histórica del sistema de Concierto Económico vigente durante la Restauración y la II República con el actual sistema de Concierto Económico, que este artículo 15 del Concierto de 1906 sigue formando parte del texto del vigente Concierto Económico de 2002. Otro hito en la más que centenaria historia del Concierto se produjo con el Real Decreto de 6 de marzo de 1919, a partir del cual quedaría aún más claro que, a diferencia de lo que se pudo pensar en 1878, el Concierto era fruto de un pacto entre el Gobierno y las Provincias Vascongadas, estableciéndose un procedimiento bilateral para solventar cualquier duda sobre su interpretación y para su renovación y modificación.

El último Concierto Económico para las tres Provincias Vascas, antes de la Guerra Civil, tuvo lugar en 1925-1926, en plena Dictadura de Primo de Rivera, a través del Real Decreto de 9 de junio de 1925, que establecía sus Bases y el Real Decreto de 24 de diciembre de 1926, que las desarrollaba. Este Concierto Económico permanecería vigente tras la caída de la Monarquía, durante la II República y solamente sería derogado para Bizkaia y Gipuzkoa como represalia de guerra, en virtud del Decreto - Ley de 23 de junio de 1937, manteniéndose sin embargo vigente en Araba - Álava (como también ocurrió con el similar sistema de Convenio Económico en Navarra)

durante la Dictadura franquista, siendo renovado para Araba - Álava por el Decreto de 29 de febrero de 1952 y el Real Decreto 2948/1976 de 26 de noviembre. Finalmente, tras la restauración democrática, y bajo la cobertura de la Disposición Adicional primera de la Constitución de 1978 y del artículo 41 del Estatuto de Autonomía Vasco de 1979, el Concierto Económico fue restaurado para Bizkaia y Gipuzkoa y mantenido para Araba - Álava, a través de la Ley 12/1981, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, con una vigencia de veinte años. Concluida su vigencia, y a falta de acuerdo entre las instituciones vascas y el Estado para su renovación, fue prorrogado unilateralmente por el Estado por Ley 25/2001, de 27 de diciembre. Finalmente, tras lograrse el pertinente acuerdo bilateral entre los representantes de las autoridades vascas y del Estado, se aprobó el Concierto Económico Vasco actualmente vigente, de duración indefinida, por Ley 12/2002, de 23 de mayo, modificado hasta ahora por última vez por Ley 28/2007, de 25 de octubre.

CUARTA.-

El Concierto Económico actualmente vigente es regulado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo y se divide en dos capítulos claramente diferenciados. El Capítulo 1º se refiere a los tributos, que incluyen los principios generales (entre otros, los de solidaridad, atención a la estructura general impositiva del Estado, coordinación, armonización fiscal y colaboración entre las instituciones de los Territorios Históricos, sometimiento a los Tratados internacionales suscritos por España y armonización, colaboración entre las instituciones vascas y del Estado).

Posteriormente, se desarrollan los impuestos concertados (en los que la regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación corresponde a las instituciones competentes de los Territorios Históricos), entre los que se encuentran los tributos concertados de normativa autónoma (en los que su regulación es competencia plena de los TTHH) y los tributos concertados de normativa común (que se rigen por las mismas normas que las establecidas por el Estado, si bien la gestión, inspección, revisión y recaudación corresponde a las instituciones competentes de los TTHH). Asimismo, se establece en cada impuesto cuál es la normativa aplicable (la foral o la común) y los criterios relativos a la competencia en materia de exacción y recaudación de los impuestos, retenciones, pagos a cuenta, etc., en función de los conocidos como "puntos de conexión", así como la competencia de los TTHH Vascos para la exacción de las tasas y para la regulación de las materias relativas a Haciendas Locales.

El Capítulo 2º se refiere a las relaciones financieras entre el Estado y el País Vasco, que se rigen por los principios de autonomía fiscal y financiera de las instituciones vascas para el desarrollo de sus competencias, solidaridad, coordinación y colaboración con el Estado en materia de estabilidad presupuestaria, además de recogerse en él la tutela financiera sobre las Entidades Locales ejercida por las instituciones vascas competentes. Sin duda, el centro de la regulación de este capítulo es el sistema de Cupo, integrado por los correspondientes a cada uno de sus tres Territorios Históricos y entendido como la aportación de Euskadi al Estado, como contribución a todas las cargas del Estado no asumidas por la Comunidad Autónoma del País Vasco. Dicho Cupo es establecido, señalado y revisado cada cinco años mediante una Ley votada en Cortes, previo acuerdo de la Comisión Mixta de Concierto Económico,

siguiendo los principios generales recogidos en los artículos 52 y ss. de la Ley del Concierto, incluyendo también el correspondiente índice de imputación.

Finalmente, el propio Concierto Económico prevé una serie de órganos para resolver las posibles disputas y los eventuales problemas en su aplicación y para acordar sus modificaciones y adaptaciones (repárese en que sus modificaciones han de ser "acordadas" por ambas partes), órganos que mantienen una composición paritaria, en concordancia con el carácter bilateral y pactado del régimen de Concierto Económico. Son la Comisión Mixta del Concierto (encargada de acordar las modificaciones del Concierto, asegurar la coordinación en materia de estabilidad presupuestaria y establecer la metodología para el señalamiento del Cupo), la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa y, finalmente, la Junta Arbitral, para resolver los conflictos que se planteen entre la Administración del Estado y las Diputaciones Forales, en relación con la aplicación de los puntos de conexión de los tributos y conocer de los conflictos que surjan entre las diferentes Administraciones en la interpretación y aplicación del Concierto Económico.

QUINTA.-

El ejercicio de las competencias derivadas del Concierto Económico en materia de regulación, gestión, inspección, revisión y recaudación corresponde a los Territorios Históricos Vascos. Son pues los Territorios Históricos y no las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma Vasca, los titulares de la competencia en esta materia. En

mi opinión, cualquier cambio en cuanto a la titularidad de dicha competencia, solamente podría realizarse mediante la oportuna reforma del Estatuto de Autonomía y, obviamente, de la Ley Concierto Económico y aun así, respetando siempre el núcleo intangible de la foralidad, que resulta protegido por la propia Constitución Española de 1978 en su Disposición Adicional primera, según ha establecido el Tribunal Constitucional en su jurisprudencia acerca de esta materia. En este sentido, opino que, mientras no cambie el actual marco jurídico, las Instituciones Comunes de la CAPV únicamente tienen competencias en materia de coordinación, armonización fiscal y colaboración, pero, ciertamente, la virtualidad práctica de esta competencia de coordinación no resulta pacífica pues resulta muy difícil coordinar cuando no se tienen competencias sobre lo que se pretende coordinar y no hay olvidar tampoco que la coordinación es, a menudo, una asignatura difícil, que se complica aún más si impera cierta falta de lealtad institucional.

Los Territorios Históricos, titulares de esta competencia, están, a su vez, dotados de una naturaleza jurídica especial, que se fundamenta también en los derechos históricos, pues además de instituciones provinciales son entes territoriales dotados de la organización, instituciones, competencias propias y exclusivas de carácter normativo, de desarrollo y de ejecución, con su propia financiación y autonomía presupuestaria, cuyos órganos de gobierno son directamente elegidos por los ciudadanos y que gozan de una protección constitucional específica, como titulares de derechos históricos que son, lo que les hace totalmente diferentes a cualquier otro órgano de la Administración Local del régimen local general español. Además, están dotados de unas Juntas Generales, que son una institución única, pues se trata de asambleas normativas directamente elegidas por el Pueblo y de unas Diputaciones Forales, también únicas, que se definen como

órganos ejecutivos que emanan de dichas Juntas Generales conforme a un modelo representativo y parlamentario y con una serie de competencias exclusivas, incluyendo las normativas, en determinadas materias en las que ninguna otra institución puede entrar, porque pertenecen al denominado "núcleo intangible de la foralidad", directamente protegido por la Disposición Adicional primera de la Constitución Española de 1978.

Como hemos visto, son precisamente los Territorios Históricos Vascos, los competentes en el ámbito fiscal y tributario derivado del sistema de Concierto Económico Vasco y, por tanto, son ellos, a través de sus Asambleas representativas (Juntas Generales) y de sus órganos ejecutivos (Diputaciones Forales), quienes dictan su normativa propia en esta materia. Y en esta materia, la normativa propia dictada por los Territorios Históricos se sustancia a través de normas generales dictadas por las Juntas Generales ("Normas Forales") y en su caso por sus órganos ejecutivos ("Decretos y Órdenes Forales"), prevalece sobre cualquier otra normativa tanto de la Comunidad Autónoma Vasca o del propio Estado, sean estas últimas de carácter reglamentario o incluso legislativo, puesto que, una vez más, como ocurre en otros casos en el régimen jurídico del Estado español, rige aquí el principio de competencia y no el de jerarquía normativa.

SEXTA.-

Desde la aprobación del Concierto Económico Vasco en 1981, su desarrollo a través de las correspondientes Normas Forales fiscales y la protección jurídica de estas conoce de un momento crítico, cual es la sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004. La sentencia de la Sala de lo Contencioso - Administrativo del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004 supuso un punto de inflexión en ya la larga historia de la impugnación de las Normas Forales vascas en materia tributaria, y en particular, en lo referente al Impuesto de Sociedades. Además de en todo lo relativo a la aceptación de una amplia legitimación procesal a la hora de recurrir contra las Normas Forales fiscales vascas, asunto al que me referiré en una conclusión posterior, dicha sentencia entendió que la regulación de las Normas Forales vascas impugnadas (que establecían un tipo inferior y determinados incentivos fiscales) eran incompatibles con los principios constitucionales de igualdad, solidaridad y con la libre competencia y sobre todo (pues éste era el argumento decisivo en dicha sentencia), que suponían ayudas de Estado incompatibles con el Derecho Comunitario europeo de la libre competencia. Este era, sin duda, y por decirlo en un lenguaje gráfico, un misil en la línea de flotación del Concierto Económico y de la autonomía fiscal de los Territorios Históricos Vascos derivada del Concierto Económico: si cualquier diferencia normativa en el Impuesto de Sociedades regulado por Normas Forales con respecto al regulado por el Derecho del Estado (por ejemplo, estableciendo tipos más bajos o incentivos) suponía automáticamente por ello una ayuda de Estado prohibida por el Derecho comunitario, ello suponía en la práctica

anular la autonomía normativa fiscal de los Territorios Históricos y dejar herido de muerte el Concierto Económico.

Como es obvio, la Sala de lo Contencioso - Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco no tuvo más remedio que seguir la línea establecida por el Tribunal Supremo a partir de 2004 y así, en la sentencia de 30 de septiembre de 2005, aplicó esa nueva doctrina del Tribunal Supremo en materia de Sociedades. Afortunadamente, esa nueva doctrina no tendría una gran aplicación práctica, por la doctrina del Tribunal de Luxemburgo, en materia de ayudas de Estado cuando se trataba de normas fiscales de Regiones o Territorios dotados de autonomía y que eran diferentes de la normativa fiscal general del Estado al que pertenecen, doctrina que contradijo lo establecido por el Tribunal Supremo, obligando a éste a "olvidarse" del argumento relativo a las ayudas de Estado a la hora de analizar las impugnaciones contra las Normas Forales fiscales vascas.

SÉPTIMA.-

Las cosas iban a cambiar radicalmente a partir de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 6 de septiembre de 2006, en el conocido caso de las Islas Azores portuguesas. Como es bien conocido, la normativa fiscal de las Islas Azores en materia del Impuesto de Sociedades era distinta (y más favorable para los contribuyentes) que la normativa general en materia de la imposición de sociedades en Portugal. Esta normativa fue calificada como constitutiva de "ayudas de Estado" por

parte de la Comisión Europea, mediante una Decisión de fecha 11 de diciembre de 2002, que fue objeto de un recurso de anulación ante el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea.

La cuestión principal planteada en el recurso era si las modificaciones en los tipos impositivos nacionales adoptados únicamente para una determinada región geográfica de un Estado miembro y que eran distintas (es decir, más favorables) que los tipos generales aplicables en el Estado al que dicha región pertenece, se hallaban o no comprendidas dentro del ámbito de aplicación de las normas comunitarias sobre ayudas de Estado según quedaban recogidas en el artículo 87 del antiguo Tratado CE. Para responder a dicha pregunta, el Abogado General (Gellhoed) en sus Conclusiones generales de 20 de octubre de 2005 en el citado caso, estableció una serie de indicaciones para saber cuándo se podía entender que dichas medidas constituían un caso de medidas selectivas de carácter material o territorial (geográfico), prohibidas por el Derecho Comunitario. En el caso de Estados descentralizados asimétricamente (en materia fiscal y tributaria), el Abogado General estableció la necesidad de que se cumpliesen tres requisitos para que dichas medidas no fuesen calificadas como ayudas de Estado: la autonomía institucional (que la entidad infraestatal goce de un estatuto político y administrativo diferenciado del Gobierno Central y que ello esté garantizado constitucionalmente); la autonomía procedimental (que el Gobierno Central no pueda tomar parte activa en el procedimiento de aprobación de las normas que establecían dichas modificaciones tributarias) y la autonomía económica (que las consecuencias económicas derivadas de la posible reducción de ingresos por tipos impositivos más bajos, no puedan ser en ningún caso compensadas por el Gobierno Central o por otras Regiones integrantes de ese mismo Estado, siendo por tanto, asumidas por la región con

tipos distintos). El Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea, en su sentencia de 6 de septiembre de 2006, recogió como doctrina aplicable la práctica totalidad de los criterios defendidos por el Abogado General, si bien en el caso concreto juzgado, desestimó el recurso de la República Portuguesa porque en el caso de las Islas Azores, no se cumplía el último de los requisitos exigidos (es decir, el relativo a la autonomía económica).

La sentencia del caso Azores abría un nuevo camino para el caso de la normativa fiscal de los Territorios Históricos Vascos en materia de Sociedades: era evidente que tras la sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 6 de septiembre de 2006 en el denominado caso Azores, la fundamentación jurídica de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004, que venía a decir en la práctica que cualquier diferencia en la regulación jurídica de las Normas Forales fiscales vascas respecto de la normativa fiscal general del Estado español en esas materias suponía una ayuda de Estado prohibida por el Derecho comunitario, quedaba desautorizada por el Tribunal de Luxemburgo, supremo intérprete del Derecho comunitario.

Por ello, mediante Auto de 20 de septiembre de 2006, el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco presentó una cuestión prejudicial al TJCE, en relación con determinada normativa tributaria de los Territorios Históricos Vascos en materia de Sociedades del año 2005 que había sido impugnada ante dicho Tribunal: la cuestión planteada por el Tribunal Vasco versaba acerca del cumplimiento o no por parte de dicha normativa de los tres requisitos enunciados en la sentencia del denominado “caso Azores”. La Abogado General (Kokott) sostuvo en sus Conclusiones generales de 8 de mayo de 2008, que los Territorios Históricos Vascos cumplían los tres requisitos antes

mencionados. Finalmente, el Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea entendió en su sentencia relativa al caso vasco, de fecha 11 de diciembre de 2008, que la normativa vasca cumplía los tres requisitos: no cuestionó en ningún caso el requisito de la autonomía institucional. En cuanto a la autonomía procesal, entendió que también se producía, rechazando de plano que el hecho de que las Normas Forales fiscales fuesen recurribles ante los Tribunales ordinarios de Justicia afectase a dicha autonomía (pues el control judicial de las normas es consustancial a cualquier Estado de Derecho) y rechazó también que el hecho de que hubiese y principios y límites materiales recogidos en el Concierto Económico y que éste debía respetar, supusiese que dichos Territorios no tuviesen autonomía económica, pues eran razonables dentro de la lógica del sistema. Finalmente, y abundando en el requisito de la autonomía económica, el Tribunal destacó que lo importante era que la entidad infraestatal fuese responsable económicamente de sus decisiones económicas y acabó de despejar algunas dudas que podían deducirse de las Conclusiones generales de la Abogado General, al entender que el Cupo no albergaba en su seno medidas compensatorias que menoscabasen la autonomía económica de los Territorios Forales.

OCTAVA.-

En aplicación de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Comunidad Europea de 11 de septiembre de 2008, los recursos pendientes ante el TSJPV contra las Normas Forales reguladoras del Impuesto de Sociedades de 2005, y que habían dado lugar a la cuestión prejudicial que desembocó en dicha sentencia, fueron desestimados por

sentencias de 22 de diciembre de 2008 del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, puesto que el principal argumento esgrimido por los recurrentes contra ellas (que las medidas fiscales y tributarias contenidas en ellas podían ser consideradas ayudas de Estado prohibidas por el Derecho comunitario), había quedado desactivado por el Tribunal de Justicia de Luxemburgo. Aun así, los recurrentes contra dichas Normas Forales, volvieron a impugnar en casación las sentencias de 22 de diciembre de 2008 ante el Tribunal Supremo quien, en aplicación de la sentencia de 2008 del Tribunal de Luxemburgo, no tuvo más remedio que desestimar dichos recursos, en sentencias de 2 y 3 de junio de 2011, y de 30 de marzo, 3 y 4 de abril de 2012.

Sin embargo, el ataque contra la autonomía normativa derivada del Concierto Económico no ha se ha detenido y, una vez agotado el fallido argumento de las ayudas de Estado, los habituales recurrentes (instituciones públicas y organizaciones privadas de las Comunidades Autónomas limítrofes de la Comunidad Autónoma Vasca) han seguido interponiendo recursos contra las Normas Forales fiscales vascas, volviendo a utilizar los argumentos clásicos contra ellas (los límites constitucionales de solidaridad e igualdad, las libertades de circulación y establecimiento, el "efecto frontera", etc.). Las sentencias del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco han vuelto a rechazar una vez más estos argumentos (en sentencias de 29 de junio, 5 y 24 de julio de 2012). Sin embargo, estas sentencias volverán a ser recurridas al Tribunal Supremo, en una nueva vuelta de tuerca al proceso de impugnación de las mismas, que una vez más, reproducirá el debate sobre los temas de siempre, en una especie de círculo vicioso que solamente se podrá romper con el cambio del Tribunal competente para resolver la impugnación de las nuevas Normas Forales fiscales, que a partir de la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, será el Tribunal Constitucional, lo que impedirá que los habituales

recurrentes puedan recurrirlas ante dicho Tribunal por falta de legitimación activa. Sin embargo, la batalla sigue abierta, porque algunos de esos recurrentes habituales (en este caso, las Comunidades Autónomas de La Rioja y de Castilla y León) han presentado recurso de inconstitucionalidad contra la propia Ley Orgánica 1/2010, que cambia el sistema de impugnación de las Normas Forales fiscales vascas.

Finalmente, hay que hacer una breve mención al último caso relativo a territorios con fiscalidad diferente del sistema general del país al que pertenecen: me estoy refiriendo al caso de las normas fiscales de Gibraltar sobre el Impuesto de Sociedades (el problema se planteó básicamente con la normativa fiscal aplicable a las sociedades exentas y las sociedades beneficiarias de tipos impositivos reducidos). La Comisión Europea entendió, mediante Decisión de 30 de marzo de 2004, que dicha normativa era contraria al Derecho Comunitario en materia de ayudas de Estado. El Reino Unido recurrió dicha Decisión y el entonces denominado Tribunal de Primera Instancia (actual Tribunal General) desestimó los argumentos de la Comisión en su sentencia de 18 de diciembre de 2008 y dijo que dicha normativa no constituía un supuesto de ayudas de Estado. La Comisión recurrió esta sentencia al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, y el Abogado General del caso (Jaaskinen), en sus Conclusiones de 7 de abril de 2011, apoyó el criterio del Tribunal de Primera Instancia y pidió que se desestimase el recurso presentado por la Comisión Europea. Sin embargo, el Tribunal de Justicia de la UE, en sentencia de 15 de noviembre de 2011, y en contra del criterio manifestado por el Abogado General, revocó la sentencia del Tribunal de Primera Instancia y declaró que el régimen fiscal de Gibraltar en materia de sociedades incurría en un supuesto de selectividad material y que era contrario a la normativa comunitaria en materia de ayudas de Estado. Sin embargo, en mi opinión, la sentencia en el caso Gibraltar no

afecta al caso vasco, ni contradice la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo establecida en el caso Azores, confirmada posteriormente en el caso vasco, porque se refiere únicamente a cuestiones de selectividad material (que la normativa fiscal de Gibraltar en materia de sociedades incumplía, en opinión del Tribunal, por lo que fue finalmente anulada), pero no entra a analizar cuestiones de selectividad territorial, por lo que, insisto, no supone ningún cambio de orientación jurisprudencial del Tribunal de Luxemburgo en cuestiones relativas a la selectividad territorial o regional, que son las que hubieran podido afectar eventualmente al sistema fiscal y tributario vasco derivado del Concierto Económico.

NOVENA.-

Las Normas Forales Vascas, y en especial, las Normas Forales fiscales, no tienen rango formal de ley pero son mucho más que reglamentos. De hecho, pronto se vio que no encajaban bien en la categoría de normas reglamentarias: el propio Tribunal Supremo ya había reconocido que las Juntas Generales no son Administración Pública cuando actúan su potestad normativa en el ámbito tributario (STS 9 de diciembre de 2009) y que su potestad en materia fiscal y tributaria se distingue de la potestad reglamentaria, ocupando las Normas Forales una posición singular en el ordenamiento jurídico, pues se ordenan directamente al Estatuto y a la Constitución sin intermedio de Ley alguna, ni estatal ni autonómica, que no pueden invadir el marco reservado con exclusividad a los ordenamientos forales por la DA 1ª de la CE de 1978 y el Estatuto de Gernika de 1979, de tal manera que la reserva de ley tributaria en el ámbito estatal se

convierte en reserva de Norma Foral en el ámbito del Territorio Histórico (STS de 3 de mayo de 2001).

Por todo ello, considero que constituyen un "*tertium genus*" en nuestro sistema de fuentes del Derecho, que encaja mal con la dicotomía Ley/Reglamento, pues podría decirse que son materialmente leyes y, en el caso de las Normas Forales fiscales, regulan materias propias de la Ley (como son los tributos) y podrían ser calificadas además de normas con valor de ley, en el sentido de lo que el Tribunal Constitucional ha exigido en su jurisprudencia (SSTC 139/1988, de 8 de julio y 183/2012, de 17 de octubre) para que el control de este tipo de normas que no son leyes pero tampoco son simples reglamentos, como, por ejemplo, ocurre en el ámbito del Estado con el Estatuto Orgánico del Personal de las Cortes Generales, sean competencia del Tribunal Constitucional y no de los Tribunales ordinarios. De igual manera que dicho Estatuto, las Normas Forales son normas de carácter primario, en este caso directamente derivadas de la DA 1º de la CE de 1978 y directamente ordenadas al Estatuto de Autonomía Vasco de 1979 que, en su artículo 37.3, reserva a los Territorios Históricos la competencia exclusiva en materia tributaria. Y por si esto fuera poco, gozan de fuerza formal pasiva equiparable a la de las leyes, pues ninguna Ley puede derogarlas. Eso hace razonable que su control se encomiende al Tribunal Constitucional y no a los Tribunales ordinarios del orden contencioso - administrativo, como venía sucediendo hasta la entrada en vigor de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

DÉCIMA.-

La defensa jurídica de las Normas Forales frente a las leyes de la Comunidad Autónoma del País Vasco en todo lo relativo a la distribución de competencias entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma Vasca y los Territorios Históricos, y en lo que se refiere a las materias que son competencia de los Territorios Históricos, la defensa del ejercicio de sus atribuciones a través de Normas Forales frente a Proyectos de Ley del Parlamento Vasco, se encuentra razonablemente encauzada a través de la Comisión Arbitral Vasca, prevista en el art. 39 del Estatuto de Autonomía y regulada en la Ley del Parlamento Vasco 13/1994, de 30 de junio, que lo desarrolla. En el ámbito financiero y tributario, dada la competencia exclusiva de los TTHH en la materia, la Comisión Arbitral no ha tenido que desplegar una gran actividad y, de hecho, en los últimos tiempos, habría que destacar únicamente dos cuestiones de competencia directamente relacionadas con estos temas, resueltas por la Decisión 1/2011, de 13 de mayo (relativa a una Proposición de Ley de apoyo a los emprendedores y a la pequeña empresa del País Vasco) y la muy polémica decisión 3/2012, de 19 de abril (esta última en relación con el Proyecto de Ley Municipal de Euskadi, sobre todo en el tema de la tutela financiera de los Ayuntamientos vascos).

En relación con la defensa jurídica de las Normas Forales fiscales vascas hasta la reforma de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, han sido los Tribunales ordinarios de la jurisdicción contencioso - administrativa quienes han ejercido el control de legalidad sobre las mismas al entenderse que eran normas reglamentarias y no existir una previsión de competencia del Tribunal Constitucional para su control. Ello

provocaba que unas normas generales de contenido fiscal y tributario, que regulaban las mismas materias que la Ley tributaria del Estado o la Ley Foral tributaria de Navarra podían ser impugnadas por prácticamente cualquiera que alegase un interés legítimo ante la jurisdicción contencioso - administrativa, lo que planteaba un grave problema de inseguridad jurídica. Si bien en un principio, los Tribunales del orden contencioso - administrativo eran más reacios a admitir una amplísima legitimación activa para impugnarlas, la tendencia fue siendo cada vez más favorable a la misma, tendencia que quedó finalmente confirmada a partir de la sentencia de 9 de diciembre de 2004, que como, ya sabemos, marcó un punto de inflexión en lo relativo al enjuiciamiento de las Normas Forales.

Para hacer frente a la sistemática impugnación de las Normas Forales fiscales vascas ante los Tribunales contencioso - administrativos por las instituciones públicas de las Comunidades Autónomas limítrofes e incluso por cualquier institución privada que acreditase tener "interés legítimo" en la causa, a la inseguridad jurídica que ello provocaba y para adecuar su control a su auténtica naturaleza, se vio que era necesario cambiar el sistema de impugnación de las mismas. A esto se le denominó popularmente "blindaje" del Concierto Económico, en general, y de las Normas Fiscales Forales, en particular. La expresión es gráfica e hizo fortuna rápidamente pero puede dar lugar a malentendidos. En todo caso hay que dejar claro que no se trata de evitar la fiscalización de las Normas Forales por los Tribunales, lo que sería inconstitucional, sino de adecuar el régimen de su impugnación a su naturaleza real. Si deben ser equiparadas a las leyes, les corresponde ser examinadas por el órgano encargado de controlar las leyes, es decir, el Tribunal Constitucional, y no por los Tribunales contencioso - administrativos. Y, como es sabido, en los procedimientos de control de constitucionalidad, los particulares

no tienen legitimación activa y las Comunidades Autónomas solamente pueden recurrir leyes del Estado, no normas de otra Comunidad. En definitiva, se trataba de someter a las Normas Forales fiscales vascas no a un control de legalidad sino a un control de constitucionalidad, que es el que les corresponde por su naturaleza, contenido y alcance.

UNDÉCIMA.

Para dar forma jurídica a este cambio de jurisdicción, se plantearon distintas propuestas: la primera de ellas, pretendía incluir a las Normas Forales reguladoras de los impuestos concertados entre las normas mencionadas en el art. 27.2 de la LOTC, para que las Normas Forales recibiesen el mismo tratamiento que las leyes y las normas con rango de ley en cuanto a su impugnación ante el Tribunal Constitucional; modificaba también el artículo 9.4 de la LOPJ para, correlativamente, excluirlas del conocimiento de los Tribunales contencioso - administrativos, e incluía también una segunda propuesta: un nuevo capítulo relativo a los conflictos en defensa de la autonomía foral. Esta fue la proposición de Ley de las Juntas Generales de Bizkaia, que sería aprobada finalmente por el Parlamento Vasco, si bien, tras sufrir una profunda modificación.

La segunda iniciativa fue debida a las Juntas Generales de Araba - Álava. También fue remitida al Parlamento Vasco pero no fue tomada en consideración por éste. Esta propuesta iba más allá que la vizcaína, pues incluía en el "blindaje" a todas las Normas Forales reguladoras del núcleo intangible de la foralidad y no sólo a las relativas a tributos concertados. Además, esta iniciativa introducía una tercera

propuesta, que consistía en la supresión del art. 6.2 de la LTH, que establece que únicamente las normas aprobadas por el Parlamento Vasco tienen rango de ley.

Además de estas iniciativas, se planteó por parte de algunos autores una cuarta propuesta, que defendía una modificación del Estatuto de Autonomía, para otorgar competencias legislativas a los TTHH, acompañada de la derogación del mencionado artículo 6.2 de la LTH.

El Parlamento Vasco optó por aprobar, con notables modificaciones, la proposición de ley presentada por las Juntas Generales de Bizkaia. Se trataba de modificar el artículo 27.2 e) de la LOTC e introducir también menciones a las Normas Forales en los artículos de la LOTC que aludían a leyes o normas con rango de Ley (artículos 28.1, 29.2, 30, 31, 32.1, 32.2, 35.1, 35.2, 37.2, 39.1 y 40.1). También incluía la propuesta vizcaína de la creación de los conflictos en defensa de la autonomía foral, como un nuevo capítulo V al Título IV de la misma, etc. Una vez aprobada, fue remitida a las Cortes Generales para su tramitación, y tras el acuerdo entre los Grupos Parlamentario Nacionalista Vasco y Socialista, dio lugar a la Ley Orgánica 1/2010, de 10 de febrero. Esta Ley Orgánica introducía en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional una Disposición Adicional Quinta donde se incluye el nuevo régimen de impugnación de las Normas Forales Fiscales vascas ante el Tribunal Constitucional (no de todas, ni tampoco de las que constituyen el núcleo intangible de la foralidad, sino solamente de las fiscales porque el acuerdo político no llegó más lejos) y el novedoso conflicto en defensa de la autonomía foral.

Finalmente, no se siguió la vía de la reforma del Estatuto (porque ni era el momento ni había consenso para ello), tampoco se modificó la LTH (porque "tocar" la LTH para resolver el problema de la impugnación de las NNFF era abrir un debate muy delicado en el ámbito jurídico y político vasco); ni se modificó el art. 27 de la LOTC, para evitar entrar en polémicas sobre el espinoso asunto del rango de las Normas Forales; no se calificó a los nuevos cauces de impugnación creados de recurso y cuestión de inconstitucionalidad, sino de recursos y cuestiones con carácter prejudicial, aunque se tramiten siguiendo las normas generales establecidas para estos (para evitar también problemas de interpretación constitucional). Se optó por incluir en la LOTC una Disposición Adicional quinta nueva (siguiendo las habituales cláusulas de especialidad foral y de respeto a los derechos históricos que son habituales en las leyes del Estado) y se introdujo en ella lo relativo al nuevo conflicto en defensa de la autonomía foral. Consecuentemente, se modificó el art. 9.4 de la LOPJ para que los Tribunales contencioso - administrativos dejasen de tener competencia sobre las Normas Forales fiscales y, si se me permite la expresión, para "tapar" cualquier resquicio por el que pudiese fallar el "blindaje"; y se añadió una letra d) al artículo 3 de la LJCA en el mismo sentido, dejando claro que ahora la competencia pasaba al Tribunal Constitucional. Este es, en resumen, el contenido de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, que ha sido objeto de recurso de inconstitucionalidad ante el propio Tribunal Constitucional, presentado por los órganos autonómicos de las Comunidades de La Rioja y de Castilla - León. Y este es el procedimiento que cuando escribo estas conclusiones está a punto de ponerse en marcha con el recurso que va a presentar el Estado contra el Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, por el que se determina la aplicación de nuevos tributos en el Territorio Histórico de Bizkaia.

DUODÉCIMA.-

La aprobación de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, ha dado lugar a una intensa polémica doctrinal. Entre los autores que la critican por inconstitucional, los argumentos más utilizados son, principalmente, los siguientes: la violación específica de los artículos 24, 106.1, 161 y 163 de la CE de 1978, además de los habituales reproches más genéricos de ir en contra de los artículos 9.3, 138.2 de la Constitución, etc. En mi opinión, en la Ley Orgánica 1/2010 no hay ninguna violación del artículo 24, puesto que no se impide el control sobre las Normas Forales fiscales vascas, lo que se hace es cambiar el titular de la competencia para su control, que ahora es el Tribunal Constitucional y no los Tribunales ordinarios, puesto que dada la naturaleza y el contenido de dichas normas. Es mucho más lógico que su control sea de constitucionalidad y no de legalidad. Tampoco creo que se infrinja el art. 106.1, puesto que entiendo que, como ha dicho el Tribunal Supremo, cuando las Juntas Generales dictan Normas Forales, no actúan como Administración Pública y por tanto, no les deben ser aplicables los controles que los Tribunales contencioso - administrativos aplican a la Administración Pública y a su potestad reglamentaria, sino que es al Tribunal Constitucional a quien debe corresponder su control.

En cuanto a la presunta violación de los artículos 161 y 163, el legislador orgánico no califica a los recursos y cuestiones incidentales para controlar las Normas Forales Fiscales de recursos ni cuestiones de inconstitucionalidad, únicamente dice que se tramitarán por los procedimientos aplicables a aquellos con las especialidades propias aplicables al caso, y no introduce nuevos objetos del recurso o de la cuestión de

inconstitucionalidad sino unos nuevos procedimientos cuyo control encomienda al Tribunal Constitucional en virtud de la cláusula abierta por el art. 161.1.d) de la Constitución. En relación con el artículo 138.2, no se trata tampoco de ningún privilegio económico o social para una Comunidad Autónoma derivado del Estatuto Vasco de 1979 sino de medios de protección de unos derechos históricos (en este caso de las potestades normativas derivadas del Concierto Económico) que derivan directamente de la DA 1ª de la CE de 1978 y, naturalmente, el sistema tampoco resulta arbitrario, en el sentido del art. 9.3, sino que está perfectamente justificado desde el punto de vista del Derecho. Y por último, tampoco afecta al principio de igualdad, entendida como no discriminación, al tratar de forma diferente a lo que es claramente diferente.

En cuanto al reproche sobre la calidad técnica de la reforma de la LOTC realizada, admito que quizá la fórmula utilizada no es la más depurada técnicamente, pero cuando se impugna una norma ante el Tribunal Constitucional, el Tribunal ha de pronunciarse sobre la constitucionalidad de la misma, no sobre su calidad técnica, como es doctrina reiterada del Alto Tribunal. Y, como acabo de decir, la solución adoptada puede que no sea la técnicamente más depurada pero es perfectamente constitucional, que es de lo se trata a la hora de resolver los recursos de inconstitucionalidad como los planteados contra la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero.

ÚLTIMA.-

La reforma de la LOTC incorpora, siguiendo el cauce abierto para los conflictos en defensa de la autonomía local, los denominados conflictos en defensa de la autonomía foral. Para garantizar una defensa completa del Concierto Económico, en particular, y de la foralidad en general, aún quedaba un último aspecto que "blindar", si usamos esa expresión coloquial. Porque, si el ataque a la foralidad proviene de una Ley del Estado, los Territorios Históricos no podían utilizar los conflictos en defensa de la autonomía local, previstos en los artículos 75 bis y ss. de la LOTC pues mediante estos solamente se garantiza la autonomía local constitucionalmente garantizada, no la autonomía foral, derivada del núcleo intangible de la foralidad, protegida por la DA 1ª de la CE de 1978 y que va mucho más allá. La Disposición Adicional 4ª de la LOTC no era, por tanto, suficiente pues, aunque reconoce la competencia de la Comisión Arbitral en los conflictos de competencia entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma Vasca y las de sus Territorios Históricos (lo que incluye el control de la Comisión Arbitral sobre los proyectos de ley tramitados en el Parlamento Vasco que pudieran ir en contra de las competencias de los TTHH) y reconoce a las Juntas Generales y Diputaciones Forales vascas legitimación activa para interponer cuestiones en defensa de la autonomía local, no alcanza a establecer la última pieza del "puzle" que le faltaba al sistema de protección integral: un cauce jurídico específico para proteger la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizada frente a las leyes del Estado. Por eso se incluyó en la reforma de la LOTC, a través del párrafo tercero de la Disposición Adicional Quinta de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, esta nueva categoría de los conflictos en defensa de la autonomía foral, siguiendo la estela de los

conflictos en defensa de la autonomía local, pero con un fin distinto y con notables diferencias en el procedimiento y en las consecuencias jurídicas derivadas de los mismos.

En primer lugar, se dota a las Diputaciones Forales y a las Juntas Generales Vascas de competencia para recurrir las normas del Estado con rango de Ley. A diferencia de lo que ocurre con los conflictos en defensa de la autonomía local en los que se pueden recurrir tanto leyes del Estado como de las CCAA, en los conflictos en defensa de la autonomía foral solamente se pueden impugnar las leyes y las normas con rango de ley del Estado central y no las leyes del Parlamento Vasco (porque en este último caso, el conflicto se reconduce a través de la Comisión Arbitral Vasca, como dice la propia Disposición Adicional Cuarta de la LOTC).

En segundo lugar, destaca también lo relativo al procedimiento, pues los conflictos en defensa de la autonomía foral no se tramitan por el cauce previsto para los conflictos en defensa de la autonomía local (artículos 75 bis y ss. de la LOTC) sino a través del procedimiento previsto para los conflictos de competencia (artículos 63 y ss. de la misma ley). Y ello tiene importantes consecuencias, pues en los conflictos en defensa de la autonomía local, si la sentencia del Tribunal Constitucional declara que existe vulneración de la autonomía local constitucionalmente garantizada, determinará a quién corresponde la titularidad de la competencia, pero ello no supone la anulación de la Ley que violó esa autonomía, sino que haría falta una segunda sentencia del Tribunal Constitucional (en una "autocuestión" de inconstitucionalidad), para poder declarar inconstitucional la Ley impugnada. Por el contrario, en los conflictos en defensa de la autonomía foral, todo se resuelve en una única fase y en una sola sentencia, pero hay

que dejar bien claro que eso no cambia su naturaleza jurídica, es decir, que en ningún caso los convierte en un recurso de inconstitucionalidad.

Como no podía ser menos, la introducción de estos conflictos ha suscitado también una notable polémica doctrinal. Frente al argumento de quienes sostienen que, a través de estos conflictos se han introducido nuevos sujetos legitimados activamente para interponer el recurso de inconstitucionalidad, al margen de los recogidos en el artículo 162.1.a) de la Constitución, considero que, al tratarse de conflictos en defensa de la autonomía foral que se tramitan por el procedimiento reservado a los conflictos positivos de competencia, no se plantea ningún obstáculo en ese sentido, puesto que el artículo 162.2 CE dice que en los demás casos (es decir, en lo que no sea el recurso de inconstitucionalidad), será la Ley Orgánica quien determinará las personas y órganos legitimados para interponerlos, y eso es precisamente lo que hace la LOTC en su Disposición Adicional Quinta, párrafo tercero: dotar de legitimación activa para acudir al Tribunal Constitucional a las Diputaciones Forales y a las Juntas Generales vascas.

Y, frente a quienes alegan violación del artículo 24 de la Constitución, opino que no sólo no se quiebra la tutela judicial efectiva sino que, al contrario, con la reforma, se pone fin a la histórica indefensión de los Territorios Históricos para defender sus competencias forales. Al no tener hasta ahora legitimación activa para acudir al Tribunal Constitucional para defender sus competencias relativas al núcleo intangible de la foralidad, los Territorios Históricos dependían de que otras instituciones (singularmente, las de la Comunidad Autónoma del País Vasco), recurriesen al Tribunal Constitucional por ellos. Pero, evidentemente, esto podría no ocurrir siempre, con lo que, en la práctica, no podían defender directamente ante el Tribunal Constitucional las

competencias derivadas de su régimen foral frente a una eventual invasión de las mismas por parte del Estado central.

Por último, al genérico argumento de la violación del artículo 14 de la Constitución, en el sentido de que supone una discriminación para las Provincias de régimen común y un privilegio en favor de los Territorios Históricos, cabe responder que no puede haber discriminación cuando los supuestos son totalmente distintos, pues ninguna Provincia española de régimen común tiene las competencias específicas que tienen los Territorios Históricos debido a su régimen foral y por tanto, no resulta en modo alguno arbitrario crear un procedimiento específico de protección para un caso específico que no se les plantea al resto de las Provincias, de régimen común. Por todo ello, en mi opinión, no existe ninguna discriminación. En conclusión, *"quod erat demostrandum"*, considero que la inclusión de los conflictos en defensa de la autonomía foral constitucional y estatutariamente garantizadas en la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, está plenamente justificada para garantizar a los Territorios Históricos el pacífico ejercicio de sus derechos históricos y la defensa del núcleo intangible de la foralidad, tal y como resulta de la aplicación de la DA 1ª de la CE de 1978 y de una constante doctrina jurisprudencial del Tribunal Constitucional al interpretar ésta.

BIBLIOGRAFÍA

AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba, *Vizcaya en el S. XIX: las finanzas públicas de un Estado emergente,* EHU /UPV, Bilbao, 1987.

AGIRREAZKUENGA ZIGORRAGA, Joseba y ORTIZ DE ORRUÑO, José María, "Las Haciendas forales de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya entre 1800 y 1878", *Ekonomiaz,* n º 9 -10, 1988, pp. 69 - 92.

AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba (Dir.), *La Articulación Político – institucional de Vasconia: Actas de las Conferencias firmadas por los representantes de Álava, Bizkaia, Gipuzkoa y eventualmente de Navarra (1775 - 1936),* Colección de textos forales, Tomo II, vol. II, Bilbao, 1995.

AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y ALONSO OLEA, Eduardo, "¿Qué ha sido y qué es el Concierto Económico (siglos XIX - XX)?", *Forum Fiscal Bizkaia,* n º 2, Bilbao, 1997, pp. 17 - 28.

AIZPÚN SANTAFÉ, Rafael, *Naturaleza jurídica de las Leyes de Navarra*, Pamplona, 1952.

ALCÓN YUSTA, María Fuencisla, "Luces y sombras en el conflicto en defensa de la autonomía local", en PÉREZ TREMPS, Pablo (Coord.), La reforma del Tribunal Constitucional. Actas del V Congreso de la Asociación de constitucionalistas de España, 2007, pp. 951 - 964.

ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico Vasco: la renovación de 2002, fuentes documentales*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003.

ALONSO ARCE, Iñaki "Las normas fiscales vascas y el Derecho europeo de la competencia", *Ekonomiaz, Revista vasca de Economía,* n º 61, 2006, pp. 254 - 277.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La importancia de la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en el asunto Azores", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 10 - 11, 2007, pp. 13 - 20.

ALONSO ARCE, Iñaki, "Primera cita de la fiscalidad vasca en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 1, 2008, pp. 13 - 22.

ALONSO ARCE, Iñaki, "Y llega la gran cita vasca en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 3, 2008, pp. 17 - 23.

ALONSO ARCE, Iñaki, "Celebrando su 130 cumpleaños en Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 4, 2008, pp. 15 - 23.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La Abogada General del Tribunal de Luxemburgo respalda el Concierto", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 6, 2008, pp. 15 - 24.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La autonomía total de los Territorios Históricos según la Abogada General de Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 7, 2008, pp. 17 - 27.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (I). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 4, 2009, pp. 31 - 48.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (II). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 5, 2009, pp. 19 - 39.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (III). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2009, pp. 25 - 44.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (IV). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 7, 2009, pp. 23 - 44.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La confirmación de un impuesto sobre sociedades foral diferente (V). (Análisis comparativo de las sentencias del tribunal superior de justicia del país vasco de 22 de diciembre de 2008 respecto a diversos recursos contra la Normativa Foral de Bizkaia del Impuesto sobre Sociedades)", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 8, 2009, pp. 23 - 45.

ALONSO ARCE, Iñaki, "Nuestro derecho tributario foral tras la St TJUE 2008/09/11", *Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, n º 17, 2009, pp. 225 - 258.

ALONSO ARCE, Iñaki, *El Concierto Económico en Europa*, IVAP, Oñati, 2010.

ALONSO ARCE, Iñaki, "Las Conclusiones del Abogado General en el asunto Gibraltar confirman nuestra autonomía tributaria en el ámbito del Derecho comunitario", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2011, pp. 13 - 21.

ALONSO ARCE, Iñaki, "La Ley Orgánica 1/2010 y los recursos pendientes contra las Normas Forales del Impuesto sobre Sociedades", *Forum Fiscal de Bizkaia*, n º 39, 2011, pp. 15 - 22.

ALONSO OLEA, Eduardo, *El Concierto Económico (1878 - 1937). Orígenes y formación de un Derecho Histórico*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1995.

ALONSO OLEA, Eduardo, *Continuidades y Discontinuidades de la Administración Provincial en el País Vasco. (1839 – 1978). Una "Esencia" de los Derechos Históricos*, IVAP, Oñati, 1999.

ALONSO OLEA, Eduardo, "Las Haciendas Forales Vascas. 1500 – 2002. Una Historia del Concierto Económico", en AAVV, *El Concierto Económico Vasco: historia y renovación. Las valoraciones de la población de la CAPV al respecto, Cuadernos Sociológicos Vascos*, Servicio Central de Publicaciones del Gobierno Vasco, n º 12, Vitoria - Gasteiz, 2002, pp. 5 - 49.

ALONSO OLEA, Eduardo, "Manual de negociación del Concierto Económico", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 51 - 75.

ÁLVAREZ AMEZAGA, Bruno, "El resbaladizo terreno de las ayudas de Estado y la conculcación de las potestades forales a propósito de la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 6, 2005, pp. 25 - 34.

ÁLVAREZ CONDE, Enrique, "Estudio preliminar de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial" en ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Instituto de Derecho Público de la Universidad Rey Juan Carlos I, Madrid, 2010, pp. 17 - 64.

ÁLVAREZ CONDE, Enrique, "Comentarios preliminares a la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del

Poder Judicial", en CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel (Dir.), *El blindaje de las Normas Forales fiscales*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, pp. 59 - 106.

ALZAGA VILLAMIL, Óscar, *Comentario sistemático a la Constitución Española de 1978*, Ediciones del Foro, Madrid, 1978, pp. 5 - 42.

ALZOLA Y MINONDO, Pablo, *Régimen administrativo antiguo y moderno de Vizcaya y Guipúzcoa*, Colección de clásicos de la Hacienda Foral, Bilbao, 2008.

ANGULO MORALES, Alberto, "El sistema aduanero y el contrabando en el País Vasco: entre la negociación y el conflicto (siglos XVI – XVIII)", II Synposium: Libertad de comercio y aduanas en los Territorios de Vasconia, *Noticiae Vasconie, Revista de Derecho Histórico de Vasconia*, n º 2, 2003, pp. 97 - 128.

ANGULO MORALES, Alberto, "Las fuentes de la riqueza y la economía de la frontera", en BARRUSO BARÉS, Pedro y LEMA PUEYO, José Ángel, *Historia del País Vasco* (volumen relativo a la Edad Moderna), Hiria, Donostia - San Sebastián, 2004, pp. 97 - 127.

ANGULO MORALES, Alberto y REGUERA ACEDO, Iñaki, "Los valores de la sociedad vasca en la edad moderna", en BARRIUSO BARÉS, Pedro y LEMA PUEYO, José Ángel, *Historia del País Vasco*, Hiria, San Sebastián, 2004, pp. 163 - 211.

ARANBURU URTASUN, Mikel, *Provincias Exentas. Convenio - Concierto: Identidad colectiva en la Vasconia peninsular (1969 - 2005)*, Fundación para el Estudio del Derecho Histórico y Autonómico de Vasconia, Donostia - San Sebastian, 2005.

ARLUCEA RUIZ, Juan Esteban, "La Comisión Arbitral del Estatuto Vasco", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 28, 1990, pp. 19 - 60.

ARLUCEA RUIZ, Juan Esteban, *Los territorios de la Comunidad Autónoma Vasca*, Elkargunea, Bilbao, 2000.

ARRIETA ALBERDI, Jon, "Las "imágenes" de los Derechos históricos: un estado de la cuestión" en la obra de HERRERO Y RODUIGUEZ DE MIÑÓN, Miguel y LLUCH MARTÍN, Ernest, *Los Derechos Históricos y Constitucionalismo útil*, Crítica, 2001, Madrid, pp. 221 - 274.

ASTIGARRAGA GONEAGA, Jesús, "Fueros y comercio libre: la reconstrucción de una controversia", *Industrialización España: entusiasmos, desencantos y rechazos. Ensayos en homenaje al profesor Fabián Estapé,* Civitas, Madrid, 1997, pp. 85 - 119.

ATXABAL RADA, Alberto y MUGURUZA ARRESE, Javier, *Recopilación del Concierto Económico Vasco. Legislación, jurisprudencia y bibliografía (1981 - 2004),* Ad Concordiam, Bilbao, 2006.

ATXABAL RADA, Alberto, "El Concierto Económico tras la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008 (Comentario a la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008)", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 10 - 11, 2009, pp. 23 - 52.

AAVV: "Sobre el Dictamen del Consejo de Estado acerca de la modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional relativa al conflicto en defensa de la autonomía local", *Teoría y realidad constitucional,* n º 5, Universidad Española a Distancia, 2000, pp. 339 - 349.

AAVV, *Defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional*, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 1997.

AYERBE IRIBAR, Rosa María, *Ensayo sobre la naturaleza y trascendencia de la legislación foral,* Diputación Foral de Gipuzkoa, Donostia - San Sebastián, 1996.

AYERBE IRIBAR, Rosa María, "La administración de justicia en los Territorios Vascos", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País,* Tomo LVI-1, Donostia - San Sebastián, 2000, pp. 5 - 51.

AYERBE IRIBAR, Rosa María, "Las Juntas Generales Vascas. En defensa de la foralidad y de los derechos históricos", *Ivs Fugit*, n º 15, 2007, pp. 303 - 337.

AZAOLA URIGÜEN, José Miguel, *El País Vasco*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1988.

AZAOLA URIGÜEN, José Miguel, "La esencia de la foralidad, clave para la determinación de los derechos históricos" en *Actas del Congreso sobre los Derechos Históricos Vascos* celebrado en el seno del II Congreso Mundial Vasco celebrado en Vitoria - Gasteiz, los días 13 - 16 de octubre de 1987, IVAP, Oñati, 1988, pp. 315 - 328.

BALZA AGUILERA, Javier, "La naturaleza jurídica de las Comisiones Arbitrales (el artículo 39 del Estatuto de Autonomía del País Vasco", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 12, 1985, pp. 29 - 58.

BELDARRAIN GARÍN, Manuel, "El Concierto Económico como conformador de un sistema de financiación autónoma", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 15, 1986, pp. 27 - 50.

BELDARRAIN GARÍN, Manuel "Unas reflexiones ante la nueva Ley del Concierto Económico" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 147 - 155.

BENGOETXEA CABALLERO, Joxerramon, "El criterio de selectividad en relación con la fiscalidad regional directa y las ayudas de Estado en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 401 - 439.

BIELESZ, Holger, Judgment of 11 September 2008 in Joined Cases C-428/06 to C-434/06 Unión General de Trabajadores de La Rioja et al. v. Juntas Generales del

Territorio Histórico de Vizcaya et al., *European State Aid Law Quarterly*, 2009, pp. 383 - 389.

BILBAO BILBAO, Luís María, "Crisis y reconstrucción de la economía vascongada en el siglo XVIII", *Saioak*, n º 1, 1977, pp. 157 - 180.

BILBAO BILBAO, Luís María "Transformaciones económicas en el País Vasco durante los siglos XVI y XVII", *Historia Del Pueblo Vasco*, vol. I, San Sebastián, 1979, pp. 111 - 144.

BILBAO BILBAO, Luís María, "La fiscalidad de las provincias exentas de Vizcaya y Guipúzcoa durante el S. XVIII", en ARTOLA GALLEGO, Miguel, *Estudios de Hacienda: de Ensenada a Mon*, Instituto de Estudios fiscales, Madrid, 1984, pp. 67 - 83.

BOUZORAA, DALI, "Fiscalidad regional en Europa: sus modelos y retos en el marco de las ayudas de Estado", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 287 - 311.

BUEYO DIEZ JALÓN, María, "La posición estatutaria de las Defensoría del Pueblo Riojano en relación con la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las Leyes Orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial. El difícil encaje del "blindaje" de las Normas fiscales vascas", en la obra colectiva CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel *(Dir.) El blindaje de las normas forales fiscales*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, pp. 131 - 158.

DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Origen y fundamento del régimen foral de Navarra*, Diputación Foral de Navarra - Institución Príncipe de Viana, Iruña - Pamplona, 1968.

DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Introducción al Estudio del Amejoramiento el Fuero*, Gobierno de Navarra, Iruña - Pamplona, 1987.

DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Curso de Derecho Foral Público de Navarra*, Aranzadi, Iruña - Pamplona, 1996.

DEL BURGO TAJADURA, Jaime Ignacio, *Canovas y los Conciertos Económicos*, Editorial Laconte, Iruña - Pamplona, 2010.

CABELLO FERNÁNDEZ, María Dolores, *El conflicto en defensa de la autonomía local*, Thomson - Civitas, Madrid, 2003.

CARO BAROJA, Julio, *Los Vascos y la historia a través de Garibay*, Txertoa, San Sebastián, 1972.

CARRASCO DURÁN, Manuel, *El reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas sobre la actividad económica*, Generalitat de Catalunya, Institut d'Estudis Autonómics, Barcelona, 2005.

CARRASCO DURÁN, Manuel, "Consideraciones desde la perspectiva constitucional de acerca de las diferencias de trato fiscal causadas por las normas de los Territorios Históricos del País Vasco y de la Comunidad Foral de Navarra sobre los incentivos fiscales a empresas. Comentario de la STC 96/2002", *Teoría y realidad constitucional*, n º 10-11, 2002, pp. 665 - 696.

CARRASCO GONZÁLEZ, Francisco "Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas", *Revista española de Derecho Financiero*, n º 144, 2009, pp. 574 - 577.

CASTELLS ARTECHE, José Manuel, *Reflexiones sobre la Autonomía Vasca,* IVAP, Oñate, 1986.

CASTELLS ARTECHE, Luis, *Modernización y dinámica política en la sociedad guipuzcoana de la Restauración, 1876 - 1915*, S. XXI, Madrid, 1987.

CELAYA IBARRA, Adrián, "Instituciones Forales y derechos humanos", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País*, n º 39, 1983, pp. 333 - 349.

CELAYA IBARRA, Adrián y CELAYA ULIBARRI, Adrián, *Derecho Autonómico Vasco*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1992.

CIENFUEGOS MATEO, Manuel, "El Concierto Económico Vasco frente al Derecho comunitario europeo", *Revista Aranzadi Unión Europea*, n º 2, 2009, pp. 29 - 41.

DELGADO SANCHO, Carlos David, "Concierto Económico y Ayudas de Estado: comentarios a la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008, asuntos C – 428/06 a C – 434/06 (acumulados)", *Revista de Contabilidad y Tributación*, n º 315, 2009, pp. 63 - 82.

CILLÁN GARCÍA DE ITURROSPE, María del Coro, "Dinámica evolutiva de las Juntas Generales de Guipuzcoa" en la obra colectiva CASTELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.), *Jornadas de Estudio sobre la actualización de los Derechos Históricos Vascos*, Servicio editorial de la UPV, Bilbao, 1986, pp. 146 – 166.

CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *El Código y el Fuero. De la cuestión regional de la España Contemporánea*, S. XXI Editores, Madrid, 1982.

CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, "Del principio de salvedad constitucional del derecho histórico vasco", *Revista de Estudios Políticos*, n º 37, 1984, pp. 7 - 24.

CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *Fueros Vascos. Historia en tiempos de constitución*, Ariel, Barcelona, 1985.

CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, "Los Fueros de las Provincias Vascas ante la Autonomía de la República Española: proyectos estatuyentes", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 15, 1986, pp. 51 - 66.

CLAVERO SALVADOR, Bartolomé, *Manual de Historia Constitucional de España*, Editorial Alianza, Madrid, 1989.

COBREROS MENDAZONA, Edorta, *Escritos sobre la Comisión Arbitral*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2009.

COELLO MARTÍN, Carlos, *La Disposición Adicional Primera en la Organización de la Autonomía Vasca*, Universidad de la Rioja, Logroño, 1997.

COLSON, Jean Louis, "Reflexiones sobre la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de septiembre de 2006 en el asunto «Azores»", en la obra colectiva Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 395 - 401.

CORCUERA ATIENZA, Javier, "La constitucionalización de los derechos históricos: Fueros y Autonomía", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 11, 1984, pp. 9 - 38.

CORCUERA ATIENZA, Javier, "Notas sobre el debate de los Derechos Históricos de los Territorios Forales", *Revista de Estudios Políticos,* n º 46 - 47, 1985, pp. 55 - 90.

CORCUERA ATIENZA, Javier, "Alcance de la constitucionalización de los derechos históricos", en la obra colectiva CASTELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.), *Jornadas de Estudio de sobre la actualización de los derechos históricos*, Servicio Editorial de la EHU/UPV, Bilbao, 1986, pp. 380 - 410.

CORCUERA ATIENZA, Javier, *Política y Derecho. La construcción de la Autonomía Vasca*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991.

CORCUERA ATIENZA, Javier y GARCIA HERRERA, Miguel Ángel, *La constitucionalización de los derechos históricos*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2002.

CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel, "Motivos de inconstitucionalidad de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial", en ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, pp. 188 - 220.

DELGADO SANCHO, Carlos David, "Concierto Económico y Ayudas de Estado: comentarios a la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008, asuntos C – 428/06 a C – 434/06 (acumulados)", *Revista de Contabilidad y Tributación,* n º 315, 2009, pp. 63 - 82.

DÍAZ ABAD, Nuria, "La fiscalidad de Gibraltar a examen", *Revista Española de Derecho Europeo,* n º 41, 2012, pp. 7 - 13.

DIAZ DE DURANA ORTÍZ DE URBINA, José Ramón, "El nacimiento de la Hacienda Provincial alavesa (1463 - 1537)", *Studia Histórica Historia Medieval,* n º 9, vol. I, Salamanca, 1991, pp. 183 - 200.

Diccionario de la Real Academia de la lengua española, 22 edición, Madrid, 2012.

DIEZ – PICAZO Y PONCE DE LEÓN, Luís María, "Concepto de Ley y tipos de leyes (¿Existe una noción unitaria de ley en la Constitución española?), *Revista Española de Derecho Constitucional,* n º 24, 1988, pp. 47 - 94.

DIEZ - PICAZO Y PONCE DE LEÓN, Luis María "Notas sobre el blindaje de las normas forales fiscales" en ÁVAREZ CONDE, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas,* Instituto de Derecho Público de la Universidad Juan Carlos I, Madrid, 2010, pp. 65 - 80.

DUGUIT, Leon. *Traité de Droit Constitutionnel,* París, 1921.

DUQUE VILLANUEVA, Juan Carlos, "Los procesos constitucionales del control de las normas forales fiscales vascas", *Revista Española de Derecho Constitucional,* n º 90, 2010, pp. 29 - 71.

ECHEGARAY CORTA, Carmelo, *Compendio de las Instituciones Forales de Guipuzcoa,* Diputación de Guipúzcoa, San Sebastian, 1925.

ENTRENA CUESTA, Rafael, "Comentarios a la disposición adicional primera" en la obra colectiva (Dir.) GARRIDO FALLA, Fernando (Dir). *Comentarios a la Constitución,* Civitas, Madrid, 2001, 2755 - 2761.

ESTECHA Y MARTINEZ, José María, *Régimen político y administrativo de las Provincias Vasco-Navarras*, Bilbao, Imprenta Provincial, 1902.

ESTORNÉS ZUBIZARRETA, Idoia, *La Construcción de una nacionalidad vasca. El autonomismo de Eusko Ikaskuntza (1918 - 1931),* Eusko Ikaskuntza/*Cuadernos de Sección*. Historia y Geografía, n º 14, 1990.

ESTORNÉS ZUBIZARRETA, Idoia, "Voz "Nobleza", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, San Sebastian, 1992, pp. 316 - 359.

ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, "La legitimación de las Comunidades Autónomas en los recursos contencioso - administrativos contra las Normas Forales Tributarias de los Territorios Históricos", *Forum Fiscal de Bizkaia,* n º 2, febrero 2001**,** pp. 15 - 20.

ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, "En defensa del "blindaje" de las normas forales tributarias", *Forum fiscal de Álava*, n º 7, 2008, pp. 23 - 29.

ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, "Nota sobre recursos de inconstitucionalidad contra la Ley Orgánica 1/2010, llamada del blindaje del Concierto Económico", publicada en www.forulege.com

ETXEBARRIA MONASTERIO, José Luís, "Crónica de una rectificación judicial: sentencia del Tribunal Supremo de 2 - 6 - 2011 sobre la Norma Foral de Bizkaia sobre el Impuesto de Sociedades.", *Forum fiscal de Bizkaia,* n º 10, 2011, pp. 19 - 46.

FALCÓN Y TELLA, Ramón, "En torno a la STS de 9 de diciembre 2004 relativa a las normas forales de 1996: los efectos de la declaración de nulidad y el papel del Tribunal

Supremo en el control de las ayudas de Estado", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 2, 2005, pp. 5 - 10.

FALCÓN y TELLA, Ramón, "Las normas forales y la prohibición de ayudas de estado: inexistencia de selectividad regional (STJCE de 11 de septiembre de 2008 (TJCE 2008, 201), UGT Rioja y otros/ Juntas Generales", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 20, 2008, pp. 9 - 12.

FERNÁNDEZ ALBALADEJO, Pablo, "Algunos textos sobre la polémica entre el libre comercio y los Fueros hacia 1780", *Boletín de la Real Sociedad Vascongada de amigos del País*, XXXII, Cuadernos I y II, 1976, pp. 229 - 269.

FERNÁNDEZ ALBALADEJO, Pablo y PORTILLA VALDÉS, José María, "Hidalguía, Fueros y Constitución política: el caso de Guipúzcoa", en AAVV, *Hidalgos & Hidalguía Dans l`Espagne des XVI – XVIII siécles. Theories, pratiques et representations*, Editions du Centre National de la Recherche Scientifique, París, 1989, pp. 149 - 164.

FERNÁNDEZ BARBADILLO, Pedro María, "El Concierto Económico: ¿Pacto entre iguales o concesión?", *Revista de Estudios Políticos*, n º 124, Madrid, 2004, pp. 207 - 224.

FERNÁNDEZ FARRERES, Germán, "El conflicto en defensa de la autonomía local: Justificación, configuración jurídica y funcionalidad", *Anuario del Gobierno Local*, n º 1, 2001, pp. 55 - 78.

FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, *Los derechos históricos de los territorios forales*: *Bases constitucionales y estatutarias de administración foral vasca*, Civitas/ Centro de estudios constitucionales, Madrid, 1985.

FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ, Tomás Ramón, "Los derechos históricos y la Ley de Régimen Local", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 12, 1985, pp. 59 - 80.

FERNÁNDEZ SEBASTIAN, Javier, *La génesis del fuerismo. Prensa e ideas políticas en la crisis del Antiguo Régimen (País Vasco 1750 - 1840)*, S. XXI, Madrid, 1991.

FIGUEROA LARAUDOGOITIA, Alberto, "La dinámica de la Disposición Adicional primera de la Constitución española de 1978. Los procesos de actualización de los derechos históricos" en la obra colectiva CASTELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.), *Jornadas de Estudio sobre la actualización de los derechos históricos vascos*, EHU/UPV, Bilbao, 1986, pp. 640 - 684.

GALLO MEZO, Julio, "Derecho procesal en el Fuero Viejo de Vizcaya de 1452", *Estudios Vizcaínos*, vol. III, n º 6, 1972, pp. 391 - 397.

GARCÍA AGUADO, Elena y PIERNAS LÓPEZ, Juan Jorge, "Comentario a la Sentencia del Tribunal de Primera Instancia de 18 de diciembre de 2008 en los asuntos acumulados T – 211/2004 y T – 215/2004, Gobierno De Gibraltar contra Comisión de las Comunidades Europeas", *Gaceta jurídica de la Unión europea y de la Competencia*, n º 8, 2009, pp. 91 - 106.

GARCÍA DE CORTAZAR RUÍZ DE AGUIRRE, Fernando, "Álava, Guipúzcoa y Vizcaya en los siglos XII a XIV: de los valles a las provincias", *Revista Internacional de los Estudios Vascos*, n º 45, 2000, pp. 197 - 234.

GARCÍA DE CORTAZAR RUÍZ DE AGUIRRE, Fernando y MONTERO GARCÍA, Manuel, *Diccionario de Historia del País Vasco*, San Sebastián, 1983.

GARCÍA COUSO, Susana, "La Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero: El control constitucional de las Normas Forales fiscales vascas" en ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas* Derecho Público de la Universidad Juan Carlos I, Madrid, 2010, pp. 157 - 187.

GARCÍA COUSO, Susana, "Defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional", *Revista de Estudios Políticos*, n º 102, 1998, pp. 347 - 356.

GARCÍA ROCA, Francisco Javier, "El nuevo conflicto en defensa de la autonomía local", *Justicia Administrativa*, n º extraordinario, 2000, pp. 5 - 32.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo (Coordinador general de la obra), *La distribución de las competencias económicas entre el poder central y las autonomías territoriales en el derecho comparado y en la Constitución española (prólogo)*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1980, pp. 1 - 35.

GARCIA NOVOA, César, "La sentencia del caso Azores y su influencia en el poder normativo de las Comunidades Autónomas en España", *Dereito*, vol. 15, n º 1, 2006, pp. 203 - 239.

GARCIA PELAYO, Manuel, "El proyecto constitucional y los derechos históricos", en la obra colectiva *Obras Completas*, vol. III, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, 1991, pp. 3171 - 3177.

GARCIA ROSS, Javier, "¿Puede un juez nacional determinar si una norma tributaria es incompatible con el Ordenamiento Jurídico Comunitario? Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Aranzadi jurisprudencia tributaria*, n º 21, 2004, pp. 29 - 56.

GARCÍA ROSS, José Javier, "La interpretación de las Normas Forales Tributarias y el Derecho Comunitario", *Jurisprudencia tributaria de Aranzadi*, n º 22, 2004, pp. 21 - 22.

GARCÍA ROSS, José Javier, "De cuestiones prejudiciales y Concierto Económico", *Boletín de la Academia Vasca de Derecho*, n º 8, 2005, pp. 5 - 30.

GÓMEZ BARRO, Gabriel, "Posibilidades de defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional por los entes locales", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 57, 1999, pp. 165 - 202.

GÓMEZ MONTORO, Ángel José, "La garantía constitucional de la autonomía local (Algunas consideraciones sobre el Proyecto de reforma de la LOTC)" en *Repertorio Aranzadi del Tribunal Constitucional*, Tomo I, 1999, pp. 1741 - 1764.

GÓMEZ RIVERO, Alberto en "Voz "Hacienda", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XVIII, San Sebastián, 1985, pp. 29 - 52.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Juez", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXI, San Sebastián, 1986, pp. 459 - 467.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Justicia", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXI, San Sebastián, 1986, pp. 509 - 524.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Breve síntesis histórica de la administración de justicia en los Territorios Vascos y en el Reino de Navarra", *Revista Vasca de Derecho Procesal*, n º 1, 1987, pp. 25 - 47.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Un derecho histórico no actualizado: el pase foral", *II Congreso Mundial Vasco sobre los derechos históricos vascos*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1988, pp. 71 - 84.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "La fórmula obedecer y no cumplir en el País Vasco (1452 – 1526)", en ORELLA UNZUE, José Luís (ed.), "*El Pueblo Vasco en el Renacimiento* (1491 – 1521)", *Actas del Simposio celebrado en la Universidad de Deusto (Campus de San Sebastián) con motivo del V Centenario del nacimiento de San Ignacio de Loyola*, UD/Ed. Mensajero/Instituto Ignacio de Loyola, 1990, pp. 449 - 464.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Milicia", *Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, Vol. XXVII, San Sebastián, 1990, pp. 449 - 463.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo "La fórmula de obedecer y no cumplir en el País Vasco (1452 – 1526)", en AYERBE IRIBAR, Rosa María (Ed.), *Estudios dedicados a la memoria de del profesor Luís Miguel Díaz*, EHU/UPV, Leioa, 1992, pp. 335 - 348.

GÓMEZ RIVERO, Ricardo, "Voz "Pase Foral", *Enciclopedia General Ilustrada del País Vasco, Diccionario Enciclopédico Vasco*, Ed. Auñamendi, San Sebastián, tomo XXXVII, 1994, 167 - 172.

GÓNZALEZ GARCÍA, Sonia, MERINERO SIERRA, Asun, URIEN ORTIZ, Tatiana, *La opinión pública española sobre el Concierto Económico Vasco 1876 - 1937*, Ad Concordiam, Bilbao, 2001.

GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, "La defensa de la autonomía local de la STC 32/1981 a la reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional", *Parlamento y Constitución*, n º 7, 2003, pp. 97 - 140.

GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, "El apartado 3 º del artículo primero de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional y la disposición adicional primera de la Constitución española de 1978 ¿Punto de llegada o punto de partida?, en la obra colectiva ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2010, pp. 221 - 246.

GONZÁLEZ HERNÁNDEZ, Esther, en "La "excepción vasca" y la LO 1/2010, de 19 de febrero, de reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional. El "riesgo" de desnaturalización de la jurisdicción constitucional", en la obra colectiva CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel (Dir.), *El blindaje de las Normas Forales fiscales*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, pp. 109 - 130.

GONZÁLEZ MÍNGUEZ, César, "Génesis de la Hermandad Provincial de Álava", publicado en la obra colectiva *Las Juntas Generales de Álava, pasado y presente*, Juntas Generales de Álava, 4ª Ed., Vitoria - Gasteiz, 2000, pp. 15 - 63.

DE LA GRANJA SÁINZ, José Luis, *El Estatuto Vasco de 1936. Sus antecedentes en la República. Su aplicación en la Guerra Civil*, Cuadernos Autonómicos, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1988.

HERNÁNDEZ CORCHETE, Juan Antonio, "La reserva al Tribunal Constitucional del control jurisdiccional de las normas forales fiscales y la interdicción de ámbitos exentos de control", en la obra colectiva GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (Coord.), *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos*, Deusto Digital, 2012, pp. 81 - 89.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, "Territorios Históricos y Fragmentos de Estado", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 14, mayo - agosto, 1985, pp. 345 - 353.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, "La titularidad de los derechos históricos vascos", *Revista de Estudios Políticos*, n º 58, 1987, pp. 191 - 214.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Idea de los derechos históricos*, Discurso de ingreso en la Real Academia de Ciencias Morales y Políticas, Madrid, 9 de abril de 1991.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, "Los derechos forales como derechos históricos", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 52, 1998, pp. 53 - 80.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel, *Derechos históricos y Constitución*, Taurus pensamiento, Madrid, 1998.

HERRERO Y RODRÍGUEZ DE MIÑÓN, Miguel y LLUCH MARTÍN, Ernest, *Derechos históricos y Constitucionalismo útil*, Ed. Crítica, Madrid, 2001, Introducción, pp. 1 - 6.

DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "El nuevo Concierto Económico con Euzkadi: una reflexión desde el modelo del Convenio con Navarra", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 95 - 115.

DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "Un Comentario general al nuevo Concierto económico Vasco: El nuevo Concierto Económico (I) (II) y (III)", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 41 - 105.

DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, *El régimen jurídico del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2006.

DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "La naturaleza legislativa de las normas forales de los territorios históricos del País Vasco", Civitas, *Revista Española de Derecho Financiero*, n º 129, 2006, pp. 21 - 40.

DE LA HUCHA CELADOR, Fernando, "Concierto Económico Vasco y Europa, Fiscalidad Regional: modelos comparados. Comunidad Autónoma del País Vasco y Comunidad Foral de Navarra", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 389 - 395;

IBAÑEZ MACÍAS, Antonio, "Sobre el conflicto constitucional en defensa de la autonomía local", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 59, 2000, pp. 179 - 218.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael, "El sistema de fuentes del derecho de la Comunidad Autónoma del País Vasco como ordenamiento asimétrico", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 47, 1997, pp. 127 - 172.

JIMÉNEZ ASENSIO, Rafael, *La Ley autonómica en el sistema constitucional de fuentes del derecho*, Marcial Pons, Barcelona, 2001.

JIMÉNEZ CAMPO, Javier, "Notas sobre la protección de la autonomía local frente al legislador", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 53, 1999, pp. 33 - 56.

JOVER LAGUARDIA, Pascual, "Consideraciones sobre el Concierto Económico Vasco", *Zergak: Gaceta tributaria del País Vasco,* n º 20, 2001, pp. 67 - 77.

LAMARCA ITURBE, Iñigo, "Lurralde historikoen legearen Bilakabidea eta Euskadi Autonomi – elkartearen egituraketa político – instituzionala", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 10, 1984, pp. 87 - 112.

LAMARCA ITURBE, Iñigo, *Derecho Autonómico Vasco,* Librería Carmelo, Facultad de Derecho, Donostia, 1991.

LAMBARRI GÓMEZ, Carlos y LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luís, *El Concierto Económico*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1991.

LAPORTA SAN MIGUEL, Francisco Javier, y SÁIZ ARNÁIZ, Alejandro, "Los derechos históricos en la Constitución: algunos problemas técnicos" en el vol. I de la obra colectiva *Los derechos históricos en la Constitución*, Centro de Estudios Políticos y Constitucionales, Madrid, 2006, pp. 9 - 86.

LARREA ANGULO, Pedro, *En el Ecuador del Concierto Económico Vasco de 1980*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Tomo I, Bilbao, 1992.

LARREA ANGULO, Pedro, "El Concierto Económico: una historia inacabada", en la obra AAVV, *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País, Bilbao, 2001, pp. 29 - 56.

LARREA JIMÉNEZ DE VICUÑA, José Luis, *El Concierto Económico. El reto lo tenemos dentro*, Universidad de Deusto - Instituto de Estudios fiscales, Bilbao, 1993.

LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Contribución a una teoría de los derechos históricos vascos*, IVAP, Oñati, 1997.

LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Las Juntas Generales: Pase Foral y defensa de la foralidad en Bizkaia", en AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y URQUIJO GOITIA, Mikel (Eds.), *Contributions to European Parlamentary History (Studies presented to International Comission for the History of Representative and Parlamentary Institutions*, Juntas Generales de Bizkaia, Bilbao, 1999, pp. 407 - 424.

LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, *La foralidad de Bizkaia*, Juntas Generales de Bizkaia, Bilbao, 2001.

LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "La protección de los derechos fundamentales en el Derecho Foral Público de Bizkaia", en ECHANO BASALDUA, Juan Ignacio (Coord.), *Estudios jurídicos en memoria de José María Lidón*, Universidad de Deusto, Bilbao, 2002, pp. 1049 - 1062.

LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, *Derecho Público de los Territorios Forales*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2004.

LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Los retos del Concierto Económico Vasco tras la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades europeas de 11 de septiembre de 2008", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 17, 2009, pp. 37 - 84.

LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, "El Concierto Económico en el marco jurídico – constitucional de la Restauración y de la II. República", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho,* n º 22, Bilbao, 2011, pp. 133 - 181.

LARRAZABAL BASÁÑEZ, Santiago, "La constitucionalidad del nuevo procedimiento de control de las Normas Forales Fiscales de los Territorios Históricos Vascos", en AAVV AGIRREAZKUENAGA ZIGORRAGA, Joseba y ALONSO OLEA, Eduardo (Eds). *Haciendas Forales 30 años de Concierto Económico y perspectivas de futuro*, Ad Concordiam, Euskal Herriko Unibertsitatea/Universidad del País Vasco, 2011, Bilbao, pp. 257 - 275.

LARRAZABAL BASAÑEZ, Santiago, "Formación de la Autonomía Vasca: El Concierto Económico", en AAVV, MONJE BALMASEDA, Óscar (Coord.), *Manual de Derecho Autonómico Vasco*, Ed. Dykinson, Madrid, en prensa.

LARREA ANGULO, Pedro, "El Concierto Económico: una historia inacabada", en la obra AAVV, *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco,* Servicio editor de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País, Bilbao, 2001, pp. 29 - 59.

LARUMBE BIURRUN, Kepa, "Naturaleza jurídica dual de las instituciones forales de los territorios históricos", en AAVV, CATELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.), *Jornadas de estudio sobre la actualización de los derechos históricos vascos*, Bilbao, 1986, 470 - 510.

LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, "Las Normas Forales: su naturaleza jurídica" en AAVV, *Cuestiones particulares del Régimen Foral y Local Vasco*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1991, pp. 199 - 219.

LASAGABASTER HERRARTE, Iñaki, *Fuentes del derecho*, Lete, Bilbao, 2007.

LEKUONA ETXABEGUREN, Manuel, "El Derecho penal en el Fuero", en *Estudios Vascos de Criminología*, Instituto Vasco de Criminología, Bilbao, 1982, pp. 169 - 177.

LOJENDIO IRURE, Ignacio María, *La Disposición Adicional Primera de la Constitución Española*, IVAP, Oñati, 1988.

LOPERENA ROTA, Demetrio, *Derecho Histórico y Régimen Local de Navarra: Alcance institucional y competencial de la Disposición Adicional Primera de la Constitución Española,* Gobierno de Navarra, Iruña - Pamplona, 1988.

LÓPEZ ATXURRA, Rafael, *La Administración fiscal del Señorío de Bizkaia (1630 - 1804),* Diputación foral de Bizkaia (Departamento de Hacienda y Finanzas)/Instituto de Derecho Histórico de Euskal Herria (EHU/UPV), Bilbao, 1999.

LÓPEZ BASAGUREN, Alberto, "El Concierto Económico Vasco: del mito a la realidad" en la obra colectiva *El Concierto Económico a debate*, Diputación Foral de Araba - Álava, 2006, pp. 81 - 103.

LÓPEZ LARRINAGA, José Ramón, "Sugerencias para encarar la renovación del Concierto Económico desde la experiencia de la renovación del Concierto de 1981", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 37 - 50.

LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "La garantía jurisdiccional del Concierto Económico", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 17, 2009, pp. 117 - 151.

LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "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, Enrique (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas*, Instituto de Derecho Público, Madrid, 2010, pp. 93 - 156.

LUCAS MURILLO DE LA CUEVA, Enrique, "Incidencia de la reserva al Tribunal Constitucional del control sobre las normas forales fiscales en los procedimientos contencioso - administrativos en curso", en GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (Coord.), *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos*, Deusto Digital, 2012, pp. 191 - 203.

LUCAS VERDÚ, Pablo, "Penetración de la historicidad en el ordenamiento constitucional español. El artículo 149.1.8º y la Disposición Adicional Primera de la Constitución", *Primer Congreso de Derecho Vasco. La actualización del Derecho Civil*, Oñati, Instituto Vasco de Administración Pública, 1983, pp. 19 - 71.

LUCAS VERDÚ, Pablo. "Los derechos históricos como constitución sustancial del Pueblo vasco" en *Congreso sobre los derechos históricos vascos*, Gobierno Vasco, Vitoria - Gasteiz, 1988, pp. 293 - 314.

MANZANO SILVA, María Elena, "Concierto Económico y ayudas estatales (Las conclusiones generales de la Abogada General Sra. Julianne Kokott del 8 de mayo de 2008), *Quincena fiscal de Aranzadi*, n º 15 - 16, 2008, pp. 15 - 38.

MANZANO SILVA, Elena, "Ayudas de Estado y autonomía económico – financiera de los Territorios Históricos del País Vasco (Comentario a la STJCE de 11 de septiembre de 2008, *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 10 - 11, 2008, pp. 40 – 54.

MARTIN RETORTILLO, Sebastián (Dir.) *Derecho Público Foral de Navarra. El amejoramiento del Fuero*, Civitas, Madrid, 1992.

MARTÍNEZ BÁRBARA, Gemma, "¿Son los Territorios Históricos meros amanuenses fiscales? Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Aranzadi jurisprudencia tributaria*, n º 2, 2004, pp. 9 - 12.

MARTÍNEZ BARBARA, Gemma, "Las conclusiones de los Abogados Generales del Tribunal europeo en asuntos relativos a la selectividad territorial de las medidas fiscales regionales: del Abogado General Saggio en la cuestión prejudicial sobre el País Vasco (1999) al Abogado General Jaaskinen en el asunto Gibraltar (2011)", *Forum fiscal de Álava*, n º 143, 2012, pp. 29 - 45.

MARTÍNEZ SIERRA, José Manuel, "El Concierto Económico y los derechos forales en sede judicial europea", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 72, 2004, pp. 235 - 264.

MENÉNDEZ MORENO, Alejandro, "Las ayudas de Estado y las Haciendas Forales", *Noticias de la Unión Europea Aranzadi*, n º 314, 2011, pp. 119 - 123.

MERINO ANTIGÜEDAD, José María, "El Concierto Económico al termino de su vigencia", en AAVV, *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 59 - 73.

MERINO JARA, Isaac, "Las ayudas de Estado y el Concierto Económico: comentario a las sentencias del Tribunal Supremo de 3 y 17 de noviembre y 9 de diciembre de 2004", *Jurisprudencia tributaria de Aranzadi*, n º 21, 2004, pp. 41 - 55.

MERINO JARA, Isaac, "Los tipos de gravamen en las Normas Forales del Impuesto de Sociedades a la luz de las Conclusiones del Abogado General Geellhoed presentadas el 20 de octubre, (Asunto C – 88/03 Portugal/Comisión)", *Jurisprudencia Tributaria Aranzadi*, n º 18, 2006, pp. 41 - 55.

MERINO MERCHÁN, José Fernando, "Cuestiones que plantea la Ley Orgánica 1/2010" en la obra colectiva ÁLVAREZ CONDE, Enrique (Dir.) *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas,* Instituto de Derecho Público de la Universidad Juan Carlos I, Madrid, 2010, pp. 81 - 89.

MIRANDA RUBIO, Francisco, ILUNDAIN TORÁ, Eliane y BALDUZ CALLEJA, Jesús, *Fiscalidad y foralidad en Navarra (1841 - 1990),* Gobierno de Navarra, Iruña - Pamplona, 2003.

MONREAL ZÍA, Gregorio, *Las Instituciones Vascas,* Cultura Vasca, Erein, San Sebastián, 1977.

MONREAL ZÍA, Gregorio, "Incidencia de las instituciones públicas de Álava del medievo en el pensamiento político de los alaveses en la Edad Moderna", *Anuario de Historia del Derecho Español*, LIV, 1984, pp. 613 - 618.

MONREAL ZÍA, Gregorio, "Entidad y problemas de la cuestión de los derechos históricos vascos" en la obra colectiva CASTELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.),

Jornadas de Estudio sobre la actualización de los Derechos Históricos en el País Vasco, EHU/UPV, Donostia - San Sebastian, 1986, 48 - 84.

MONREAL ZÍA, Gregorio, "El derecho histórico vasco y su originalidad", *Forum Deusto de Cultura Vasca* (5º ciclo), Universidad de Deusto, Bilbao, 1994, pp. 121 - 151.

MONREAL ZÍA, Gregorio, "La evolución histórica de la Administración de Justicia en los Territorios Vascos occidentales", en la colectiva TAMAYO SALABERRIA, Virginia (Coord.), *Justicia y Autogobierno*. Jornadas Internacionales celebradas en Donostia - San Sebastián el 11 y 12 de febrero de 2000, Instituto Internacional de Sociología Jurídica de Oñati/Departamento de Justicia, Trabajo y Seguridad Social del Gobierno Vasco, Donostia - San Sebastian, 2001, pp. 64 - 84.

MUGARTEGI EGUÍA, Isabel, *Hacienda y fiscalidad en Guipúzcoa durante el Antiguo Régimen (1700 - 1814)*, Diputación Foral de Gipuzkoa/ Kutxa, Donostia - San Sebastian, 1990.

MUGICA ALCORTA, Ramón, "El Concierto Económico: Agotamiento y Renovación", AAVV *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 119 - 131.

MUGURUZA ARRESE, Javier y ALONSO ARCE, Eduardo, "El Concierto Económico y la creación de un sistema fiscal propio", *Boletín de la Academia Vasca del Derecho*, n º 1, Bilbao, 2003, pp. 31 - 41.

MULEIRO PARADA, Luis Miguel, "La autonomía del País Vasco y Gibraltar para reducir el tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades", *Forum fiscal de Gipuzkoa*, n º 8 - 9, 2010, pp. 21 - 48.

MUÑOZ MACHADO, Santiago, "La Disposición Adicional Primera de la Constitución" en la obra colectiva (Dir.), MARTÍN RETORTILLO, Sebastian, *Derecho*

Público Foral de Navarra. El Amejoramiento del Fuero, Gobierno de Navarra, Civitas, Madrid, 1992, pp. 223 - 244.

MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel (Dir.) y MARTÍNEZ AGUIRRE, María Esther (Coord.) *El blindaje de las normas forales fiscales*, Gobierno de la Rioja - Iustel, Madrid, 2011, pp. 19 - 53.

MUÑOZ MACHADO, Santiago, "Crítica de la exclusión de las normas fiscales de los Territorios Históricos vascos del control jurisdiccional contencioso - administrativo" en la obra colectiva, ÁLVAREZ CONDE (Dir.), *El privilegio jurisdiccional de las normas forales fiscales vascas,* Gobierno de la Rioja - Iustel, Madrid, 2011, pp. 19 - 59.

OLLORA OCHOA DE ASPURU, Juan María, "El nuevo Concierto Económico: Reflexiones para su cambio" en la obra colectiva *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco,* Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 155 - 163.

ORENA DOMÍNGUEZ, Aitor, "Espaldarazo al Concierto Económico (sentencia de 6 de septiembre de 2006 del Tribunal de Justicia de la Unión Europea) (Asunto C – 88/03), *Nueva Fiscalidad,* n º 9, 2006, pp. 107 - 138.

OROZ ZABALETA, Luís, *Legislación administrativa de Navarra*, Iruña - Pamplona, vol. I, 1923.

DA PALMA BORGES, Ricardo Henriques, "Las regiones autónomas de Madeira y Azores: normativa fiscal regional en Portugal tras la sentencia Azores del Tribunal de Justicia Europeo", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 345 - 361.

PALAO TABOADA, Carlos, "Ayudas de Estado y competencia fiscal dañina", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 12, 2008, pp. 21 - 38.

PARADA VÁZQUEZ, José Ramón, *Derechos Administrativo I (Parte General)*, Marcial Pons, Madrid, 2007.

PAREJO ALFONSO, Luciano, *Garantía institucional y autonomías locales*, Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid, 1981.

PAREJO ALFONSO, Luciano "La defensa constitucional de la autonomía local: notas en su defensa y apuntes de posible articulación", *Actualidad administrativa*, n º 28, 1998, pp. 357 - 368.

PASCUAL MEDRANO, María Amelia, "La Comunidad Autónoma de la Rioja y el llamado blindaje del Concierto Económico Vasco", Revista General de Derecho Constitucional, nº 9, 2010.

PÉREZ BERNABEU, Begoña, *Ayudas de Estado en la jurisprudencia comunitaria*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2009.

PÉREZ BERNABEU, Begoña "Cumplimiento por las Comunidades Autónomas de los requisitos enumerados por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas en el caso Azores a la luz del nuevo sistema de financiación autonómica", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 14, 2010, pp. 61 - 85.

PÉREZ – SIERRA ARECHABALA, Ignacio, "El Concierto Económico: Algunas sugerencias para su próxima regulación" AAVV, *Reflexiones sobre el Concierto Económico Vasco*, Servicio Editorial de la Real Sociedad Vascongada de Amigos del País/Euskal Herriaren Adiskideen Elkartea, Bilbao, 2001, pp. 163 - 181.

PEETERS, Bruno, "European guidelines for federal states", *EC Tax review*, n º 2, 2009, pp. 50 - 53.

PÉREZ ROYO, Javier, *Las fuentes del derecho*, Técnos, Madrid, 2008.

PÉREZ TREMPS, Pablo, *La defensa de la autonomía local ante el Tribunal Constitucional*, Marcial Pons, Barcelona, 1998.

PIRALA CRIADO, Antonio, *Vindicación del general Maroto y manifiesto razonado de las causas del Convenio de Vergara*, Urgoiti Editores, Iruña - Pamplona, 2005.

PORRAS RAMÍREZ, José María, *El conflicto en defensa de la autonomía local frente al Tribunal Constitucional*, Cuadernos Civitas, Madrid, 2001.

PORRES AZKONA, Juan, *Política y Derecho. Los Derechos Históricos vascos*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1986.

PORRES AZKONA, Juan, *Los Derechos Históricos vascos,* Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1992.

PORRES MARIJUÁN, Rosario, *Poder, Resistencia y Conflicto en las provincias Vascongadas (S. XV – XVIII)*, Euskal Herriko Unibertsitatea/Universidad del País Vasco, Bilbao, 2001.

PORTILLO VALDÉS, José María, "República de hidalgos: Dimensión política de la hidalguía universal entre Vizcaya y Guipúzcoa", en DIAZ DE DURANA ORTÍZ DE URBINA, José Ramón, *La lucha de bandos en el País Vasco: de los parientes mayores a la hidalguía universal*, Euskal Herriko Unibertsitatea/Universidad del País Vasco, Leioa, 1998, pp. 425 - 438.

POZA YARZA, Andrés, *Fuero de Hidalguía. Ad pragmáticas de Toro & Tordesillas*, Servicio Editorial de la Euskal Herriko Unibertsitatea/Universidad del País Vasco, Bilbao, 1997.

PULIDO QUECEDO, Manuel, *La reforma de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional: el conflicto en defensa de la autonomía local*, Aranzadi, 1999.

DE LA QUADRA SALCEDO, Tomás, "Derecho Histórico y régimen local en Navarra", en la obra colectiva, (Dir.) MARTIN RETORTILLO, Sebastián *Derecho*

Público Foral de Navarra. El amejoramiento del Fuero, Civitas, Madrid, 1992, pp. 593 - 665.

RAZQUIN LIZARRAGA, José Antonio, "La doctrina constitucional sobre los derechos históricos de los territorios forales: De la negación al reconocimiento", *Revista de Administración Pública*, n º 124, 1991, pp. 423 - 464.

RAZQUIN LIZARRAGA, Martín María, "Organización foral y hecho diferencial" en la obra colectiva JAUREGUI BERECIARTU, Gurutz (Dir.) *El Estado Autonómico y Hecho diferencial* de Vasconia, Eusko Ikaskuntza/ Sociedad de Estudios Vascos, Donostia - San Sebastián, 2000, pp. 247 - 270.

RAZQUIN LIZARRAGA, Martín María y PÉREZ CALVO, Alberto, *Manual de Derecho Público de Navarra*, 3ª Ed. revisada, Gobierno de Navarra, Iruña - Pamplona, 2007.

ROCCATAGLIATA, Franco, "Fiscalidad Comunitaria e Impuestos Directos. Marco general, evolución y límites comunitarios al poder tributario de los distintos niveles impositivos nacionales", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 231 - 237.

RODRÍGUEZ GÓMEZ, José María, *La Tercera Guerra Carlista (1869 - 1876)*, Almena, Madrid, 2004.

ROSSI – MACCANICO, Pier Paolo, "Gibraltar: Beyond the Pillarse of Hercules of Selectivity", *European State Aid Law Quaterly*, 2012, pp. 443 - 448.

ROURA GÓMEZ, Santiago, "El conflicto en defensa de la autonomía local", *Revista Vasca de Administración Pública*, n º 55, 1999, pp. 227 - 251.

RUBI CASINELLO, José Gabriel, "Fumata Blanca: El Concierto del S. XXI", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico*, Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 29 - 41.

RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, "Los problemas del Concierto Económico en Europa (I): desde 1988 hasta la sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2004", *Zergak: gaceta tributaria del País Vasco,* n º 36, 2008, pp. 69 - 97.

RUBÍ CASINELLO, José Gabriel, "El concierto económico a la luz de la sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 11 de septiembre de 2008", *Revista Aranzadi Unión Europea*, n º 1, 2009, pp. 23 - 42.

RUBIO LLORENTE, Francisco, "Rango de ley, fuerza de ley, valor de ley (sobre el problema del concepto de ley en la Constitución)", *Revista de Administración Pública*, n º 100 - 102, 1983, Madrid, pp. 417 - 432.

RUBIO POBES, Coro, *Fueros y Constitución: la lucha por el control del poder*, *País Vasco 1808 – 1868*, Servicio Editorial Euskal Herriko Unibertsitatea/Universidad del País Vasco, Leioa, 1997.

RUIZ ALMENDRAL, Violeta y MARTÍNEZ CABALLERO, Ramón, "Ayudas de Estado selectivas y poder tributario de las Comunidades Autónomas", *Revista Española de Derecho Europeo*, n º 20, 2006, pp. 593 - 640.

RUIZ ALMENDRAL, Violeta, "¿Vuelta a la casilla de salida? El concierto económico vasco a la luz del Ordenamiento comunitario", *Revista Española de Derecho Europeo*, n º 28, 2008, pp. 499 - 528.

RUIZ ALMENDRAL, Violeta, "Poder financiero foral y Unión Europea: apunte de problemas pendientes", en la obra colectiva GORDILLO PÉREZ, Ignacio (Coord.) *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional*, Universidad de Deusto, Bilbao, 2012, pp. 159 - 181.

RUIZ CUADRADO, Baldomero, "La autonomía local y su defensa", *Anales del Derecho*, n º 16, 1998, pp. 207 - 235.

RUIZ SOROA, José María, "El Concierto Económico como paradigma político", *Claves de la Razón Práctica,* n º 168, Madrid, 2006, pp. 22 - 29.

RUIZ ZAPATERO, Guillermo Gonzalo, "Las ayudas de Estado de naturaleza fiscal en la STS de 9 de diciembre de 2004", *Jurisprudencia tributaria de Aranzadi*, n º 21, 2004, pp. 57 - 68.

SÁEZ HIDALGO, Ignacio, "La Ley Orgánica 1/2010: una respuesta injustificada, desproporcionada e inconstitucional a una reivindicación nacionalista" en CRIADO GÁMEZ, Juan Manuel (Dir.) *El blindaje de las normas forales fiscales*, Gobierno de la Rioja, Madrid, Editorial Iustel, 2011, pp. 197 - 226.

SÁENZ – CORTABARRIA FERNÁNDEZ, Ignacio, "Concierto Económico y ayudas de Estado", en la obra colectiva *Congreso Internacional. Concierto Económico Vasco y Europa*, Ad Concordiam, Bilbao, 2007, pp. 439 - 453.

SÁENZ DE BARANDA LÓPEZ - ARTAMENDI, Emilio y LUQUÍN JUANIZ, Román, *El Concierto Económico del País Vasco*, Asociación para el progreso de la dirección, Bilbao, 1982.

SÁNCHEZ FELIPE, José Manuel, "El examen del carácter selectivo de las normas forales del País Vasco en materia del Impuesto sobre Sociedades según los criterios de la jurisprudencia del TJCE en la sentencia Azores", *Revista de Derecho de la Competencia y la Distribución,* n º 4, 2010, pp. 289 - 298.

SÁNCHEZ FÉRRIZ, Remedios, *El Estado Constitucional y su sistema de fuentes*, Tirant Lo Blanch, Valencia, 2002.

SÁNCHEZ GONZÁLEZ, Santiago y MELLADO PRADO, Pilar, *La Constitución democrática española y sus fuentes,* Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2003.

SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, "De los conflictos en defensa de la autonomía local", en REQUEJO PAGÉS, Juan Luís (Coord.), *Comentarios a la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, Tribunal Constitucional, Madrid, 2001, pp. 1175 - 1218.

SÁNCHEZ MORÓN, Miguel, *Derecho Administrativo (Parte General)*, 3ª Ed., Tecnos, Madrid, 2007.

SERRANO - GAZTELUURRUTIA, Susana, *El Concierto Económico Vasco ante el Juez Comunitario*, Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 2012.

SERRANO - GAZTELUURRUTIA, Susana, "Tributu foru arauen inguruko gatazkak. Autonomia Erkidegoen finantzaketa orokorra eta foralaren arteko ezberdintasunetik eratorritako arazoak", *Eleria*,n º 23, 2012, pp. 5 - 19.

SCHMITT, Carl, *Teoría de la Constitución*, Madrid, 1934.

SILVESTRE LÓPEZ, José Luís, "El Impuesto de Sociedades y la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Luxemburgo", *Forum fiscal de Bizkaia*, n º 12, 2006, pp. 15 - 21.

SOLER ROCH, María Teresa, "Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas sobre ayudas de Estado", *Quincena fiscal Aranzadi*, n º 14, 2006, pp. 13 - 23.

SOLOZABAL ECHEVARRIA, Juan José, "Derechos históricos, Constitución y soberanía", *Claves de la Razón Práctica*, n º 107, 2000, pp. 11 - 17.

SOLOZABAL ECHEVARRIA, Juan José, "El blindaje foral en su hora. Comentario a la Ley Orgánica 1/2010", *Revista Española de Derecho Constitucional*, n º 90, 2010, pp. 11 - 28.

SORALUCE ZUBIZARRETA, Nicolás, "El libre comercio vascongado", *Revista de España*, XLVI, 1875, pp. 330 - 356.

SOSA WAGNER, Francisco, "Conflictos en defensa de la autonomía local", en RODRIGUEZ – ARANA MUÑOZ (Coord.), *Panorama jurídico de la*

Administraciones Públicas en el S. XXI. Homenaje al profesor Eduardo Roca Roca, Instituto Nacional de Administración Pública, Madrid, 2002, pp. 1403 - 1412.

TAMAYO SALABERRIA, Carlos y Virginia, *Fuentes Documentales y Normativas del Estatuto de Gernika*, Diputación de Álava, Vitoria - Gasteiz, 1981.

TAMAYO SALABERRIA, Virginia, *La Autonomía Vasca Contemporánea. Foralidad y Estatutismo (1975 - 1979*), Instituto Vasco de Administración Pública, Oñati, 1994.

TEMPLE LANG, John, "The Gibraltar State Aid and Taxation Judgment. A "Methodogical Revolution?", *European State Aid Law Quaterly*, 2012, pp. 805 - 812.

TENA GARCÍA, María Soledad "Ámbitos jurisdiccionales en el País Vasco en el País Vasco durante la Baja Edad Media. Panorámica de un territorio diverso y fragmentado", en *Pueblos, Naciones y Estados en la Historia*, Universidad de Salamanca, Salamanca, 1994, pp. 29 - 55.

TOMÁS Y VALIENTE, Francisco, "Los "derechos históricos" de Euskadi", *Sistema*, n º 31, 1979, pp. 3 - 28.

TRIEPEL, Heinrich, *Volkrecht und Landrecht*, Hirschfeld, Leizpig, 1889.

TRUJILLO FERNÁNDEZ, Gumersindo, "Los procedimientos estatutarios desde la categoría del acto complejo" en la obra colectiva, *Los procesos de formación de las Comunidades Autónomas. Aspectos jurídicos y perspectivas políticas* I, Granada, 1984, pp. 3 - 12.

TUDELA ARANDA, José**,** "Comentarios a la Disposición Adicional primera de la Constitución" en la obra colectiva presidida por CASAS BAAMONDE, María Emilia y RODRIGUEZ – PIÑEIRO y BRAVO – FERRER, Miguel, *Comentarios a la Constitución Española*, Fundación Wolter Kluwers, Las Rozas – Madrid, 2009, pp. 2776 - 2787.

URIARTE ZULUETA, Manuel María, "La determinación de los derechos históricos de los Territorios Forales: su calificación como garantía institucional", en la obra colectiva CASTELLS ARTECHE, José Manuel (Coord.), *Jornadas de Estudio de sobre la actualización de los derechos históricos,* Servicio Editorial de la EHU/UPV, Bilbao, 1986, pp. 622 - 628.

URIZARBARRENA BERNARDO "El Concierto Económico, problemas planteados y soluciones de futuro", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico,* Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 29 - 33.

URREA CORRES, Mariola, "Ayudas de Estado y capacidad fiscal de los entes subestatales: la doctrina del caso Azores y la aplicación a las haciendas forales vascas. (Comentario a la sentencia del TJCE de 6 de septiembre de 2006. República de Portugal/Comisión, as. C – 88/03).", en *Revista electrónica de Estudios Internacionales,* n º 14, 2007, www.reei.org.

URREA CORRES, Mariola, "La autonomía fiscal del País Vasco a examen por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea", *Revista General de Derecho Europeo,* n º 17, 2008.

VAUTROT-SCHWARZ, Charles, "Appréciation de la sélectivité d'une mesure fiscale regionales", *Revue de droit fiscal*, n º 599, 2008, pp. 51 - 55.

VÁZQUEZ ALONSO, Víctor Javier, "Apuntes sobre el control de la norma foral fiscal foral por el Tribunal Constitucional", en GORDILLO PÉREZ, Luis Ignacio (Coord.), *El poder normativo de Bizkaia en un contexto multinivel y transnacional, Retos y Desafíos,* Deusto Digital, 2012, pp. 89 - 101.

VEGA GARCÍA, Pedro, *La reforma constitucional y la problemática del poder constituyente*, Editorial Tecnos, Madrid, 1985.

VICARIO Y PEÑA, Nicolás, *Memoria acerca del servicio militar de las Vascongadas*, Imprenta Provincial, San Sebastián, 1905.

VICARIO Y PEÑA, Nicolás, *Los Conciertos Económicos de las Provincias Vascongadas*, Clásicos de la Hacienda Foral, Diputación Foral de Bizkaia, Bilbao, 1997.

ZORNOZA PÉREZ, Juan, "Dictamen relativo a la incompatibilidad con el régimen comunitario de ayudas de estado de la normativa concertada vasca del Impuesto sobre Sociedades: especial referencia a la falta de autonomía económica", Universidad Carlos III, Madrid, 2009.

ZUBIRI ORIA, Ignacio, *Concierto y Europa, el sistema de Concierto Económico en el contexto de la UE,* Círculo de empresarios vascos, Bilbao, 2000.

ZUBIRI ORIA, Ignacio, "El nuevo Concierto Económico: Características básicas", *Revista de Derecho histórico de Vasconia, Noticiae Vasconie,* n º 2, Donostia, 2003, pp. 727 - 754.

ZUBIRI ORIA, Ignacio, "La reforma del Concierto Económico: lecciones de la experiencia pasada", en ALONSO ARCE, Iñaki (Coord.), *Reflexiones en torno a la renovación del Concierto Económico,* Ad Concordiam, Bilbao, 2003, pp. 115 - 127.

ZURITA LAGUNA, Ignacio, "Notas al Concierto Económico", *Revista de Estudios Políticos,* n º 47, Madrid, 1985, pp. 633 - 642.

APÉNDICE NORMATIVO

1. Normativa histórica (en orden cronológico)

Ley de 25 de octubre de 1839, por la que se confirman los Fueros de las Provincias Vascongadas y de Navarra, publicada en la Colección de la Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales. Tomo XXV, pp. 491 y 492, Madrid, Imprenta Nacional, 1840.

"Ley Paccionada", como Ley modificadora de los Fueros de Navarra de 16 de agosto " Colección de las Leyes, Decretos y Declaraciones de las Cortes y de los Reales Decretos, Órdenes, Resoluciones y Reglamentos Generales", Imprenta Nacional, Madrid, Tomo XXVII, pp. 532 a 536.

Decreto de Espartero de 29 de octubre de 1841.

Real Orden de 12 de septiembre de 1853, disponiendo que se conserven o devuelvan a los Ayuntamientos de las Provincias Vascongadas las atribuciones que ejercían antes del Decreto de Octubre de 1839 con las excepciones en él consignadas, y que a las Diputaciones Forales compete el examen y aprobación de los presupuestos y cuentas municipales de los pueblos.

Constitución de la Monarquía española de 1876, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 186, de 4 de julio de 1876.

Ley de 21 de julio de 1876, derogatoria de los Fueros de Vizcaya, Guipuzcoa y Álava, publicada en la Colección Legislativa España. Tomo CXVII, pp. 57 y 58. Madrid, Ministerio de Gracia y Justicia, 1877.

Concierto Económico de 1878 entre las provincias Vascongadas y el Estado, aprobado el 28 de febrero de 1878 y Publicado en la Gaceta de Madrid, n º 60, de 1 de marzo de 1878, pp. 505-507.

Decreto de 5 de mayo de 1877, disponiendo que el gobierno y administración de los intereses peculiares de la provincia de Vizcaya se ajusten a las disposiciones y las leyes que rijan para el de las demás de la Nación publicado en la Gaceta de Madrid, n º 127, el día 7 de mayo de 1877.

Real Decreto de 13 de noviembre de 1877, fijando las sumas que las Provincias Vascongadas han de contribuir al Estado en el actual año económico por las contribuciones territorial e industrial publicado en la Gaceta de Madrid, n º 581, el día 14 de noviembre de 1877.

Real Decreto de 28 de febrero de 1878, fijando los cupos y cuotas por contribuciones e impuestos han de satisfacer al Tesoro las Provincias Vascongadas publicado en la Gaceta de Madrid, n º 60, de 1 de marzo de 1878.

Real Decreto de 4 de noviembre de 1879, restableciendo las garantías que reconoce a todos los españoles la Constitución en las provincias de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 309, de 5 de noviembre de 1879.

Ley de 12 de enero de 1886, concediendo varias autorizaciones al Ministro de Hacienda para facilitar la gestión del departamento a su cargo, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 13, de 15 de enero de 1886.

Real Orden de 12 de julio de 1886, desestimando el recurso de alzada interpuesto por el Ayuntamiento de Ceanuri contra el Acuerdo de la Diputación de Vizcaya, que anuló el presupuesto de 1884 - 1885.

Ley de Presupuestos de 29 de junio de 1887.

Real Orden de 8 de noviembre de 1887, desestimando el recurso de alzada del Ayuntamiento de Bermeo contra el Acuerdo de la Diputación Provincial de Vizcaya en expediente de reclamación de honorarios por la asistencia a los niños expósitos residentes en Bermeo.

Real Orden de 21 de febrero de 1892, desestimando el recurso de alzada interpuesto por el Alcalde de Musques contra el acuerdo de la Comisión provincial de Vizcaya que le impuso una multa por desobedecer sus órdenes.

Real Orden de 8 de marzo de 1892, declarando que el Acuerdo de la Diputación de Guipúzcoa estimando firme y ejecutivo el presupuesto extraordinario firmado por el Ayuntamiento de Irun para abonar cierta cantidad a la Compañía Ferrocarril del Norte, puso termino a la vía gubernativa, sin que quepa recurso de alzada ante el Ministerio.

Real Decreto de 1 de febrero de 1894, aprobatorio del Concierto económico celebrado entre los representantes de las Diputaciones provinciales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava y la Comisión de Gobierno nombrada por Real orden de 7 de octubre último, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 38, de 7 de febrero de 1894.

Ley de 26 de junio de 1988, que regulará el impuesto sobre alcoholes, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 180, de 29 de junio de 1889.

Real Decreto de 8 de mayo de 1906, prorrogando hasta el 31 de Diciembre próximo el régimen económico establecido con las provincias de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava por Reales Decretos de 1º de febrero de 1894 y 25 de octubre de 1900, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 129, de 9 de mayo de 1906.

Real Decreto de de 13 de diciembre de 1906, aprobando el Concierto Económico celebrado entre los representantes de las Diputaciones provinciales de Vizcaya, Guipúzcoa y Álava y la Comisión de Gobierno nombrada por el Real Decreto de 14 de noviembre de 1905, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 348, de 14 de diciembre de 1906.

Real Orden de 25 de junio de 1909, declarando obligatorio el Impuesto de Utilidades a las Compañías domiciliadas en territorio vascongado, cuando sus negocios estén dentro y fuera a la vez de dichas provincias.

Real Decreto de 25 de abril de 1911, reformando la Contribución sobre las utilidades de la riqueza mobiliaria, en cumplimiento de la Ley de 29 de Diciembre de 1910, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 117, de 27 de abril de 1911.

Real Decreto de 6 de marzo de 1919, dictando reglas para resolver las cuestiones que surjan entre el Gobierno y la representación de las provincias Vascongadas con motivo de la interpretación del vigente Concierto económico contenido en el Decreto – ley de 13 de diciembre de 1906, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 66, de 7 de marzo de 1919.

Real Decreto - Ley de 8 de marzo de 1924, aprobando el Estatuto municipal, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 69, de 9 de marzo de 1924.

Real Decreto de 20 de marzo de 1925, aprobando el Estatuto provincial, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 80, de 21 de marzo de 1925.

Real Decreto de 9 de junio de 1925, nombrando una Comisión Mixta, formulada por los señores que se indican, para que en un plazo prudencial proceda a la redacción detallada del nuevo Concierto Económico con las Diputaciones de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 161, de 10 de junio de 1925.

Real Decreto de 24 de diciembre de 1926, aprobando el Reglamento que se inserta del Concierto económico con las provincias Vascongadas, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 62, de 28 de diciembre de 1926.

Constitución Republicana de 1931, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 121, de 1 de mayo de 1931.

Decreto de 18 de mayo de 1931, dictando normas a relativas a las cuestiones que surjan entre el Gobierno y las Diputaciones vascongadas con motivo de la aplicación y la interpretación del régimen de concierto económico, publicado en la Gaceta de Madrid, Diario Oficial de la República, n º 139, de 19 de mayo de 1931.

Anteproyecto de Estatuto Vasco aprobado por la Sociedad de Estudios Vascos el día 31 de mayo de 1931, recogido en *"El libro blanco del Gobierno Vasco"*, Editorial Entrega, París, 1956.

Estatuto General del Estado Vasco, aprobado en la Asamblea de municipios vascos de Estella el 14 de junio de 1931.

Decreto de 18 de mayo de 1931, dictando normas relativas a las cuestiones que surjan entre el Gobierno y las Diputaciones Vascongadas con motivo de la interpretación y aplicación del régimen del Concierto Económico, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 140, de 20 de mayo de 1931.

Decreto de 8 de diciembre de 1931, confiriendo a las Diputaciones de Álava, Vizcaya, Guipúzcoa y Navarra, la misión de dirigir los trabajos para formular el proyecto o proyectos de Estatuto o Estatutos en los cuales se fijen y regulen las facultades autonómicas que, como ampliación a las ahora vigentes en dichas provincias, se les pudiera conceder con arreglo a la Constitución, publicado en la Gaceta de Madrid, n º 343, de 9 de diciembre de 1931.

Ley de 9 de septiembre de 1931, declarando Leyes de la República los Decretos que se insertan, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 253, de 10 de septiembre de 1931.

Proyecto de Estatuto del País Vasco, del día 21 de marzo de 1932, redactado por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Araba, Bizkaia, Gipuzkoa y Navarra.

Proyecto de Estatuto del País Vasco, aprobado en Vitoria por las Comisiones Gestoras de las Diputaciones de Álava, Guipuzcoa y Vizcaya, y por la Asamblea de Ayuntamientos de las tres provincias publicado en el Diario de sesiones de la República Española, n º 13, apéndice 3 º, del día 29 de diciembre de 1933.

Estatuto de Autonomía del País Vasco aprobado por Ley de 6 de octubre de 1936, publicado en la Gaceta de Madrid, Diario Oficial de la II. República Española, n º 281, de 7 de octubre de 1936.

Ley municipal de 31 de octubre de 1935, publicada en la Gaceta de Madrid: Diario Oficial de la República, n º 305, de 1 de noviembre de 1935.

Ley municipal (rectificada) de 31 de octubre de 1935, publicada en la Gaceta de Madrid: Diario Oficial de la República, n º 307, de 3 de noviembre de 1935.

Decreto - Ley de 23 de junio de 1937 (Decreto por el que queda derogado el Concierto Económico en las "provincias traidoras" de Vizcaya y Guipuzcoa) publicado en la Gaceta de Madrid, n º 247, de 24 de junio de 1937.

Orden de la Presidencia de la Junta Técnica del Estado de 30 de junio de 1937, publicada en la Gaceta de Madrid, n º 255, de 2 de julio de 1937.

Ley de 8 de noviembre de 1941, por la que se fija el nuevo cupo contributivo de Navarra, dentro de su especial régimen jurídico – económico, publicado en el BOE, n º 325, de 21 de noviembre de 1941.

Ley de 17 de julio de 1945, de Bases de régimen local, publicada en el BOE, n º 199, de 18 de julio de 1945.

Decreto de 29 de febrero de 1952, por el que se aprueba el Concierto Económico con Álava, publicado en el BOE, n º 83, de 23 de marzo de 1952.

Real Decreto 2948/1967, de 26 de noviembre y publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1976, por la que se aprueba la renovación del Concierto Económico alavés.

Decreto Ley 16/1969, de 24 de julio, por el que se aprueba el Convenio Económico con Navarra, publicado en el BOE, n º 180, de 29 de julio de 1969.

Ley 30/1972, de Régimen Económico – fiscal de Canarias de 22 de julio de 1972, publicada en el BOE, n º 176, de 24 de julio de 1972.

Ley 41/1975, de 19 de noviembre, de Bases del Estatuto de Régimen Local, publicada en el BOE, n º 280, de 21 de noviembre de 1975.

Proyecto de Decreto - Ley de Régimen Transitorio preautonómico para el País Vasco, aprobado por la Asamblea de parlamentarios vascos el día 17 de setiembre de 1977, publicado en *Euskadi y Estatuto de Autonomía*, Ed. Erein, San Sebastian, 1978.

Real Decreto - Ley de 4 de enero de 1978, por el que se aprueba el régimen preautonómico para el País Vasco, publicado en el BOE, n º 5, de 6 de enero de 1978 y en el Boletín Oficial del Consejo General del País Vasco, n º 1, de 15 de mayo de 1978.

2. Normativa tras la aprobación de la Constitución Española de 1978 (en orden cronológico)

Constitución española de 1978, aprobada en referéndum el 6 de diciembre de 1978 y publicada en el BOE, n º 311.1, de 29 de diciembre.

Ley 3/1979, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía del País Vasco, publicado en el BOE, n º 306, de 22 de diciembre de 1979.

Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, publicada en el BOE, n º 236, de 1 de octubre de 1980, más conocida como la LOFCA.

Ley 12/1981, de 13 de mayo, del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1981.

Decreto 34/1983, de creación de los centros de coordinación operativa, de 8 de marzo, publicado en el BOPV, n º 37, de 29 de marzo de 1983.

Ley 27/1983, de 25 de noviembre, de Relaciones entre las Instituciones Comunes de la Comunidad Autónoma y los Órganos Forales de sus Territorios Históricos, BOPV, n º 182, de 10 de diciembre de 1983.

Ley 7/1985 de 2 de abril, Reguladora de las Bases de Régimen Local, publicada en el BOE, n º 79, de 3 de abril de 1985.

Ley 6/1985 de 1 de julio, del Poder Judicial, publicada en el BOE, n º 157, de 2 de julio de 1985.

Carta Europea de la Autonomía Local hecha en Estrasburgo el 15 de octubre de 1985, ratificada por el Estado español el 20 de enero de 1988, y publicada en el BOE, n º 47, de 24 de febrero de 1989.

Ley 49/1985, de 27 de diciembre, de adaptación del Concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco al Impuesto sobre el Valor Añadido, publicada en el BOE, n º 312, de 30 de diciembre de 1985.

Ley 14/1986, de 25 de abril, General de Sanidad, publicada en el BOE, n º 102, de 26 de abril de 1986.

Ley 1/1987, del Parlamento Vasco, de Elecciones para las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Araba, Bizkaia y Gipuzkoa de 27 de marzo, publicada en el BOPV, n º 72, de 10 de abril de 1987.

Norma Foral 3/1987, de 13 de febrero, sobre elección, organización, régimen y funcionamiento de las Instituciones Forales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOB, n º 44, de 23 de febrero de 1987.

Ley 9/1987, de 12 de junio, de Órganos de representación, determinación de las condiciones de trabajo y participación del personal al servicio de las administraciones públicas, en el BOE, n º 144, de 17 de junio de 1987.

Ley 39/1988, de 28 de diciembre, de Haciendas Locales, publicada en el BOE, n º 313 de 30 de diciembre de 1988.

Ley 8/1989, de 13 de abril de 1989, de Tasas y Precios Públicos, publicada en el BOE, n º 90, de 15 de abril de 1989.

Ley 2/1989, de 29 de mayo, del Plan General Vasco de carreteras, publicada en el BOPV, n º 109, de 9 de junio de 1989.

Ley 3/1989 del Parlamento Vasco, de 30 de mayo, de Armonización, Coordinación y Colaboración Fiscal, publicada en el BOPV, n º 109, de 9 de junio de 1989.

Ley 2/1990, de 8 de junio, de adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a La Ley reguladora de las Haciendas Locales y a La Ley de Tasas y precios públicos, publicada en el BOE, n º 140, de 12 de junio de 1990.

Ley Orgánica 8/1990, de 22 de septiembre, de Financiación de Comunidades Autónomas, publicada en el BOE, n º 305, de 19 de diciembre de 2009.

Ley 27/1990, de 26 de diciembre, por la que se modifica parcialmente el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por ley 12/1981, de 13 de mayo, publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1990.

Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, publicado en el BOE, n º 310, de 27 de diciembre de 1990.

Norma Foral 2/1991, presupuestaria de las Entidades Locales de Bizkaia, de 26 de marzo, publicada en el BOB, n º 82, de 11 de abril de 1991.

Ley 11/1993, de 13 de Diciembre, de adaptación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco a la Ley del Impuesto sobre el Valor añadido, y a la Ley de Impuestos especiales, publicada en BOE, n º 248, de 14 de diciembre de 1993.

Ley 13/1994, de 30 de junio, por la que se regula la Comisión Arbitral, publicada en el BOPV, n º 142, de 27 de julio de 1994.

Norma Foral 7/1996, de 4 de julio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOPV, n º 179, de 17 de septiembre de 1996.

Norma foral 24/1996, de 5 de julio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOTHA, n º 90, de 9 de agosto de 1996.

Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, publicada en el BOB, n º 135, de 11 de julio de 1996.

Ley 38/1997, de 4 de agosto, por la que se aprueba la modificación del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 186, de 5 de agosto.

Norma Foral 4/1997, de las JJGG de Gipuzkoa, de 8 de julio, de modificación de diversos artículos del Impuesto de Sociedades y de Bienes Inmuebles, publicada en el BOPV, n º 175, de 15 de septiembre de 1997.

Norma Foral 33/1997, de las JJGG de Araba - Álava, de 19 de diciembre, de ejecución del presupuesto del Territorio Histórico de Araba - Álava, publicada en el BOTHA, n º 150, de 31 de diciembre de 1997.

Ley 6/1998, de 13 de abril, sobre régimen del suelo y valoraciones, publicada en el BOE, n º 89, de 14 de abril.

Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso - Administrativa, publicada en el BOE, n º 167 de 14 de julio de 1998.

Ley 4/1999, de 13 de enero, publicada en el BOE, n º 12, de 14 de enero de 1999.

Ley Orgánica 7/1999, de 21 de abril, de modificación de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional**,** publicada en el BOE, n º 96, de 22 de abril.

Ley de la Generalitat Valenciana 8/1999, de 3 de diciembre, por la que se suprime el Área Metropolitana de L'Horta, publicada en el BOE, n º 312 de 30 de diciembre de 1999.

Ley 55/1999, de 29 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social, publicada en el BOE, n º 312, de 30 de diciembre de 1999.

Ley de las Islas Baleares 12/1999, de 23 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas, de función pública y económicas, publicada en el BOIB, n º 160, de 30 de diciembre de 1999.

Ley asturiana de Cajas de Ahorro 2/2000, de 23 de junio, publicada en el BOE, n º 139 de 4 de julio 2000.

Ley 9/2000, de 27 de octubre de las Islas Baleares, sobre modificación de la Ley 12/1999, de medidas tributarias, administrativas, de función pública y económicas, publicada en el BOIB, n º 134, de 2 de noviembre de 2000.

Norma Foral 2/2001 de 12 de febrero, de la Diputación Foral de Guipúzcoa por la que se aprueban determinadas medidas tributarias para el Territorio Histórico de Guipúzcoa, publicada en el BOG, n º 34, de 16 de febrero de 2001.

Ley Foral del Parlamento de Navarra 23/2001, de 27 de noviembre, para la creación de un impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, publicada en el BON, n º 148 de 7 de diciembre de 2001, y en el BOE, n º 39 de 14 de febrero de 2002.

La Ley 18/2001, de 12 de diciembre, General de Estabilidad Presupuestaria en el BOE, n º 298, de 13 de diciembre de 2001.

Ley 25/2001, de 27 de diciembre, por la que se prorroga la vigencia del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco aprobado por Ley 12/1981, de 13 de Mayo, publicada en el BOE, n º 313, de 31 de diciembre.

Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco publicada en el BOE, n º 124, de 24 de mayo de 2002.

Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre, publicada en el BOE, n º 303, de 18 de diciembre de 2003.

Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, publicado en el BOE, n º 59, de 9 de marzo de 2004.

Ley 2/2004, de 18 de junio, por el que se modifica la Ley 10/2001, de 5 de junio, del Plan Hidrológico Nacional, publicada en el BOE, n º 148, de 19 de junio de 2004.

Norma Foral 6/2005, de 28 de febrero, General Tributaria del Territorio Histórico de Araba - Álava, publicada en el BOTHA, n º 30, de 11 de marzo de 2005.

Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOB, n º 49, de 11 de marzo de 2005.

Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, publicada en el BOG, n º 52, de 11 de marzo de 2005.

Decreto Foral 100/2005, de 21 de junio, por el que se aprueba el Reglamento Sancionador Tributario del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 124, de 30 de junio de 2005.

Norma Foral 7/2005, de 23 de junio, de Medidas Tributarias, publicada en el BOB, n º 144, de 1 de agosto de 2005.

Ley 13/2005, de 29 de diciembre de Presupuestos Generales de Castilla – La Mancha, publicada en el BOE, n º 46, de 23 de febrero de 2006.

Decreto Foral 215/2005, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de recaudación del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

Decreto Foral 228/2005, de 27 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio

Histórico de Bizkaia, en materia de revisión en vía, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

Decreto Foral normativo 1/2005, de 30 de diciembre, por el que se modifica la NF 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto de Sociedades, publicado en el BOB, n º 249, de 31 de diciembre de 2005.

Decreto Foral 10/2006, de Bizkaia, de 7 de febrero, publicado en el BOB, n º 31, de 14 de febrero de 2006, por el que se modifica el Decreto Foral 81/1977, de 10 de junio, que aprueba el Reglamento del IS.

Estatuto Orgánico del personal de las Cortes Generales españolas aprobado mediante Acuerdo de 27 de marzo de 2006, adoptado por las Mesas del Congreso de los Diputados y del Senado en reunión conjunta por el que se aprueba el Estatuto del Personal de las Cortes Generales, publicado en el BOE, n º 81, de 5 de abril de 2006.

Ley Orgánica 1/2006, de 10 de abril, de Reforma de la Ley Orgánica, de 1 de julio, de Estatuto de Autonomía de la Comunidad Valenciana, publicado en el BOE, n º 86, de 11 de abril de 2006.

Ley orgánica 6/2006, de 19 de julio, de reforma del Estatuto de Autonomía de Cataluña, publicada en el BOE, n º 172, de 20 de julio de 2006.

Ley Orgánica 1/2007, de 28 de febrero, de reforma del Estatuto de Autonomía de las Illes Balears, publicado en BOE, n º 52, de 1 de marzo de 2007.

Ley 7/2007, de 12 de abril, del Estatuto Básico del Empleado Público, publicada en el BOE, n º 89, de 13 de abril de 2007.

Ley Orgánica 5/2007, de 20 de abril, de reforma del Estatuto de Autonomía de Aragón, publicada en el Boletín Oficial de Aragón, n º 47, de 23 de abril de 2007.

Ley Orgánica 6/2007, de 24 de mayo, por la que se modifica la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, publicada en el BOE, n º 125 de 25 de mayo de 2007.

Ley Orgánica 28/2007, de 25 de octubre, por la que se modifica la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, publicada en el BOE, n º 257, de 26 de octubre de 2007.

Norma Foral 8/2007, de 23 de noviembre que modifica NF 6/2005 sobre Organización Institucional, Gobierno y Administración del THG en materia de incompatibilidad, prestación económica por cese y pensiones de miembros de la Diputación Foral de Gipuzkoa, publicada en BOG, n º 233, de 29 de noviembre de 2007.

Real Decreto 1760/2007, de 28 de diciembre, publicado en el BOE, n º 14, de 16 de enero de 2008, por el que se aprueba el Reglamento de la Junta Arbitral prevista en el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

Norma Foral 5/2008, de 30 de junio, de las Juntas Generales de Bizkaia, por las que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica de adaptación del

impuesto de sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias, publicada en el BOB, n º 132, de 10 de julio de 2008.

Norma Foral 7/2008, de 10 de diciembre, por las que se aprueban medidas tributarias para 2009, publicada en el BOB, n º 244, de 19 de diciembre de 2008.

Ley de la Rioja 5/2008, de 13 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas para el año 2009, publicada en el BOE, n º 22, de 26 de enero de 2009.

Orden Foral 1634/2009, de 9 de junio, por la que se crea la Comisión de la Lucha contra el Fraude de la Hacienda Foral de Bizkaia y se establecen sus normas de funcionamiento, publicada en el BOB, n º 111, de 15 de junio de 2009.

Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 112/2009, de 21 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de gestión de los Tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 144, de 30 de julio de 2009.

Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de Ley Orgánica 8/1990, de 22 de septiembre, de Financiación de Comunidades Autónomas, publicada en el BOE, n º 305, de 19 de diciembre de 2009.

Norma Foral 3/2009, de las Juntas generales de Bizkaia, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOB, n º 247, de 28 de diciembre de 2009.

Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional, publicada en el BOE, n º 45, de 20 de febrero de 2010.

Ley Orgánica 7/2010, de 27 de octubre, publicada en el BOE, n º 261, de 28 de julio y en el BON, n º 131, de 28 de julio de reforma de la Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral, publicada en el BOE, n º 185, de 12 de agosto de 2010.

Ley de Canarias 2/2011, de 26 de enero, por el que se modifica el artículo 6 bis de la Ley 11/1997, de 2 de diciembre, de regulación del sector eléctrico canario publicada en el BOE, n º 37, de 12 de febrero de 2011.

Norma Foral 8/2011, de 14 de marzo, de modificación cuarta de la Norma Foral de 7 de marzo de 1983, de Organización Institucional del Territorio Histórico de Álava, publicada en el BOTHA, n º 35, de 23 de marzo de 2011.

Decreto Foral de la Diputación Foral de Bizkaia 5/2012, de 24 de enero, por el que se aprueba el Reglamento de inspección de los Tributos del Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 21, de 31 de enero de 2012.

Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, publicada en el BOE, n º 103, de 30 de abril de 2012.

Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales sobre sostenibilidad energética, publicado en el BOE, n º 312, de 28 de diciembre.

Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medias tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, publicada en el BOE, n º 312, de 28 de diciembre.

Decreto Foral Normativo 2/2013, de 26 de febrero, por el que se determina la aplicación de nuevos tributos en el Territorio Histórico de Bizkaia, publicado en el BOB, n º 45, de 5 de marzo de 2013.

APÉNDICE DE LA JURISPRUDENCIA CITADA

1. Tribunales de la Unión Europea

1.1. Sentencias del Tribunal de Justicia de la CE (actualmente TJUE)

STJCE de 23 de febrero de 1961, De Gezamelinjke Steenkolenmijnen in Limbnurg/Alta Autoridad, publicada el 15 de marzo de 1994.

STJCE de 1 de diciembre de 1998, Asunto C - 200/1997, Ecotrade Srl contra Altiforni e Ferriere di Servola SpA (AFS), Rec. I- 07907.

Auto del Presidente del TJCE de 16 de febrero de 2000, Administración General del Estado contra Juntas Generales de Guipúzcoa y Diputación Foral de Guipúzcoa (C-400/97), Juntas Generales de Álava y Diputación Foral de Álava (C-401/97) y Juntas Generales de Vizcaya (C-402/97), Rec. I – 01073.

STJCE de 6 de septiembre de 2006, República portuguesa contra la Comisión de las Comunidades Europeas, C -88/03, Rec. I – 07115.

STJCE de 11 de septiembre de 2008, Unión General de Trabajadores de la Rioja, C-428/06 a C - 434/06, Rec. p. I - 06747.

STJUE Adria-Wien Pipeline y Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke, C‑143/99, Rec. p. I ‑ 8365, de 8 de septiembre de 2011.

STJUE Paint Graphos y otros, C‑78/08 a C‑80/08, Rec. p. I ‑ 0000, de 8 de septiembre de 2011.

STJUE de 15 de noviembre de 2011, sobre los asuntos acumulados C – 106/09 y C – 107/09.

1.2. Sentencias del Tribunal de Primera Instancia (actualmente TG)

STPI de 5 de agosto de 2003, P&O European Ferries Vizcaya S.A (T – 116/01) y Diputación Foral de Vizcaya (T – 118/01), contra Comisión de las Comunidades Europeas, Asuntos acumulados T – 116/01 y T – 118/01, Rec. II – 02957.

STPI de 18 de diciembre de de 2008, Goverment of Gibraltar y Reino Unido/Comisión, T – 211/04 y T – 215/04, Rec. II – 3745.

1.3. Conclusiones de los Abogados Generales

Conclusiones generales del Abogado General Sr. Saggio asuntos acumulados C – 400/97, C – 401/97 y C – 402/97, de 1 de julio de 1999, Rec. 2000 I – 01073.

Conclusiones generales del Abogado General Sr. Geelhoed de 20 de octubre de 2005, relativas al Asunto C – 88/ 03, República portuguesa contra la Comisión de las Comunidades Europeas., Rec. I – 7119 - 7144.

Conclusiones generales de la Abogada General Sra. Kokott, que se hicieron públicas el 8 de mayo de 2008, Asuntos Acumulados C – 428/06, C – 429/06, C – 430/06, C – 431/06, C- 432/06, C – 433/06 y C – 434/06.

Conclusiones generales del Abogado General Sr. Jaaskinen en el asunto de Gibraltar C – 106/09 y C – 107/09, publicadas el 7 de abril de 2011.

2. Tribunal Constitucional

2.1. Sentencias

STC 32/1981, de 28 de julio de 1981, publicada en el BOE, n º 193, de 13 de agosto de 1981.

STC 34/1981, de 10 de noviembre, publicada en el BOE, n º 277, de 19 de noviembre de 1981.

STC 11/1984, de 2 de febrero publicada en el BOE, n º 42, de 18 de febrero de 1984.

STC 16/1984, de 6 de febrero, publicada en el BOE, n º 59, de 9 de marzo de 1984.

STC 123/1984, de 18 de diciembre, publicada en el BOE, n º 10, de 11 de enero de 1985.

STC 94/1985, de 29 de julio, publicada en el BOE, n º 194, de 14 de agosto de 1985.

STC 26/1986 de 19 de febrero, publicada en el BOE, n º 69, de 21 de marzo de 1986.

STC 88/1986, de 1 de julio, publicada en el BOE, n º 174, de 22 de julio de 1986.

STC 76/1988, de 26 de abril, publicada en el BOE, n º 125, de 25 de mayo de 1988.

STC 139/1988, de 8 de julio, publicada en el BOE, n º 179, de 27 de julio de 1988.

STC 86/1988, de 3 de mayo, publicada en el BOE, n º 128, de 28 de mayo de 1988.

STC 214/1989, de 21 de diciembre, publicada en el BOE, n º 10, de 11 de enero de 1990.

STC 64/1990, de 5 de abril, publicada en el BOE, n º 102, de 29 de abril.

STC 140/1990, de 20 de septiembre, publicada en el BOE, n º 254, de 23 de octubre de 1990.

STC 93/1992, de 11 de junio, publicada en el BOE, n º 169, de 15 de julio de 1992.

STC 147/1993, de 29 de abril, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1993.

STC 159/1993, de 6 de mayo, publicada en el BOE, n º 127, de 28 de mayo de 1993.

STC 76/1996, de 30 de abril, publicada en el BOE, n º 132, de 31 de mayo de 1996.

STC 40/1998, de 19 de febrero, publicada en el BOE, n º 65, de 17 de marzo de 1998.

STC 233/1999, de 16 de diciembre, publicada en el BOE, n º 17 de 20 de enero de 2000.

STC 202/2003, de 17 de noviembre, publicada en el BOE, n º 296 de 11 de diciembre de 2003.

STC 255/2004, de 23 de diciembre, publicada en el BOE, n º 18 de 21 de enero de 2005.

STC 138/2005, de 26 de mayo, publicada en el BOE, n º 148, de 22 de junio de 2005.

STC 252/2005, de 11 de octubre, publicada en el BOE, n º 273 de 15 de noviembre de 2005.

STC 273/2005, de 27 de octubre, publicada en el BOE, n º 285, de 29 de noviembre de 2005.

STC 131/2006, de 27 de abril, publicada en el BOE, n º 125, de 26 de mayo de 2006.

STC 240/2006, de 20 de julio, publicada en el BOE, n º 197, de 18 de agosto de 2006.

STC 295/2006, de 11 de octubre, publicada en el BOE, n º 274, de 16 de noviembre de 2006.

STC 235/2007, de 7 de noviembre, publicada en el BOE, n º 295 de 10 de diciembre de 2007.

STC 47/2008 de 11 de marzo, publicada en el BOE, n º 91, de 15 de abril de 2008.

STC 49/2008, de 9 de abril, publicada en el BOE, n º 117, de 14 de mayo de 2008.

STC 59/2008 de 14 de mayo, publicada en el BOE, n º 135, de 4 de junio de 2008.

STC 31/2010, de 28 de junio, publicada en el BOE, n º 172, de 16 de julio de 2010.

STC 121/2012, de 5 de junio, publicada en el BOE, n º 159, de 4 de julio de 2012.

STC 183/2012, de 17 de octubre, publicada en el BOE, n º 274, de 14 de noviembre de 2012.

STC 208/2012, de 14 de noviembre, publicada en el BOE, n º 299, de 13 de diciembre de 2012.

2.2. Autos

ATC 1021/1987 de 22 de septiembre, de 1987.

ATC 1142/1987, de 14 de octubre, de 1987.

ATC 172/1995, de 6 de junio de 1995.

ATC 513/2004, de 14 de diciembre de 2004.

ATC 419/2003, de 16 de diciembre de 2003.

ATC 360/2005, de 11 de octubre de 2005.

ATC 361/2005, de 11 de octubre de 2005.

ATC 362/2005, de 11 de octubre de 2005.

ATC 363/2005, de 11 de octubre de 2005.

ATC 322/2007, de 3 de julio de 2007.

ATC 326/2007, de 12 de julio de 2007.

ATC 251/2009, de 13 de octubre de 2009.

ATC 190/2010, de 1 de diciembre de 2010.

ATC 3/2012 de extinción, de 13 de enero de 2012

ATC 144/2012, de 16 de julio de 2012.

ATC 9/2013, de 15 de enero de 2013.

3. Del Tribunal Supremo

3.1. Sentencias

STS de 10 de julio de 1987.

STS de 18 de septiembre de 1987.

STS de 2 de noviembre de 1987

STS de 23 de enero de 1988.

STS de 21 de mayo de 1988.

STS de 27 de junio de 1988.

STS de 23 de febrero de 1989.

STS de 17 de abril de 1989.

STS de 13 de noviembre de 1989.

STS de 3 de abril de 1990.

STS de 11 de abril de 1990.

STS de 2 de junio de 1990.

STS de 5 de octubre de 1990.

STS de 4 de junio de 1991.

STS de 19 de julio de 1991.

STS de 15 de junio de 1993.

STS de 16 de septiembre de 1993.

STS de 6 de octubre de 1993.

STS de 23 de noviembre de 1993.

STS de 27 de marzo de 1996.

STS de 12 de septiembre de 1996.

STS de 23 de diciembre de 1996.

STS de 18 de junio de 1997.

STS de 7 de febrero de 1998.

STS de 13 de octubre de 1998.

STS de 22 de octubre de 1998.

STS de 4 de diciembre de 1999.

STS de 31 de octubre de 2000.

STS 3634/2001 de 3 de mayo de 2001.

STS de 22 de mayo de 2001.

STS de 22 de abril de 2002.

STS de 11 de febrero de 2004.

STS de 3 de noviembre de 2004.

STS 8256/2004, de 4 de diciembre de 2004.

STS 7927/2004 de 9 de diciembre de 2004.

STS de 27 de mayo de 2008.

STS 8572/2009, de 9 de diciembre de 2009.

STS 3867/2011, de 2 de junio de 2011.

STS 4062/2011, de 3 de junio de 2011.

STS 2445/2012, de 30 de marzo de 2012.

STS 2675/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2442/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2348/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2415/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2347/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2424/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2614/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2588/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2398/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2407/2012, de 3 de abril de 2012.

STS 2515/2012, de 4 de abril de 2012.

STS 2402/2012, de 4 de abril de 2012.

STS 2474/2012, de 4 de abril de 2012.

3.2. Autos

ATS de 4 de abril de 2005.

ATS de 21 de octubre de 2005.

ATS de 30 de diciembre de 2005.

ATS de 11 de junio de 2006.

ATS 9116/2010, de 24 de junio de 2010.

4. Tribunales Superiores de Justicia

4.1. Sentencias

STSJPV de 17 de mayo de 1991.

STSJPV de 11 de mayo de 1994.

STSJPV de 18 de mayo de 1994.

STSJPV de 7 de abril de 1995.

STSJPV de 4 de septiembre de 1995.

STSJPV de 27 de diciembre de 1996.

STSJPV de 16 de enero de 1997.

STSJPV de 12 de febrero de 1998.

STSJPV de 6 de abril de 1999.

STSJPV de 30 de septiembre de 1999.

STSJPV de 7 de octubre de 1999.

STSJPV de 28 de junio de 2002.

STSJPV de 30 de septiembre de 2005.

STSJPV 875/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 876/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 877/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 878/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 879/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 880/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 881/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 882/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 883/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 884/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 885/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 886/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 887/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 888/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 889/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 890/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 891/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV 892/2008, de 22 de diciembre de 2008.

STSJPV de 21 de septiembre de 2009.

STSJPV de 29 de junio de 2012.

STSJPV de 5 de julio de 2012.

STSJPV de 24 de julio de 2012.

4.2. Autos

ATSJPV de 15 de julio de 1994.

ATSJPV de 2 de enero de 1995.

ATSJPV de 24 de octubre de 1996.

ATSJPV de 30 de julio de 1997.

ATSJPV de 23 de abril de 1998.

ATSJPV de 21 de octubre de 2005.

ATSJPV de 14 de noviembre de 2005.

ATSJPV de 20 de septiembre de 2006.

ATSJPV de 26 de septiembre de 2006.

5. Comisión Arbitral Vasca (Resoluciones y Decisiones)

Resolución 2/2003, de 17 de marzo de 2003, adoptada por el Pleno de la Comisión Arbitral, en la Cuestión de Competencia registrada con el núm. 2/2002, planteada por el Gobierno Vasco en relación con el Proyecto de Norma Foral Presupuestaria de las Entidades Locales del Territorio Histórico de Bizkaia, publicada en el BOPV, n º 204, de 20 de octubre de 2003. Sobre esta Resolución se realizó una Corrección de Errores que fue publicada en el BOPV, n º 21, de 2 de febrero de 2004.

Decisión 1/2008, de 20 de octubre de 2008, del Pleno de la Comisión Arbitral, relativa a cuestiones de competencia planteada por las Diputaciones Forales de Bizkaia y Álava, y por las Juntas Generales de Álava en relación con el Proyecto de Ley Municipal de Euskadi, publicada en el BOPV, n º 236, de 10 de diciembre de 2008.

Decisión 1/2011 de 13 de mayo de 2011, relativa a las cuestiones de competencia planteadas por las Diputaciones Forales de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia, en relación con la Proposición de Ley de Apoyo a los Emprendedores y a la Pequeña Empresa del País Vasco, publicada en el BOPV, n º 116, de 20 de junio de 2011.

Decisión 3/2012, de 19 de abril, relativa a las cuestiones planteadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de Álava, la Diputación Foral de Bizkaia y la Diputación Foral de Álava, en relación con el Proyecto de Ley municipal de Euskadi, publicada en el BOPV, n º 115, de 13 de junio de 2012.