

LAS FUENTES DEL DERECHO EN LA DOCTRINA Y EN LA JURISPRUDENCIA CONSTITUCIONAL: APLICACION AL ORDENAMIENTO FINANCIERO *

POR

CARMELO LOZANO SERRANO

SUMARIO: I. UN NUEVO ORDENAMIENTO JURÍDICO: I.1 *Recepción de la noción de «ordenamiento jurídico».* I.2 *Incorporación de principios generales.*—II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS: II.1 *Principios materiales.* II.2 *Principios formales:* II.2.1 El principio de reserva de ley. II.2.2 Jerarquía y competencia.—III. NORMAS LEGALES: III.1 *Leyes estatales.* III.2 *Leyes regionales.* III.3 *Decretos legislativos.* III.4 *Decretos-leyes.*—IV. NORMAS REGLAMENTARIAS.

INTRODUCCIÓN

El objetivo inicial de estas páginas fue realizar una breve recensión a los tres volúmenes publicados por el Instituto de Estudios Fiscales sobre *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, recogiendo las aportaciones presentadas a las III Jornadas de Estudio organizadas por la Dirección General de lo Contencioso del Estado, centradas sobre ese tema.

No obstante, ante la abundancia de estudios por los cultivadores de las distintas disciplinas jurídicas, provocados sin duda por la importancia capital de una norma como la Constitución, he creído preferible ampliar aquel marco inicial para poder ofrecer, desde una perspectiva más amplia, una panorámica de la doctrina y la jurisprudencia constitucional en torno a las fuentes del Derecho tras casi cuatro años de vigencia de la Ley Fundamental. En dicho período ha podido producirse ya una opinión consolidada respecto de ciertos temas, mientras que en otros continúa cabiendo la polémica y la pluralidad de solu-

(*) El presente trabajo se cerró en junio de 1981. Al corregir pruebas se han incorporado los pronunciamientos y opiniones posteriores más significativos, no habiendo podido, sin embargo, matizar con profundidad algunas afirmaciones iniciales del texto.

ciones. En este sentido, el trabajo que aquí se presenta se orienta hacia una recapitulación ya posible en torno al tema, sin que ello impida el pronunciamiento propio y la valoración de las opiniones registradas acerca de los problemas más debatidos o todavía no resueltos. Ese planteamiento recapitulador es el que explica la abundancia de citas a lo largo de las páginas que siguen.

I. UN NUEVO ORDENAMIENTO JURÍDICO

I.1 *Recepción de la noción de «ordenamiento jurídico»*

Si toda Constitución supone el punto de arranque de un nuevo sistema jurídico, en el caso de la Constitución española de 1978 el efecto se ha visto multiplicado, pues aunque la Ley de Reforma Política de 1976 supuso el engarce formal entre las anteriores Leyes Fundamentales y la nueva norma constitucional, lo cierto es que ésta constituye una auténtica ruptura con los presupuestos políticos y jurídicos de aquéllas. En este sentido, la Constitución vigente conecta con la idea primigenia del constitucionalismo revolucionario francés y americano, que concibió a la norma fundamental como el resultado y la culminación de un pacto entre las distintas fuerzas sociales, basado en la capacidad de autoorganización de la sociedad. La afirmación de que el poder viene del pueblo y la correlativa consagración de la soberanía popular como clave del arco de todo el edificio jurídico-político se traducen en una Ley superior en la que se plasman los mecanismos de poder como emanados de esa voluntad general; pero, además, se definen ciertos derechos fundamentales, inatacables por el poder, que contribuyen también a marcar los límites que éste ha de observar en su ejercicio, y que, por otra parte, reflejan la concepción dominante en la sociedad en ese momento respecto de los ejes en torno a los cuales debe organizarse la convivencia (1).

En coherencia con ese planteamiento de fondo, la Constitución de 1978 se erige en cabeza de un nuevo sistema jurídico y político, incorporando las construcciones propias del Estado de Derecho, que la doctrina había intentado aplicar—en ocasiones con imposible éxito—al marco diseñado por las anteriores Leyes Fundamentales.

(1) Sobre el significado de la Constitución, *vid.* GARCÍA DE ENTERRÍA: «La Constitución como norma jurídica», en *La Constitución española de 1978*, comentarios sistemáticos dirigidos por él mismo y por PREDIERI, Madrid, 1980. En el mismo sentido, RUBIO LLORENTE: «La Constitución como fuente del Derecho», en *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, ponencia presentada a las Jornadas de la Dirección General de lo Contencioso del Estado, Madrid, 1980, pp 59-61.

Pero los constituyentes explicitan esas intenciones de la Constitución, la cual adopta expresamente la noción de «ordenamiento jurídico» en su artículo primero, como conjunto ordenado, coherente y sistemático de normas jurídicas, estableciendo los principios en los que se tiene que basar y que le van a servir de fundamento (2), y confirmando en su artículo 9.1.º que la propia Constitución se incluye en dicho ordenamiento como parte integrante del mismo (3), precisamente su pieza fundamental, su fuente originaria directamente emanada de la voluntad general de la nación española. En este sentido, a ella incumbe la misión de garantizar esa coherencia de todo el sistema, conectando entre sí y con ella misma a los distintos subordenamientos que prevé (4), sentando los principios básicos y ordenando el resto de actos-fuentes productores de normas.

1.2 Incorporación de principios generales

Puede calificarse de auténtica preocupación el empeño de la Constitución en plasmar los principios básicos del ordenamiento jurídico, integrándolos en el mismo; tanto los de carácter general, predicables de todo él, como aquellos otros, de carácter técnico-jurídico, que los concretan o que son de aplicación sólo en determinadas ramas (5). Hasta tal punto ello es así que la generalidad de la doctrina ha entendido que nuestra primera norma apuesta por una superación del po-

(2) Es unánime la posición doctrinal en esta apreciación y en la significación que encierra, *Vid.*, entre otros, DÍEZ-PICAZO: «Constitución y fuentes del Derecho», páginas 653-54; CARRETERO PÉREZ: «El concepto constitucional de fuentes del Derecho», p. 393; PÉREZ MORENO: «El concepto de ordenamiento jurídico en la Constitución», p. 1836; RUBIO LORENTE, *op. cit.*, p. 55; PASTOR RIDRUEJO, L.: «Sistema jurídico y Constitución», p. 1601; CASTEDO ALVAREZ: «La Constitución como fuente de derechos», p. 433. Todos ellos en *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, Madrid, 1980.

(3) *Vid.* los debates constitucionales, especialmente la intervención del senador MARTÍN-RETORTILLO, L., en D.s., núm. 41, pp. 1747 y ss.

(4) Centrado en este aspecto, T. R. FERNÁNDEZ RODRÍGUEZ: *Autonomía y vertebración del ordenamiento jurídico estatal*, en las citadas Jornadas, pp. 830-35.

(5) Entre los primeros hay que incluir todos aquellos que son definitorios del sistema jurídico-político que la Constitución alumbró, y que caracterizan al Estado social y democrático de Derecho. *Vid.* BASSOLS COMA: *Los principios del Estado de Derecho y su aplicación a la Administración en la Constitución*, núm. 87 de esta REVISTA, 1978, pp. 140-47; SÁNCHEZ AGESTA: *La jerarquía normativa en la Constitución de 1978*, en las citadas Jornadas, p. 1901; PÉREZ MORENO, *op. cit.*, pp. 1638-39; CAZORLA PRIETO: *Los principios constitucionales financieros en el nuevo orden jurídico*, en las mismas Jornadas, pp. 501-05.

sitivismo (6), del formalismo y literalismo (7), llegándose a hablar de un ordenamiento «principalista» (8). Las consecuencias no son irrelevantes, desplegándose en dos aspectos fundamentales.

En primer lugar, la Constitución recoge muchos principios ya vigentes entre nosotros o, cuando menos, asumidos por la doctrina y la jurisprudencia, incorporando además otros de nuevo cuño ausentes hasta ahora de nuestro mundo jurídico positivo. Ello supone convertirlos definitivamente en fuentes del Derecho, dotados de obligatoriedad y, además, con la máxima jerarquía vinculante (9). Al ser incorporados expresamente ya no se puede hablar de ellos como «principios generales del Derecho» diferenciados de las fuentes escritas, puesto que se contienen explicitados en fuentes escritas, de prioritaria aplicación sobre las restantes. Se restringe así el elenco de principios meta-legales aplicables entre nosotros. Además del requisito de publicidad que se les exigiría a estos últimos, como a cualquier norma jurídica (10), no es descabellado pensar que, puesto que la Constitución expresamente señala los principios en los que se basa el ordenamiento, no será fácil poder acudir a otros principios no derivados directamente del mismo (11). Por otra parte, el hecho de que esos principios básicos figuren en una norma con carácter jerárquico máximo, y con visos de estabilidad y permanencia, resuelve los problemas planteados anteriormente ante la formulación de esos principios por leyes ordinarias que, por lo tanto, podían ser inobservadas por el legislador pos-

(6) Comentando este aspecto, T. R. FERNÁNDEZ: «La organización territorial del Estado y la Administración pública en la nueva Constitución», en *Lecturas sobre la Constitución española*, t. I, Madrid, 1978, pp. 359 y ss.

(7) Vid. GARRIDO FALLA, al tratar sobre el artículo 9.º, en *Comentarios a la Constitución*, dirigidos por él mismo, Madrid, 1980, pp. 106-07; también CARRETERO, *op. cit.*, p. 395.

(8) Así lo califican Díez-PICAZO, *op. cit.*, p. 654, y PÉREZ MORENO, *op. cit.*, p. 1637, al amparo de fórmulas como «la ley y el Derecho», del artículo 103, ya comentados con este significado por nuestra doctrina desde hace años. Por todos, vid. CLAVERO ARÉVALO: *La doctrina de los principios generales del Derecho y las lagunas del ordenamiento administrativo*, núm. 7 de esta REVISTA, y GARCÍA DE ENTERRÍA: *Reflexiones sobre la ley y los principios generales del Derecho en el Derecho Administrativo*, núm. 40 de esta REVISTA, pp. 200 y ss.

(9) Vid. RUBIO LORENTE, *op. cit.*, p. 65; referido a los de carácter financiero, vid. TEJERIZO LÓPEZ: *Las fuentes del Derecho financiero a la luz de la Constitución*, en las Jornadas, p. 2040.

(10) Así lo precisa Díez-PICAZO, *op. cit.*, p. 654, siendo seguido en esta opinión por el autor citado a continuación.

(11) Vid. PREDIERI: *El sistema de las fuentes del Derecho*, en los comentarios dirigidos por él y por GARCÍA DE ENTERRÍA, p. 194. La misma opinión, aunque más de pasada, en HERRERO DE MIÑÓN: *En torno a la aplicación de la Constitución*, Jornadas, p. 1228.

terior. Buena muestra de ello —y así se denunció (12)— lo constituye precisamente el ordenamiento tributario, cuyos principios, salvo excepciones, se contenían antes de la Constitución en la Ley General Tributaria.

En segundo lugar, la Constitución proclama, a lo largo de su texto, la doble función que atribuye a los principios en ella contenidos, en cuanto fuentes del Derecho y en cuanto informadores del conjunto del ordenamiento. Recoge así la formulación del artículo 1.4.º del Código civil y las elaboraciones doctrinales más significativas (13). Es de destacar, sin embargo, que el hecho de que estén incorporados a la Constitución de modo expreso altera su antigua condición de fuente subsidiaria destinada a integrar el ordenamiento en defecto de otra norma aplicable. Incluso con criterios estrictamente formales, no puede ya negarse hoy su aplicación directa, por encima, incluso de la ley escrita (14).

Ahora bien, si existe unanimidad en la doctrina respecto de la aplicabilidad directa de algunos de estos principios (los de la sección 1.ª del capítulo II del título primero: «Derechos y libertades fundamentales»), no ocurre lo mismo con otros, especialmente los del capítulo III del mismo título: «Rectores de la política económica y social».

El tema se encuentra íntimamente ligado, por una parte, a la consideración de los principios generales como verdaderas normas jurídicas, y, por otra, con su eficacia operativa para resolver casos concretos.

Respecto al primer punto, hay autores que niegan a los principios del capítulo III del título primero la naturaleza de norma jurídica, considerándolos meras declaraciones programáticas, carentes de operatividad, que les vendría conferida por las leyes que los desarrolla-

(12) Así lo señaló en su día GARCÍA AÑOEROS: *Las fuentes del Derecho en la Ley General Tributaria*, en «RDFHP», núm. 54, 1964, pp. 315-17.

(13) Por todos, la célebre construcción del profesor DE CASTRO: *Derecho civil español*, t. I, Madrid, 1955. En el ámbito del Derecho financiero, *vid.* las obras generales de SAINZ DE BUJANDA, en múltiples artículos de *Hacienda y Derecho*, y de CORTÉS DOMÍNGUEZ: *Ordenamiento tributario español*, reactualizado en colaboración con MARTÍN DELGADO, así como el trabajo específico de CALVO ORTEGA: *Consideraciones sobre los presupuestos científicos del Derecho financiero*, en «HPE», número 1, 1970. Referidos a la Constitución, *vid.* Díez PICAZO, *op. cit.*, GARRIDO FALLA, *op. cit.*, y en *Las fuentes del Derecho en la Constitución española*, en las mismas Jornadas, p. 43; CAZORLA PRIETO, *op. cit.*, p. 505; GONZÁLEZ PÉREZ: «Los principios generales del Derecho y la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 1184-85.

(14) La expresión es literal en diversos autores, *vid.* Díez PICAZO, *op. cit.*, página 665, y CARRETERO, *op. cit.*, p. 396.

ran, y así lo entienden a partir del artículo 53.3.º, que prohíbe su alegación directa ante los Tribunales (15).

No obstante —puede objetarse— la naturaleza de norma jurídica no viene establecida por la posibilidad de aplicación inmediata, ni por la concreción o claridad con que los diversos principios sean expresados. Es cierto que mientras unos tienen una formulación precisa e inequívoca (la no discriminación por sexo, raza, etc., por ejemplo), los del capítulo III suelen ser más vagos y abstractos (acceso a la cultura, derecho a un medio ambiente adecuado y otros). Pero ello sólo significa que precisan de una mayor concreción para ser aplicados, en consonancia con el lugar y el tiempo, siendo, en cambio, irrelevante esa formulación para atribuirles o negarles valor jurídico. En cuanto norma jurídica, la Constitución es obligatoria y vinculante, y todos los preceptos contenidos en ella participan de esas notas, no pudiendo diferenciarse entre los distintos principios —preceptos— hasta el punto de negarles a algunos de ellos su naturaleza de norma jurídica únicamente porque responden a declaraciones de ideales imposibles de ser aprehendidos en concreto. Piénsese en que alguno de los principios y derechos enunciados en la sección 1.ª del capítulo II tampoco es de fácil concreción, como, por ejemplo, la libertad de enseñanza, que incluso ha merecido la intervención del Tribunal Constitucional para interpretar hasta qué punto se ajustaba al mismo el Estatuto de Centros Docentes no Universitarios que lo desarrollaba.

Partiendo, pues, de esta consideración de norma jurídica de todos los principios constitucionales, queda por abordar la cuestión de su eficacia operativa. Nadie discute que en las materias claras, esto es, en los principios formulados de modo que no necesitan prácticamente interpretación, la Constitución se aplica directamente, dejando sin vigor, por efecto de su disposición derogatoria tercera, las leyes anteriores que se opongan a los mismos (16), al tiempo que por el criterio

(15) En este sentido, GARRIDO FALLA: *Las fuentes del Derecho...*, op. cit., p. 44; MARTÍN OVIEDO: *Tipología, jerarquía y producción de las normas en la Constitución española*, en las mismas Jornadas, p. 1283, negando su protección judicial; HERRERO DE MIÑÓN, op. cit., p. 1235; CASTEDO, op. cit., pp. 437-38 y 444-45; posiciones más dudosas, pero confirmando el carácter programático, al menos de alguno de los principios del capítulo III del título I, CAZORLA PRIETO, op. cit., pp. 501-02; PASTOR RIDRUEJO, op. cit., p. 1603, y SALA ARQUER: *Las bases constitucionales de la Administración del Estado; ley y Administración en la Constitución*, en las Jornadas citadas, p. 1785.

(16) Así, GARCÍA DE ENTERRÍA: *La Constitución como norma...*, op. cit., pp. 120 y siguientes; GARRIDO FALLA: *Las fuentes del Derecho...*, op. cit., p. 48; CAZORLA PRIETO, op. cit., pp. 501 y ss.; CARRETERO, op. cit., p. 410, y BASSOLS COMA, op. cit., páginas 154-55.

de jerarquía determina la nulidad, por inconstitucionalidad, de las leyes posconstitucionales. En el caso de leyes anteriores, sin embargo, el problema es más complejo, pues al juicio de constitucionalidad —ya de por sí difícil— se suma la cuestión de la vigencia temporal de las normas, habiendo también un juicio sobre si la anterior quedó o no derogada por la posterior. La doctrina del Tribunal Constitucional (17) es la de que las leyes anteriores quedan derogadas por la Constitución, pudiendo efectuar este juicio de derogación la jurisdicción ordinaria. En cambio, para las leyes posconstitucionales, la competencia para declarar su nulidad es obviamente exclusiva del Tribunal Constitucional.

En los supuestos en que la contradicción no es clara, aun siendo ley anterior, puede el juez someter el asunto al Tribunal Constitucional, el cual previamente a pronunciarse sobre la derogación lo hará sobre la inconstitucionalidad, pues ésta es la que, en el caso de existir, determina la derogación de la norma enjuiciada. Así, el Alto Tribunal ha aplicado entre nosotros la doctrina italiana y alemana de la inconstitucionalidad sobrevenida, precisamente en aplicación de uno de los principios constitucionales, el de autonomía municipal, de más difícil concreción.

Lo que ahora interesa de las anteriores consideraciones es el hecho de que ante los casos concretos los jueces también deben acudir a los principios constitucionales, incluso los del capítulo III, aun estando pendientes de desarrollo. Aunque su eficacia operativa es efectivamente menor que la de otros preceptos y principios, también son directamente aplicables, a tenor del propio artículo 53.3.º, que dispone que «informarán la legislación positiva, la práctica judicial y la actuación de los poderes públicos». Por ello ha podido afirmarse que los principios constitucionales son «criterios interpretativos contenidos en auténticas normas jurídicas, con jerarquía máxima» (18), conectando así con quienes —aun atribuyendo valor meramente programático a los del capítulo III— reconocen en los principios «más que fuentes autó-

(17) Vid. la sentencia del Tribunal Constitucional, de 2 de febrero de 1981 («BOE» del 24 de febrero de 1981), comentada por PAREJO ALFONSO en el núm. 94 de esta REVISTA, pp. 201 y ss.

(18) GARCÍA DE ENTERRÍA: *La Constitución como norma...*, op. cit., p. 119. Defiende esta aplicación inmediata a través de los jueces, aunque no exista ley de desarrollo, y pese a las posibles dudas sobre su validez como normas, PASTOR RIBUEJO, L., op. cit., p. 1603.

nomas, una forma de conocimiento del total ordenamiento jurídico: una invitación a la interpretación institucional» (19).

En conclusión, pues, la Constitución realza el papel y la función de los principios que contiene en el conjunto del ordenamiento jurídico, convirtiendo a alguno de ellos—especialmente los del Título Preliminar—en auténticos elementos definidores del sistema (y de ahí los mayores requisitos para la reforma de estos preceptos), logrando de esta manera esa coherencia y ordenación del conjunto del ordenamiento no sólo en su aspecto formal, dada la jerarquía máxima de la norma constitucional, sino también, y sobre todo, en su aspecto de contenido.

II. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES FINANCIEROS

II.1 *Principios materiales*

En un estudio sobre las fuentes del Derecho no interesa tanto desentrañar el concreto contenido de cada principio material como su función en la aplicación del ordenamiento jurídico, en línea con lo antes expuesto. No obstante, la Constitución introduce en torno a los principios materiales de Derecho financiero importantes novedades, que se reseñan a continuación.

En primer lugar, el artículo 31 conecta—incluso a nivel formal—los principios rectores de los ingresos públicos con los que disciplinan el gasto. Se observa así la unidad de la actividad financiera, evitándose la decantación por el aspecto tributario, tan cara a otros textos constitucionales y a la propia doctrina. Las conclusiones metodológicas para el Derecho financiero son obviamente importantes (20) y

(19) GARRIDO FALLA: *Comentarios a la Constitución*, op. cit., pp. 106-107. También se afirma esta facultad de interpretación por los jueces por la sentencia citada del Tribunal Constitucional de 2 de febrero de 1981, así como en el voto particular a la misma del magistrado señor RUBIO LLORENTE, en su punto 3.º, apartado 2.º

(20) Con anterioridad a la Constitución, éste era el planteamiento mayoritario en la doctrina. Por todos, vid. SAINZ DE BUJANDA, en diversos trabajos de *Hacienda y Derecho*, y VICENTE ARCHE DOMINGO, en *Notas sobre gasto público y contribución a su sostenimiento en la Hacienda Pública*, en «REDF», núm. 3, Civitas, 1974, pp. 536 y ss. Referidos ya a la Constitución, vid. RODRÍGUEZ BERELJO: «Derecho financiero, Gasto Público y tutela de los intereses comunitarios en la Constitución», en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, Madrid, 1978, donde aplica al Proyecto constitucional las conclusiones de su *Introducción al estudio del Derecho financiero*, Madrid, 1976. Respecto del texto definitivo del artículo 31 y concordantes, MARTÍN QUERALT, en su trabajo sobre *La Constitución y el Derecho Financiero*, en «HPE», núm. 63.

acrecientan, en definitiva, la contemplación de la justicia financiera como un aspecto de la justicia global, siendo realizable aquélla tan sólo a través de las dos vertientes de la Hacienda Pública.

En estrecha conexión con lo anterior, tanto el artículo 31 como otros preceptos de la Constitución, rompen decididamente con la consideración de la actividad financiera como puramente instrumental o medial, dotándola de fines materiales de justicia, de unos objetivos propios y que aumentan su significación en el ámbito de los fines de los poderes públicos, siendo decisivos para el logro de alguno de ellos, como, por ejemplo, el de una efectiva solidaridad (21).

Quizá por ello —y es una tercera innovación— la justicia tributaria no se concibe ya con base exclusiva en el principio de capacidad económica (formulación más clara que la de «capacidad contributiva», como ya se adujo en los debates constitucionales). Al contrario, manteniendo éste como un criterio para la contribución al sostenimiento de los gastos públicos, se busca un «sistema tributario justo», aclarando este último concepto en el sentido de que tienda hacia la igualdad y progresividad, evitando los efectos confiscatorios. Con ello se liga también ese concepto de justicia a las cambiantes circunstancias históricas y sociales y a un concepto más global de la misma, como síntesis de las aspiraciones ideales de una sociedad en un momento determinado. Síntesis que entre nosotros está ahora expresada por el cúmulo de objetivos y finalidades concretas que a los poderes públicos atribuye la Constitución. La capacidad económica deja de ser así el criterio exclusivo de medida de la contribución, al tiempo que único definidor de lo justo en el ámbito tributario, buscándose esta noción en la consecución de la igualdad y la solidaridad que tanta relevancia tienen en el texto constitucional (22).

Precisamente esta remisión a conceptos más generales y la con-

(21) Vid. una de las últimas manifestaciones de esa consideración instrumental de la actividad financiera en CALVO ORTEGA: *Consideraciones sobre los presupuestos científicos...*, op. cit.

(22) Se estudia esta menor significación del principio de capacidad económica por PALAO TABOADA: «Apogeo y crisis del principio de capacidad contributiva», en los *Estudios-Homenaje al profesor De Castro*, t. II, Madrid, 1976, y con referencia a la Constitución, MARTÍN DELGADO: *Los principios de capacidad económica y de igualdad en la Constitución española de 1978*, en «HPE», núm. 60, 1979; también PÉREZ DE AYALA: *Las cargas públicas: principios constitucionales para su distribución*, en «HPE», núm. 59, 1979, y CAZORLA PRIETO, al comentar el artículo 31 de la Constitución en los *Comentarios a la Constitución*, dirigidos por GARRIDO FALLA, páginas 392-93. Respecto de los principios de igualdad y solidaridad, así como de las que configuran el «orden público económico», véase las importantes precisiones de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de noviembre de 1981.

xión con el conjunto de principios y fines que regulan y a los que tiende la actuación de los poderes públicos provocan una alteración —ya apuntada por la doctrina— en la eficacia operativa del principio de capacidad económica. En efecto, si éste deja de identificarse con la justicia en el ámbito tributario, para pasar a ser uno más entre los criterios para la distribución del gasto público entre los llamados a sostenerlo, es evidente que el problema de si debe predicarse de todos y cada uno de los tributos o solamente del conjunto del sistema tributario, permitiendo que algún tributo concreto responda a otros criterios, queda ya resuelto en el sentido de admitir esa posible relegación ante otros principios constitucionales, tributarios o no. Por otra parte, siendo el sentido del artículo 31 el ya expuesto, es también obvio que será de aplicación no sólo a la Hacienda del Estado, sino al conjunto de Haciendas territoriales o institucionales existentes en nuestro país, que en su totalidad deben tender al logro de esos fines generales (23).

Contemplando ahora la esfera del gasto público, la innovación introducida por el artículo 31 es todavía más destacable, pues supone el que por primera vez se especifican en un texto constitucional español unos criterios materiales de justicia en el gasto público, que necesariamente habrán de complementar los acuñados para los ingresos en una tarea conjunta de hacer efectiva la justicia financiera (24). Junto a ellos, la Constitución avanza en el camino ya iniciado por la Ley General Presupuestaria en cuanto al control del gasto público, reforzando la unidad del Presupuesto y previendo una nueva organización y un incremento, tanto de funciones como de relevancia en el conjunto de la actividad financiera, del Tribunal de Cuentas.

II.2 Principios formales

Se alude con esta denominación a una serie de principios dirigidos fundamentalmente a la ordenación de las fuentes. Debe entenderse,

(23) En este sentido, los autores recién citados.

(24) Una sistematización de los principios rectores del gasto público en CAZORLA PRIETO: *Los principios constitucionales...*, *op. cit.*, p. 530; del mismo autor: *El control financiero externo del gasto público en la Constitución*, en «PGP, número 2, 1979»; GARCÍA GARCÍA: «El control (externo e interno) en la Constitución», en *Hacienda y Constitución*, pp. 635 y ss., Madrid, 1979; MENDIZÁBAL ALLENDE: «El Tribunal de Cuentas y su encuadramiento constitucional», en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*; RECODER DE CASSO: «Los Presupuestos del Estado en el Anteproyecto de Constitución española», en la misma obra, y RODRÍGUEZ BEREJO: «La Ley de Presupuestos en la Constitución española de 1978», en *Hacienda y Constitución*, *op. cit.*

no obstante, que no por ello carecen de un fundamento y un contenido material. Antes bien, deben ser considerados como meros expedientes técnico-jurídicos acuñados en los Estados de Derecho para la salvaguarda de ese contenido material, que es, en última instancia, su razón de ser. Es importante poner de relieve esta dimensión en una época como la actual, en la que los pilares tradicionales del Estado surgido al hilo de las revoluciones burguesas están sometidos a constante revisión, comenzando por el principio de separación de poderes, clave del mismo. Sólo teniendo presente ese fundamento último podrán reformularse tales principios de modo que continúen siendo operativos ante las nuevas realidades, evitando una esclerosis y un anclaje excesivos en sus viejas acuñaciones que los convertirían hoy en inservibles.

II.2.1 *El principio de reserva de ley*

Dado que la materia financiera—sobre todo la tributaria—ha sido históricamente uno de los campos privilegiados de actuación de este principio, no puede extrañar que se comience por la referencia al mismo.

Mientras que el principio de legalidad, conexo con él, es adoptado por la Constitución con el contenido tradicional de otros ordenamientos y de la doctrina europea, en el sentido de vinculación positiva de la actuación administrativa—en nuestro caso la actividad financiera—al bloque normativo o de legalidad (25), despejando así las posibles dudas presentadas por las Leyes Fundamentales (26), no es tan fácil obtener una conclusión firme respecto del principio de reserva de ley.

Ya con carácter general para todas las ramas del ordenamiento se ha señalado por la doctrina la importancia que la Constitución concede a la ley como fuente primaria del ordenamiento, inmediata-

(25) Por todos, D. JESCH: *Ley y Administración*, Madrid, 1978. Respecto de la Constitución, GARRIDO FALLA: *Constitución y Administración*, en «REDA», núm. 20, Civitas, 1979; SALA ARQUER: *Las bases constitucionales de la Administración del Estado; Ley y Administración en la Constitución*, op. cit.; RODRÍGUEZ OLIVER: «La consagración constitucional del principio de legalidad como límite para las normas aprobadas por la Administración», en *La Constitución española y las fuentes del Derecho*, op. cit., y LINDE PANIAGUA: «Ley y reglamento en la Constitución», en *Lecturas sobre la Constitución española*, t. I, Madrid, 1978.

(26) Vid. GALLEGO ANABITARTE: *Ley y Reglamento en España*, núm. 57 de esta REVISTA, 1968, donde resume las conclusiones de su tesis sobre *Ley y Reglamento en el Derecho público occidental*.

mente inferior a la Constitución (27), calificándose la situación de «sublimación de la ley» (28), «supremacía de la ley» (29), incluso en las situaciones excepcionales del artículo 55 (30), hasta el punto de que algún autor prefiere hablar de «competencia de ley», como principio más amplio que el de reserva de ley (31).

En el ámbito financiero, la reserva de ley en materia de gasto público es expresamente proclamada en diversos artículos del título VII, fundamentalmente en el 134, referido a la institución presupuestaria, mientras que el principio de legalidad es recogido por el artículo 133.4.º en su doble aspecto de contracción de obligaciones y de realización de gastos. Respecto de los ingresos, se contiene en el artículo 31.3.º, pudiéndose entender como un refuerzo respecto de los tributos el texto del artículo 133.1.º, y respecto de las exenciones, el del artículo 133.3.º

Existe unanimidad en la doctrina al calificar la reserva de ley operada por la Constitución como relativa (32), tanto por el propio tenor literal del artículo 31.3.º como por el fundamento material del principio, consistente, ya no tanto en la autoimposición en su sentido tradicional, como en la necesidad de asegurar la preeminencia del legislativo frente al ejecutivo en el diseño de la Hacienda Pública, pieza esencial de la política económica de la que también el Parlamento es protagonista, permitiendo así unos objetivos de coherencia,

(27) Independientemente de que se trate de ley orgánica (en la que hay reserva absoluta de ley) o de ley ordinaria. Así, GARRIDO FALLA, en sus obras citadas; MARTÍN OVIEDO: *Tipología, jerarquía...*, op. cit., y BASSOLS COMA: *Las diversas manifestaciones de la potestad reglamentaria en la Constitución*, en las Jornadas de la Dirección General de lo Contencioso, pp. 324-25.

(28) La expresión es de MENDOZA OLIVÁN: *Tipología de las leyes en la Constitución*, en las mismas Jornadas, pp. 80-81.

(29) LINDE PANIAGUA, op. cit., p. 256.

(30) Vid. MATÉU-ROS CEREZO: *Crisis del Estado y fuentes del Derecho*, también en las citadas Jornadas, pp. 1400 y ss.

(31) BAENA DEL ALCÁZAR: *Reserva de ley y potestad reglamentaria en la nueva Constitución*, en las mismas Jornadas, p. 291.

(32) Así, FERREIRO LAPATZA: *Las fuentes del Derecho financiero en la Constitución española*, pp. 906 y ss.; GONZÁLEZ GARCÍA: *El principio de legalidad tributaria en la nueva Constitución*, pp. 1015-19; ambos en las Jornadas de la Dirección General de lo Contencioso. También, RECODER DE CASSO: *Las fuentes del Derecho financiero en la Constitución*, en «HPE», núm. 59, p. 87; LASARTE ALVAREZ: «El principio de legalidad tributaria en el proyecto de Constitución española de 1978», en *Hacienda y Constitución*, op. cit.; PÉREZ ROYO: «El principio de legalidad tributaria en la Constitución», en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, op. cit., y en *Relaciones entre normas primarias y normas secundarias en Derecho Tributario*, en las Jornadas citadas, p. 1655; CAZORLA PRIETO, en el comentario al artículo 31-3.º en *Comentarios a la Constitución*, op. cit., p. 407; MARTÍN QUERALT: *Ordenación constitucional del Decreto-ley en materia Tributaria*, en «REDF», núm. 24, Cívitas, 1980, y SAINZ DE BUJANDA, en *Lecciones de Derecho Financiero*, Madrid, 1980.

estabilidad, etc., que aseguren el logro de los fines que la Constitución impone a la actividad financiera (33). Desde tal perspectiva, se afirma con carácter general que en materia tributaria sólo los elementos esenciales de los tributos están cubiertos por la reserva de ley (hecho imponible, sujetos pasivos y elementos de cuantificación) (34).

Pero la Constitución puede plantear dudas a la hora de fijar el alcance de esa reserva de ley. Por una parte, al suprimirse—tras un ya célebre debate—la exigencia de «ley votada en Cortes» en el artículo 31.3.º, se pueden abrir posibilidades, en principio, a las normas dictadas por el ejecutivo con rango formal de ley. Por otra parte, la estructura de los poderes públicos se ve sumamente alterada al introducirse las Comunidades Autónomas, dotadas de un órgano y un poder legislativos. Estos dos grupos de problemas se tratan más adelante, al estudiar cada una de las fuentes implicadas. Ahora cabe referirse a cómo se proyecta el principio de reserva de ley formulado en la Constitución sobre fenómenos cada vez más extendidos, como son la remisión normativa y la deslegalización (35).

La solución a este respecto no puede considerarse absolutamente unánime, si bien la mayoría de los que se han ocupado del tema entienden—siguiendo la postura expresada en su día por GARCÍA DE ENTERRÍA—que no caben tales expedientes en materia de reserva de ley, y que, por lo tanto, no son aplicables para el establecimiento de un tributo (36).

Posición más matizada es la de PÉREZ ROYO, quien admite tal posibilidad a través de la categoría de origen italiano de los «reglamentos

(33) Vid. PÉREZ ROYO: *Fundamento y ámbito de la reserva de ley en materia tributaria*, en «HPE», núm. 14, 1972; señalando esta evolución en las obras citadas en la nota anterior y en «Las fuentes del Derecho Tributario en el nuevo ordenamiento constitucional», en *Hacienda y Constitución*, op. cit., y SAINZ DE BUJANDA: «El Derecho, instrumento de política económica», en *Hacienda y Derecho*, t. II, páginas 140 y ss., Madrid, 1962.

(34) Véanse los autores citados en las dos notas anteriores. Es la misma conclusión a la que llegó la doctrina italiana con respecto al artículo 23 de la Constitución italiana, muy similar al artículo 31-3.º de la nuestra. Así, BARTHOLINI: *Il principio di legalità dei tributi in materia di imposte*, Padua, 1957; BERLIRI: «Apunti sul fondamento e contenuto dell'art. 23 Costituzione», en los *Homenajes a A. D. GIANINI*, p. 224; FORTE: *Note sulla nozione di tributo nell'ordinamento finanziario italiano e sul significato dell'art. 23 della Costituzione*, en «Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.», 1956-3.º, pp. 278-79; MICHELI: *Profili critici in tema di potestà di imposizione*, idem, 1964-1.º, p. 3; GIANNINI, M. S.: *I proventi degli enti pubblici minori e la riserva di legge*, idem, 1957-1.º, I, pp. 10-11; AMATUCCI, en su obra *L'interpretazione della norma di Diritto Finanziario*, 1969, etc.

(35) Utilizando las categorías acuñadas por GARCÍA DE ENTERRÍA: *Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial*, Madrid, 1970.

(36) Así, FERREIRO LAPATZA, op. cit.; GONZÁLEZ GARCÍA, op. cit.; LASARTE ALVAREZ, op. cit.

delegados» (a la que el autor arriba citado niega sustantividad), basándose precisamente en el carácter relativo de la reserva de ley (37).

Pese a lo que pueda parecer en una primera aproximación, no parece que deba concebirse esta última postura como enfrentada de raíz a las tesis mayoritarias. Su autor, en efecto, especifica que esa especie de deslegalización que se produce con el reglamento delegado —puesto que no se trata de una autorización para una sola vez y por tiempo determinado— nunca podrá ser en blanco, sino que la ley habilitante debe contener unos principios y unos criterios mínimos a los que deben ajustarse las normas secundarias (38). Con ello se reconduce el problema a determinar si en los elementos esenciales de los tributos cubiertos por la reserva de ley, ésta ha de proceder a su regulación en detalle o basta con que ofrezca indicaciones suficientes que sean susceptibles de una posterior integración por la norma secundaria. Y a este respecto, no puede olvidarse que ya en la práctica se han producido innumerables ejemplos de este mecanismo normativo, sobre todo en lo que hace referencia a los elementos de cuantificación de la prestación, que en numerosos tributos, e incluso para sectores enteros (piénsese en las Haciendas locales) sólo vienen genéricamente previstos por la norma legal, que prevé su posterior desarrollo por otra de rango reglamentario.

Posiblemente la solución al problema deba partir de la consideración del fundamento material del principio de reserva de ley, ya expuesto. Desde esta perspectiva, es evidente que muchos tributos son escasamente relevantes para poner en peligro los fines y objetivos que la reserva de ley pretende garantizar, y, desde luego, ciertos aspectos de la ordenación de los elementos esenciales de los tributos difícilmente podrían considerarse un estímulo o un freno al logro de la justicia, la igualdad y el resto de finalidades constitucionales. Aunque el sistema tributario se integra por el conjunto de tributos de las diversas Haciendas territoriales, es lo cierto que se apoya en unas pocas figuras fundamentales, por su importancia recaudatoria y por su significación en relación con la justicia tributaria. El resto, bien podría ver perfilados sus «elementos esenciales» mediante el mecanismo comentado, sin que por ello se ponga en cuestión ni la primacía del Parlamento ni la estructura y la orientación del sistema tributario.

(37) En las obras citadas en los volúmenes *Hacienda y Constitución y La Constitución española y las fuentes del Derecho*. También RECORDE DE CASSO: *Las fuentes del Derecho financiero en la Constitución*, op. cit., p. 86.

(38) PÉREZ ROYO, op. cit.

En este sentido, abogar por un planteamiento más flexible de la reserva de ley, que no lleve rígidamente a la determinación exacta de los elementos esenciales de todo tributo por el órgano legislativo, no es más que un intento de acomodar las construcciones dogmáticas a la realidad normativa, al tiempo que se facilitaría la toma de decisiones por el legislativo en las cuestiones verdaderamente relevantes, salvaguardando así el sentido auténtico del instituto de la reserva de ley.

En definitiva, no parece acertado un planteamiento global de las cuestiones suscitadas por el principio de reserva de ley, que prescindiera de las muy diversas significaciones de los distintos tributos. La flexibilización del principio, haciéndolo plenamente operativo en los grandes impuestos, y limitando su alcance en los tributos de menor significación—por ejemplo, exigiendo de la ley tan sólo el señalamiento de un hecho imponible genérico y de unos criterios cuantificadores de la prestación—permitiría que aquél jugara con mayor efectividad y en atención siempre a la relevancia o irrelevancia del tributo en concreto para el logro de los fines atribuidos al conjunto del sistema tributario. La posible inseguridad que podría originarse no sería mayor, por citar un ejemplo, que la actualmente existente en el campo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, para los sujetos pasivos sometidos al régimen de Estimación Objetiva Singular.

En cambio, sí resulta rechazable el recurso a la mera deslegalización, con base en una ley en blanco dirigida únicamente a remover el obstáculo de una reserva de ley y posibilitar a la potestad reglamentaria la futura regulación de esa materia. Aunque formalmente podría ser admisible, dicho mecanismo vendría a constituir en realidad un fraude a las previsiones constitucionales sobre elaboración normativa y a su exigencia de intervención de las Cortes en el diseño del sistema tributario (39).

II.2.2 Principios de jerarquía y de competencia normativas

Junto a los principios de reserva de ley y de legalidad, la Constitución configura otros dos para la ordenación de las fuentes del De-

(39) La admiten, en contra de la opinión mayoritaria, VILLAR EZCURRA: «Materias reservadas y Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit., p. 2082, y SERRANO, A.: *El principio de legalidad: algunos aspectos problemáticos*, «REDA» núm. 20, 1979, pp. 92 y ss. Vid. la Sentencia del Tribunal Constitucional de 31 de mayo de 1982, con un enfoque más tradicional del ámbito reservado a la Ley. Todavía sin publicar la de 4 de febrero de 1983, sobre el Decreto-ley en materia tributaria.

recho: el de jerarquía y el de competencia. Si bien al primero se refiere expresamente el artículo 9.3.º, no ocurre lo mismo con el de competencia. No obstante, se entiende por la doctrina que tanto uno como otro no son en realidad sino manifestaciones del principio de legalidad, concebido en un sentido amplio como observancia por los poderes públicos del conjunto del ordenamiento jurídico (40). Por otra parte, el principio de competencia late implícitamente en múltiples preceptos del texto constitucional, uno de cuyos objetivos es, por definición, la ordenación de los poderes públicos y de las fuentes del Derecho, por lo que no hubiera sido desacertado incluirlo expresamente como tal principio en el artículo 9.3.º

Para una mejor comprensión de la función de ambos, es preciso ponerlos en contacto con la nueva ordenación del Estado, basada en la autonomía de las Comunidades Autónomas, por un lado, y de las Corporaciones locales, por otro. El abandono del monopolio legislativo por el Estado, en efecto, y la previsión de los ordenamientos regionales a partir de los respectivos Estatutos de Autonomía, impide que el principio de jerarquía por sí solo sea capaz de regular las relaciones entre las diversas fuentes del Derecho. Mientras éste ordenará *ad intra* de cada ordenamiento los efectos y la eficacia de las diversas manifestaciones normativas, es, por el contrario, el principio de competencia el que ha de fijar la eficacia de una norma determinada y su aplicabilidad *ad extra* de su ordenamiento. De esta forma, el principio se revaloriza, siendo una pieza clave para las relaciones entre los distintos ordenamientos autónomos entre sí y con el estatal, sin perjuicio de que también opere en casos determinados para regular las relaciones entre fuentes de un mismo ordenamiento (41).

La aplicación concreta del principio no se agota, sin embargo, en la Constitución, ya que es preciso integrar ésta con los correspondientes Estatutos de Autonomía. De los sistemas habituales en Derecho

(40) Así, PREDIERI, *op. cit.*, p. 170; FERREIRO, *op. cit.*; RODRÍGUEZ OLIVER, *op. cit.*, p. 1730.

(41) Vid. T. R. FERNÁNDEZ: «Autonomía y vertebración del ordenamiento jurídico estatal», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 834-37; GARRIDO FALLA: *Las fuentes del Derecho en la Constitución española*, *op. cit.*, p. 43, y del mismo autor: *El desarrollo legislativo de las normas básicas y leyes marco estatales por las Comunidades Autónomas*, en esta REVISTA núm. 94, pp. 13-32; PREDIERI, *op. cit.*; SERNA MASÍA: «La potestad legislativa en la Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, p. 1951; VILLAR PALASÍ: «El principio de jerarquía de las normas según la nueva Constitución», en la misma publicación, pp. 2110-11; MUÑOZ MACHADO: «Las competencias en materia económica del Estado y las Comunidades Autónomas», en el volumen sobre este tema del Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1980.

comparado para la distribución de competencias entre el Estado y las unidades territoriales menores, la Constitución parece optar por un doble listado, pero que, en realidad, se reduce a una lista única configurada como techo constitucional de las competencias asumibles por las Comunidades Autónomas, contenida en el artículo 149 (42), el cual, con técnica defectuosa, se refiere tanto a materias como a competencias en sentido estricto. Así pues, en líneas generales, partiendo de las competencias que pueden asumirse por las Comunidades Autónomas a tenor del artículo 148, completadas con las derivadas del artículo 149.1.º y con las residuales que se asuman a tenor del artículo 149.3.º son los Estatutos de Autonomía los que concretan para cada territorio las competencias asumidas por sus órganos regionales, respetando esos límites constitucionales, pero que permiten una pluralidad de soluciones y de niveles de competencias (43).

Sin embargo, tampoco la operatividad del principio de competencia se agota con la distribución efectuada por el Estatuto de Autonomía, pues la propia Constitución prevé varios mecanismos que deben ser tenidos en cuenta y que, incluso, pueden alterar la distribución estatutaria ya efectuada.

(42) Es preciso señalar que las normas del artículo 148 juegan como transitorias durante los primeros cinco años, tras la constitución de las Comunidades Autónomas por el procedimiento del artículo 143, una vez transcurridos los cuales podrán asumir las demás competencias fijadas en el artículo 149, esto es, las referentes a aquellas materias de las contenidas en este precepto en las que el Estado no se reserva la legislación completa. Normalmente, habrá una ley «básica» estatal que se integrará por la legislación regional, aunque ésta puede también preceder a la normación estatal, según la opinión —más abajo comentada— del Tribunal Constitucional. Para las Comunidades Autónomas constituidas por la vía del artículo 151 será posible la asunción de tales competencias sin necesidad de esperar esos cinco años. Vid. COSCULLUELA MONTANER: «La determinación constitucional de las competencias de las Comunidades Autónomas», en *La Constitución española y las fuentes*, op. cit., p. 539; MUÑOZ MACHADO, op. cit., 335; T. R. FERNÁNDEZ: *El sistema de distribución de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas*, «REVL» núm. 201; MUÑOZ MACHADO, también en su obra *Las potestades legislativas de las Comunidades Autónomas*, Madrid, 1979, pp. 32-35; GARCÍA DE ENTERRÍA: *La primacía del título VIII de la Constitución. Introducción al estudio del artículo 149*, «REDA» núm. 33, 1982.

(43) Además de los autores citados, vid. ARGULLOL MURGADAS: «Los límites de la potestad legislativa de las Comunidades Autónomas», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit., p. 234; BERMEJO VERA: «El principio de reserva legal en las Comunidades Autónomas», en la misma publicación, pp. 372-73; MENDIZÁBAL ALLENDE: «El control de las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas», también en la misma obra, pp. 1442-43. Ya con perspectiva temporal mayor, afirma GARCÍA DE ENTERRÍA que hay una verdadera «desconstitucionalización» de la estructura del Estado, con un auténtico principio dispositivo que ha sido integrado por la «convención constitucional» que supusieron los Acuerdos autonómicos de julio de 1981 entre el Gobierno y el Partido Socialista Obrero Español. Vid. su obra citada en el núm. 33 de la «REDA», 1982.

Así, en los dos primeros apartados del artículo 150 se prevén delegaciones y transferencias mediante leyes estatales, y en su apartado 3.º se autoriza a las Cortes para dictar leyes de armonización de la normativa autonómica incluso en materias de competencia exclusiva de éstas.

Pero es que, además de estas leyes específicas, que pueden ser promulgadas o, por el contrario, considerarse innecesarias, el mecanismo de distribución de competencias sí se ve forzosamente delimitado por el ya citado artículo 149, en cuanto que en su primer apartado se contienen abundantes materias en las que la Constitución reserva al Estado la competencia de dictar sus normas básicas o de principios, reservando a las Comunidades Autónomas, su ulterior desarrollo. De tal forma que, junto a la Constitución y a los Estatutos, no podrá concretarse el ámbito competencial de las Comunidades Autónomas sin estar a resultas del mecanismo bifásico normativo que se prevé en el artículo 149.1.º, según el cual el Estado no sólo tiene competencia para dictar esa normación básica, sino también para deslindar qué es lo básico y qué materia debe ser susceptible de desarrollo legislativo por la Comunidad Autónoma. Si pese a este deslinde efectuado coinciden la normativa estatal y la regional sobre ciertos aspectos, entrará en juego el artículo 149.3.º, en virtud del cual el Derecho del Estado será de prioritaria aplicación respecto del de la Comunidad Autónoma (44).

En resumen, pues, cabe concluir que en materia de competencias exclusivas de la Comunidad Autónoma es la normativa regional la que debe proceder a su regulación, respetando, por supuesto, la Constitución, el Estatuto de Autonomía y también, si existe, la ley armonizadora del artículo 150.3.º. Si se trata de materias en las que hay competencias compartidas, procederá normalmente el Estado a deslindar lo básico de lo que es materia de desarrollo, debiendo ajustarse la normativa regional a esa normación básica estatal, y teniendo en

(44) Esta es la doctrina sentada por el Tribunal Constitucional, que tras ciertas vacilaciones llega a esta formulación en sus sentencias de 28 de julio de 1981, 28 de enero de 1982 y 8 de febrero de 1982. Véanse los comentarios a esta jurisprudencia constitucional, de MUÑOZ MACHADO: *La jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre las potestades legislativas de las Comunidades Autónomas*, «REDA» núm. 30, 1981, y BLASCO ESTÉVEZ: *Normas básicas estatales y leyes de desarrollo de las Comunidades Autónomas: jurisprudencia constitucional*, «REDA» núm. 33, 1982. El Tribunal Constitucional, al mismo tiempo, cuida de declarar que si el Estado no promulga la norma «básica», la Comunidad Autónoma puede ejercer su potestad legislativa de desarrollo, extrayendo las bases (de las que se adopta un concepto material) de la legislación preexistente, sustituyéndose la regulación de detalle estatal por la autonómica.

cuenta, en todo caso, que si ambas regulaciones enfocan de forma diferente algún aspecto, será la normativa estatal la que se aplique, según el artículo 149.3.º (45).

En cuanto a la materia financiera, el artículo 148 no se refiere a la Hacienda regional, pero tampoco lo hace el artículo 149, por lo que, según la cláusula residual del 149.3.º, podría pensarse que los Estatutos estaban en la posibilidad de disponer una competencia exclusiva de la Comunidad Autónoma en la materia. Pero la LOFCA, desarrollando el artículo 157.3.º, fijó un marco general de observancia por los Estatutos posteriores a la citada ley orgánica, y asumible por los aprobados con anterioridad a su promulgación en virtud de la remisión que en ellos se hacía a la futura ley reguladora y a la mayor facilidad de reforma del Estatuto en los preceptos referidos a la Hacienda regional (46).

Por otra parte, el principio de competencia se ve también atemperado a la hora de regular las relaciones entre ordenamiento estatal y ordenamientos regionales en materia financiera por la existencia de determinadas funciones que la Constitución asigna al Estado, así como por la exigencia de ciertos objetivos señalados a las Haciendas públicas que difícilmente pueden conseguirse si no se opera desde una perspectiva global como la ofrecida por el nivel central de gobierno. Entre las primeras cabe citar la unidad de la política económica, las bases de la planificación, etc., y entre los segundos, los fines de igualdad, solidaridad, redistribución y otros, a los que debe tender el sistema tributario. Así, las competencias atribuidas por la LOFCA a las Comunidades Autónomas se verán influidas por la normativa estatal que, en cumplimiento de los fines asignados por la Constitución, incida directa o indirectamente en la ordenación de los ingresos y de los gastos públicos (47).

(45) Entre otros, razonan estas conclusiones FERREIRO LAPATZA, *op. cit.*, pp. 909-910; VILLAR PALASÍ, *op. cit.*, pp. 2110-11; CARRIDO FALLA: *Las fuentes del Derecho...*, *op. cit.*, p. 43. Parece en cambio ordenar la relación entre fuentes estatales y locales según el criterio de jerarquía SÁNCHEZ AGESTA: «La jerarquía normativa en la Constitución de 1978», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*, pp. 1907-08. Un análisis más detallado de los posibles conflictos es el realizado por SERRANO TRIANA: *Problemas de la legislación compartida, la Ley y el Reglamento de las Comunidades Autónomas*, «REDA» núm. 24, 1980.

(46) Así se indicó ya antes de la promulgación de la LOFCA por diversos autores. Entre otros, LASARTE ALVAREZ: «El esquema del poder tributario en la Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*, pp. 1268-69; MARTÍN QUERALT: *La institucionalización de la Hacienda en los futuros Estatutos de Autonomía*, «HPE» núm. 59.

III. NORMAS CON RANGO LEGAL

III.1 *Leyes estatales*

La posición y la función de la ley como fuente primaria del ordenamiento financiero no ha revestido variaciones significativas tras la Constitución con respecto a lo que ya era tradicional en las formulaciones doctrinales y jurisprudenciales anteriores a la misma. Si acaso, cabe destacar el reforzamiento de dicha fuente, común a todas las ramas del ordenamiento jurídico, y el alcance que debe tener por la exigencia del principio de reserva de ley, ya comentado.

Sin embargo, ya sea ley de Pleno o ley de Comisión —perfectamente admisible en Derecho financiero y con el mismo valor que la primera (48)— el ámbito de regulación de las leyes resulta en la actualidad muy cuarteado por el principio de competencia, habiendo alumbrado la Constitución diversas manifestaciones de la potestad legislativa que, siendo leyes todas ellas, no pueden extenderse a regular las materias que la norma fundamental ha reservado a cada una de las otras. No se trata, por lo tanto, de una relación de jerarquía entre las diversas leyes, sino de ámbitos competenciales diferentes que exigen cada uno una forma específica de pronunciamiento legislativo.

Comenzando por la figura más difícilmente asimilable a la ley, la de los Tratados internacionales, no puede dudarse de su especificidad como fuente, pero son reconducibles a las leyes, tanto formal como

(47) Vid. FERREIRO LAPATZA, *op. cit.*, y también en *El reparto de competencias financieras en la República Federal Alemana*, «DA» núm. 181, 1979, pp. 41 y ss.; MUÑOZ MACHADO: *Las competencias en materia económica...*, *op. cit.*; TOMÁS VILLARROYA: «Las fuentes del Derecho en las Comunidades Autónomas», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 164-66; DE JUAN Y PEÑALOSA: *El principio de solidaridad interregional. El principio de solidaridad y la regionalización de los impuestos*, «DA» núm. 181, 1979. Pueden verse los célebres trabajos de MUSGRAVE, PECHMAN, etc., en el núm. 35 de «HPE», y, referido a la Constitución, TORNOS MAS: *El proceso de distribución de las competencias económicas y la necesaria unidad de la política económica*, «REDA» núm. 29, 1981. Por otra parte, es apreciable, a partir de los Acuerdos Autonómicos de 1981, la tendencia a construir el ordenamiento jurídico-financiero de las Comunidades Autónomas, no como un proceso de distribución de competencias en materia de política económica, fiscal o de inversiones públicas, sino como mero instrumento de financiación de los servicios que se van transfiriendo. De forma que no cabe, de momento, una política financiera autónoma, lo que, llevado a una formulación extrema, convierte al proceso en mera descentralización.

(48) Vid. TEJERIZO LÓPEZ, *op. cit.*, pp. 2016-17; MENDOZA OLIVÁN, *op. cit.*, p. 89; GONZÁLEZ NAVARRO: «Potestad legislativa del Estado y potestad reglamentaria autónoma de las nacionalidades y las regiones», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*, p. 1047.

materialmente, y, sobre todo, por los efectos innovadores que provocan en el ordenamiento (49). Es de destacar que la Constitución ha asumido la tesis de la recepción automática de los Tratados, tal y como venía defendiéndose por la doctrina y la jurisprudencia (50), y se adoptó ya por el artículo 1.º5 del Código Civil (51). En este sentido, se entiende que la incorporación al ordenamiento interno se produce desde su misma celebración, quedando la publicación como mero requisito de aplicación directa (52). Aunque indudablemente son muchos los problemas que su régimen jurídico presenta, lo más importante, desde la perspectiva que ahora interesa, es el hecho de que sus relaciones con las leyes nacionales españolas se rigen por el principio de competencia, no pudiendo hablarse de que sea una norma con rango superior o inferior a la ley aprobada por las Cortes (53), y por ello precisamente la materia que acota el Tratado pasa a integrar un subordinamiento diferenciado en el que serán de aplicación preferente las normas derivadas del mismo (54), quedando su desarrollo interno a cargo de los órganos—estatales o regionales, legislativo o ejecutivo—que tengan atribuidas competencias en las materias contempladas por el Tratado. Todo ello cabe predicarlo, desde luego, de los convenios, no haciendo distinción la Constitución entre unos y otros, pese a su utilización de los dos términos, y que en Derecho Tributario son tan frecuentes para evitar la doble imposición. Teniendo presente lo anterior, hay que señalar también que el problema se facilita en este ámbito,

(49) Vid. MUÑOZ MACHADO: *El ordenamiento jurídico de la CEE y la Constitución española*, Madrid, 1980, pp. 24-25.

(50) REMIRO BROTONS: *Lecciones de Derecho internacional*; PUENTE EGIDO: «La celebración de tratados internacionales en el Derecho español y su valor normativo: Derecho vigente y aspectos históricos», en los estudios *Melanges a Paul Reuter: Le droit international: unité et diversité*, París, 1981, pp. 431-33; SANTAOLALLA LÓPEZ: «Los tratados como fuente del Derecho en la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit., p. 1917.

(51) Vid. los Comentarios al artículo 1-5.º del Código Civil reformado en 1974, publicados por GONZÁLEZ CAMPOS.

(52) REMIRO BROTONS, op. cit., pp. 11-12 del texto original; SANTAOLALLA LÓPEZ, op. cit., p. 1291; MUÑOZ MACHADO, op. cit., pp. 45 y 64-65; RODRÍGUEZ-ZAPATA PÉREZ: «Derecho internacional y sistema de fuentes del Derecho: la Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 1761-63.

(53) MUÑOZ MACHADO, op. cit., pp. 26-27 y 29; RODRÍGUEZ-ZAPATA, op. cit., p. 1768; PUENTE EGIDO, op. cit., p. 433. Les atribuye un rango superior a la ley SANTAOLALLA LÓPEZ, op. cit., p. 1922. En realidad, se trata de una aplicación del principio de competencia, que produce en la práctica normativa los mismos efectos que el principio de jerarquía, es decir, los del artículo 96-1.º de la Constitución, según el cual una ley nacional española no podrá modificar el tratado válidamente celebrado.

(54) Vid. RODRÍGUEZ-ZAPATA, op. cit., p. 1768, y MUÑOZ MACHADO, op. cit., pp. 26, 38, 40 y, sobre todo, 55-57.

habida cuenta de la remisión que suelen hacer las leyes fiscales a esos pactos internacionales, por lo que, al menos en principio, no cabe esperar especiales complicaciones en la relación entre Tratados y leyes en materia financiera.

Otro tipo específico de norma legal previsto por la Constitución es el de las llamadas leyes orgánicas, de absoluta novedad en nuestro panorama normativo. Salvo la ya mencionada LOFCA —aparte, por supuesto, de los propios Estatutos de Autonomía y de las que afecten a órganos generales del Estado, como la reguladora del Tribunal de Cuentas—, su incidencia en la materia financiera será menos relevante que en otras, habida cuenta de que es la ley ordinaria la encargada de diseñar y regular el ordenamiento financiero. Pese a alguna opinión que establece relaciones de jerarquía entre ley orgánica y ley ordinaria (55), es más adecuado acudir al criterio de competencia para delimitar las respectivas posiciones de ambas normas. Por ello se ha dicho que la Constitución establece auténticas reservas de ley orgánica, no pudiendo en consecuencia la ley ordinaria entrar a regular las materias amparadas por esa reserva. La ineficacia de la ley ordinaria no derivaría de una posición subordinada respecto de la de carácter orgánico, sino de su colisión con las previsiones constitucionales que le impiden invadir el ámbito reservado a un tipo de normas diferentes (56), caracterizadas tanto formalmente (aprobación por mayoría absoluta) como por criterios materiales (derechos y libertades, régimen electoral, Estatutos de Autonomía y las previstas expresamente por la Constitución, así como —según expuso el Tribunal Constitucional— las materias «conexas» en las que se estimara oportuna

(55) Así, GARRIDO FALLA, en sus *Comentarios a la Constitución*, al referirse al artículo 81, *op. cit.*, pp. 857-58; también ALVAREZ CONDE: *Las Comunidades Autónomas*, Madrid, 1980, p. 108.

(56) Vid. LINDE PANIAGUA: *Competencia o jerarquía en la posición de las leyes orgánicas en el ordenamiento jurídico: a propósito del artículo 28-2.º de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional*, núm. 91, de esta REVISTA, 1979, pp. 111-13 y 120; RECODER DE CASSO: *Las fuentes del Derecho financiero...*, *op. cit.*, p. 63; VILLAR PALASÍ, *op. cit.*, p. 2106; PREDIERI, *ob. cit.*, p. 208; GÁLVEZ MONTES: «El ámbito material y formal de las leyes orgánicas», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*, p. 941. La confirmación del Tribunal Constitucional se encuentra en la sentencia de 13 de febrero de 1981, sobre la Ley Orgánica del Estatuto de Centros Docentes no universitarios. Al igual que en el caso de los tratados, también aquí se da una similitud de efectos al aplicar el principio de jerarquía, impidiendo a una ley ordinaria modificar una orgánica, pero tal similitud no puede confundir sobre el verdadero fundamento de las respectivas posiciones de estas leyes, teniendo además relevancia en cuanto a los órganos competentes para ejercer el control. QUADRA-SALCEDO, por su parte, habla de una relación de «cuasi-jerarquía», en su trabajo *La ley en la Constitución: las leyes orgánicas*, «REDA» núm. 24, 1980.

la congelación del rango) (57). Ello es precisamente lo que posibilita un control de las leyes ordinarias respecto de las leyes orgánicas (58), no basado en la mera contradicción entre unas y otras, sino en la alteración de las previsiones constitucionales sobre el tipo de ley que debe regular una materia determinada.

Algo similar cabe decir de los Estatutos de Autonomía, formalmente considerados como leyes orgánicas, pero a los que la propia Constitución concibe como «normas institucionales básicas de las Comunidades Autónomas» (art. 147.1.º), con lo que, aun integrándose en el ordenamiento del Estado con aquel carácter, su verdadera significación es la de erigirse en cabeza de un bloque normativo diferenciado, con alcance territorial y con un propio sistema de fuentes. En ese sentido, su posición en el ordenamiento no coincide exactamente con la de las restantes leyes orgánicas, previéndose incluso un procedimiento peculiar de reforma que —al menos formalmente— impediría que la misma se llevara a cabo por una ley orgánica posterior, sin más requisitos. Estos factores, y sobre todo el de la significación material que encierran como una especie de Constitución del territorio autónomo es lo que ha hecho a la doctrina referirse a ellos como «algo más que ley orgánica», situándolos «por encima de las leyes» (59).

(57) *Vld.* SOSA WAGNER: «Aproximación al tema de las leyes orgánicas», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit., p. 1981; GARRIDO FALLA: *Comentarios a la Constitución*, op. cit., p. 854; QUADRA-SALCEDO, op. cit.; LINDE PANIAGUA parece caracterizarlas, por mera cuestión formal, en *Ley y Reglamento en la Constitución*, op. cit., p. 257. Sin embargo, aunque quizás de modo imperfecto, es lo cierto que la Constitución prevé unas materias necesariamente regulables por ley orgánica, no pudiendo alterar el legislador —como, por otra parte, dice el propio LINDE en su trabajo citado del número 91 de esta REVISTA— la distribución de materias realizadas constitucionalmente. Es por lo que en el supuesto de leyes mixtas, con preceptos sobre alguna de esas materias y otros que no versen sobre ninguna de las reservadas, sólo los primeros tienen el carácter de ley orgánica, aunque los requisitos formales de aprobación de éstas se hayan extendido a todo el proyecto. *Vld.* la sentencia del Tribunal Constitucional de 13 de febrero de 1981, y el comentario a la misma de LINDE PANIAGUA en el número 94 de esta REVISTA. También, en este sentido, GÁLVEZ MONTES y MENDOZA OLIVÁN, op. cit.,

(58) Ausencia de control denunciada por GARRIDO FALLA, en cuanto contraste entre los dos tipos de normas e inexistencia de mecanismos directos para estudiar el ajuste de la ley ordinaria a la ley orgánica, en *Constitución y Administración*, «REDA» núm. 20, 1979, pp. 5 y ss.

(59) Así, DIEZ-PICAZO, op. cit., p. 660; MENDOZA OLIVÁN, op. cit.; GONZÁLEZ NAVARRO, op. cit.; MUÑOZ MACHADO, *Las competencias en materia económica...*, op. cit.; T. R. FERNÁNDEZ, *El sistema de distribución de competencias...*, op. cit.; FERNÁNDEZ CUEVAS, «El sistema normativo de las Comunidades Autónomas. Referencia particular a los aspectos financieros», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit. También, en sus artículos citados de la «REDA», GARCÍA DE ENTERRÍA y QUADRA-SALCEDO.

Finalmente, la Constitución prevé otros tipos de leyes específicas: las de normación básica, del artículo 149.1.º, y, en el artículo 150, las leyes marco, las de transferencia y las de armonización. Mientras que las normas básicas del artículo 149 son complementarias de la propia Constitución y de los Estatutos para concretar el ámbito competencial de la Comunidad Autónoma, los tres tipos del artículo 150 suponen una modificación o rectificación a la inicial distribución de competencias, y éste parece ser el sentido y la finalidad de estos especiales pronunciamientos legislativos; es decir, prever constitucionalmente la posibilidad de que en un momento determinado el Estado permita que en materias de su competencia —a tenor de la Constitución y de los Estatutos— puedan tener participación normativa las Comunidades Autónomas (leyes marco y leyes de transferencia), o bien, al contrario, habilitar al Estado para que, en materias de competencia autónoma, pueda operar una coordinación u homogeneización a través del mecanismo de la ley de armonización del apartado 3.º.

Algún autor (60) ha entendido que, tanto en las leyes del artículo 150 como en las normas básicas del artículo 149.1.º, que serían asimilables, ya no es el criterio de competencia el que regula las relaciones entre ordenamiento estatal y regional, sino que estamos ante una manifestación del principio de jerarquía, que actuaría de forma semejante a como lo hace, entre una ley de bases y el posterior Decreto legislativo, explicándose así el parecido tenor literal del artículo 150.1.º con el artículo 82 y las referencias en plural que se hace en aquél a la competencia de «los Tribunales».

No obstante, parece más ajustado al esquema constitucional —y ya ha tenido oportunidad de declarar su doctrina al respecto el Tribunal Constitucional— rechazar una posible asimilación entre las leyes del artículo 149 y las del 150, por una parte, y entre los mecanismos de éstas y el de la legislación delegada, por otra. En efecto, mientras que las normas básicas del artículo 149.1.º cumplen necesariamente una función constitucional de deslinde de competencias, al señalar qué es lo básico y, por tanto, atribuir el resto de aspectos al desarrollo legislativo por la Comunidad Autónoma, pero de forma que si se exceden en la regulación de detalle pueden ser declaradas inconstitucionales por restringir el ámbito competencial de las regiones, en las leyes del artículo 150, apartados 1.º y 2.º, es muy difícil tal declaración

(60) En concreto, GARRIDO FALLA, *El desarrollo legislativo de las normas básicas...*, *op. cit.*, núm. 94 de esta REVISTA.

de inconstitucionalidad, puesto que las competencias que en su virtud se atribuyan a las Comunidades Autónomas siempre serán—por escasas que resulten—un añadido al ámbito competencial que para ellas diseñaron los Estatutos y las leyes básicas del artículo 149.1.º, no pudiendo, por tanto, ser en ningún caso restrictivas de la autonomía.

En cuanto al segundo punto, su asimilación al fenómeno de la delegación legislativa, es obvio que los requisitos inexcusables de ésta, a tenor del artículo 82, no se dan en el caso de las leyes marco o de transferencia, ni tampoco en las del artículo 149. Si el artículo 82 contempla un supuesto de habilitación extraordinaria del legislativo al ejecutivo, por una sola vez y con plazo determinado, las leyes ahora examinadas lo que hacen es concretar—las normas básicas—o abrir—las del artículo 150—un ámbito competencial a las Comunidades Autónomas, dentro del cual podrán éstas regular la materia en cuestión, sin un plazo determinado y pudiendo modificar tal regulación cuando lo estimen oportuno, sin producirse, pues, el agotamiento de la delegación, por su uso o por transcurso del plazo, que caracteriza a la delegación legislativa. Por otra parte, no hay aquí habilitación de un órgano legislativo a uno ejecutivo, sino que la relación se produce entre dos órganos legislativos, cuyas normas tienen igual rango y valor, no cabiendo, pues, hablar de jerarquía entre ellas, sino de ámbitos competenciales diferentes (61). La referencia a «los Tribunales» sería así explicable teniendo en cuenta que, además del Tribunal Constitucional, la jurisdicción ordinaria puede plantear ante éste la cuestión de inconstitucionalidad, como en toda ley.

A la vista de lo anterior, la indudable fuerza vinculante que las leyes estatales ahora examinadas tienen para la Comunidad Autónoma, no parece derivar tanto del principio de jerarquía como del respaldo que les ofrece la Constitución al encomendarles la misión de distribución de competencias entre el Estado y la Comunidad Autónoma. En este sentido, no sería admisible un control por la jurisdicción contencioso-administrativa de las leyes regionales subsiguientes, sino que éstas sólo serían susceptibles de un control de constitucionalidad

(61) El Tribunal Constitucional ha rechazado la asimilación entre las leyes del artículo 149 y las del 150, 1.º, con base en su diferente función y su distinta finalidad, hasta el punto de que admite que la normación «básica» del artículo 149 puede estar contenida—en el período transitorio—en normas de rango reglamentario. Vid. los comentarios a la doctrina jurisprudencial ya citados de MUÑOZ MACHADO y de BLASCO ESTÉVEZ, así como el artículo de la «REDA» de DE LA QUADRA.

ante el Tribunal Constitucional, por haber violado el mandato de la Ley Fundamental que las obliga a ajustarse a las leyes dictadas por el Estado en virtud del artículo 150. Leyes que, desde esta perspectiva, podrían considerarse complementarias de la Constitución para la concreta asignación de competencias. Previendo la Constitución que sea la ley del artículo 150 la que distribuya esas competencias, no puede la ley regional alterar tal previsión recortando o ampliando la distribución operada.

Dos problemas más plantean estos tipos legislativos. El primero, el de si la habilitación o la delegación prevista en los dos primeros apartados puede dirigirse al órgano ejecutivo de la Comunidad Autónoma de forma que su normativa de desarrollo experimentaría una elevación de rango, en virtud de la delegación, similar al que se produce mediante el mecanismo de la delegación legislativa del artículo 82 de la Constitución. Pese a alguna opinión aislada en sentido afirmativo, la generalidad de la doctrina entiende que no hay aquí posibilidad de una delegación legislativa en sentido técnico, fundamentalmente porque no se agota la habilitación con su uso ni se exige necesariamente el señalamiento de un plazo determinado, y, sobre todo, porque la ley marco ni la de transferencia son instrumentos adecuados para alterar el carácter de las fuentes de producción normativa en el interior de la Comunidad Autónoma. Aunque el Estatuto de la Comunidad en cuestión haya previsto la delegación legislativa, ésta habría de partir del Parlamento regional, que sería quien se hiciera cargo de la habilitación concedida por las Cortes. Sólo si tras la recepción de la misma el legislativo autónomo delega en el ejecutivo regional, podría éste intervenir en la normación con rango y fuerza de ley, quedando relegado, en la hipótesis contraria, al mero desarrollo reglamentario de la regulación efectuada por su asamblea legislativa (62).

El segundo de los problemas anunciados es el que ya se ha planteado con respecto a la LOAPA. Consiste en si una ley de armonización del artículo 150.3.º, promulgada con posterioridad a los Estatutos de Autonomía e incluso a la normativa regional que pretende armonizar puede alterar la distribución de competencias efectuada en su

(62) La admisibilidad de tal técnica la defiende MENDIZÁBAL ALLENDE, *op. cit.*, página 1452. En sentido contrario, coincidente con el del texto, ANCULO RODRÍGUEZ, «Delegaciones legislativas tras la Constitución de 1978», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*; ENTRENA CUESTA, «La potestad legislativa de las Comunidades Autónomas», en *La Constitución española y las fuentes...*; ARGULLO MURGADAS, *op. cit.*, y GARRIDO FALLA, en su última obra citada.

día por los propios Estatutos. Estando pendiente el dictamen del Tribunal Constitucional, parece arriesgado entrar a dilucidar los múltiples problemas que la mencionada ley ha planteado, incluso teniendo en cuenta que muchos son más políticos que jurídicos. Desde esta última perspectiva, sin embargo, puede anticiparse que no parece correcto que una ley armonizadora afecte a los Estatutos de Autonomía ya promulgados, tanto formalmente, a tenor del artículo 147.3.º, que exige la reforma de éstos según los mecanismos especiales en ellos mismos diseñados, como, por razones de fondo, en atención al papel que los Estatutos desempeñan en el sistema constitucional de distribución de competencias. En general, podría afirmarse que una ley orgánica no puede modificar un Estatuto de Autonomía, pese a que formalmente son leyes del mismo rango. Es el problema que en materia financiera se hubiera planteado por la LOFCA si en los Estatutos anteriores a la misma no se hubiera hecho ya remisión a ella, y no se hubiera previsto un sistema menos rígido de reforma para los preceptos que fijan las competencias financieras de las Comunidades Autónomas. En esta línea de generalidad, tan sólo si esa posterior ley orgánica es encuadrable entre las normas básicas del artículo 149.1.º podría perfilar las competencias estatutarias, a tenor de lo ya expuesto sobre la función de tal normación básica. Pero lo que es evidente es que la LOAPA no responde a este precepto constitucional, sino al 150.3.º, y, por lo tanto, no puede producir la alteración de las competencias fijadas por los Estatutos de Autonomía (63). Descendiendo al texto concreto del proyecto de ley que se comenta, lo que ya no es tan claro es que pretenda dicha alteración, puesto que sus artículos iniciales—los más polémicos—no hacen sino recoger lo que ya ha sido declarado como doctrina por el Tribunal Constitucional, y, en este sentido, sólo supone una concreción legislativa del juego de competencias desarrollado a partir de los artículos 149 y 150 de la Constitución. Problema diferente, y no ya de carácter jurídico, es el de que el principio dispositivo de la autonomía con que se enfoca en la norma constitucional la estructuración del Estado sea susceptible de una integración diferente a la planteada por los Acuerdos Autónomi-

(63) Tal fundamento constitucional se expresa en la comunicación del Gobierno sobre la necesidad de la Ley, por motivos de interés general. Vid. «Boletín Oficial de las Cortes», Congreso de los Diputados, del día 21 de septiembre de 1981, serie H. En cuanto a la imposible modificación de los Estatutos, GARCÍA DE ENTERRÍA, *op. ult. cit.*

cos de julio de 1981 (64), pero ello pertenece ya a una dimensión de oportunidad o conveniencia políticas que no atañe en absoluto a la constitucionalidad del camino elegido.

III.2 *Leyes regionales*

Tras un periodo de incertidumbre, debido fundamentalmente al silencio constitucional (al menos a la ausencia de una declaración explícita) sobre el tema (65), la doctrina se inclinó de forma resuelta por la posibilidad de existencia de normas regionales de rango legal, auténticas leyes regionales (66), matizando, sin embargo, que la Constitución no las impedía, pero tampoco las imponía, correspondiendo a cada Estatuto—especialmente los aprobados por la vía del artículo 143—atribuir o no potestad legislativa a los órganos correspondientes de la Comunidad Autónoma. Tras la promulgación de la mayoría de éstos, la existencia de un órgano legislativo autonómico es ya una constante en el diseño de la nueva estructura del Estado (67).

Partiendo de la existencia de esa potestad legislativa, aumenta la importancia del principio de competencia, tanto a la hora de regular una materia determinada como para decidir la norma de aplicación preferente entre la ley estatal y la de alcance regional (68). A este respecto, no altera la situación el hecho de que se trate de competencias estatutarias o asumidas por la Comunidad en virtud de una ley de transferencia o de una ley marco de las previstas en el artículo 150. En cambio, sí es importante, en el momento de atribución de tales competencias, concretar el carácter con el que se conceden, y que, normalmente, responderá al de competencias con-

(64) GARCÍA DE ENTERRÍA, *id.* («REDA» núm. 33).

(65) *Vid.* ENTRENA CUESTA, *op. cit.*, p. 673; ARGULLOL MURGADAS, *op. cit.*, pp. 230-31, y, en la misma publicación, T. R. FERNÁNDEZ, *Autonomía y vertebración...*; GUAITA MARTORELL, *Dualidad de Estatutos Autonómicos en la Constitución*, y BASSOLS COMA, *Las diversas manifestaciones de la potestad reglamentaria en la Constitución*, página 354.

(66) Todos los autores que han tratado el tema, excepto GONZÁLEZ NAVARRO, *op. cit.*, p. 1601.

(67) Ya antes de los Estatutos preveían esta posibilidad, por encima de las aparentes previsiones constitucionales sobre dos tipos de Comunidades Autónomas—las del artículo 151 y las del artículo 143—, T. R. FERNÁNDEZ, *La organización territorial del Estado y la Administración...*, *op. cit.*; GUAITA, *op. cit.*; ENTRENA CUESTA, BERMEJO VERA, y, con posterioridad, el informe de la Comisión de Expertos sobre Autonomías.

(68) Véanse las obras citadas de ENTRENA CUESTA, p. 677; ARGULLOL MURGADAS, páginas 233-34; MÉNDIZÁBAL ALLENDE, pp. 1442-43; TOMÁS VILLARROYA, p. 159; GARRIDO FALLA, *Las fuentes del Derecho en la Constitución*, p. 43; MUÑOZ MACHADO, *Las potestades legislativas...*, pp. 48-51.

currentes o compartidas con el Estado (69). Si bien teóricamente la cuestión se resuelve con estos criterios, en el campo de aplicación práctica se plantearán, y han empezado a aparecer, graves problemas de delimitación entre las competencias estatales y regionales sobre una misma materia, habiendo tenido ocasión de pronunciarse el Tribunal Constitucional, que ha buscado siempre un criterio material de deslinde de las competencias, no entendiendo como determinante el que en los diferentes textos que las distribuyen se las configure como exclusivas o como compartidas (70).

Precisamente en materia financiera nos encontramos con un campo abonado para la profusión de tal tipo de competencias, habida cuenta de las exigencias—ya mencionadas genéricamente—que la Constitución impone al conjunto de las Haciendas públicas, y que difícilmente podrán hacerse operativas sin una adecuada coordinación entre todas ellas. Si formalmente la ley financiera regional se sujeta a lo dispuesto —además de por la Constitución— por la LOFCA y por el propio Estatuto de Autonomía, su contenido va a verse también condicionado por imperativos de carácter material cuyo cumplimiento avala la tesis de hallarnos ante una materia típica para la instrumentación de competencias compartidas. En este sentido, y con una consideración dinámica de las autonomías territoriales, los factores que tradicionalmente se han entendido como límites a las mismas adquieren una nueva consideración como elementos de delimitación y coordinación de esas distintas esferas de la actuación financiera, contribuyendo de modo decisivo a definir el contenido y el alcance de la autonomía regional—o municipal—en materia de Hacienda (71), y posibilitando incluso su contemplación como «cláusulas implícitas de habilitación de competencias a favor del Estado» (72). Así ocurre, en primer lugar, con el territorio y con el objeto a regular, que son más

(69) MUÑOZ MACHADO: *Las competencias en materia económica...*, pp. 325-26; ARGULLOL, p. 231; FERNÁNDEZ CUEVAS, p. 809; COSCULLUELA MONTANER, p. 562.

(70) Vid. los comentarios citados de MUÑOZ MACHADO y BLASCO ESTÉVEZ en los números 30 y 33 de la «REDA».

(71) Vid. ARGULLOL, pp. 236 y ss.; COSCULLUELA, pp. 563-64. Esta concepción dinámica de la autonomía, que entronca con la de SANTI-ROMANO, ha sido expuesta en Italia por M. S. GIANNINI, al tratar la voz «Autonomía» en el «Novissimo Digesto», y se ha aplicado a la materia financiera por MORETTI, *La potestà finanziaria delle Regioni*, Nápoles, 1972, y COCOZZA, *Autonomia finanziaria regionale e coordinamento*, Nápoles, 1979. En general, D'AMATI, *Saggio sul concetto di autonomia finanziaria*, en la «Riv. Trim. Dir. Pubbl.», 1963, 4.º y, respecto de los municipios, TRIMELONI, *Note su'autonomia finanziaria e autonomia tributaria nel sistema normativo dei comuni*, «Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.», 1975, 4.º, pp. 285 y ss.

(72) COSCULLUELA, op. cit., pp. 563-64.

bien un presupuesto para el ejercicio de la competencia que un límite a la misma; e idéntica concepción de factores delimitadores de la autonomía es predicable del conjunto de principios expresados por la Constitución, unos con carácter general (obligaciones internacionales del Estado, interés general, etc.), otros referidos a la estructura autonómica (arts. 138, 139, principio de solidaridad), y un tercer bloque, en fin, específicos de la actividad financiera en su conjunto (tendencia a la centralización de la política económica, redistribución, etc.) (73).

Finalmente, en cuanto al contenido concreto de la ley regional en materia tributaria, es preciso partir del hecho de que nos hallamos ante dos órganos igualmente legislativos, el estatal y el autonómico, por lo que el principio de reserva de ley no puede entenderse en su acepción tradicional aplicable a las relaciones entre órgano legislativo y órgano ejecutivo. Retomando lo ya expuesto sobre el carácter relativo con el que se articula dicho principio en la Constitución, junto al factor recién expuesto y el propio fundamento material del principio, la conclusión ha de favorecer un mayor ámbito de posibilidades a la ley regional. Esta es, por otra parte, la única interpretación que puede dar sentido al texto del artículo 133.2.º de la Constitución, que autoriza a las Comunidades Autónomas a «establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes».

Como es sabido, se planteó en su día, por algún sector doctrinal, la cuestión de si las leyes a las que se refiere el precepto citado son leyes estatales o podían ser también las de carácter regional, una vez admitida la existencia de éstas (74). Hoy el problema puede considerarse resuelto en el sentido de que se está hablando de las leyes del Estado, y entre éstas, de modo fundamental, de los propios Estatutos de Autonomía y de la Ley Orgánica del artículo 157.3.º, hoy ya en vigor. Así se deducía, en efecto, de los propios debates constitucionales, muy claros en este tema (75), pero, sobre todo, así cabe entenderlo con base en los argumentos—sucintamente ya expuestos—que aconsejan reservar al nivel central de gobierno los instrumentos necesarios que

(73) *Vid.*, en general, los autores recién citados.

(74) En ese sentido, RAMALLO MASSANET, *Incidencia de la Constitución de 1978 en materia de fuentes normativas de las Comunidades Autónomas*, en «*Hacienda y Constitución*», Madrid, 1979, pp. 51 y ss.

(75) Consúltese el «*Diario de Sesiones*» núm. 87, pp. 3198, 3201 y 3207, en las que se recogen las intervenciones ante la Comisión Constitucional del Congreso de los Diputados de los señores LETAMENDÍA, BRAVO DE LAGUNA y TRIAS FARGAS, y también, en el «*Diario de Sesiones*» núm. 112, que recoge la discusión en el Pleno del Congreso del mismo precepto.

permitan al conjunto de Haciendas públicas el cumplimiento de los fines atribuidos en la actualidad a la actividad financiera, siendo ésta además la única forma de hacer posibles los principios contenidos en los artículos 138 y 139 de nuestra Ley Fundamental. Esta serie de exigencias es la que ha llevado en los Estados federales y regionales a una progresiva asunción de competencias por parte del Estado y la Federación, especialmente en materia de ingresos tributarios, pieza clave para la articulación de cualquier política económica, y resultaría, cuando menos extemporáneo, que una Constitución nacida en 1978 optara por caminar en el sentido contrario (76).

En consecuencia, se hace preciso compaginar, de una parte, la autonomía financiera concedida a los entes territoriales y que conlleva la facultad de establecer sus propios tributos, y de otra, las necesidades derivadas de un Estado intervencionista en el que es al nivel central de gobierno a quien incumbe señalar y diseñar el marco y los elementos fundamentales de la actividad financiera. En esta línea de preocupación, la LOFCA ha reconocido a las Comunidades Autónomas competencia para la creación *ex novo* de sus propios tributos, pero reservando al Estado las figuras impositivas más significativas, al tiempo que establece un marco de condiciones, límites y mecanismos de ajuste del conjunto de los sistemas tributarios que impide convertir en letra muerta las aspiraciones constitucionales a la redistribución, la progresividad y la solidaridad.

III.3 *Decretos legislativos*

La regulación del régimen jurídico de los Decretos legislativos efectuada por la Constitución en sus artículos 82 y siguientes, ha sido generalmente alabada, reconociéndosele el mérito de haber incorporado al máximo nivel del ordenamiento significativas aportaciones doctrinales y jurisprudenciales que intentaron establecer los perfiles de esta técnica normativa ante la insuficiencia de previsión por parte

(76) Se refleja esta conclusión en las obras de FERREIRO LAPATZA, *El reparto de las competencias financieras en la R. F. A.*, *op. cit.*, y *Hacienda Pública y Autonomía en la Ley Fundamental de Bonn*, «REDF» núm. 13, 1978. Con carácter general, STEVE, *Tendenze delle finanze pubbliche in Europa*, «Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.», 1952-I, donde ya se afirma, hace treinta años, esa tendencia a la centralización.

En cuanto al razonamiento de la conclusión reflejada en el texto, *vid.* MARTÍN QUERALT, *La institucionalización de la Hacienda...*, *op. cit.*, y «Las potestades normativas de las Comunidades Autónomas en materia tributaria», en *La Constitución española y las fuentes...*

de las Leyes Fundamentales. En este sentido, muchos de los problemas que su práctica planteó en el pasado han quedado resueltos por el propio texto constitucional. Otros, en cambio, subsisten aún sin una solución explícita, pero que en gran parte puede, sin embargo, ser extraída del cuerpo constitucional.

Así, en primer lugar, respecto de la posible concesión de la delegación por Decreto-ley, admitida en el marco de las Leyes Fundamentales (77), es clara la conclusión de que ya no es posible, a partir del artículo 82 de la Constitución, este mecanismo de autodelegación, alguna vez usado entre nosotros, pero que ahora supondría una auténtica vulneración de las previsiones constitucionales a la hora de regular la facultad del ejecutivo de dictar normas con rango legal (78).

En segundo lugar, el artículo 82.3.º establece los requisitos de las delegaciones legislativas, entre los que precisa, además de que sean expresas, sobre materia determinada y con especificación de plazo, que se agotan por su uso y que no admiten subdelegación, solucionando así los problemas que, sobre todo respecto de estas dos últimas cuestiones, planteaban los artículos 51 de la LOE y 10.4.º de la Ley de Régimen Jurídico de la Administración del Estado (79).

Novedad respecto de este último precepto citado es, por el contrario, la omisión del trámite de informe previo por el Consejo de Estado. Ante el silencio del precepto en este punto, cabe pensar que la Constitución no es la norma adecuada para incurrir en tales detalles, y pese a que los restantes extremos de la delegación legislativa son re-

(77) Así, el Decreto-ley de 27 de noviembre de 1967, citado por BAYÓN MARINÉ, «La legislación delegada en el Derecho Tributario», *XIX Semana de Estudios de Derecho Financiero*, 1972. Llaman la atención sobre este extremo, GARRIDO FALLA, *La fiscalización de los Decretos legislativos por la jurisprudencia contencioso-administrativa*, núm. 60 de esta REVISTA, 1969, y GARCÍA DE ENTERRÍA, *Legislación delegada, potestad reglamentaria y control judicial*, Madrid, 1970.

(78) Así lo afirman, entre otros, ANGULO RODRÍGUEZ, *Delegaciones legislativas tras la Constitución*, op. cit.; NÚÑEZ-VILLAVEIRÁN Y OVILO, «Delegaciones y autorizaciones legislativas en la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit.; SALAS HERNÁNDEZ, *Los Decretos-leyes en la Constitución*, op. cit. En general, ésta es la solución idealmente postulada por la doctrina, incluso en el anterior ordenamiento, pero la fuerza de los hechos, y la absoluta concentración de poder en la Jefatura del Estado, separaba la práctica de las soluciones ideales. Véanse los tres autores citados en la nota anterior, especialmente al referirse a los Textos Refundidos.

(79) Con base en el artículo 10, 4.º, de la LRJAE, ya BAYÓN MARINÉ entendió que se imponía el agotamiento de la delegación por su uso, siendo ilícitas las fórmulas que —en la ley delegada o en la propia ley delegante— autorizaban al Gobierno a la posterior modificación de la regulación efectuada (op. cit., pp. 186-87); hoy, tras la Constitución, es incuestionable la inadmisibilidad de estas autorizaciones. Vid. al respecto, GARRIDO FALLA, *Comentarios a la Constitución*, op. cit., páginas 864-85.

guiados con bastante minuciosidad, en todos ellos está en juego el marco de relaciones del legislativo con el ejecutivo, buscándose salvar las competencias del primero, que, sin embargo, no se ven afectadas por el hecho de que el Gobierno—una vez establecidas su posición y sus facultades en la delegación—venga o no asesorado por el Consejo de Estado. No obstante, la función que se prevé para éste como «supremo órgano consultivo del Gobierno» y la remisión a la ley orgánica del artículo 107 del texto constitucional, permiten ya concluir, con independencia incluso de la solución aportada por dicha ley orgánica, que su intervención sigue siendo obligatoria en la elaboración de disposiciones de carácter general, y más aún, cuando se trata de una norma que, en virtud del reenvío recepticio, se revestirá con rango de ley. Todo ello, quizá, es lo que ha hecho a la doctrina mantener la configuración del dictamen previo del Consejo de Estado como requisito *ad solemnitatem*, cuya ausencia, por lo tanto, constituiría causa de nulidad de la norma emanada del Gobierno (80), y ésta ha sido también la práctica seguida en los casos en que se ha utilizado el mecanismo legislativo que ahora se examina.

Más problemático es, en cambio, el tema del control de los Decretos legislativos. Es evidente que si se ajustan a la ley delegante, su rango formal de ley les hace susceptibles de enjuiciamiento sólo por el Tribunal Constitucional. Pero la duda surge en los supuestos en los que se dé un exceso de la delegación, planteándose entonces dos temas: el de quién es competente para el examen del ajuste o divergencia con la ley de habilitación, y el de qué rango tienen las normas del Decreto legislativo que han incurrido en el *ultra vires* respecto de la ley delegante.

En cuanto al primer tema, es ya indiscutible, que la referencia del artículo 82.6.º a la competencia de los Tribunales es una confirmación de la postura ya mantenida por la doctrina y por un sector importante de la propia jurisprudencia en el sentido de admitir que la jurisdicción ordinaria—y también la contencioso-administrativa a través del recurso directo contra la disposición—puede pronunciarse

(80) Así, GARCÍA DE ENTERRÍA lo consideraba requisito esencial del procedimiento, pudiéndose entender que, tras la Constitución, le sigue confiriendo el mismo carácter, independientemente de su valor como medio de control de la ley delegada (*Curso de Derecho Administrativo*, t. I, p. 236). Expresamente afirman el carácter indispensable de este trámite, pese a su desconstitucionalización por el artículo 82, GARRIDO FALLA, *op. cit.*, pp. 870-71; ANGULO RODRÍGUEZ, *op. cit.*, p. 207; ENTRENA PALOMERO, «El control de la legislación delegada», en *La Constitución española y las fuentes...*, *op. cit.*, p. 1934.

sobre el cumplimiento exacto por el ejecutivo de los requisitos, el alcance y los límites con los que le fue conferida la delegación, sin necesidad de ninguna intervención previa de las Cortes como exigió la sentencia de la Sala 3 del Tribunal Supremo de 15 de junio de 1967 (81). Todo ello, desde luego, sin perjuicio de que la propia ley de delegación puede contener «fórmulas adicionales de control» que hacen referencia al examen por las propias Cortes de la corrección del Gobierno en el ejercicio de la delegación (82).

Cuestión diferente es la constituida por el segundo de los problemas mencionados, y consiste en determinar qué rango ha de predicarse de aquellos aspectos de la norma delegada que excedan de la habilitación dada por el legislador. Si bien la nulidad de los preceptos incursos en tal defecto es la solución defendida en general para los supuestos de normación en contra de la ley delegante o fuera del plazo concedido por ella, las posturas divergían en la hipótesis de regulación no ajustada, pero tampoco contradictoria, con la habilitación, entre quienes consideraban la nulidad igualmente predicable (83) y quienes postulaban el rango administrativo de las normas afectadas por el exceso de delegación (84). Aunque esta última posición contaba

(81) Vid. GARCÍA DE ENTERRÍA, *Legislación delegada, potestad reglamentaria...*, op. cit.; GARRIDO FALLA, *La fiscalización de los Decretos legislativos...*, op. cit. Tras la Constitución, ambos autores mantienen esta misma solución, precisando el primero de ellos que el control corresponde genéricamente a la jurisdicción ordinaria, no sólo a la contencioso-administrativa. En el mismo sentido, ANGULO RODRÍGUEZ, op. cit., p. 218; y una aplicación concreta de este control en materia de recurso de casación es expuesta por SAINZ MORENO, F.: *El recurso de casación y el control de los Reglamentos ilegales y de los Decretos legislativos*, en esta REVISTA, núm. 93, 1980, pp. 213 y ss. En cambio, circunscribe el control tan sólo a los Tribunales contencioso-administrativos, con base en el artículo 183 de la Constitución, MENDOZA OLIVÁN, op. cit., pp. 100-101, y excluye toda posibilidad de control judicial A. SERRANO TRIANA, *El principio de legalidad...*, op. cit., pp. 93 y ss., basándose en que ya el artículo 82.6.º, prevé el control por el legislativo.

(82) Un ejemplo concreto de tal control legislativo, en materia financiera, lo constituye la Resolución de la Presidencia del Congreso de los Diputados de 5 de junio de 1981, relativa al uso hecho por el Gobierno de la delegación legislativa contenida en la Ley 39/1980, de 5 de julio, de Bases del Procedimiento Económico-Administrativo.

(83) Así, CALVO ORTEGA, *Consideraciones sobre la delegación legislativa en materia de impuestos directos*, «RDFHP» núm. 80, 1969, pp. 253 y ss.; BAYÓN MARINÉ, *La delegación legislativa...*, op. cit., predica la nulidad de los excesos de delegación que incurren en materia de ley, y su rango reglamentario en caso contrario, páginas 175-76; tras la Constitución defiende la nulidad, ENTRENA PALOMERO, op. cit., página 695, arguyendo que todo exceso supone una violación de la ley de delegación al no respetarse en sus estrictos términos.

(84) GARCÍA DE ENTERRÍA, *Legislación delegada...* La conclusión es similar en la doctrina jurídico-financiera, BAYÓN MARINÉ, op. cit.; MARTÍN OVIEDO, *Significado y valor de los Textos Refundidos*, «RDFHP» núm. 79, 1969; GARCÍA AÑOVEROS, *Las fuentes del Derecho en la LGT*, op. cit., donde ya alaba el contenido del artículo 11.3.º, de la LGT.

cón el apoyo del artículo 11.3.º de la Ley General Tributaria —todavía no modificado— y llegó a ser mayoritaria en la doctrina, y asumida por la jurisprudencia, las modificaciones habidas en el ordenamiento jurídico español imponen su revisión para examinar su adecuación o su disconformidad con las nuevas previsiones constitucionales.

El punto de partida de la tesis comentada reside en la consideración de que la Administración es titular de una potestad normativa propia —derivada de la propia Constitución— que le faculta para dictar normas con rango reglamentario, siendo el efecto de la delegación legislativa el de alterar la relación normal entre ley y reglamento respecto de una materia determinada y concreta, ampliando la potestad normativa de la Administración a esa materia que le estaba vedada y asumiendo el legislador la norma administrativa, que sufrirá una elevación de rango (85).

Centrándonos en la materia financiera, en la que rige no ya la preferencia sino el principio de reserva de ley en sentido material, es evidente que, sin el previo apoderamiento por las Cortes a favor del Gobierno, éste, como titular de la potestad reglamentaria, no podría entrar en la regulación de aquellos aspectos cubiertos por la reserva de ley. En este sentido, si la ley delegante no ampara la normación de esos aspectos, la intervención del ejecutivo carecería de base legal para ello, contraviniendo las propias previsiones constitucionales.

Pero el problema se amplía al considerar que la Constitución de 1978 adopta la concepción tradicional del principio de legalidad, en cuanto vinculación positiva de la Administración, que no puede actuar ni regular sino sobre las materias y en la forma que hayan previsto las leyes. Teniendo en cuenta que la competencia legislativa es universal y que no se ha acotado ningún ámbito de materias que pudiera constituir una reserva reglamentaria, podría llegarse a una conclusión rigurosa en el sentido de que toda norma dictada por los titulares de la potestad reglamentaria sin previa habilitación legal sería nula, por no haberse ejercido dicha potestad «de acuerdo con la Constitución y las leyes», como exige para toda norma reglamentaria el artículo 97 del texto constitucional, que impide la existencia de reglamentos independientes (86).

(85) GARCÍA DE ENTERRÍA, *op. ult. cit.*

(86) Me remito al punto de las normas reglamentarias, examinadas más adelante.

Siendo esto así, y considerando que el mecanismo de la delegación legislativa lo que persigue es precisamente posibilitar la intervención normativa del Gobierno en materias en las que existe reserva de ley o al menos preferencia de ley, es obvio que los preceptos del Decreto legislativo que exceden del ámbito de la delegación se encuentran faltos de cobertura legal, debiendo, pues, los Tribunales declarar su inaplicación por violación de la ley delegante o —en el caso de recurso directo contra los mismos— su nulidad. Tan sólo en el supuesto de que las materias contempladas por dichos preceptos estuvieran disponibles para su normación mediante normas reglamentarias —por existir ley previa de habilitación o porque ya venían reguladas con ese carácter— sería posible la subsistencia de la regulación efectuada, pero privando a esos preceptos de rango legal para rebajarlos al de mera disposición reglamentaria.

Finalmente, una última cuestión se plantea respecto de la legislación delegada, y consiste en precisar si los efectos derogatorios de la anterior normativa deben predicarse de la ley delegante o del propio Decreto legislativo. La conclusión a que habían llegado la doctrina y la jurisprudencia anteriores a la Constitución afirmaban la inaplicación directa de la ley de delegación, tanto si era Ley de Bases como si era un mandato de refundición, de forma que hasta la entrada en vigor del texto articulado o del texto refundido no se producía la innovación del ordenamiento, sin perjuicio de que la ley delegante, si contenía ya unos principios de regulación material, pudiera tener cierta incidencia en la interpretación de los preceptos vigentes. En la actualidad, tras la promulgación de la Constitución, no parece que deba cambiarse esta solución, habida cuenta de que la delegación legislativa constituye un mecanismo bifásico de normación que no culmina hasta la aprobación y promulgación del Decreto legislativo, momento al que debe referirse la sustitución de la normativa anterior que se trata de modificar (87). Ello sin perjuicio de que la ley delegante mantenga su aplicabilidad para examinar si el Decreto legislativo se ajusta o no al mandato de las Cortes, pero limitándose a esta cuestión y sin poder operar directamente en la realidad cuya normación se persigue.

Para cerrar el tema de la delegación legislativa, cabe hacer una somera mención a la aplicabilidad de todo lo expuesto a los Decretos

(87) Así, GARRIDO FALLA, al comentar el artículo 82, *op. cit.*, pp. 864-65. Distinto es el supuesto de una ley con contenido material que, además, prevea la delegación para refundir, en cuyo caso las normas materiales son aplicables inmediatamente.

legislativos emanados de las Comunidades Autónomas. En efecto, si al principio pudo dudarse de que esta forma de producción normativa fuera aplicable en el ámbito autonómico, los Estatutos han venido a resolver la materia, remitiendo en su regulación concreta al propio artículo 82 de la Constitución aquí examinado, y, con carácter general, se ha confirmado la procedencia de esta fuente regional por el artículo 27.2.º de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, que atribuye también a éste el control de constitucionalidad de tal normativa.

III.4 *Decretos-leyes*

El régimen jurídico de esta figura ha sido alterado de forma significativa por la Constitución, en un intento de limitar su uso indiscriminado para reconducirlo a su utilización en forma excepcional y adecuadamente justificada.

A ello responde, en primer lugar, su propia configuración como fuente excepcional, solamente aplicable «en casos de extraordinaria y urgente necesidad», verdadero concepto jurídico indeterminado cuya apreciación en el caso concreto corresponde dilucidar a las Cortes, las cuales deben pronunciarse respecto de si la valoración de las circunstancias concretas realizada por el ejecutivo responde o no a esas exigencias planteadas por la Constitución para legitimar la apelación del Gobierno a este instrumento normativo (88).

En segundo lugar, esta participación del Congreso de los Diputados, dando un pronunciamiento definitivo sobre el Decreto-ley, constituye un freno a los intentos gubernamentales de acudir al expediente del artículo 86 para eludir la participación del legislativo en la elaboración de ciertas normas. Se retorna con esta intervención del Parlamento a la regulación prevista por la Constitución republicana de 1931, y a la primitiva redacción de la Ley de Cortes de 1942, modificada a partir de 1946 en el sentido de suprimir dicha intervención (89). Sus efectos, sin embargo, no son unánimemente considerados por la doctrina que se ha ocupado del tema, habiéndose defendido por algunos autores que el posible acuerdo de no convalidación del Decreto-ley sólo tiene efectos desde ese mismo momento, no pudiendo retrotraerse

(88) Así lo afirma el Tribunal Constitucional, en reciente sentencia aparecida en el número 15 del «Boletín de Jurisprudencia Constitucional», de fecha 31 de mayo de 1982, en la que se reserva también al propio Tribunal el examen de los presupuestos de hecho justificativos del Decreto-ley.

(89) Vid. GÓMEZ-ACEBO, *El ejercicio de la función legislativa por el Gobierno. Leyes delegadas y Decretos-leyes*, núm. 6 de esta REVISTA, 1951. También, LINDE PANTIAGUA, *Ley y Reglamento en la Constitución*, op. cit., pp. 262-63.

al momento de entrada en vigor del Decreto-ley, ya que si éste nació válidamente, no precisaba de ningún otro requisito para surtir sus efectos (90).

En sentido contrario, se ha argumentado la eficacia retroactiva del acuerdo de no convalidación, que operaría desde el mismo momento en el que el Decreto-ley entró en vigor, debido no sólo al carácter provisional con que éste se configura por la Constitución, y que ha sido ya subrayado por el Tribunal Constitucional, lo que le impediría producir efectos definitivos, sin que ello signifique que el pronunciamiento del Congreso deba revestir carácter suspensivo de la eficacia del Decreto-ley (91); sino también, y sobre todo, porque si los efectos del acuerdo de no convalidación operaran solamente a partir de que éste se produce, habría habido un período de interinidad en el que el Gobierno habría desempeñado una potestad legislativa, por provisional que fuera, que supondría un fraude a las previsiones constitucionales sobre el carácter restrictivo y extraordinario con el que se pretende limitar esta fuente normativa. Mediante un uso reiterado del Decreto-ley el Gobierno podría contar así con un poder legislativo, aunque limitado en el tiempo, que produciría efectos muy distintos a los queridos por el texto constitucional. En ese sentido, retrotraer los efectos del acuerdo del Congreso al momento de entrada en vigor del Decreto-ley parece la única forma posible de asegurar que el concreto juego de la figura se atiene a lo dispuesto por la norma fundamental (92).

Junto a estas cuestiones de carácter general, la aplicación del Decreto-ley en materia tributaria reviste ciertas peculiaridades, debido al texto literal del artículo 86.1.º de la Constitución. Según el mismo, en efecto, el Decreto-ley no puede «afectar» a los derechos, deberes y libertades del título I, prohibición ésta más amplia que la de los Decretos legislativos, y que precisamente se introdujo con expresa referencia en los debates parlamentarios a la materia tributaria (93). En conclusión, con un criterio estrictamente literal, el Decreto-ley no puede ser fuente del Derecho Tributario.

(90) TROCÓNIZ MARCOS, «Los Decreto-leyes en la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit., p. 899, alega que el acuerdo del Congreso no es requisito de validez, sino de eficacia tras el plazo de provisionalidad; también LINDE PANIAGUA, op. ult. cit., p. 268; GARCÍA DE ENTERRÍA y T. R. FERNÁNDEZ, con cierto acento crítico, entienden que, según la Constitución, ésta es la solución.

(91) Vid. SALAS HERNÁNDEZ, op. cit., p. 1871.

(92) Id., pp. 1869-70.

(93) En la sesión de 2 de junio de 1978, de la Comisión Constitucional del Congreso de los Diputados, «Diario de Sesiones» núm. 80, p. 2924.

No obstante, la rigidez de esta solución y la práctica habida tras la Constitución, que no ha prescindido de este tipo normativo para regular materias tributarias, imponen una interpretación del artículo 86 que introduzca, junto al criterio literal, otros cánones hermenéuticos que ofrezcan un resultado más ajustado no ya a la realidad normativa, sino incluso al propio sistema de fuentes diseñado por la Constitución.

Así, frente a la exclusión pura y simple del Decreto-ley del ámbito tributario, o al menos en la fase de creación de tributos postulada por diversos autores (94), ha habido también intentos de defender su aplicación en aspectos más o menos amplios del sistema tributario. Partiendo del fundamento material del principio de reserva de ley, y del carácter relativo del mismo en nuestra Constitución, se ha podido afirmar que el Decreto-ley es aplicable en todos aquellos aspectos del ordenamiento tributario no cubiertos por el citado principio (95), e incluso, yendo más allá, se ha propuesto una interpretación correctiva de la Constitución que circunscriba el ámbito vedado al Decreto-ley a las materias que afecten al «estatuto personal del ciudadano», entre las que no cabría incluir a los deberes tributarios (96), y que conduciría a eliminar el Decreto-ley en las materias reservadas a las leyes orgánicas (97).

(94) GONZÁLEZ GARCÍA, *op. cit.*, p. 898; CAZORLA PRIETO, al comentar el artículo 133, en los *Comentarios a la Constitución*, ya citados, pp. 1408-09, y en el comentario al artículo 31, 3.º, p. 520; RECODER DE CASSO, *Las fuentes del Derecho...*, *op. cit.*, p. 84; RODRÍGUEZ OLIVER, *op. cit.*, p. 1731, aportando el argumento de que el uso del Decreto-ley en las materias reservadas a la ley alteraría las «instituciones básicas», en este caso la competencia de las Cortes; SALAS HERNÁNDEZ, *op. cit.*, páginas 1827-28; SAINZ DE BUJANDA, *Lecciones de Derecho financiero*, Madrid, 1980, pp. 19-20.

(95) MARTÍN QUERALT, *La ordenación constitucional del Decreto-ley en materia tributaria*, «REDF» núm. 24, 1980.

(96) PÉREZ ROYO, F.: «Las fuentes del Derecho Tributario en el nuevo ordenamiento constitucional», en *Hacienda y Constitución*, Madrid, 1979, p. 33. También se pronuncia por la admisibilidad del Decreto-ley en materia tributaria. TEJERIZO LÓPEZ, *op. cit.*, pp. 2028-27, y, de forma indirecta, GARCÍA DE ENTERRÍA y T. R. FERNÁNDEZ, al proponer una interpretación no literal del artículo 86, 1.º, de la Constitución que haga coincidir el ámbito vedado al Decreto-ley con el de materias reservadas a las leyes orgánicas, apoyándose en el artículo 28, 2.º, de la LO del Tribunal Constitucional, que prevé el control de constitucionalidad de los Decretos-leyes cuando se opongan o modifiquen una ley orgánica, *Curso de Derecho Administrativo*, Madrid, 1980, t. I, pp. 143-44.

(97) Así lo afirman GÁLVEZ MONTES, *op. cit.*, p. 943; RIVERO YSERN y CASCAJO CASTRO, «Consideraciones sobre las leyes orgánicas», en *La Constitución española y las fuentes...*, p. 1701; SOSA WAGNER, *op. cit.*, p. 1983; TROCÓNIZ MARCOS, *op. cit.*, p. 885; MENDOZA OLIVÁN, *op. cit.*, p. 103. Admite, en cambio, el Decreto-ley en materia de ley orgánica, VILLAR EZCURRA, «Materias reservadas y Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, p. 2087.

Siendo cierto el punto de partida de estas últimas tesis, el problema está en que si se excluye al Decreto-ley del ámbito cubierto por la reserva de ley, se le está haciendo prácticamente innecesario, pues, salvo los contados casos en los que juegue una preferencia de ley o reserva formal, la potestad reglamentaria puede operar tal regulación, debido precisamente a la no vigencia en los aspectos de que se trate de la reserva material de ley. Y en cuanto a la segunda postura más que de interpretación correctiva, que siempre es un mecanismo arriesgado, debería pensarse hasta qué punto la creación o regulación de un concreto tributo «afecta» al deber de contribuir del artículo 31.1.º Teniendo en cuenta la nueva dimensión, expuesta al principio de estas páginas, del principio de reserva de ley, y su sentido en un Estado intervencionista, es factible pensar que la admisión o exclusión del Decreto-ley como fuente del Derecho Tributario está en función del peligro que pueda suponer para el mantenimiento de las previsiones constitucionales en punto a que sea el Parlamento el órgano competente para adoptar las decisiones más relevantes sobre los modos de financiación de la Hacienda pública, en concordancia con el resto de competencias que se le atribuyen en materia de política económica, gasto público, etc.

Desde esta perspectiva, hay que admitir que la cuestión del Decreto-ley ha perdido gran parte de su virulencia, debido a la nueva ordenación constitucional de la figura, que en absoluto elimina al Congreso de los Diputados y que subraya el carácter provisional de la regulación establecida por este tipo normativo, justificable solamente por casos de extraordinaria y urgente necesidad. Circunstancia ésta que en la práctica va a ser de difícil concreción, por el propio carácter de los deberes tributarios. En este sentido, si el uso del Decreto-ley se atiene a estos imperativos constitucionales, no parece demasiado grave defender su admisibilidad en el ordenamiento tributario, quedando abierta, en el peor de los casos, la posibilidad del artículo 86.3.º para un pronunciamiento definitivo y más reflexionado de las Cortes. El inconveniente de esta solución reside en la posible utilización abusiva de este expediente normativo, inspirada en los deseos del Gobierno de eludir el normal procedimiento legislativo. Por ello, cabe pensar en la no procedencia de una declaración general y apriorística sobre la admisibilidad del Decreto-ley en materia tributaria. Tan sólo el examen en cada caso de las circunstancias de hecho que lo legitiman, y de la relevancia de las medidas que mediante él se quieren aprobar,

juicios ambos que ha de establecer el legislativo, podrá determinar si se está utilizando el Decreto-ley con grave riesgo para la función y la primacía que, según la Constitución, debe tener el Parlamento en la estructuración y regulación del ordenamiento tributario; así como valorar hasta qué punto ese conjunto de medidas «afecta» al deber de contribuir, que por su propia generalidad y extensión no queda a merced de un tributo concreto o de unas determinadas disposiciones.

IV. NORMAS REGLAMENTARIAS

Partiendo de las previsiones constitucionales sobre la importancia primordial de la ley como fuente del Derecho, es lógico pensar que la posición de los reglamentos en el nuevo ordenamiento constitucional sea de total supeditación a aquélla, pudiendo hablarse de unos criterios restrictivos en la regulación constitucional de las relaciones entre ley y reglamento, tendiendo a la limitación de este último.

Desaparecen así las dudas que planteaban las Leyes Fundamentales, especialmente el artículo 12 de la Ley de Cortes, con base en las cuales se llegó a hablar de una acotación al ámbito material de la ley que, por exclusión, dejaba un amplio campo de actuación a la potestad reglamentaria (98). En la actualidad, la doctrina es unánime en reconocer que no existe en nuestra primera norma jurídica ni siquiera un atisbo de «reserva reglamentaria», al estilo de la contenida en el artículo 37 de la vigente Constitución francesa y que se preveía en el proyecto constitucional, ya criticado en su día (99).

(98) Véase la tesis a la que llegó GALLEGO ANABITARTE, que apreció la existencia de una reserva reglamentaria, al acotarse el campo de la ley, en *Ley y Reglamento en España*, núm. 57 de esta REVISTA, 1968, donde resume las conclusiones de su tesis doctoral sobre «Ley y Reglamento en el Derecho público occidental». En idéntico sentido, FERNÁNDEZ CARVAJAL, *La Constitución española*, Madrid, 1969.

(99) Respecto del proyecto constitucional, véase la crítica de GARRIDO FALLA «Las fuentes del Derecho y la reserva reglamentaria», en *Estudios sobre el Proyecto de Constitución*, Madrid, 1978, y Díez MORENO, «La reserva reglamentaria y la Constitución española», en *La Constitución española y las fuentes...*, op. cit. páginas 637-643. En cuanto a la negativa de su existencia en el texto definitivo, es casi unánime: GARRIDO FALLA, en su comentario al artículo 97, op. cit., p. 980, y en «Las fuentes del Derecho en la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, p. 40. En la misma publicación, GÓMEZ-FERRER MORANT, *La potestad reglamentaria en la Constitución*, p. 120; MARTÍN OVIEDO, *Tipología, jerarquía...*, página 1299; CARRETERO, op. cit., p. 402; VILLAR EZCURRA, p. 2081; LINDE PANIAGUA, *Ley y Reglamento...*, op. cit., p. 273; CARRO FERNÁNDEZ-VALMAYOR, *La potestad reglamentaria del Gobierno y la Constitución*, publicado, junto con GÓMEZ-FERRER MORANT, en el núm. 87 de esta REVISTA, 1978, pp. 184-194. La única excepción es A. SERRANO TRIANA, *El principio de legalidad...*, op. cit., p. 91, donde afirma que en la Constitución «hay un campo abierto a la potestad reglamentaria».

Hasta tal punto es clara la supremacía de la ley que la Constitución prevé la intervención del órgano legislativo incluso en aquellas materias que tradicionalmente se habían considerado propias de la normación administrativa, como son las de organización, las relaciones especiales de sujeción y las prestaciones a los administrados, en las cuales, a partir de la Constitución, el reglamento debe sujetarse también a los condicionamientos de rango legal (100).

Consecuencia de todo ello es que la doctrina se plantease si puede aplicarse al ordenamiento español la categoría de los reglamentos independientes o autónomos, nacidos sin previa habilitación legal. Es evidente que no tienen cabida en aquellas materias cubiertas por una reserva de ley en sentido material, ni tampoco en aquellas otras actualmente reguladas por normas legales, debido al efecto de congelación del rango; pero el problema puede plantearse en todas aquellas que, aun sujetas a la preferencia de ley —como lo son todas a partir de la Constitución—, todavía no han sido reguladas por el legislativo, existiendo, por lo tanto, un vacío normativo.

Mientras que algunos autores afirman con carácter general la procedencia de los reglamentos independientes, debido, sobre todo, a que el silencio constitucional no lo contradice y a que la potestad reglamentaria es atribuida al Gobierno por la misma Constitución, por lo tanto, con carácter originario (101), son mayoría quienes defienden la improcedencia de tales reglamentos, habida cuenta de que el mismo artículo 97 configura a la potestad reglamentaria «de acuerdo con la Constitución y las leyes», exigencia que junto con la del principio de legalidad administrativa del artículo 9.º y del artículo 103, inducen a una concepción residual de la potestad reglamentaria (102).

No obstante, partiendo de la admisión de esta segunda postura, puede pensarse que en aquellas materias no sujetas a reserva de ley puede producirse, aunque con carácter transitorio y con sujeción a futuras leyes, una regulación por vía reglamentaria hasta tanto no

(100) Así lo razonan CARRO y GÓMEZ-FERRER, *op. cit.*, pp. 182 y ss.; GÓMEZ-FERRER, *op. cit.*, pp. 124-25; BASSOLS COMA, «Las diversas manifestaciones de la potestad reglamentaria en la Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 334-35; SALA ARQUER, *Las bases constitucionales...*, *op. cit.*, pp. 1782-93.

(101) *Vid.* BAENA DEL ALCÁZAR: «Reserva de ley y potestad reglamentaria en la nueva Constitución», en *La Constitución española y las fuentes...*, p. 305; GARRIDO FALLA: *Las fuentes del Derecho...*, p. 40; LINDE PANIAGUA, *op. ult. cit.*, pp. 275-76, y SERRANO TRIANA, *op. ult. cit.*, p. 83.

(102) GARCÍA DE ENTERRÍA y T. R. FERNÁNDEZ: *Curso...*, p. 191; SALA ARQUER, *op. cit.*, p. 1788; PREDIERI, *op. cit.*, p. 242, y RECORDER DE CASSO: *Las fuentes del Derecho...*, p. 69.

se promulgue la correspondiente ley y los posteriores reglamentos ejecutivos o de desarrollo (103). Viene a operar aquí el argumento del carácter originario de la potestad reglamentaria, pero no debe olvidarse en ningún momento que esa atribución constitucional a favor del Gobierno se remite en todo caso al marco de la propia Constitución y de las leyes. Ahora bien, tales leyes no pueden conferir ni suprimir esa facultad de regulación mediante normas administrativas, siendo su función únicamente acotar unos aspectos de cada materia concreta procediendo a su regulación, remitiendo el resto a la normativa emanada del Gobierno, en cuanto titular de una potestad constitucional. Teniendo en cuenta que en el ordenamiento jurídico español no se produce un corte absoluto entre los períodos anterior y posterior a la Constitución, es obvio que muchas materias vienen hoy configuradas ya como reglamentarias. No debe existir inconveniente para admitir que en todas ellas—salvo que hubieran sido objeto de previsión expresa por la Constitución en sentido contrario—puedan seguir produciéndose normas reglamentarias que modifiquen la regulación preexistente, aun a falta de una ley habilitadora de modo expreso. Con todo, será una situación transitoria no concebible cuando el panorama jurídico esté perfectamente integrado con las oportunas normas legales. Lo que sí parece difícilmente admisible es que el Gobierno procediera a la regulación *ex novo* de determinadas materias para las que, ni antes ni después de la Constitución, se dictaron las oportunas previsiones legales. En este sentido, y salvando esas circunstancias de puro ajuste temporal, puede concluirse que, en efecto, no caben ya reglamentos autónomos o independientes en nuestro Derecho, siendo precisa la actuación en cada caso del principio de preferencia de ley.

Donde sí registra la Constitución una novedad significativa es en el tema de la titularidad de la potestad reglamentaria, que se atribuye solamente al Gobierno, frente a la pluralidad de titulares del anterior ordenamiento. En concreto, en lo que afecta a la materia tributaria, es preciso hacer compatible esta previsión constitucional con la contenida en el artículo 6.º de la LGT de 1963, a tenor del cual también el ministro de Hacienda tenía la facultad de dictar normas reglamentarias. Facultad que si bien no puede considerarse subsistente en los

(103) GÓMEZ-FERRER: *La potestad reglamentaria...*, p. 126; BASSOLS COMA, sólo hasta que se dicte la ley, en *Las diversas manifestaciones...*, pp. 337-38, tras haber afirmado (p. 336) que los reglamentos son ejecutivos y de desarrollo, y SÁNCHEZ AGESTA: *El principio de jerarquía...*, p. 1906.

anteriores términos, tampoco debe ser suprimida hasta el punto de privar al ministro de toda facultad de regulación en materias de su Departamento. Por ello, concluye la doctrina en que debe reconocérsele potestad para la ordenación del Ministerio y de la gestión del mismo, pero sin que pueda dictar normas de carácter general que trasciendan esta esfera interna. Viene así a coincidir este conjunto de facultades con la tradicionalmente llamada «potestad doméstica», normalmente ejercida mediante Instrucciones y Circulares, pero que no da lugar a verdaderos reglamentos. Aparte, queda la potestad del ministro de Hacienda, recogida en el artículo 18 LGT, de interpretación de las normas tributarias, pero que no puede suponer creación de derecho, aunque su uso haya incidido en ocasiones en esta dirección (104).

Finalmente, sólo cabe subrayar que la potestad reglamentaria de las Comunidades Autónomas también se sujeta a estos principios, al igual que la de los municipios, lo que no impide que, por aplicación del principio de competencia, pueda prevalecer sobre leyes estatales. Habiendo diversos subordenamientos, la relación será siempre global entre ellos, con independencia del rango de las fuentes en cuestión, que jugará ya en el interior de cada uno, no frente a los otros (105).

(104) BASSOLS COMA, *op. ult. cit.*, admite la remisión a un ministro, pp. 322-23; GARRIDO FALLA, en sus *Comentarios*, p. 980; RECODER DE CASSO, *op. ult. cit.*, apela al principio de desconcentración, p. 64; TEJERIZO LÓPEZ, *op. cit.*, admite órdenes del ministro de Hacienda para gestión y liquidación, p. 2032, como efectivamente han aparecido, y MARTÍNEZ LAFUENTE niega esa posible facultad del ministro, admitiendo la potestad doméstica en materia de organización, que entiende que no queda afectada por la Constitución, en «La potestad reglamentaria de los ministros: especial referencia al ámbito tributario», en *La Constitución española y las fuentes...*, pp. 1346-47.

(105) Además de los autores citados al hablar del principio de competencia, véase, con más detalle, SERRANO TRIANA: *Problemas de la legislación compartida, la Ley y el Reglamento de las Comunidades Autónomas*, en «REDA» núm. 24, 1890.