

**STC 116/1994**, de 18 de abril, recaída en cuestiones de inconstitucionalidad núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91, 189/92, 193/92, 194/92 y 195/92.

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, Presidente, don Luis López Guerra, don Fernando García-Mon y González-Regueral, don Carlos de la Vega Benayas, don Eugenio Díaz Eimil, don Alvaro Rodríguez Bereijo, don Vicente Gimeno Sendra, don José Gabaldón López, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Pedro Cruz Villalón y don Carles Viver Pi-Sunyer, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

### SENTENCIA

En las cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91, 189/92, 193/92, 194/92 y 195/92, planteadas por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, en relación con el art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, que aprueba los Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por vulneración del art. 134.7 C.E. Han intervenido en el proceso el Fiscal General del Estado, el Abogado del Estado, el Letrado de la Comunidad Foral de Navarra y el Letrado del Parlamento de Navarra. Ha sido Ponente el Magistrado don Carles Viver Pi-Sunyer, quien expresa el parecer del Tribunal.

### I. ANTECEDENTES

1. a) El 12 de junio de 1987 tuvo entrada en este Tribunal escrito del Presidente de la Audiencia Territorial de Pamplona remitiendo testimonio de los autos del recurso contencioso-administrativo núm. 421/86 y del Auto, de fecha 19 de mayo de 1987, dictado en dicho procedimiento por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley Foral del Parlamento de Navarra, de 29 de diciembre de 1984, que aprobaba los Presupuestos Generales de dicha Comunidad para 1985, en cuanto modificaba la bonificación en la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial, por posible infracción del art. 134.7 C.E.

b) Del Auto de planteamiento de la cuestión y de las actuaciones remitidas se desprenden los siguientes antecedentes:

El art. 11.1 d) del Acuerdo Foral, de 9 de diciembre de 1977, que contenía las normas para la exacción de la Contribución Territorial Urbana, dispuso que las viviendas de protección oficial gozaban de una reducción del 90 por 100 de la base imponible durante veinte años. Esas normas fueron derogadas por Acuerdo del Parlamento Foral, de 24 de mayo de 1982, que entró en vigor el 22 de junio de 1982, en cuyo art. 19 se estableció una bonificación del 50 por 100 de la base imponible durante cinco años; no obstante, la Disposición transitoria segunda a) respetaba, hasta completar el plazo por el que fueron otorgadas, las reducciones y bonificaciones recogidas en el art. 11 del Acuerdo de 9 de diciembre de 1977. Con posterioridad, el art. 46.1 de la Ley

Foral, de 29 de diciembre de 1984, que aprobaba los Presupuestos Generales de Navarra para 1985, dispuso que, con efectos de 1 de enero de 1985, las reducciones y bonificaciones temporales a que se refería la Disposición transitoria segunda de la Norma para la exacción de la Contribución Territorial Urbana, de 24 de mayo de 1982, relativas a las viviendas de protección oficial quedaban transformadas en bonificaciones del 50 por 100 de la base imponible hasta completar el plazo por el que fueron otorgadas.

Mediante escrito de 5 de abril de 1984, don Francisco Javier Tornos Lacasa, actuando en nombre y representación de la Comunidad de Propietarios de la casa núm. 16 de la calle Canal, de Pamplona, solicitó al Ayuntamiento de esa ciudad la aplicación de la exención de la Contribución Territorial Urbana. Por Acuerdo de 25 de abril de 1984, la Comisión Permanente concedió una bonificación del 50 por 100 por plazo de cinco años. Contra dicho Acuerdo se interpuso recurso de reposición que fue desestimado por la Comisión Permanente en sesión celebrada el 13 de junio de 1984.

Contra los citados Acuerdos se interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Administrativo de Navarra, que fue desestimado por Resolución de 10 de enero de 1986; considera el órgano mencionado que la legislación aplicable para concretar los beneficios fiscales aplicables debe determinarse en función de la fecha de calificación definitiva como vivienda de protección oficial; en el supuesto contemplado, la calificación definitiva fue otorgada el 28 de octubre de 1982, cuando ya estaba en vigor la Norma de 24 de mayo de 1982, que establecía una bonificación del 50 por 100 de la base imponible durante cinco años; en cualquier caso, tampoco sería estimable la pretensión del recurrente que solicitaba una bonificación del 90 por 100 durante veinte años, porque a ellos se opondría el art. 46 de la Ley de Presupuestos de Navarra de 29 de diciembre de 1984.

La citada Comunidad de Propietarios interpuso, contra la citada Resolución de 10 de enero de 1986, recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Pamplona. Tramitado el procedimiento con intervención de la Comunidad de Propietarios citada, de la Comunidad Foral de Navarra y del Ayuntamiento de Pamplona, se señaló para votación y fallo el día 23 de abril de 1987. El 28 de abril la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Pamplona dictó providencia en la que, al amparo del art. 35 LOTC, concedía a las partes y al Ministerio Fiscal un plazo común de diez días para que alegasen sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad del art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, en relación con el art. 134.7 C.E.

En el trámite concedido, el Fiscal y la Comunidad recurrente consideraron procedente el planteamiento de la cuestión. Por su parte, el Letrado de la Comunidad Foral consideró que no había lugar al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad; a su juicio, la razón de ser del art. 134.7 C.E., que identifica en la especial tramitación de las Leyes de Presupuestos en el Congreso de los Diputados, no podía apreciarse con relación a la Ley de Presupuestos de Navarra, ya que los arts. 148 a 150 del Reglamento del Parlamento de Navarra remiten el estudio y aprobación de los Presupuestos Generales de Navarra al procedimiento legislativo ordinario y no contienen limitación alguna que hurte a los parlamentarios un debate sereno sobre la materia tributaria; por ello, el art. 134.7 C.E. carece de significación respecto de las Leyes Forales de Presupuestos de Navarra y, en consecuencia, estas últimas pueden contener modificaciones tributarias no previstas en leyes forales ordinarias.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo dictó el Auto de planteamiento de la cuestión el día 19 de mayo de 1987. En él, tras fijar el objeto del recurso y exponer la normativa aplicable, se remite a la jurisprudencia de la Sala según la cual las

bonificaciones en la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial se derivan directamente de la legislación especial y quedan anudadas a la calificación provisional, sin perjuicio de que su efectividad requiera la calificación definitiva; como en el presente caso la cédula de calificación provisional fue concedida el 17 de septiembre de 1981 y la cédula de calificación definitiva lo fue el 28 de octubre de 1982, adquiere trascendencia el art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, cuya aplicación supondría la reducción de la bonificación, a partir de 1 de enero de 1985, del 90 al 50 por 100; la citada reducción supone una modificación en la Contribución Territorial Urbana, realizada en una Ley de Presupuestos, y no prevista en las normas sustantivas reguladoras de ese impuesto, por lo que el citado art. 46.1 podría ser inconstitucional por vulnerar el art. 134.7 C.E.

c) Por providencia, de 17 de junio de 1987, la Sección Segunda del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, para que en el plazo de quince días pudieran personarse en el procedimiento y formular alegaciones, así como publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el de Navarra. La cuestión se tramitó con el número 804/87.

d) El 8 de julio de 1987 la Mesa de Congreso de los Diputados acordó comunicar al Tribunal Constitucional que, aun cuando el Congreso no se personase en el procedimiento ni formulase alegaciones, ponía a disposición del Tribunal las actuaciones de la Cámara que pudiera precisar. Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 20 de julio, el Senado, por medio de su Presidente, se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Fiscal General del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito registrado el 6 de julio de 1987. Tras exponer los antecedentes del caso, y antes de considerar el fondo de lo planteado, examinó si la cuestión reunía los requisitos procesales exigibles. Se refirió, en primer lugar, al trámite de audiencia previsto en el art. 35.2 LOTC calificado como requisito de todo punto inexcusable (ATC 875/1985); en el presente caso, una de las partes, la Comunidad Foral de Navarra de la que procedía el precepto cuestionado, no fue oída por la Audiencia; aunque formuló sus alegaciones a tiempo, la Sala al dictar el Auto declaró que no las había presentado; por lo tanto la cuestión está deficientemente planteada y es inadmisibles según el art. 37.1 LOTC, por lo que procede su desestimación. En segundo lugar, el precepto cuestionado no era aplicable al caso planteado; se trataba de una ley inexistente al tiempo de formularse la petición inicial -la de concesión de la bonificación- y al de resolver sobre esta petición el Ayuntamiento; lo que tenía que resolverse en el proceso contencioso era si se aplicaba la Norma de 1977 o la de 1982, según dependiera la bonificación de la calificación provisional o de la definitiva; el precepto cuestionado sólo podía tener trascendencia si se optaba por la solución postulada por los recurrentes, esto es, que procedía la bonificación del 90 por 100 por aplicación de aquel artículo, pero ningún papel jugaba en la decisión del recurso; el Auto de planteamiento de la cuestión parte de la idea de que los interesados reclamarían contra la reducción permitida por la Ley de Presupuestos, por lo que podía pensarse que el planteamiento de la cuestión era anticipado; pero mientras no se impugnase la reducción dispuesta por la Ley de Presupuestos había que entender que la cuestión se había planteado de forma abstracta, lo que dio lugar a su inadmisibilidad. A la vista de las conclusiones expuestas, consideró el Fiscal que no era posible entrar en el examen de fondo de la cuestión planteada; sólo si el planteamiento de la cuestión era el procesalmente correcto podría

analizarse si el precepto incumplía lo preceptuado en la Constitución; habría que determinar entonces, si el precepto constitucional invocado era aplicable sólo a los Presupuestos Generales del Estado, o si se aplicaba, también, a los Presupuestos de la Comunidad Foral, así como la incidencia del art. 133 C.E. y de la jurisprudencia de este Tribunal, especialmente de las SSTC 27/1981, 6/1983 y 65/1987; son estos los problemas que surgirían, en su caso, en un nuevo planteamiento de inconstitucionalidad, pero que no podían considerarse en la presente cuestión. Concluyó su escrito solicitando que se tuviese la presente cuestión de inconstitucionalidad como planteada defectuosamente y así se declarase, sin entrar a examinar su fondo.

f) El Abogado del Estado formuló sus alegaciones por escrito de 10 de julio de 1987. Tras exponer los antecedentes, observó que en este caso era innecesario aplicar el precepto cuestionado y, por ende, plantear su inconstitucionalidad; por la propia naturaleza de las bonificaciones, que no tienen una existencia abstracta, sino que son uno más de los elementos de la relación jurídica tributaria, el derecho a su disfrute sólo nació cuando se realizó el hecho imponible del impuesto, es decir, cuando concluyó la construcción, debiendo en consecuencia aplicarse la normativa entonces vigente, lo que excluye la aplicación del precepto cuestionado. Con relación al fondo del asunto, entendió el Abogado del Estado que los límites materiales que el art. 134 C.E. impone a la Ley de Presupuestos del Estado son aplicables a Navarra y al resto de las Comunidades Autónomas; adujo, en este sentido, las similitudes de las normas que aprueban los Presupuestos del Estado y de las Comunidades Autónomas, existiendo una identidad de naturaleza, contenido y finalidad que justifica la aplicación de criterios comunes; la aplicación de las limitaciones del art. 134.7 C.E. es, además, una consecuencia del principio de unidad que fundamenta, junto al de autonomía, la estructuración institucional del Estado y exige la vigencia de principios de integración que garanticen la homogeneidad básica del conjunto, sobre todo del espacio político constitucional y económico; uno de los sectores en los que es exigible una homogeneidad básica, apoyada en principios comunes, es el atinente al ámbito presupuestario que se regula en sus líneas esenciales en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas; es irrelevante a este respecto que la limitación contenida en el art. 134.7 C.E. no figure en el art. 21 de la L.O.F.C.A. porque el principio de legalidad tributaria es idéntico en todo el Estado y, si forma parte de su contenido la prohibición del art. 134.7 C.E., es claro que ese mandato afecta por igual a todas las leyes presupuestarias autonómicas. Una vez admitido que el art. 134.7 C.E. se aplica a las leyes de presupuestos de las Comunidades Autónomas, analizó los reparos expuestos por la Sala; de las SSTC 27/1981 y 6/1983 dedujo, de una parte, que no eran aspectos que formasen parte de la esencial configuración del tributo los que se refieran a la supresión o reducción de bonificaciones y, de otra, que las variaciones impositivas que no afecten a los aspectos esenciales del tributo, por suponer meras adaptaciones circunstanciales del mismo, aunque no aparezcan previstos en la Ley tributaria sustantiva, pueden contenerse en las leyes de presupuestos; la alteración controvertida, que supone reducir la bonificación en la base imponible del 90 al 50 por 100, es una modificación de un beneficio ya establecido que afecta a los elementos de determinación de la base liquidable pero no altera ninguno de los aspectos que forman parte de su configuración esencial; se trata por lo tanto de una mera adaptación o adecuación de uno de los aspectos no esenciales del impuesto que por ello no infringe lo dispuesto en el art. 134.7 C.E. Concluyó su escrito solicitando se dictase Sentencia por la que se declarase la constitucionalidad de la norma cuestionada.

g) El Gobierno de Navarra presentó sus alegaciones mediante escrito registrado el día 14 de julio de 1987. Tras ratificarse en sus escritos presentados en el proceso

contencioso-administrativo en el que se había planteado la cuestión, pasó a fundamentar la improcedencia de la cuestión planteada; entiende, en este sentido, que el precepto cuestionado es mero trasunto de la legislación estatal constituida por la Disposición transitoria segunda del Real Decreto-ley 11/1979, de 20 de julio, que fue declarado constitucional por la STC 6/1983; destaca de esta Sentencia que la reserva de ley comprende el establecimiento de exenciones y bonificaciones «pero no cualquier otra regulación de ellas ni la supresión de las exenciones o su reducción o la de las bonificaciones, porque esto último no constituye alteración de elementos esenciales del tributo» (fundamento jurídico 7.); interpretado el art. 134.7 C.E. en conexión con el art. 133 resulta que la limitación contenida en el art. 134.7 ha de referirse estrictamente al ámbito de la reserva de ley en materia tributaria tal y como resulta acotado por la citada Sentencia, de manera que el citado art. 134.7 prohíbe sólo la modificación de los elementos que se comprendan dentro de la reserva de ley; la finalidad del art. 134.7 es la de preservar el principio de reserva de ley en su grado máximo, pero referido sólo a los elementos del tributo sujetos a reserva de ley. Sostiene, además, el Gobierno de Navarra que el precepto constitucional invocado no es aplicable a los presupuestos de la Comunidad Foral, invocando también la doctrina constitucional sobre las leyes de presupuestos establecida en la STC 65/1987. En el presente caso, la Ley cuestionada ha modificado un elemento no afectado por la reserva de ley, como es la reducción de una bonificación tributaria, por lo que no resulta de aplicación el art. 134.7 C.E. Consideró el representante del Gobierno de Navarra que faltaban los requisitos para el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad porque el fallo no dependía de la validez de la ley cuestionada; adujo a tal efecto, en primer lugar, que la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Pamplona entendió en Sentencias anteriores que era aplicable en Navarra la legislación estatal en materia de viviendas de protección oficial y, tratándose de un texto único, son aplicables también en Navarra las bonificaciones tributarias establecidas en dicha legislación; la aplicación de esa doctrina de la Sala impedía el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad porque el fallo derivaría de la aplicación de la legislación estatal en materia de viviendas de protección oficial; hay que tener en cuenta, en segundo lugar, que la Ley cuestionada sustituye al Acuerdo de la Diputación Foral de 9 de diciembre de 1977, que carece de rango de ley y es preconstitucional, por lo que no puede aplicarse el art. 134.7 C.E. que se refiere a una «ley tributaria sustantiva», requisito que no concurre, y de otro sólo puede referirse a leyes dictadas con posterioridad a la Constitución, condición que tampoco concurre. Concluyó solicitando que se declarase la plena constitucionalidad del art. 46.1 de la Ley del Parlamento Foral, de 29 de diciembre de 1984, de Presupuestos para 1985.

h) El Parlamento de Navarra formuló sus alegaciones mediante escrito registrado en este Tribunal el día 14 de julio de 1987. Comenzó sus alegatos poniendo de manifiesto que mediante el planteamiento de esta cuestión de inconstitucionalidad se pretendía volver sobre un asunto cuyo fondo ya fue resuelto respecto de un precepto estatal idéntico en las SSTC 6/1983, 41/1983 y 81/1983, atacándose ahora la norma cuestionada sobre la base de su inconstitucionalidad formal. Entrando en el examen de la cuestión suscitada, admitió que el contenido esencial de los preceptos constitucionales referidos a los tributos del Estado era aplicable, en principio y sin perjuicio de la Disposición adicional primera de la Constitución y de la L.O.R.A.F.N.A., a los tributos propios de Navarra; invocó a continuación el art. 133.3 C.E. y la STC 6/1983, fundamento jurídico 6., según el cual la reserva de ley se limita a la creación de tributos y a su esencial configuración dentro de la cual puede situarse el establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias, pero no su supresión o reducción porque esto último no constituye alteración de elementos esenciales del

tributo; de ahí deduce que la reducción de los beneficios fiscales establecidos con anterioridad, operada por la norma ahora cuestionada, pudo llevarse a cabo con una norma de rango reglamentario no afectada por el art. 134.7 C.E., sin que pueda incurrir en inconstitucionalidad por el solo hecho de formularse en una Ley de Presupuestos. La anterior conclusión se ve confirmada por la doctrina sentada en la STC 27/1981; al no constituir la reducción cuestionada alteración de un elemento esencial de la Contribución, puede concluirse que no se trata de una modificación que requiera estar prevista en la Ley tributaria sustantiva. Concluyó su escrito solicitando que se declarase la plena conformidad con la Constitución del art. 46.1 de la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para 1985.

2. a) El 26 de enero de 1989 quedó registrado en este Tribunal escrito del Presidente de la Audiencia Territorial de Pamplona remitiendo testimonio de los Autos del recurso contencioso-administrativo núm. 940/86 y del Auto, de 5 de enero de 1989, recaído en dicho procedimiento, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley Foral del Parlamento de Navarra, de 29 de diciembre de 1984, que aprobaba los Presupuestos Generales para 1985, en cuanto modifica la bonificación en la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial, por posible vulneración del art. 134.7 C.E.

b) Del Auto de planteamiento de la cuestión y de las actuaciones remitidas se desprenden los siguientes antecedentes:

La Comisión Municipal Permanente del Ayuntamiento de Pamplona, en sesión celebrada el día 6 de febrero de 1985, acordó conceder a la «Agrupación de Viviendas Lagunak», para 21 viviendas y locales comerciales construidas en la calle Pedro Primero, núm. 11, acogidas al régimen de viviendas de protección oficial, la bonificación por Contribución Territorial Urbana del 50 por 100 de la base imponible por un plazo de cinco años y desestimar la petición de bonificación del 90 por 100 formulada por la citada Agrupación. Interpuesto recurso de reposición, fue desestimado por Acuerdo de 3 de abril de 1985. Contra los Acuerdos citados se interpuso recurso de alzada, en el que recayó Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 18 de junio de 1986, por la que se estimaba parcialmente el recurso de alzada y se declaraba la procedencia de aplicar la bonificación del 50 por 100 de la Contribución Territorial Urbana durante veinte años, en atención a que la cédula de calificación definitiva había sido expedida el 30 de julio de 1981, y le era aplicable la Disposición transitoria segunda de la Norma de 22 de mayo de 1982 y el art. 46.1 de la Ley Foral de 29 de diciembre de 1984.

Contra la citada Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de dicho orden de la Audiencia Territorial de Pamplona. Por providencia, de 9 de diciembre de 1988, la Sala concedió a las partes y al Ministerio Fiscal un plazo de diez días para que alegasen lo que estimasen procedente acerca de la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad sobre el art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, por ser contraria al art. 134.7 C.E. Formuladas alegaciones por la Comunidad Foral y el Ministerio Fiscal, la Sala, por Auto de 5 de enero de 1989, acordó el planteamiento de la cuestión en los términos expuestos.

El Auto mencionado, tras citar la normativa aplicable al caso, recoge los datos de hecho relevantes: en el presente caso, la cédula de calificación provisional fue concedida el 23 de mayo de 1979, en tanto que la de calificación definitiva lo fue el 30 de julio de 1981; según la doctrina de la Sala, los beneficios fiscales objeto de recurso derivaban directamente de la legislación especial y quedaban anudados a la calificación

provisional; en este caso, la aplicación del art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, supondría la reducción de la bonificación del 90 al 50 por 100, lo que suponía una modificación en la Contribución Territorial Urbana, realizada en una Ley de Presupuestos, sin que existiera previsión al respecto en las normas sustantivas de ese impuesto, por lo que el citado artículo podría violar el art. 134.7 C.E.

c) Por providencia, de 14 de febrero de 1989, la Sección Cuarta del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, para que en el plazo de quince días pudieran personarse en el procedimiento y formular alegaciones, así como publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y de Navarra. La cuestión se tramitó con el núm. 171/89.

d) El 28 de febrero de 1989, la Mesa del Congreso de los Diputados acordó comunicar al Tribunal Constitucional que, aun cuando el Congreso no se personase ni formulase alegaciones, ponía a disposición del Tribunal las actuaciones que pudiera precisar. Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 7 de marzo de 1989, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 de la LOTC.

e) El Gobierno de Navarra formuló sus alegaciones mediante escrito registrado el día 3 de marzo de 1989. En él se reproducían los argumentos expuestos en su escrito de 14 de julio de 1987, formulado a propósito de la cuestión de inconstitucionalidad 804/87 y concluyó solicitando que se declarase la plena constitucionalidad del precepto cuestionado.

f) El Fiscal General del Estado presentó sus alegaciones el 7 de marzo de 1989. A diferencia de cuanto sucedía en la cuestión 804/87, no concurrían las causas de inadmisibilidad, ya que se había dado audiencia a las partes y quedó también explicado el juicio de relevancia. Entrando en el fondo del asunto, consideró el Fiscal que el art. 134.7 C.E. era aplicable a los tributos autonómicos y municipales que podían establecerse, según el art. 133.2 C.E., «de acuerdo con la Constitución y las leyes» y la Constitución exige que no se modifiquen por Ley de Presupuestos salvo que así esté previsto en la Ley. Es cierto que el art. 134 se refiere sólo a los Presupuestos del Estado y que la L.O.R.A.F.N.A. no contiene una previsión semejante, pero la misma razón que justifica el contenido del art. 134.7 C.E. se encuentra también en la legislación propia de Navarra, ya que el Reglamento del Parlamento Navarro (arts. 148 a 150) no contiene disposición que se separe de la recogida en el del Congreso (arts. 133 a 135). Además, las bonificaciones fiscales han de quedar sometidas a la restricción del art. 134.7 C.E. Tras citar las SSTC 27/1981, 65/1987 y 126/1987, se preguntó si el artículo cuestionado suponía una efectiva modificación del impuesto o una mera adaptación del tributo a la realidad; a su juicio, la rectificación cuantitativa de una bonificación tributaria contemplada para un caso muy específico, como el de las viviendas de protección oficial, no podía considerarse que afectase a los elementos constitutivos del impuesto y, en consecuencia, podía acometerse en una Ley de Presupuestos; para interpretar el alcance del art. 134.7 C.E. debía tenerse en cuenta que el principio de legalidad tributaria abarca los componentes esenciales y configuradores del impuesto, pero no los secundarios, por lo que la modificación vedada es la que atañe a los elementos fundamentales del tributo, en tanto que los complementarios caen dentro de la adaptación del tributo a la realidad. Por otra parte, la reducción de la bonificación establecida por la norma cuestionada es la que está ordenada para el régimen común de la Contribución Territorial Urbana, es decir, para el resto del Estado; la legislación

navarra ha seguido en este punto las modificaciones que se introducían en el ámbito estatal; la rectificación efectuada es una adaptación del impuesto a la realidad nacional, es una simple acomodación al régimen general que, por añadidura, responde a una exigencia de igualdad de todos los españoles en cualquier parte del territorio nacional (arts. 139.1 y 149.1.1 C.E.); en suma, el repetido art. 46.1 no ha supuesto una modificación de un elemento definitorio del impuesto y no ha incumplido la prohibición del art. 134.7. Concluyó señalando la procedencia de desestimar la cuestión.

g) El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito registrado el día 8 de marzo de 1989. Consideró, en primer término, que el art. 134.7 C.E. se refería a la Ley de Presupuestos Generales del Estado, pero no a las de las Comunidades Autónomas; así resulta del contexto, de los antecedentes parlamentarios y de la STC 126/1987, fundamento jurídico 5.; debe tenerse en cuenta, además, que en la L.O.R.A.F.N.A. no se contiene una previsión similar, ni existe remisión a los principios que inspiran el art. 134 C.E.; recordó, por último, que la razón de ser del art. 134.7 C.E. es la señalada en la STC 64/1987, fundamento jurídico 4., es decir, las restricciones al debate presupuestario; por lo tanto, el art. 134.7 C.E. no es aplicable a la Ley de Presupuestos de Navarra. En segundo lugar, y en la medida en que se entienda aplicable el art. 134.7 C.E., se planteó el Abogado del Estado, a efectos puramente dialécticos, si la alteración que introduce el art. 46.1 de la Ley navarra, de 29 de diciembre de 1984, podía calificarse como modificación a los efectos del art. 134.7 C.E.; a su entender, para aplicar el precepto últimamente citado debían diferenciarse las modificaciones tributarias sustantivas que alteran los elementos esenciales del tributo, de aquellas otras que le afectan sólo de modo accesorio sin modificar su configuración y estructura fundamental; por su parte, la modificación que contiene el precepto cuestionado no afecta a todos los beneficios que configuraban un régimen fiscal privilegiado para las viviendas de protección oficial, sino sólo al régimen transitorio que estableció la Norma de 1982 y ello solo respecto de su cuantía, pero no al plazo; lo que la norma cuestionada modifica no es el régimen ordinario de la Contribución Territorial Urbana para las viviendas de protección oficial, que desde el Acuerdo de 24 de mayo de 1982 consiste en una bonificación del 50 por 100 de la base imponible durante cinco años, sino sólo el excepcional y transitorio, que respetaba ese mismo Acuerdo, lo que no es reconducible al art. 134.7 por significar simplemente la adaptación del mismo al régimen general; en cualquier caso, se refiere exclusivamente a uno de los factores de cuantificación de la base imponible pero no altera ni su concepto, ni sus factores integrantes, ni su mecanismo de cuantificación; se trata, en suma, de la adaptación parcial de un régimen excepcional y transitorio, ajeno al normal, y que se produce al margen de la prohibición establecida por el art. 134.7 C.E. Concluyó solicitando que se desestimase la cuestión de inconstitucionalidad y se declarase plenamente ajustado a la Constitución el art. 46.1 de la Ley del Parlamento Navarro, de 29 de diciembre de 1984, de Presupuestos para 1985.

h) El Letrado del Parlamento de Navarra presentó sus alegaciones mediante escrito registrado el 10 de marzo de 1989. En él se reproducen los argumentos ya expuestos en su escrito de 14 de julio de 1987, en el seno de la cuestión de inconstitucionalidad 804/87. Añadió que no se produce tampoco aplicación retroactiva de la Ley Foral que pueda ser contraria al principio de irretroactividad que sancionan los arts. 9.3 C.E., 2.3 C.C. y 45 y 110 de la L.P.A.; tras invocar la doctrina fijada en la STC 126/1987, precisó que no nos encontramos ante un supuesto de retroactividad auténtica, sino más bien impropia, por incidir las disposiciones cuestionadas sobre el futuro de unas relaciones jurídicas aún no concluidas; desde este punto de vista, se trata más bien de una sucesión de normas en el tiempo que de un problema de irretroactividad; teniendo en cuenta, además, la finalidad del precepto cuestionado, que



intenta resolver la situación deficitaria de las Haciendas Locales, difícilmente puede llegarse a la conclusión de que exista vulneración de alguno de los principios reconocidos en el art. 9.3 C.E. Concluyó suplicando que se declarase la plena conformidad con la Constitución del art. 46.1 de la Ley foral 21/1984, de 29 de diciembre.

3. a) El 29 de diciembre de 1989 quedó registrado de entrada en este Tribunal escrito del Presidente del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de los autos del recurso contencioso-administrativo núm. 117/87 y del Auto, de 14 de diciembre de 1989, recaído en dicho procedimiento, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley foral, de 29 de diciembre de 1984, que aprobó los Presupuestos Generales de Navarra, en cuanto modifica la bonificación en la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial, precepto que puede infringir el art. 134.7 C.E.

b) Con fecha 6 de octubre de 1983, la Delegación Provincial en Navarra del Ministerio de Obras Públicas y Urbanismo concedió la calificación definitiva de viviendas de protección oficial a la Sociedad Cooperativa Barrio Nuevo Cirbonero; con relación a tales viviendas, la Comisión Permanente del Ayuntamiento de Cintruénigo acordó, el 4 de noviembre de 1983, conceder la bonificación del 90 por 100 de la Contribución Territorial Urbana por un plazo de veinte años. El citado Ayuntamiento acordó, al parecer en 1985, reducir la citada bonificación al 50 por 100; contra el citado Acuerdo se interpuso recurso de reposición que fue desestimado por la Comisión de Gobierno del citado Ayuntamiento en sesión celebrada el 18 de octubre de 1985; interpuesto recurso de alzada, fue desestimado por Resolución de 22 de diciembre de 1986, del Tribunal Administrativo del Departamento de Presidencia de la Comunidad Foral, que confirmó los Acuerdos impugnados por ser ajustados a Derecho.

Contra las citadas resoluciones se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, que se tramitó con el núm. 117/87. Una vez concluida la discusión escrita, por providencia de 16 de noviembre de 1989, se concedió a las partes y al Ministerio Fiscal el plazo de diez días para que alegasen lo que desearan sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad.

En el Auto ya citado de 14 de diciembre de 1989, la Sala, tras delimitar el objeto del proceso y recoger los Acuerdos municipales de 4 de noviembre de 1983 y 18 de octubre de 1985, argumentó que el art. 46.1 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, había realizado una modificación en la Contribución Territorial Urbana, por medio de una Ley de Presupuestos, sin que existiese previsión al respecto en las normas sustantivas de ese impuesto, ni en ninguna otra norma, por lo que el citado precepto podría vulnerar el art. 134.7 C.E. y ser inconstitucional.

c) Por providencia de 15 de enero de 1990, la Sección Cuarta de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, para que pudieran personarse en el procedimiento y formular alegaciones, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el de Navarra.

d) Mediante escrito de 30 de enero de 1990, el Congreso de los Diputados, por medio de su Presidente, comunicó que el Congreso no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Por escrito de 31 de enero de 1990, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado formuló sus alegaciones por escrito registrado el día 7 de febrero de 1990. Tras señalar que la presente cuestión era coincidente en cuanto al fondo con la 804/87, reiteró los argumentos expuestos respecto de la citada cuestión y concluyó solicitando que se declarase la constitucionalidad del precepto cuestionado.

El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra presentó su escrito de alegaciones el 8 de febrero de 1990, en el que se reproducían las ya formuladas en su escrito de 14 de julio de 1987, a propósito de la cuestión 804/87, y concluyó solicitando que se declarase la plena constitucionalidad del precepto controvertido.

El Letrado del Parlamento de Navarra formuló sus alegaciones por escrito registrado el día 8 de febrero de 1990; tras reiterar los argumentos expuestos en sus escritos de 14 de julio de 1987 y 10 de marzo de 1989, concluyó solicitando que se declarase la plena conformidad con la Constitución del artículo cuestionado.

Por escrito registrado el 9 de febrero de 1990, el Fiscal General del Estado consideró procedente acumular esta cuestión a la núm. 171/89 y declarar su desestimación.

f) Mediante providencia de 26 de febrero de 1989, la Sección Cuarta del Pleno de este Tribunal acordó conceder un plazo de diez días al Abogado del Estado, al Letrado de la Comunidad Foral y al Letrado del Parlamento de Navarra, para que expusiesen lo procedente sobre la acumulación de esta cuestión con la núm. 171/89.

Por escrito de 12 de marzo de 1990, el Abogado del Estado manifestó su conformidad a la acumulación. A su vez, el Letrado del Parlamento de Navarra, por escrito de 15 de marzo de 1990, manifestó su conformidad con la acumulación, que debería extenderse también a la cuestión 804/87.

g) Por providencia de 26 de marzo de 1990, la Sección Cuarta del Pleno de este Tribunal acordó conceder un plazo de diez días al Abogado del Estado, al Ministerio Fiscal y al Letrado del Gobierno de Navarra para que expusiesen lo procedente acerca de que se extendiese la acumulación de esta cuestión y la núm. 171/89 con la 804/87. Por Auto de 24 de abril de 1990, el Pleno de este Tribunal acordó acumular las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 171/89 y 2.603/89 a la registrada con el núm. 804/87.

4. a) Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 22 de febrero de 1991, el Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitió testimonio de las actuaciones del recurso 1.108/87 y del Auto de la citada Sala, de 22 de enero de 1991, recaído en el mencionado proceso, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar el art. 134.7 C.E.

b) De las actuaciones remitidas y del Auto de planteamiento se deducen los siguientes antecedentes:

El Ayuntamiento de Tudela notificó, el 8 de octubre de 1985, liquidación al señor Arribas Colio por Contribución Territorial Urbana, relativa al ejercicio de 1985, modificando la bonificación por viviendas de protección oficial, que quedaba fijada en el 50 por 100; con anterioridad, las fincas objeto de gravamen habían disfrutado de una bonificación del 90 por 100. Contra la citada liquidación se formuló recurso de reposición que fue desestimado por silencio. Interpuesto recurso de alzada por la Cámara Oficial de la Propiedad Urbana de Navarra, que ostentaba los derechos y acciones de su asociado señor Arribas, fue desestimado por Resolución de 18 de septiembre de 1987 del Tribunal Administrativo del Gobierno de Navarra.

Contra la Resolución últimamente citada se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, que se tramitaba con el núm. 1.108/87. Mediante providencia de 15 de noviembre de 1990, la Sala concedió un plazo de diez días a las partes y al Ministerio Fiscal para que alegasen lo conveniente sobre la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad del art. 46 de la Ley Foral, de 29 de diciembre de 1984, de Presupuestos de Navarra para 1985, en relación con el art. 134.7 C.E. Por Auto de 22 de enero de 1991, se acordó el planteamiento de la cuestión en los términos expuestos.

En el Auto ya citado, de 22 de enero de 1991, la Sala reconoció el criterio restrictivo con el que el Tribunal Constitucional había interpretado el art. 134.7 C.E. en sus SSTC 65/1987 y 134/1987; sin embargo, al haberse planteado por esa Sala, con anterioridad a las Sentencias citadas, diversas cuestiones de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1, parecía prudente reiterar ahora el criterio antes sustentado en espera de una afirmación expresa de dicho Tribunal.

Al citado Auto se formuló un voto particular de disenso por el Magistrado don Miguel Angel Abárzuza Gil; el citado voto particular se hacía eco de la doctrina plasmada en la STC 6/1983, según la cual el principio de legalidad en materia tributaria abarca el establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias, pero no cualquier otra regulación de ellas, ni su suspensión o reducción, en consecuencia, si la reducción de la bonificación pudo realizarse por norma de rango inferior a la Ley, difícilmente puede predicarse la inconstitucionalidad de la Ley de Presupuestos. Señaló además que según la STC 65/1987 no se puede impedir que la Ley de Presupuestos contenga disposiciones que no coincidan exactamente con el contenido mínimo, necesario e indispensable de dicha Ley; en cuanto que la Ley de Presupuestos es vehículo de dirección de la política económica del Gobierno (STC 27/1981), nada impide que dicha Ley incorpore otras disposiciones que guarden directa relación con las posiciones de ingresos y las habilitaciones de gastos (STC 63/1986); es evidente la relación con las previsiones de ingresos y gastos del tema que nos ocupa, al ser la Contribución Territorial Urbana la principal fuente de financiación autónoma de los Entes locales por imposición directa, lo que a su vez tiene conexión directa con las previsiones que la Ley de Presupuestos ha de establecer en orden a las transferencias a los municipios navarros por su participación en los ingresos de Navarra; como conclusión, el Auto de la Sala debió decidir no plantear la cuestión de inconstitucionalidad y dictar Sentencia sobre el fondo del asunto.

c) Por providencia de 30 de abril de 1991, la Sección Cuarta del Pleno del Tribunal Constitucional acordó admitir a trámite la cuestión promovida, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 de la LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que pudieran personarse en el procedimiento y formular alegaciones, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado». La cuestión se tramitó con el núm. 428/91.

d) Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 23 de mayo de 1991, el Congreso de los Diputados, por medio de su Presidente en funciones, manifestó que no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. A su vez el Senado, por escrito de su Presidente registrado en este Tribunal el día 23 de mayo de 1991, se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito que tuvo entrada el día 22 de mayo de 1991. Comenzó su informe señalando las dudas que le había suscitado la aplicabilidad del art. 134.7 C.E. a las Comunidades Autónomas,

estimando definitivamente que debía prosperar la aplicabilidad del precepto constitucional citado a las Comunidades Autónomas; reprodujo, en este punto, los argumentos que ya expuso en su informe de 10 de julio de 1987 respecto de la cuestión de inconstitucionalidad 804/87 y concluyó solicitando que se declarase la constitucionalidad del precepto cuestionado. Por medio de otrosí, entendió procedente la acumulación de esta cuestión con las ya acumuladas núms. 804/87, 171/89 y 2.603/89.

El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra presentó sus alegaciones en escrito registrado el día 27 de mayo de 1991. En lo sustancial, reprodujo las razones ya expuestas en su escrito de 14 de julio de 1987, a propósito de la cuestión de inconstitucionalidad 804/87; con relación a la inaplicabilidad del art. 134.7 C.E., por referirse dicho precepto a los Presupuestos Generales del Estado y no a los de la Comunidad Foral, invocó la STC 179/1989, fundamento jurídico 6., a cuyo tenor los preceptos constitucionales relativos a instituciones concretas del Estado y, más aún, a los procedimientos legislativos estatales no son aplicables a las Comunidades Autónomas y Foral de Navarra. Concluyó solicitando que se declarase la plena constitucionalidad del precepto cuestionado.

El Letrado del Parlamento de Navarra formuló sus alegaciones mediante escrito que tuvo entrada el día 28 de mayo de 1991. En él reprodujo, en esencia, el contenido de su escrito de 14 de julio de 1987, relativo a la cuestión de inconstitucionalidad 804/87, y concluyó con la súplica de que se declarase la plena conformidad con la Constitución del art. 46.1 de la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre, de Presupuestos de Navarra para 1985.

El Fiscal General del Estado presentó su escrito de alegaciones el día 3 de junio de 1991. Se remitió a sus anteriores informes presentados en la cuestión de inconstitucionalidad 171/89, reproducidos en la 2.603/89, e interesó la acumulación de la presente cuestión a las 804/87, 171/89 y 2.603/89, y su desestimación.

5. a) El día 19 de abril de 1991 quedó registrado en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 1.054/87 y del Auto de dicha Sala, de 15 de marzo de 1991, dictado en el citado procedimiento, en el que se acordó plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar lo dispuesto en el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 1.054/87 fue interpuesto por la Comunidad de Propietarios de la calle Pitillas, núm. 4, de Tafalla, contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 29 de junio de 1987, que desestimó el recurso de alzada formulado contra el Acuerdo del Ayuntamiento de Tafalla, de 24 de junio de 1986, que desestimó, a su vez, el recurso de reposición que se había presentado contra la liquidación por Contribución Territorial Urbana correspondiente al ejercicio de 1985, que había aplicado para ese período una reducción del 50 por 100 de la base imponible de esa Contribución. Por providencia de 17 de enero de 1991, se concedió a las partes y al Ministerio Fiscal un plazo de diez días para que alegasen sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley, de 29 de diciembre de 1984, de Presupuestos de Navarra, en relación con el art. 134.7 C.E. Por Auto de 15 de marzo de 1991, se acordó el planteamiento de la cuestión en los términos expuestos.

El citado Auto, de 15 de marzo de 1991, reprodujo el contenido del anterior Auto de la misma Sala, de 22 de enero de 1991, que dio lugar a la cuestión de

inconstitucionalidad núm. 428/91. Al mencionado Auto, de 15 de marzo, se formuló un voto particular de disenso que firma el Magistrado don Miguel Angel Abárzuza Gil, que reprodujo el contenido del voto particular que este mismo Magistrado formuló al Auto de 22 de enero de 1991.

c) Por providencia de 30 de abril de 1991, la Sección Cuarta del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado para que pudieran personarse en el procedimiento y formular alegaciones, así como oír a las partes mencionadas para que expusiesen lo procedente sobre la acumulación de esta cuestión con las ya acumuladas 804/87, 171/89 y 2.603/89, así como con la 428/91. La cuestión se tramitó bajo el núm. 840/91.

d) Mediante escrito que tuvo entrada en este Tribunal el día 23 de mayo de 1991, el Congreso de los Diputados, por medio de su Presidente en funciones, comunicó que el Congreso no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Por escrito registrado en este Tribunal el 23 de mayo de 1991, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado, en su escrito de alegaciones registrado el 22 de mayo de 1991, reprodujo los argumentos expuestos en las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 804/87, 171/89 y 2.603/89, y estimó procedente la acumulación. En su escrito de alegaciones presentado el 27 de mayo de 1991, el Letrado de la Comunidad Foral de Navarra reiteró los razonamientos expuestos en sus anteriores informes. El Letrado del Parlamento de Navarra, en su escrito de 28 de mayo de 1991, reprodujo los argumentos expuestos en sus anteriores informes y consideró procedente la acumulación de las cuestiones. En escrito de 3 de junio de 1991, el Fiscal General del Estado dio por reproducido su escrito presentado respecto de la cuestión 428/91 y solicitó la acumulación a las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 804/87, 171/89 y 2.603/89.

f) Por Auto de 18 de junio de 1991, el Pleno del Tribunal acordó acumular las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 428/91 y 840/91 a las ya acumuladas registradas con los núms. 804/87, 171/89 y 2.603/89.

6. a) El día 26 de junio de 1991 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 1.332/87 y del Auto de 13 de junio de 1991 por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar lo dispuesto en el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 1.332/87 fue interpuesto por don Juan Ignacio Zubiaur Carreño contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 5 de octubre de 1987, que desestimó el recurso interpuesto contra la Resolución del Ayuntamiento de Pamplona, de 28 de junio de 1985, que había reconocido una bonificación del 50 por 100 durante cinco años en la base imponible de la Contribución Territorial Urbana para viviendas de protección oficial.

El Auto de 13 de junio de 1991 reprodujo, en lo sustancial, el contenido del Auto de la misma Sala, de 15 de marzo de 1991, que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 840/91.

c) Por providencia de 15 de julio de 1991, la Sección Tercera del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones,

conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas sobre la procedencia de acumular esta cuestión a las ya acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91 y 840/91 y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el de Navarra. La cuestión se tramitó con el núm. 1.389/91

d) El Congreso de los Diputados, por escrito de 4 de septiembre de 1991, comunicó que no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. El Senado, mediante escrito de 26 de julio de 1991, se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Fiscal General del Estado, en su escrito registrado el día 23 de julio de 1991, se remitió a lo informado en las cuestiones de inconstitucionalidad 428/91 y 840/91 y solicitó la acumulación y desestimación. El Abogado del Estado presentó su escrito de alegaciones el 29 de julio de 1991; tras considerar aplicable el art. 134.7 C.E. a las Comunidades Autónomas, reprodujo los argumentos expuestos en anteriores informes y consideró procedente la acumulación. El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra, en su escrito de 31 de julio de 1991, reiteró los argumentos expuestos en informes precedentes. En su escrito de 7 de agosto de 1991, el Letrado del Parlamento de Navarra reprodujo lo expuesto en anteriores informes y consideró procedente la acumulación.

7. a) El día 11 de septiembre de 1991 quedó registrado en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 750/88 y del Auto de 28 de junio de 1991, recaído en el anterior proceso, por el que se acordó plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos de Navarra para 1985, por entender que podía infringir el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 750/88 fue interpuesto por doña Amparo Galar Aizpun contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 26 de marzo de 1988, que desestimó el recurso de alzada formulado contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación girada por el Ayuntamiento de Pamplona por Contribución Territorial Urbana correspondiente al ejercicio de 1985, que no había reconocido la bonificación del 90 por 100 de la base imponible de las viviendas de protección oficial. Por providencia de 8 de mayo de 1991, la Sala concedió a las partes y al Ministerio Fiscal un plazo de diez días para que alegasen sobre la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad. Por Auto, de 28 de junio de 1991, se acordó plantear la cuestión de inconstitucionalidad en los términos expuestos.

El citado Auto, de 28 de junio de 1991, reprodujo en lo sustancial el de 15 de marzo de 1991, dictado por la misma Sala, que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 840/91.

c) Por providencia de 30 de septiembre de 1991, la Sección Tercera del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas para que expusiesen lo procedente sobre la acumulación de esta cuestión con las ya acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91 y 840/91, así como la núm. 1.389/91, pendiente de acumular a las anteriores, y publicar la incoación

de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el de Navarra. La cuestión se tramitó con el núm. 1.877/91.

d) Por escrito de 15 de octubre de 1991, el Congreso de los Diputados, por medio de su Presidente, comunicó que el Congreso no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Mediante escrito de 15 de octubre de 1991, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Fiscal General del Estado, por escrito registrado el 16 de octubre de 1991, reiteró lo informado en las cuestiones de inconstitucionalidad de 1991 y consideró procedente acumular la cuestión y desestimarla. El Letrado del Parlamento de Navarra, en su informe registrado el 22 de octubre de 1991, reiteró los argumentos expuestos en sus anteriores escritos de alegaciones, solicitó que se declarase la plena conformidad con la Constitución de la disposición cuestionada y consideró procedente la acumulación. El Abogado del Estado, en su escrito registrado el 25 de octubre de 1991, estimó aplicable el art. 134.7 C.E. a las Comunidades Autónomas, reiteró los argumentos expuestos en las anteriores cuestiones, solicitó que se declarase la constitucionalidad del precepto controvertido y consideró procedente la acumulación. El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra presentó su escrito de alegaciones el 29 de octubre de 1991; en él reiteró los argumentos expuestos en sus anteriores informes y solicitó que se declarase la plena constitucionalidad del precepto controvertido.

f) Por Auto de 12 de noviembre de 1991, el Pleno de este Tribunal acordó acumular las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 1.389/91 y 1.877/91 a las ya acumuladas registradas con los núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91 y 840/91.

8. a) Con fecha 21 de enero de 1992 se registró en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 619/88 y del Auto de 31 de diciembre de 1991, recaído en dicho procedimiento, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar lo dispuesto por el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 619/88 fue interpuesto por la Comunidad de Propietarios de la casa núm. 30 de la calle Esquiroz, de Pamplona, contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 14 de marzo de 1988, en cuanto aplicaba a las viviendas de protección oficial la bonificación del 50 por 100 en la Contribución Territorial Urbana dispuesta por el art. 46.1 de la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre. Por providencia de 11 de diciembre de 1991, la Sala acordó dar traslado a las partes y al Ministerio Fiscal para que alegasen sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la citada Ley 21/1984, de 29 de diciembre. Por Auto de 31 de diciembre de 1991, se acordó el planteamiento de la cuestión en los términos que han quedado expuestos.

El citado Auto, de 31 de diciembre de 1991, reprodujo en lo sustancial el contenido del de 28 de junio de 1991, dictado por la misma Sala, que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1.877/91.

c) Por providencia de 19 de febrero de 1992, la Sección Cuarta del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas sobre la procedencia de acumular esta cuestión a las ya acumuladas núms. 804/87,

171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91 y 1.877/91, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado». La cuestión se tramitó bajo el núm. 189/92.

d) Por escrito de 3 de marzo de 1992, el Congreso de los Diputados comunicó que no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Mediante escrito de 3 de marzo de 1992, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado presentó su escrito de alegaciones el 3 de marzo de 1992; tras considerar aplicable el art. 134.7 C.E. a las Comunidades Autónomas, reiteró los argumentos expuestos en anteriores informes, solicitó que se declarase la constitucionalidad del artículo cuestionado y consideró procedente la acumulación. El Fiscal General del Estado, en escrito registrado el 3 de marzo de 1992, se remitió a sus anteriores informes a propósito de las cuestiones de inconstitucionalidad de 1991 y consideró procedente la acumulación de la cuestión y su desestimación. El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra, en su informe de 5 de marzo de 1992, reiteró los argumentos expuestos en sus anteriores escritos. El Letrado del Parlamento de Navarra presentó su escrito de alegaciones el día 10 de marzo de 1993, en él reiteró el contenido de sus anteriores informes y consideró procedente la acumulación.

9. a) El día 21 de enero de 1992 tuvo entrada en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 529/88 y del Auto, de 31 de diciembre de 1991, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 529/88 fue interpuesto por don Julián Ignacio Cañas Labairu, contra Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 18 de marzo de 1988, que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra la liquidación girada por el Ayuntamiento de Pamplona por Contribución Territorial Urbana, correspondiente al ejercicio de 1985, por la que se asignaba una bonificación del 50 por 100 de la base imponible, en concepto de vivienda de protección oficial.

El Auto ya citado, de 31 de diciembre de 1991, reproduce, en esencia, el contenido de otro Auto de igual fecha, dictado por la misma Sala, que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 189/92.

c) Por providencia de 19 de febrero de 1992, la Sección Tercera del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas para que alegasen sobre la procedencia de la acumulación de esta cuestión con las ya acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91 y, la posteriormente planteada, 189/92, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado». La cuestión se tramitó con el núm. 193/92.

d) Por escrito de 3 de marzo de 1992, el Congreso de los Diputados, por medio de su Presidente, comunicó que el Congreso no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Mediante escrito de 3 de marzo de 1992, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado presentó su escrito de alegaciones el día 3 de marzo de 1992; tras afirmar que el art. 134.7 C.E. es aplicable a las Comunidades Autónomas,



reprodujo los argumentos expuestos en sus anteriores escritos, solicitó que se declarase la constitucionalidad del precepto cuestionado y consideró procedente la acumulación. El Fiscal General del Estado, en escrito registrado el 3 de marzo de 1992, dio por reproducido lo informado en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 189/92. En su escrito de alegaciones, de 5 de marzo de 1992, el Letrado de la Comunidad Foral de Navarra reiteró los argumentos expuestos en sus anteriores informes. El Letrado del Parlamento de Navarra reprodujo, en su informe de 10 de marzo de 1992, el contenido de sus anteriores escritos, y solicitó que se acordase la acumulación de la cuestión.

10. a) El día 21 de enero de 1992 quedó registrado en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 637/88 y del Auto de 31 de diciembre de 1991, recaído en dicho proceso, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar lo dispuesto en el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 637/88 fue interpuesto por doña Mercedes Ullate Irujo y cuatro personas más contra la Resolución de Tribunal Administrativo de Navarra, de 16 de marzo de 1988, que desestimó los recursos de alzada formulados contra las Resoluciones del Ayuntamiento de Pamplona que no habían reconocido la bonificación del 90 por 100 de la base imponible de la Contribución Territorial Urbana por su condición de viviendas de protección oficial.

El citado Auto, de 31 de diciembre de 1991, reprodujo, en lo sustancial, el contenido de otro de la misma fecha que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 193/92.

c) Por providencia de 13 de febrero de 1992, la Sección Segunda del Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 de la LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas para que expusiesen lo procedente sobre la acumulación de esta cuestión a las ya acumuladas 1.389/91, 1.877/91 y, las posteriormente planteadas, 189/92 y 193/92, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado». La cuestión se tramitó con el núm. 194/92.

d) Mediante escrito de 3 de marzo de 1992, el Congreso de los Diputados comunicó que no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Por escrito de 3 de marzo de 1992, el Senado se personó en dicho procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El escrito de alegaciones del Abogado del Estado quedó registrado el día 3 de marzo de 1992; tras sostener que el art. 134.7 C.E. era aplicable a las Comunidades Autónomas, reprodujo los argumentos expuestos en sus anteriores escritos y consideró procedente la acumulación. El Fiscal General del Estado, por escrito de 3 de marzo de 1992, dio por reproducido lo informado en la cuestión de inconstitucionalidad 189/92. El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra, en su escrito de 5 de marzo de 1992, reiteró sus anteriores alegaciones. En su escrito de 10 de marzo de 1992, el Letrado del Parlamento de Navarra reprodujo el contenido de sus anteriores informes y consideró procedente la acumulación.

11. a) El día 21 de enero de 1992 tuvo entrada en este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de

Justicia de Navarra remitiendo testimonio de lo actuado en el recurso contencioso-administrativo núm. 643/88 y del Auto, de 31 de diciembre de 1991, recaído en dicho procedimiento, por el que se acordaba plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, por entender que podía vulnerar lo establecido por el art. 134.7 C.E.

b) El recurso contencioso-administrativo núm. 643/88 fue interpuesto por don Francisco Javier Elizalde Fernández contra la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra, de 14 de marzo de 1988, que desestimó el recurso de alzada interpuesto contra la desestimación del recurso de reposición formulado contra la Resolución del Ayuntamiento de Pamplona que no reconocía la bonificación del 90 por 100 de la base imponible de la Contribución Territorial Urbana por su condición de viviendas de protección oficial.

El citado Auto, de 31 de diciembre de 1991, reproduce, en lo sustancial, el contenido de otro de igual fecha que dio lugar a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 194/92.

c) Por providencia de 12 de febrero de 1992, la Sección Primera del Pleno del Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión planteada, dar traslado de las actuaciones, conforme al art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al Gobierno de la Nación y al Fiscal General del Estado, oír a las partes mencionadas para que alegasen lo procedente sobre la acumulación de esta cuestión a las ya acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91 y, las posteriormente planteadas, 189/92, 193/92 y 194/92, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado». La cuestión se tramitó con el núm. 195/92.

d) Por escrito de 3 de marzo de 1992, el Congreso de los Diputados comunicó que no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones. Mediante escrito de 3 de marzo de 1992, el Senado se personó en el procedimiento y ofreció su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

e) El Abogado del Estado presentó escrito de alegaciones el 3 de marzo de 1992; tras afirmar que el art. 134.7 C.E. era aplicable a las Comunidades Autónomas, reprodujo los argumentos expuestos en anteriores informes y consideró procedente la acumulación. El Fiscal General del Estado, por escrito de 3 de marzo de 1992, dio por reproducido el informe presentado en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 189/92. El Letrado de la Comunidad Foral de Navarra reiteró, en su escrito de 5 de marzo de 1992, el contenido de sus anteriores informes. El Letrado del Parlamento de Navarra presentó su informe el día 10 de marzo de 1992, y en él reprodujo el contenido de sus anteriores escritos y consideró procedente la acumulación.

f) Por Auto de 12 de mayo de 1992, el Pleno del Tribunal acordó acumular las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 189/92, 193/92, 194/92 y 195/92, a las ya acumuladas registradas con los núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91 y 1.877/91.

12. Por Acuerdo de la Presidencia de 17 de marzo de 1994, se dispuso que, puesto que en la deliberación de las presentes cuestiones ha quedado en el Pleno, en minoría, la posición mantenida por el Magistrado Ponente don José Gabaldón López, en uso de las facultades que confiere el art. 80 de la LOTC en relación con el art. 206 L.O.P.J., asume la ponencia el Magistrado don Carles Viver Pi-Sunyer.

13. Por providencia de 12 de abril de 1994, se señaló para deliberación y votación de las presentes cuestiones de inconstitucionalidad el día 14 del mismo mes y año.

## II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

1. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra ha planteado varias cuestiones de inconstitucionalidad respecto del art. 46.1 de la Ley del Parlamento de Navarra, de 29 de diciembre de 1984, que aprueba los Presupuestos de esa Comunidad para 1985, por entender que puede vulnerar lo dispuesto por el art. 134.7 C.E. El Fiscal y el Abogado del Estado han formulado objeciones a la admisibilidad de una de esas cuestiones, la 804/87; procede en consecuencia resolver esas excepciones de procedibilidad en primer lugar.

Alega el Fiscal General del Estado, en relación con dicha primera cuestión, que la Sala promotora no ha cumplido el requisito de audiencia a las partes previsto en el art. 35.2 de la LOTC, al no haber sido oída la Comunidad Foral de Navarra. Ciertamente, según se afirma en el Auto de planteamiento, la Asesoría Jurídica de aquélla no había formulado alegaciones al respecto, sin embargo, en las actuaciones figura, junto a dicho Auto y a los escritos del Ministerio Fiscal y de los recurrentes, el de alegaciones del Letrado de la Comunidad Foral fechado y presentado el día 12 de mayo de 1987, antes de la fecha del Auto (que es de 19 de mayo). Es, pues, evidente que el Tribunal disponía del escrito mencionado y pudo tenerlo en cuenta en el momento de resolver el planteamiento de la cuestión; nada permite concluir, pues, que el trámite procesal de audiencia a las partes hubiese sido incumplido.

2. Alegan además, tanto el Fiscal General como el Abogado del Estado, y también respecto de la cuestión 804/87, que la decisión del asunto sometido a la Sala promotora no dependía de la aplicación del precepto legal que se cuestiona y, por tanto, no supera el juicio de relevancia que exige el art. 35.2 de la LOTC y que ha de ser apreciado por el órgano judicial, como reiteradamente ha señalado este Tribunal.

En este caso, es evidente que la referida regla legal no era aplicable para la decisión del proceso contencioso-administrativo en que la cuestión se ha planteado. Se trata del art. 46.1 de la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para 1985, publicada en el «Boletín Oficial de Navarra» de 31 de diciembre de 1984, en la cual se dispone que la transformación de la bonificación a que se refiere tendrá lugar «con efectos de 1 de enero de 1985». En el proceso se impugnaban los Acuerdos de la Comisión Permanente del Ayuntamiento de Pamplona de 25 de abril y 13 de junio de 1984, confirmados por el Tribunal Administrativo de la Comunidad Foral de Navarra el 10 de enero de 1986. La cuestión debatida, o sea la relativa a la bonificación aplicable en la Contribución Territorial Urbana a las viviendas de protección oficial, había de resolverse según la normativa aplicable en el momento de dictarse la Resolución impugnada, el 25 de abril de 1984, fecha en la que ni siquiera había sido publicada la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre. La invocación del art. 46.1 de esta Ley en la Resolución del Tribunal Administrativo de Navarra en modo alguno podía dotarla de retroactividad para sustituir a las reglas aplicables al acto recurrido y, evidentemente, había de referirse a las consecuencias de su aplicación en el futuro y no en aquella Resolución. En consecuencia, la decisión del proceso contencioso-administrativo no dependía de la validez del precepto cuestionado por lo que no se cumple el requisito del art. 35.2 LOTC. Procede, por ello, desestimar la cuestión planteada con el núm. 804/87.

3. El presente proceso constitucional debe centrarse, pues, en las diez restantes cuestiones de inconstitucionalidad presentadas por la Sala de lo Civil del Tribunal Superior de Justicia de Navarra y, más concretamente, en dilucidar si, como en ellas se sostiene, el art. 46.1 de la Ley Foral de 29 de diciembre de 1984, que aprueba los Presupuestos de la Comunidad para el año 1985, al reducir las bonificaciones temporales a la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial del 90 al 50 por 100 de la base imponible y de veinte a cinco años, introduce una modificación de un tributo sin que exista una ley tributaria sustantiva que así lo prevea, vulnerando, en consecuencia, lo establecido en el segundo inciso del art. 134.7 C.E.

No obstante, antes de entrar a dilucidar si se ha producido una verdadera modificación de un tributo y si ha tenido lugar la alegada infracción de la reserva de Ley tributaria sustantiva, debemos despejar una objeción previa, suscitada por las partes en el trámite de alegaciones, acerca de la premisa de la que parte el razonamiento que fundamenta el planteamiento de las presentes cuestiones, ya que en el supuesto de acoger tales objeciones resultaría innecesario enjuiciar la mencionada alegación de fondo. Concretamente, debemos determinar si el mentado inciso segundo del art. 134.7 C.E. resulta o no aplicable a la Comunidad Foral de Navarra.

4. Según se ha consignado en los antecedentes, el Abogado del Estado en sus alegaciones a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 171/89 niega, con cita de la STC 126/1987, la aplicabilidad al caso del referido precepto constitucional. Sin embargo, en los conflictos posteriores -salvo en el 2.603/89, que no alude a esta cuestión-, a pesar de advertir que «ha tenido dudas sobre la aplicabilidad a las Comunidades Autónomas del art. 134.7 C.E., que se refiere a la Ley de Presupuestos Generales del Estado... .. y aunque ciertamente entendemos que puede argumentarse en sentido contrario», estima definitivamente que, tanto las similitudes existentes entre las leyes que aprueban los Presupuestos Generales del Estado y los de las Comunidades Autónomas, como el principio de unidad que fundamenta, junto al de autonomía, la estructura institucional del Estado y exige la vigencia de principios de integración que garanticen la homogeneidad básica del conjunto, obligan a considerar aplicable la limitación del art. 134.7 C.E. a las leyes de presupuestos autonómicos, en este caso a las de la Comunidad Foral de Navarra.

En sentido parecido, para el Ministerio Fiscal la aplicación del art. 134 C.E. a las Comunidades Autónomas deriva, en primer lugar, de la exigencia proclamada en el art. 133.2 C.E., conforme a la cual «las Comunidades Autónomas... .. podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes» y, en segundo lugar, de la coincidencia que, a su juicio, existe entre los requisitos específicos exigidos en la tramitación parlamentaria de las leyes de presupuestos del Estado y de la Comunidad Foral de Navarra.

Por su parte, el Letrado del Parlamento de Navarra admite, «en principio y sin perjuicio de la Disposición adicional primera de la Constitución y de la vigencia de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra», que el contenido esencial de los preceptos referidos a los tributos del Estado es aplicable a los tributos propios de la Comunidad Foral.

Por último, el Asesor jurídico-Letrado del Gobierno de Navarra defiende la inaplicabilidad del art. 134.7 C.E. a los presentes casos, argumentando que este precepto se refiere exclusivamente a los Presupuestos del Estado y no resulta trasladable al ámbito de la Comunidad Foral.

5. De las tesis expuestas en el fundamento anterior debe acogerse la que sostiene que el segundo inciso del art. 134.7 C.E. no es de aplicación a las leyes de presupuestos de Navarra.

Un análisis sistemático de los distintos apartados del mencionado precepto constitucional revela claramente que lo que en él se consagran son diversos requisitos procesales y materiales relativos a las Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Concretamente, se especifican los órganos generales del Estado titulares de su elaboración, examen, enmienda y aprobación; su carácter anual; el contenido necesario de las mismas; su prórroga forzosa; la prohibición de crear tributos; la exigencia de una previa ley tributaria sustantiva habilitante para poder modificarlos; etc. Alguno de estos requisitos se refiere a cuestiones de tanto detalle como el plazo dentro del que el Gobierno de la Nación debe presentar el proyecto de ley de presupuestos ante el Congreso de los Diputados.

De su dicción literal se desprende, pues, con toda claridad que las reglas contenidas en el art. 134 C.E. tienen como objeto directo la regulación de una institución estatal, en concreto, de una fuente normativa del Estado, entendido este último término en sentido estricto, es decir, como sinónimo de organización central o general del Estado.

A esta primera constatación debe añadirse una precisión, reiterada por este Tribunal, según la cual de los preceptos constitucionales que regulan instituciones del Estado no pueden inferirse, sin más, reglas y principios de aplicación, por vía analógica, a las instituciones autonómicas homólogas. Esta doctrina ha sido aplicada en varias ocasiones por el Tribunal en relación, precisamente, a preceptos constitucionales que establecen requisitos relativos a la elaboración y aprobación de fuentes normativas del Estado. Así, por ejemplo, en el ATC 428/1989 se precisó que los artículos de la Constitución que regulan la iniciativa legislativa popular en el ámbito de la legislación estatal no son de aplicación a las Comunidades Autónomas. Igualmente, en la STC 179/1989, en un supuesto que guarda notables similitudes con el que aquí nos ocupa, en el que se debatía la exigencia de mayorías parlamentarias cualificadas para la aprobación de determinados tipos de leyes de la Comunidad Foral de Navarra, se declaró que «no es en modo alguno exigible, en virtud de los mandatos constitucionales, que las instituciones legislativas de las Comunidades Autónomas deban adecuar su estructura, funcionamiento y organización a las correspondientes de las Cortes Generales, ni que deban aplicarse a las Cámaras legislativas de las Comunidades Autónomas, en forma directa o supletoria, las normas constitucionales que regulen la organización y funcionamiento de las Cortes Generales» (fundamento jurídico 7.).

La regulación aplicable a las instituciones autonómicas, en este caso, a sus fuentes normativas, desde la perspectiva constitucional propia del presente proceso, es la contenida únicamente en sus respectivos Estatutos de Autonomía, en las leyes estatales que, dentro del marco constitucional, se hubiesen dictado para delimitar las competencias del Estado y las Comunidades Autónomas y, por supuesto, en las reglas y principios constitucionales aplicables a todos los poderes públicos que conforman el Estado entendido en sentido amplio y, evidentemente, en las reglas y principios constitucionales específicamente dirigidos a las Comunidades Autónomas.

Ciertamente, en el ámbito objeto de las presentes cuestiones, este Tribunal ha advertido que el sistema tributario debe estar presidido por un conjunto de principios generales comunes capaz de garantizar la homogeneidad básica que permita configurar el régimen jurídico de la ordenación de los tributos como un verdadero sistema y asegure la unidad del mismo, que es exigencia indeclinable de la igualdad de los españoles (por todas, STC 19/1987) y no resulta incompatible con las competencias

tributarias de las Comunidades Autónomas y con la autonomía financiera y presupuestaria de las mismas (STC 19/1987).

Sin embargo, esos principios comunes, que rigen por tanto en todas las Comunidades Autónomas, con los que pretenden conseguirse los objetivos unitarios antes aludidos son únicamente, para el intérprete y aplicador del Derecho, los consagrados en los preceptos constitucionales, estatutarios y legales aplicables en cada una de las Comunidades Autónomas o los que puedan inducirse de estos preceptos. Pero no cabe derivarlos, sin más, de preceptos que regulen exclusivamente instituciones del Estado ni aplicarlos por analogía a las Comunidades Autónomas.

En suma, pues, del segundo inciso del art. 134.7 C.E. no puede inducirse un principio general de prohibición de modificar tributos por medio de las leyes de presupuestos autonómicas o forales sin la previa habilitación de una ley tributaria sustantiva.

Tampoco en el art. 133.2 C.E., que dispone que las Comunidades Autónomas podrán establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes, puede basarse la aplicación del art. 134.7 C.E., como pretende el Ministerio Fiscal. Dejando aparte el dato de que en el presente caso no estamos analizando un supuesto de establecimiento de un tributo sino de su modificación, lo cierto es que la argumentación aducida hace principio de la cuestión. Es, en efecto, un razonamiento tautológico ya que lo que se trata de determinar es, precisamente, si la Constitución -y las leyes- consagran o no la mencionada prohibición de utilizar las leyes de presupuestos autonómicas para modificar los tributos establecidos en las respectivas Comunidades Autónomas.

6. Rechazada la aplicación del segundo inciso del art. 134.7 a las leyes de presupuestos de la Comunidad Foral de Navarra, debemos indagar si la prohibición de modificar tributos mediante este tipo de ley es aplicable a la referida Comunidad en virtud de alguna de las disposiciones que sí regulan el ejercicio de su potestad legislativa en materia tributaria.

La respuesta a esta cuestión debe ser también negativa. A diferencia de lo que sucede en otros Estatutos de Autonomía -como el de La Rioja-, ningún precepto de la Ley 13/1982, de 10 de agosto, de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, dispone la mencionada prohibición. Se limita a proclamar, en su art. 18, la reserva de iniciativa legislativa en materia presupuestaria a favor del Gobierno y a proclamar, en su art. 45, que la actividad tributaria y financiera se regulará por el sistema tradicional del Convenio Económico, precisando que en los Convenios se determinarán los criterios de armonización del régimen tributario de Navarra con el régimen general del Estado y que deberán respetar los principios contenidos en el título preliminar del Convenio Económico de 1969, así como el principio de solidaridad al que se refiere el art. 1 de la propia Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento.

Con todo, ni los referidos criterios y principios del Convenio Económico aprobado por Decreto-ley 16/1969, de 24 de julio, vigente al plantearse las cuestiones de inconstitucionalidad, ni los del posterior Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra aprobado por la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, ni en las ulteriores leyes de adaptación del Convenio (como la Ley 12/1993, de 13 de diciembre) se proclama, directa o indirectamente, la prohibición de modificar tributos por ley de presupuestos.

En cuanto a la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (L.O.F.C.A.), a pesar de que en su Disposición final dispone que «las normas de esta Ley serán aplicables a todas las Comunidades Autónomas, debiendo interpretarse armónicamente con las normas contenidas en los respectivos

Estatutos», en la Disposición adicional segunda se establece que «en virtud de su régimen foral, la actividad financiera y tributaria de Navarra se regulará por el sistema tradicional del Convenio Económico». En cualquier caso, no es ocioso recordar que el veto a modificar tributos por ley de presupuestos tampoco figura entre los mandatos contenidos en esta Ley. En ella se establece una pluralidad de reglas y principios que afectan directamente a la legislación autonómica en materia tributaria y tienden, como se proclama en su preámbulo, a fijar la anualidad presupuestaria como norma básica, la prórroga automática y, en cuanto a su estructura contable, a establecer los criterios homogéneos que hagan posible su consolidación a efectos de obtener la adecuada información del sector público en su conjunto (art. 21); pero entre esas reglas y principios no se contiene la exclusión de las leyes de presupuestos como fuente normativa de modificación de tributos sin previa habilitación legal; respecto de estas cuestiones se limita a afirmar, en su art. 17, que «las Comunidades Autónomas regularán por sus órganos competentes, de acuerdo con sus Estatutos, las siguientes materias: a) La elaboración, examen, aprobación y control de sus presupuestos; b) El establecimiento y la modificación de sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales...».

7. Tampoco en la Constitución existe ningún precepto en el que se establezca la mencionada prohibición. La aplicación del art. 134.7 ya ha sido descartada. En cuanto a los preceptos constitucionales aducidos en las presentes cuestiones de inconstitucionalidad, lo único que se exige es que las prestaciones personales o patrimoniales de carácter público (art. 31.3) y los tributos (art. 133.2) se establezcan por Ley. Sin embargo, nada cabe oponer a que, en el caso de Navarra, la Ley a la que se refieren estos dos preceptos pueda ser la que aprueba los Presupuestos Generales de la Comunidad Foral. Superada la polémica histórica sobre el carácter formal o material de las leyes de presupuestos y sobre la naturaleza de la potestad de aprobación de la misma, hoy debe aceptarse sin duda su pleno carácter de Ley. Así lo reconoció este Tribunal desde la primera Sentencia en la que se abordó este tema (STC 27/1981) y así ha venido reiterándolo hasta la actualidad.

8. El Ministerio Fiscal ha aducido un último argumento para justificar la prohibición de introducir la modificación de tributos en la Ley de Presupuestos de la Comunidad Foral: la minoración de las facultades de debate y enmienda que sufre el Parlamento en la tramitación de este tipo de leyes.

Ciertamente, este Tribunal, a pesar de proclamar el carácter formal y material de ley de las leyes de presupuestos, ha reconocido la existencia de ciertos límites materiales a su contenido derivados de las exigencias del principio de seguridad jurídica y, sobre todo, de las «peculiaridades» o «especificidades» de su tramitación parlamentaria y, más concretamente, de las restricciones de las facultades de los órganos legislativos en relación con la tramitación de otros proyectos o proposiciones de ley. Así, hemos afirmado que no cabía incluir en dichas leyes materias que no tengan relación directa con los gastos e ingresos previstos en los presupuestos o con los criterios de política económica del Gobierno que lo promueve (por todas, SSTC 65/1987 y 76/1992).

Sin embargo, esta doctrina no resulta de aplicación al caso concreto que aquí estamos enjuiciando. En primer lugar, porque la modificación de tributos no puede considerarse materia ajena a la previsión de ingresos de la Comunidad y, en segundo lugar y muy especialmente, porque las peculiaridades o especificidades de la tramitación parlamentaria de las leyes de presupuestos en relación con la de los demás

proyectos de ley resultan en el ordenamiento navarro prácticamente inexistentes. En efecto, según prevé el art. 148 del Reglamento del Parlamento Foral, «en el estudio y aprobación de los Presupuestos Generales de Navarra se aplicará el procedimiento legislativo ordinario, salvo lo dispuesto en la presente Sección» y esa salvedad se traduce, únicamente, por lo que aquí importa, en la exigencia de la previa conformidad de la Diputación Foral a las enmiendas que supongan aumento de gastos o disminución de ingresos (art. 149 del Reglamento). Sin embargo, esta pretendida excepción es común a todos los proyectos de Ley (art. 124.1) y, además, no entra en juego en el supuesto aquí analizado porque la disminución de las bonificaciones supone aumento de ingresos, no aumento de gastos ni disminución de ingresos. La única especificidad es la reserva de iniciativa a favor del Gobierno, pero el Parlamento no ve minoradas sus facultades de debate y enmienda con relación a los demás proyectos de Ley.

9. En definitiva, pues, en el ordenamiento jurídico hoy vigente ninguna disposición integrada en el bloque de la constitucionalidad impide que el Parlamento de la Comunidad Foral de Navarra mediante la Ley de Presupuestos Generales de la Comunidad pueda modificar los tributos. Basta esta constatación para rechazar la premisa de la que parte el razonamiento que sirve de base a la cuestión planteada y, en consecuencia, para concluir que desde la perspectiva en la que se ha suscitado la presente cuestión ninguna tacha de inconstitucionalidad puede hacerse a los preceptos impugnados.

## FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCION DE LA NACION ESPAÑOLA,

Ha decidido

1. Desestimar la cuestión de inconstitucionalidad 804/87, promovida por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Pamplona (en la actualidad, Tribunal Superior de Justicia de Navarra).

2. Que no ha lugar a declarar la inconstitucionalidad del art. 46.1 de la Ley Foral 21/1984, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para 1985.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a dieciocho de abril de mil novecientos noventa y cuatro.

**Voto particular** que formula el Magistrado don Alvaro Rodríguez Bereijo a la Sentencia dictada por el Pleno en las cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91, 189/92, 193/92, 194/92 y 195/92

1. Como ya expuse en las deliberaciones del Pleno, disiento de la fundamentación y fallo de la Sentencia que, apoyándose en una interpretación formalista y positivista de la Constitución y del precepto constitucional en juego, el art. 134 C.E., del cual -se afirma- no cabe deducir ningún principio constitucional en materia presupuestaria que vincule al poder legislativo de las Comunidades Autónomas, llega a una solución que no puedo compartir y de consecuencias prácticas profundamente negativas para el sistema de producción de normas.



En efecto, la tesis sobre la que se construye toda la argumentación de la Sentencia es que el art. 134 C.E. -según una interpretación literal y un análisis sistemático de sus distintos apartados- se refiere únicamente a los Presupuestos Generales del Estado en tanto institución estatal, del cual «no pueden inferirse, sin más, reglas y principios de aplicación por vía analógica, a las instituciones autonómicas». Concretamente, y en lo que ahora importa, de la prohibición establecida en el art. 134.7 C.E. («La Ley de Presupuestos no puede crear tributos. Podrá modificarlos cuando una Ley tributaria sustantiva así lo prevea») no puede inducirse -se afirma- un principio general de prohibición que sea aplicable a las Leyes de Presupuestos autonómicas o forales. La regulación de las fuentes normativas autonómicas, en este caso, ha de buscarse únicamente en los respectivos Estatutos de Autonomía y demás Leyes que integran «el bloque de la constitucionalidad».

2. En la siempre compleja y delicada tarea de interpretación de la Constitución no se trata, ciertamente, de deducir de sus preceptos, sin más y por las buenas, por pura comodidad o arbitrio según el caso, normas o principios generales; pero sí de entender y aplicar la Constitución como un todo y la unidad del orden por ella introducido en nuestro Derecho, indagando la voluntad legis insita en un concreto mandato constitucional para determinar su sentido y alcance normativo, pues la Constitución no se mueve en el vacío. Que en muchas ocasiones esa tarea del Tribunal Constitucional implica la creación de una norma subconstitucional, que no es reflejo literal, *expressis verbis*, del texto del precepto es algo evidente cuando se examina la jurisprudencia constitucional, y más concretamente, y sin salirnos del tema que ahora nos ocupa, la producida en torno al problema de los límites formales y materiales al contenido constitucionalmente posible de las Leyes de Presupuestos (SSTC 27/1981, 65/1987, 126/1987, 65/1990 y de una manera muy clara en la reciente STC 76/1992); en la que el Tribunal, más allá de la expresa dicción literal de los apartados 2 y 7 del art. 134 C.E., ha deducido la existencia implícita de los límites materiales al contenido normativo de las Leyes de Presupuestos, bien de «la cualificación de la Ley de Presupuestos como vehículo de dirección y orientación de la política económica» (SSTC 27/1981, fundamento jurídico 2., y 65/1987, fundamento jurídico 4., reiterado después en todas las Sentencias posteriores), bien del «principio de seguridad jurídica» «debido a la incertidumbre que una regulación de este tipo origina» (STC 65/1990, fundamento jurídico 3., y STC 76/1992, fundamento jurídico 4.), o bien de «su función específica y constitucionalmente definida en el art. 134.2 C.E.», que hacen de la Ley de Presupuestos una Ley de contenido constitucionalmente definido por el que corresponde a su función constitucional [STC 76/1992, fundamento jurídico 4. a)].

Y a pesar de que esos límites, ex art. 134.2 C.E., no se encuentran expresamente impuestos en la Constitución, el Tribunal los ha fundamentado en la idea de la función constitucional que cumple en el sistema jurídico la Ley de Presupuestos.

3. En el caso ahora contemplado, la prohibición constitucional del art. 134.7 C.E., nos encontramos ante una norma claramente concerniente al sistema de fuentes del ordenamiento tributario que integra y complementa junto con otras, ubicadas en distintas partes del texto de la Constitución, la reserva de Ley en materia tributaria (art. 31.3 y art. 133.1 y 2 C.E.) como son: los límites a la utilización del Decreto-ley (art. 86.1 C.E.) o la exclusión de la iniciativa popular en materias de Leyes tributarias (art. 87.3 C.E.). Normas cuya función es garantizar la unidad financiera y la supremacía de la representación política parlamentaria, asegurando, como se dijo en la STC 19/1987, fundamento jurídico 4., la unidad del ordenamiento y la igualdad de los contribuyentes,

de modo que «la regulación de un determinado ámbito vital de las personas (el que afecta a la esfera de la libertad y la propiedad) dependa exclusivamente de la voluntad de sus representantes».

Es, pues, una norma que se inserta naturalmente y sin esfuerzo dentro de aquellas que regulan los principios formales de la imposición (el principio de legalidad tributaria) atinente al alcance formal de la reserva de Ley tributaria, esto es, qué tipo o clase de Ley viene exigido constitucionalmente (y cuáles son constitucionalmente inadmisibles) en la creación y modificación de los tributos, cuya ordenación debe ser considerada como un sistema, lo que reclama -como se dijo en la STC 19/1987, fundamento jurídico 4.- «una dosis inevitable de homogeneidad», con la consecuencia de «unidad del sistema tributario en todo el territorio nacional como indeclinable exigencia de la igualdad de los españoles».

Norma que trata de evitar y proscribir la viciosa práctica de los riders o cavaliers budgetaires tan frecuente en la historia financiera y unánimemente criticada por la doctrina de distintos países, de utilizar las Leyes de Presupuestos -entre otras razones, por la celeridad y sumariedad de su tramitación y por lo complejo y prolijo de su abigarrado contenido que dificulta su conocimiento y comprensión por los ciudadanos- para llevar a cabo reformas del sistema tributario, a modo de una Ley tributaria más.

Y aunque sea el Estado y su Ley de Presupuestos Generales su primer y primordial destinatario, dada la preeminencia que la Constitución le reserva en la ordenación del sistema tributario (art. 133.1 C.E.: «la potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado»), no resulta en modo alguno incompatible, antes al contrario, viene exigida por su propia lógica, también respecto del ejercicio por las Comunidades Autónomas de su potestad legislativa, dada la autonomía financiera que la Constitución les reconoce y garantiza atribuyéndoles expresamente [arts. 133.2 y 157.1 b) C.E.] la facultad de crear sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales de acuerdo con la Constitución y las Leyes.

Este carácter o función del art. 134.7 C.E. como norma de carácter general del sistema de fuentes del ordenamiento, más allá de su ubicación específicamente presupuestaria referida a una institución estatal, ha sido destacado por el propio Tribunal Constitucional en su primera Sentencia en la materia donde se declaró (STC 27/1981, fundamento jurídico 3.) «...cierto que el art. 134.7 C.E. es una norma sobre producción de normas...».

Y, en efecto, que esto es así resulta patente también al examinar el debate parlamentario en la Comisión Constituyente y del que surgió su redacción definitiva como fruto de una enmienda transaccional (vid. el «Diario de Sesiones del Congreso de los Diputados», año 1978, núm. 87, Sesión núm. 19, celebrada el martes 13 de junio de 1978, págs. 1.485 a 1.491, en el tomo II de «La Constitución española. Trabajos parlamentarios»), imprescindible para la interpretación de este precepto constitucional como se dijo en la STC 27/1981.

El fundamento de la norma en lo que tiene de regla general prohibitiva -para decirlo con las mismas palabras del Consejo de Estado en su Memoria del año 1986- radica en el propósito constitucional de preservar la estabilidad del sistema tributario, obligando a que su reforma sea objeto de iniciativa, deliberación y aprobación autónomas y cerrando en consecuencia la posibilidad de que, incorporada al contenido de la Ley de Presupuestos, quede condicionada su valoración y tramitación por la imposición de un prevalente punto de vista presupuestario».... «El art. 134.7 -concluye el Consejo de Estado- no tanto habilitaría a la Ley de Presupuestos para disponer en áreas no tributarias, cuanto acreditaría una orientación significativa, precisamente en la materia de conexión más directa con la presupuestaria, de que la Ley de Presupuestos ha

de procurar atenerse a su propio ámbito, precaviendo la tentación de ser erigida sin medida en instrumento útil para cumplir el principio de reserva de Ley y para revisar cualquier pieza del ordenamiento jurídico que tenga aquel rango».

Por otra parte, aunque obviamente «la Ley a que se refiere en sus distintos apartados el art. 134 C.E. es aquella que, como núcleo fundamental, contiene la aprobación de los Presupuestos Generales del Estado» (STC 126/1987, fundamento jurídico 5.), ello no significa, a mi modo de ver, que de él no quepa inducir principio general alguno predicable de todo el Derecho Presupuestario estatal o autonómico. El Presupuesto es una institución básica fundamental en la ordenación jurídica de toda organización política cuya plasmación en los textos constitucionales garantiza el sometimiento del poder financiero al imperio de Ley, a través del voto de los representantes de los ciudadanos democráticamente elegidos y garantiza, asimismo, el equilibrio constitucional en el reparto o división de poderes característico del sistema democrático. Y en ese sentido, por ejemplo, el apartado 1 del art. 134 de la Constitución («corresponde al Gobierno la elaboración de los Presupuestos Generales del Estado y a las Cortes Generales su examen, enmienda y aprobación»), también referido primariamente a esa institución básica del Derecho estatal, trasciende su significación constitucional en tanto formulación de un más general principio de legalidad presupuestaria, en el doble sentido de «regla de competencia» en las relaciones entre el poder legislativo y el poder ejecutivo, y de «reserva material de Ley» que garantice los derechos de los ciudadanos frente al ejercicio abusivo del poder financiero; garantía que resultaría precaria si no se asegurase la aprobación del destino de los gastos públicos por los representantes de quienes han de soportar las cargas públicas necesarias para su sostenimiento; pues los gastos públicos se traducen siempre, de un modo u otro, en nuevos y mayores impuestos. Formulación que, más allá de su específica referencia a una institución del Estado, se proyecta como principio general o común aplicable también a las Comunidades Autónomas en las que, junto con las provincias y municipios, se organiza territorialmente el Estado. Y ello sería así, al margen del dato positivo de que los Estatutos de Autonomía prevean o no expresamente tal principio.

Hay, pues, en el art. 134 C.E. y singularmente en su apartado 7, algo más que trasciende la concreta regulación de una institución del Estado, entendido el término en sentido estricto, es decir como sinónimo de la organización central o general del Estado, por seguir la terminología empleada en la propia Sentencia. Porque la Constitución, al incorporar a su texto los principios y reglas presupuestarias, trata de fijar, para garantía de los ciudadanos y límite al ejercicio del poder financiero, los perfiles de una institución basilar de toda organización política que cumple análoga función cualquiera que sea el ámbito, estatal o autonómico, como uno de los instrumentos indispensable del equilibrio constitucional entre los poderes que es característico del sistema democrático parlamentario. Porque el órgano que tiene la potestad de orientar previamente los gastos públicos y repartir el coste de su cobertura mediante el sistema tributario, detenta la supremacía política dentro del Estado.

4. Tampoco deben llevarse demasiado lejos, como parece pensar la Sentencia, las consecuencias dogmáticas de la separación sistemática, constatable en el texto de la Constitución, entre la formulación del principio de legalidad o de reserva de Ley tributaria y la del principio de legalidad presupuestaria cuando se trata de llevar a cabo una labor hermenéutica, como la que ahora corresponde al Tribunal, de deducir de la Constitución los principios generales de la organización y funcionamiento de la Hacienda. Porque en esa tarea es preciso no perder de vista el sentido que históricamente ha tenido siempre ese principio básico y fundamental en todo Estado de

Derecho de que «ningún tributo puede ser establecido o impuesto sin el consentimiento de los representantes de la nación» (no taxation without representation), expresión del más antiguo principio político de la autoimposición o del consentimiento de los impuestos cuyo origen se remonta a la Edad Media.

En los albores del constitucionalismo, el principio de legalidad presupuestaria engloba también el principio del voto o aprobación anual de los impuestos que podían recaudarse. Esta unidad quebró cuando, por las crecientes necesidades financieras del Estado, hubo de organizarse un sistema de impuestos permanentes, el fundamento de cuya exacción o recaudación legal no podía descansar ya en la Ley anual de Presupuestos sino en las Leyes particulares que los establecían y regulaban. Y así tuvo lugar en el ordenamiento constitucional un acontecimiento de singular importancia para el Derecho público, cuya trascendencia dogmática se ha cuidado de subrayar la doctrina (Otto Mayer, D. Jesch y entre nosotros Sainz de Bujanda): la «bifurcación del principio de legalidad financiera» en dos principios separados, el de legalidad tributaria (ubicado en la parte dogmática de la Constitución entre los «derechos y deberes de los ciudadanos») y el de legalidad presupuestaria (que se lleva a la parte orgánica de la Constitución relativa a la organización y reparto de competencias de los distintos poderes del Estado). En virtud de este fenómeno los ingresos se aprueban de una sola vez al aprobar la Ley que los crea y los tributos que los generan se consideran vigentes en tanto no se modifique la norma que los estableció por otra posterior de igual o mayor rango («sin que precisen ser revalidadas por la Ley de presupuestos o por cualquier otra» como reza expresivamente el art. 20 de la vigente Ley General Tributaria de 1963 al hacerse eco de este fenómeno). No hay necesidad ya de aprobación anual. Las Leyes tributarias adquieren así un carácter permanente y no contienen ninguna limitación cuantitativa en materia de ingresos; el Estado puede recaudar todas las cuotas devengadas por la realización de hechos imposables previstos legalmente.

La legalidad presupuestaria afecta sólo a los gastos públicos. La aprobación del poder legislativo, sean las Cortes sean las Asambleas legislativas de las Comunidades Autónomas, tiene como efecto autorizar la realización de los gastos consignados en los Presupuestos en las finalidades y hasta el límite cuantitativo y temporal que se determine específicamente para cada una de sus partidas.

No cabe, pues, afirmar sin más y de manera un tanto apodíctica, como se hace en la Sentencia, que del art. 134.7 C.E. no puede inducirse un «principio general» de prohibición de crear o modificar tributos por medio de las Leyes de Presupuestos, sean estatales o autonómicos, cuyo sentido es plenamente acorde con los límites normativos que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional ha venido deduciendo tanto explícita como implícitamente de la Constitución (art. 134). Principios que deben regir y aplicarse a todo sistema de producción de normas jurídicas, a fin, entre otras cosas, de encauzar dentro de la racionalidad la unidad y la homogeneidad del sistema tributario en todo el territorio nacional.

Lo que conecta a la norma del art. 134.7 no sólo con la legalidad -la presupuestaria y la tributaria- sino también con la seguridad jurídica o certeza del Derecho.

5. Por otra parte, la doctrina de la Sentencia presenta, a mi juicio, serios inconvenientes dentro del sistema de fuentes.

Es cierto que la deducción, sin más, de los preceptos constitucionales, de principios generales aplicables a las Comunidades Autónomas al margen de los establecidos expresamente por la Constitución, puede entrañar riesgos de alterar el sistema de distribución de competencias o recortar la autonomía política de las

Comunidades Autónomas que la Constitución garantiza. Por ello, esa tarea de interpretación constitucional ha de ser llevada a cabo con suma prudencia y cautela.

Sin embargo creo, sinceramente, que éste no es el caso. En primer lugar, porque nos encontramos ante la deducción de un principio general del sistema de fuentes del ordenamiento tributario cuyo sentido se circunscribe al sistema de producción de normas en el sentido querido por la Constitución y que se aplica a todo ejercicio del Poder Legislativo en materia de creación o modificación de tributos. Principio que en nada afecta o menoscaba la autonomía política o financiera de las Comunidades Autónomas que la Constitución reconoce y garantiza ni tampoco incide en el sistema de delimitación competencial.

Estamos ante la deducción de una norma puramente racionalizadora del ejercicio de la potestad legislativa en materia tributaria que en nada merma la facultad de las Comunidades Autónomas para establecer o modificar, del modo que estimen más conveniente y dentro de los límites establecidos en la Constitución y en la L.O.F.C.A., sus impuestos, tasas o contribuciones especiales.

En segundo lugar, las propias Comunidades Autónomas en su práctica legislativa han venido entendiéndolo así y, al margen del dato de que algún Estatuto de Autonomía ha incorporado a su texto una prohibición semejante a la del art. 134.7 C.E. (caso de la Comunidad Autónoma de La Rioja, art. 39.5 de su Estatuto), son numerosas las Leyes tributarias autonómicas en las que, admitiendo implícitamente la vigencia del art. 134.7 C.E. como principio general, se habilita expresamente a las Leyes de Presupuestos de la Comunidad Autónoma para modificar, dentro del ámbito de su propia competencia en la materia, los tributos.

Así ocurre, por ejemplo, en Baleares (Ley 12/1991, de 20 de diciembre, del Impuesto sobre Instalaciones que inciden en el Medio Ambiente); Cataluña (Ley 21/1984, de 24 de octubre, del Impuesto sobre el Juego del Bingo); Canarias (Ley 5/1986, de 28 de julio, del Impuesto Especial sobre Combustibles derivados del Petróleo); Castilla-La Mancha (Ley 4/1989, de 14 de diciembre, de Tributación sobre los Juegos de Suerte, Envite o Azar); Galicia (Ley 7/1991, de 19 de junio, de Tributación sobre el Juego); País Vasco (Norma foral 13/1991, de la Diputación Foral de Guipúzcoa, del Impuesto sobre la Renta, Disposición final primera; Norma foral 14/1991, de la Diputación Foral de Guipúzcoa, del Impuesto sobre el Patrimonio, Disposición final segunda; y lo mismo para la Diputación Foral de Vizcaya en el Impuesto sobre la Renta (Norma foral 7/1991, Disposición adicional decimoquinta) y en el Impuesto sobre Sociedades (Norma foral 11/1984, Disposición final cuarta)... e igual ocurre con la Diputación Foral de Alava, de cuya cita hago gracia; e incluso en la propia Comunidad Foral de Navarra (Ley foral 19/1992, de 30 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, Disposición adicional primera; Ley Foral 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta, Disposición adicional novena; Decreto foral Legislativo 144/1987, de 24 de julio, del Texto articulado de la Ley Foral de Tasas, Exacciones Parafiscales y Precios, art. 19; Ley foral 20/1992, de 30 de diciembre, de Impuestos Especiales, Disposición final segunda; y Ley foral 13/1992, de 19 de noviembre, del Impuesto sobre el Patrimonio, Disposición adicional cuarta.

En tercer lugar, las consecuencias negativas de la doctrina sentada por la Sentencia son todavía más graves en aquellas Comunidades Autónomas como la Comunidad Foral de Navarra que, por su peculiar sistema de Convenio Económico, ostentan una autonomía financiera y un poder tributario propio mucho más amplio que el de las Comunidades de régimen general o común, al disponer de amplias facultades para establecer, mantener y regular su propio régimen tributario sin más cortapisas o limitaciones que el respeto de los criterios generales de armonización con el régimen

general tributario del Estado, así como el principio de solidaridad (art. 45.3 de la L.O.R.A.F.N.A. y art. 7 de la Ley del Convenio Económico, de 26 de diciembre de 1990).

De esta manera, la garantía que para los ciudadanos y contribuyentes representa el límite formal que la Constitución establece a la creación o modificación de tributos se desvanece cuando es una Comunidad Autónoma quien ejercita el poder tributario, sin considerar su magnitud y trascendencia evidente, por demás, en las Comunidades de régimen foral con sistema tributario propio sujeto al régimen de Convenio o Concierto económico, como es el caso de Navarra o el del País Vasco.

6. Por todo lo anteriormente expuesto, el Tribunal debió, en mi opinión, haber entrado a enjuiciar el art. 46.1 de la Ley Foral de Presupuestos Generales de Navarra para 1985 desde la perspectiva de su acomodación al límite establecido en el art. 134.7 C.E. Lo cual llevaría a determinar si la norma cuestionada, que reducía el tipo de la bonificación en la Contribución Territorial Urbana para las viviendas de protección oficial del 90 al 50 por 100, constituye o no una «modificación de los tributos» en el sentido constitucional del término. Cuestión que, en mi opinión, habría de ser respondida afirmativamente, pues la supresión o reducción de las exenciones o bonificaciones tributarias constituye una alteración de los elementos esenciales del tributo (la delimitación del hecho imponible y la base imponible) directamente determinantes de la cuantía de la prestación en que consiste la deuda tributaria. Debiendo, pues, matizarse expresamente la doctrina anteriormente establecida por el Tribunal Constitucional en la STC 6/1983 al enjuiciar la homóloga norma estatal que se contenía en el Real Decreto-ley de 20 de julio de 1979 sobre Medidas Urgentes de Financiación de las Haciendas Locales.

Madrid, a veinte de abril de mil novecientos noventa y cuatro.

**Voto particular** que formula el Magistrado don José Gabaldón López a la Sentencia dictada en las cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas núms. 804/87, 171/89, 2.603/89, 428/91, 840/91, 1.389/91, 1.877/91, 189/92, 193/92, 194/92 y 195/92, y al cual se adhieren los Magistrados don Eugenio Díaz Eimil y don Rafael de Mendizábal y Allende

Lamento disentir del criterio mayoritario en cuanto a la resolución de fondo y su fundamentación formulada en todas las cuestiones de inconstitucionalidad, salvo la 804/87; respecto de ésta sí concuerdo con la Sentencia dictada.

En mi opinión, el fallo, en las referidas cuestiones, debió haber sido contrario al que se dictó, es decir, declaratorio de la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad del art. 46.1 de la Ley Foral 21/1985, de 29 de diciembre, de Presupuestos Generales de Navarra para 1985. Y ello, por las siguientes razones:

1. Se formulaba duda sobre la constitucionalidad del art. 46.1 de la ley Foral de Presupuestos citada; el Tribunal proponente había considerado la posibilidad de que infringiese el art. 134.7 del texto constitucional, es decir, había partido implícitamente de la aplicabilidad de este precepto a la Ley de Presupuestos navarra.

Debe empezarse afirmando que el párrafo 7 del art. 134 de la Constitución viene a completar, desde el punto de vista presupuestario, el principio de legalidad tributaria. Precisamente porque, incluso con posterioridad a la formulación de este principio, se había seguido utilizando la Ley de Presupuestos para autorizar impuestos y no sólo gastos, el referido precepto del art. 134 cierra tal posibilidad desde un doble y complementario punto de vista: la Ley de Presupuestos no puede crear tributos y en este

sentido los Presupuestos, aunque sean también Ley formal, son una Ley peculiar con referencia a cualquier otra Ley siendo una de sus peculiaridades precisamente la de esa limitación; y además, tampoco puede modificar tributos si una Ley tributaria sustantiva no lo ha previsto. Como empieza reconociendo la STC 27/1981, fundamento jurídico 2., «el art. 134.7 prohíbe en todo caso la creación de tributos, pero prohíbe también su modificación, con la excepción de que esta aparezca prevista en una ley tributaria sustantiva». De suerte que, en este sustancial aspecto, el precepto que nos ocupa cierra las prescripciones del principio de legalidad tributaria en su alcance presupuestario. Tal principio es formulado expresamente en nuestra Constitución por el art. 31.3 («sólo podrán establecerse prestaciones... .... patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley») y se completa por el 133.1 en relación con el ejercicio de la potestad tributaria (que habrá de ser «mediante Ley»), es decir, según la STC 6/1983 (fundamento jurídico 4.), la reserva de Ley se refiere a la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo. Precisamente, con la norma del párrafo 7 del art. 134 se trata de evitar la utilización de la Ley de Presupuestos para llevar a cabo alteraciones de tributos no previstas en leyes sustantivas, entre otros fines que caracterizan su antes señalada peculiaridad, porque «las notas singulares de la Ley presupuestaria ha de reconocerse que también vienen impuestas por el hecho de que su debate está de alguna manera restringido por las disposiciones reglamentarias de las Cámaras que regulan su procedimiento», pues «el requisito de conformidad del Gobierno para toda proposición o enmienda que suponga aumento de gastos o disminución de ingresos que afecta a cualquier Ley envuelve en este caso la restricción constitucional del debate y son estas limitaciones las que determinaron que la propia Constitución redujera el papel de la Ley de Presupuestos como vehículo de reformas tributarias» (STC 27/1981, fundamento jurídico 2.). «La inclusión injustificada de materias no relacionadas con la disciplina presupuestaria supone una restricción ilegítima de las competencias del poder legislativo, al disminuir sus facultades de examen y enmienda sin base constitucional» (STC 65/1987, fundamentos jurídicos 4. y 5.) pues la buena ordenación de la Hacienda Pública exige que no se utilicen los Presupuestos para introducir modificaciones que corresponden a las Leyes tributarias sustantivas (STC 27/1981, fundamento jurídico 2.).

2. La Constitución de 1978 ha atribuido a las Comunidades Autónomas autonomía financiera para el desarrollo y ejercicio de sus competencias (art. 156.1), o sea para elaborar y aprobar sus propios presupuestos [arts. 17. a) y 21 de la L.O. de Financiación de las Comunidades Autónomas y con carácter especial en los arts. 16.1 y 18.1 de la L.O de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, de 10 de agosto de 1982]. Sin que en esas leyes aparezca ninguna limitación respecto de la aplicación de las restricciones del art. 134.7 ni tampoco en contra de la fuerza vinculante de un precepto (antes bien, alguna la incluye) que formula un mandato constitucional de aplicación general, pues, como dijimos en la STC 5/1983, (fundamento jurídico 3.), los preceptos no pueden interpretarse aisladamente sino considerándose como un todo en el que cada uno encuentra su sentido pleno en relación con otros y con la unidad de la propia Constitución. Por tanto, si la limitación del párrafo 7 del art. 134 forma parte, como antes decimos, del principio de legalidad tributaria, debe ser también de aplicación en las Comunidades Autónomas donde la potestad tributaria atribuida por el art. 133.1 C.E. deberá enmarcarse en las mismas normas generales establecidas al respecto por la Constitución, si no vienen moduladas por las del propio Estatuto.

Así resulta también a partir de la consideración de la naturaleza y límites del poder legislativo de las Comunidades Autónomas en materia tributaria. Porque de lo dispuesto por los apartados 1 y 2 del art. 133 C.E. se deduce que las Comunidades Autónomas, al legislar en materia tributaria, están sujetas a dos clases de límites: por una parte, los genéricos establecidos por la Constitución al poder legislativo tributario del Estado, tanto los materiales como los formales, salvo que por su propia naturaleza no puedan ser trasladables al ámbito de la legislación autonómica en esta materia; sería en efecto incompatible con la configuración que se establece en la C.E. del poder legislativo tributario de las Comunidades Autónomas que éstas quedaran exceptuadas de los límites impuestos al poder legislativo estatal; de otra parte, a las Comunidades Autónomas les son aplicables, además, una serie de límites específicos y propios que, por su propia naturaleza, no afectan al Estado.

Y dentro de aquellos límites genéricos de común aplicación debe incluirse el del art. 134.7 C.E. Ningún argumento lógico impide que este límite se aplique al poder legislativo de las Comunidades Autónomas. Incluso su tenor literal, referido estrictamente a «la Ley de Presupuestos», permite su aplicación tanto a aquéllas como a la del Estado ya que establece una regla de ordenación presupuestaria de las que otorgan especial naturaleza a su ley ordenadora. Si, por otra parte, se integra en la regulación constitucional de la reserva de Ley, de su mandato no pueden considerarse excluidos ningún tipo de tributos y tampoco los que puedan establecer las Comunidades Autónomas en el ejercicio del poder normativo que les reconoce la Constitución.

Confírmase lo dicho recordando el fundamento del precepto, señalado en nuestra STC 27/1981 (fundamento jurídico 2.), pues si son en general las notas singulares de la Ley de Presupuestos y en especial las restricciones del debate parlamentario las que justifican que la Constitución reduzca el papel de aquélla como vehículo de reformas tributarias, idénticas peculiaridades tienen lugar también en las de las Comunidades Autónomas y en particular en Navarra; así resulta del art. 35 de la Ley Foral 8/1988, de 26 de diciembre (de Hacienda Pública de Navarra), que establece el deber del Gobierno de Navarra de remitir el Proyecto de Ley de Presupuestos al Parlamento de la Comunidad antes del primero de noviembre de cada año, lo cual limita también el período de discusión parlamentaria de dicho proyecto; y, por otra parte, el art. 149 del Reglamento del Parlamento de Navarra establece ciertos requisitos para admitir a trámite enmiendas que supongan aumento de gastos o limitación de ingresos; es decir, restricciones idénticas a las de la legislación estatal.

Además, diversas leyes forales autorizan expresamente a la de Presupuestos para modificar ciertos elementos de los tributos por ellas regulados, lo cual supone una evidente aplicación del mandato del art. 134.7. De todo lo dicho resulta, pues, la aplicabilidad de este precepto a la Ley de Presupuestos de la Comunidad Foral de Navarra.

3. Por otra parte, el precepto cuya constitucionalidad se cuestiona (art. 46.1 de la Ley Foral del Parlamento de Navarra, de 29 de diciembre de 1984, aprobatoria de sus Presupuestos Generales para 1985) constituye una modificación del tributo que debe reputarse sujeta a la reserva de Ley en materia tributaria en cuanto reduce las bonificaciones temporales en la Contribución Territorial Urbana de las viviendas de protección oficial del 90 al 50 por 100 de la base imponible. Afirmada antes la aplicabilidad del art. 134.7 a las Comunidades Autónomas, debe ahora agregarse que la modificación que introduce aquel precepto se refiere a uno de los elementos esenciales del tributo. Se ha alegado, en contra de esto último, lo dicho en nuestra STC 6/1983 (fundamento jurídico 6.). Allí se argumenta acerca del principio de legalidad en materia



tributaria en relación con la cuestión tratada, o sea la constitucionalidad de un Decreto-ley, afirmando que «hay una legalidad estricta que comprende el establecimiento de los beneficios fiscales, entre los que se cuentan las exenciones y bonificaciones, pero no cualquier regulación de ellos»; y agrega que «la reserva de Ley hay que entenderla referida a los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria: la creación ex novo de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria». Doctrina que se formula, evidentemente, en relación con la constitucionalidad (que declara) de la reducción de una bonificación efectuada por Decreto-ley, problema en algún modo distinto al que plantea si se efectúa en una Ley de Presupuestos. Precisamente también en dicha Sentencia se afirmaba que la reserva de Ley se limita a la creación de los tributos y a su esencial configuración, dentro de la cual puede genéricamente situarse el establecimiento de exenciones y bonificaciones tributarias, pero no cualquiera otra regulación de ellas, ni la supresión de las exenciones o su reducción o la de las bonificaciones, porque esto último no constituye alteración de elementos esenciales del tributo; afirmación esta última a la cual se llegaba desde la anterior sin argumentación o demostración alguna de la que colegir su certeza y que, a la vista de un análisis de su aserto, debería ser revisada. Así, las exenciones y bonificaciones tributarias deberán, según exige su naturaleza, y en contra de lo allí afirmado, considerarse como elementos esenciales del tributo; éste, que se resuelve en una prestación pecuniaria, necesita para determinarla un hecho imponible, un sujeto pasivo, la base imponible y los tipos de gravamen, y esos son los elementos configuradores del mismo que están por ello reservados a la Ley y no pueden ser modificados en la de presupuestos sin previsión de otra sustantiva. En cuanto enervan el efecto jurídico del hecho imponible o modifican la base, pueden ser consideradas como «directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria», tal como se define en general en el art. 10 de la Ley General Tributaria, al que, por otra parte, se remite el 7 c) de la Ley General Presupuestaria, Texto refundido de 23 de septiembre de 1988; son, pues, elementos determinantes de seguridad jurídica para el contribuyente y de certeza del ordenamiento tributario.

4. Las exenciones y bonificaciones constituyen beneficios fiscales a los que se refiere el específico mandato del art. 133.3 de la Constitución: «todo beneficio fiscal que afecte a los tributos del Estado deberá establecerse por virtud de la Ley», exigencia que no es otra cosa que un desarrollo de la cláusula general del art. 31.3 puesto que todo beneficio tributario viene, en definitiva, a modificar la prestación patrimonial en que el tributo se resuelve y, al alterar su incidencia, opera una modificación a posteriori de la aplicación de los elementos esenciales del propio tributo, resultando, pues, también un elemento esencial del mismo. Mas, si es este el alcance de los beneficios tributarios, su supresión o modificación tendrá la misma naturaleza y efectos que su establecimiento: de una parte, altera el rendimiento del tributo para la Hacienda y, de otra, incrementa el gravamen para el particular respecto de lo ya establecido en una Ley anterior, es decir, la que creó el beneficio (exención o bonificación); y si a la creación de aquél corresponde la garantía que el principio de legalidad establece, bajo la misma garantía y por las mismas razones ha de situarse su modificación o supresión.

Contemplada, pues, en el seno del sistema constitucional, la disposición del art. 133.3 citada completa el significado y alcance de la reserva general establecida por el art. 31.3 porque, al fin y al cabo, la supresión de una exención se traduce, como antes decimos, en un aumento de la prestación patrimonial; por contraposición a la genérica

reserva relativa, el art. 133.3 establece, como ya indicamos en el fundamento jurídico 4 de la STC 6/1983, una legalidad estricta que comprende el establecimiento de los beneficios fiscales; y de su tenor literal no puede, pues, deducirse que la modificación de los mismos esté excluida de la reserva de Ley como allí se hace sin argumentar por qué la creación de exenciones y bonificaciones afecta a los elementos esenciales del tributo y no su supresión, cuando el citado apartado 3 del art. 31 se refiere a todos los elementos esenciales de la relación tributaria, como aquella misma Sentencia señalaba. Porque si algún elemento determinante de la configuración sustancial del tributo se atribuyera a norma inferior a la Ley, quedarían fuera de la responsabilidad plena del legislador los principios constitucionales tributarios que como los de justicia, equidad, progresividad... (art. 31.1 C.E.) deben informar todos los elementos determinantes de la obligación tributaria. Que de la creación o supresión resultan derechos subjetivos lo reconoce aquella misma Sentencia (fundamento jurídico 2.) cuando afirma que «las normas que establecen exenciones o reducciones tributarias crean ciertamente situaciones jurídicas individualizadas en favor de los beneficiados...» «tal poder consiste en no satisfacer un determinado tributo o en satisfacerlo en una cuantía menor que la prevista con carácter general...». Esto equivale a reconocer su papel esencial de la determinación de la deuda tributaria, como antes señalamos.

5. En consonancia con lo dicho, procede afirmar que el precepto cuestionado, en cuanto reduce la bonificación del impuesto del 90 al 50 por 100, debe reputarse efectivamente como una modificación del tributo que no puede llevarse a efecto en la Ley de Presupuestos sin estar prevista en una Ley tributaria sustantiva y no una mera adaptación a la realidad temporal con el alcance y significado que resulta de la STC 27/1981, donde, tras señalar las diversas interpretaciones posibles y las razones puestas de manifiesto durante la tramitación parlamentaria, concluíamos en la necesidad de adoptar una solución de compromiso que, en tanto prohíbe indiscriminadamente la creación de tributos en la Ley de Presupuestos, permite su modificación, aunque se trate de alteraciones sustanciales y profundas del impuesto, pero siempre que exista una ley sustantiva que lo prevea y, en todo caso, no obsta a un tratamiento en la ley presupuestaria de la mera adaptación del tributo a la realidad. Pero, agregamos ahora, siempre que tal adaptación no constituya modificación de alguno de los elementos esenciales del tributo.

Y el efecto modificativo de la norma ahora cuestionada se revela al ponerla en relación con las disposiciones que, tanto en la Comunidad Foral de Navarra como en el Estado, regulaban las bonificaciones reconocidas a las viviendas de protección oficial. En la legislación navarra, originariamente el Acuerdo foral de 9 de diciembre de 1977 había establecido que las viviendas de protección oficial gozaran de una reducción del 90 por 100 de la base de la Contribución Urbana durante un período de veinte años. El posterior Acuerdo del Parlamento Foral de 24 de mayo de 1982 la transformó en una bonificación del 50 por 100 de la base durante cinco años, respetando transitoriamente el plazo por el que fueron otorgadas las reducciones reconocidas al amparo del Acuerdo de 9 de diciembre de 1977. La norma ahora cuestionada altera el régimen transitorio establecido por el Acuerdo de 24 de mayo de 1982, reduciendo el porcentaje de la bonificación, que pasa a ser el 50 por 100, aunque mantiene el período de disfrute inicialmente previsto; queda por ello al margen del régimen establecido para el futuro por el citado Acuerdo de 24 de mayo de 1982, e incorpora al ordenamiento tributario de la Comunidad Foral un precepto sustancialmente idéntico al previamente establecido por la Disposición transitoria segunda b) del Decreto-ley 11/1979, de 20 de julio.

La reducción, pues, del tipo de la bonificación del 90 al 50 por 100 que lleva a cabo el precepto cuestionado no puede considerarse como una simple adaptación del tributo; supone una alteración de la Contribución Urbana que se traduce en un notorio incremento del gravamen para el contribuyente y, tratándose de un beneficio fiscal muy extendido, determinará un sustancial aumento de la recaudación. Tanto, pues, si se adopta una perspectiva formal como si se contempla desde el punto de vista material, la norma cuestionada supone la modificación de un tributo llevada a cabo en una Ley de Presupuestos sin la previa habilitación por Ley Tributaria sustantiva, vulnerando en consecuencia lo dispuesto por el art. 134.7 de la Constitución.

Madrid, a veintiuno de abril de mil novecientos noventa y cuatro.