

Sección del Tribunal Constitucional

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

2906 *Sala Primera. Sentencia 25/2016, de 15 de febrero de 2016. Cuestión de inconstitucionalidad 6245-2014. Planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en relación con el artículo 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales. Límites a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas: nulidad del precepto legal autonómico que introduce un medio a aplicar en los procedimientos de comprobación de valores no contemplado en la normativa estatal (STC 161/2012).*

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente; doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Santiago Martínez-Vares García y don Juan Antonio Xiol Ríos, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En la cuestión de inconstitucionalidad núm. 6245-2014, promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en relación con el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales, por posible infracción del art. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución; arts. 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas y art. 47.1 a) de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía. Han comparecido y formulado alegaciones el Abogado del Estado, el Letrado de la Región de Murcia, la Fiscal General del Estado y la entidad Polaris World Real Estate, S.L. Ha sido Ponente el Magistrado don Andrés Ollero Tassara, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 17 de octubre de 2014, al que se acompaña el correspondiente Auto de 3 de septiembre del mismo año, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo planteó cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales, por posible vulneración del art. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución; arts. 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en lo sucesivo, LOFCA), y art. 47.1 a) de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía.

2. Los antecedentes de hecho del planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad son los siguientes:

a) En escritura pública de 29 de abril de 2005, la entidad Hacienda Verde, S.L., adquirió, mediante compraventa, el pleno dominio de dos fincas por precio de 20.417.710,16 euros, valor que declaró como base imponible en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (modalidad actos jurídicos documentados), presentando el 9 de mayo de 2005 una autoliquidación de dicho impuesto que arrojaba una cuota de 306.265,65 euros.

b) El 24 de junio de 2005 la Administración tributaria de la Región de Murcia inició de oficio un procedimiento de gestión para comprobar el valor declarado en la autoliquidación del citado impuesto, proponiendo una liquidación en la que el valor real de los bienes adquiridos y, por ello, la base imponible del tributo se fijaba en 71.500.000 €, dando lugar a una cuota de 1.072.500 euros. De lo anterior se derivaba una diferencia entre la cuota autoliquidada por el contribuyente y la liquidada por la Administración de 766.234,35 euros lo que, una vez sumados los intereses de demora, arrojaba una deuda tributaria de 780.299,47 euros.

En la propuesta de liquidación se indicaba que la comprobación de valores se había efectuado utilizando el medio «valor asignado para las subastas en las fincas hipotecadas» en la escritura de constitución de hipoteca otorgada entre la adquirente y la entidad Hypo Real Estate Bank Internacional el 10 de mayo de 2005.

c) Formuladas alegaciones el 28 de julio siguiente por Hacienda Verde, S.L., el 25 de octubre de 2005 se dictó acuerdo de comprobación de valores y liquidación en los términos propuestos, contra el que la mencionada sociedad interpuso recurso de reposición, aduciendo que el valor comprobado no se correspondía con el real de las fincas adquiridas y que la comprobación de valores carecía de motivación. El recurso fue desestimado por resolución del Servicio de gestión tributaria de la Consejería de Economía y Hacienda de la Región de Murcia de 22 de febrero de 2006, en la que se razona que el medio de comprobación de valores utilizado se encontraba previsto en el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002.

d) Interpuesta la correspondiente reclamación económico-administrativa (núm. 30-1488-2006), la liquidación fue confirmada por resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia de 14 de diciembre de 2006, que consideró correcta la comprobación de valores llevada a cabo, sin perjuicio de la posibilidad de instar la tasación pericial contradictoria.

e) Frente a la resolución dictada en la vía económico-administrativa se interpuso recurso contencioso-administrativo, que fue resuelto por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, en Sentencia de 17 de febrero de 2012, por la que desestimó la demanda. No considera necesario plantear una cuestión de inconstitucionalidad sobre el art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002, por entender que la determinación del valor del bien pertenece al ámbito de la gestión del tributo y que la Ley 21/2001 amplió la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas a determinados aspectos de gestión y liquidación de los tributos cedidos lo que, a juicio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia, incluía la comprobación de valores.

f) La entidad Polaris World Real Estate, S.L., en su condición de absorbente y, por tanto, sucesora de Hacienda Verde, S.L., se alzó en casación contra la Sentencia anterior mediante recurso interpuesto el 29 de junio de 2012 (núm. 2636-2012). Fijado el día 21 de mayo de 2014 para votación y fallo de dicho recurso, se dejó sin efecto el señalamiento mediante providencia adoptada en el mismo día para, de conformidad con el art. 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo común de diez días sobre la pertinencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, debido a su posible extralimitación competencial, al considerar que la norma cuestionada establecía un nuevo medio de comprobación de valores en relación con los impuestos sobre sucesiones y donaciones, transmisiones patrimoniales y actos jurídicos

documentados. En la misma providencia se puso de manifiesto a las partes que la STC 161/2012, de 20 de septiembre, resolviendo el recurso de inconstitucionalidad núm. 1674-2003, declaró inconstitucional el art. 23.4, último párrafo, inciso final, de la Ley del Parlamento de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, de redacción similar al precepto de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 cuestionado.

g) Evacuado el trámite de alegaciones conferido, la Región de Murcia se opuso al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad por medio de un escrito registrado el 13 de junio de 2014.

h) El Abogado del Estado, a través de un escrito presentado el 17 de junio de 2014, manifestó que, examinada la STC 161/2012, nada tenía que alegar respecto del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad. No obstante, adjuntó un informe de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, que mantenía que desde que estuvo vigente la redacción original del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 hasta el 30 de noviembre de 2006 dicho precepto se encontraba en una situación análoga al artículo enjuiciado en la STC 161/2012, puesto que fijaba un medio de valoración no recogido en la Ley general tributaria (en adelante, LGT). El indicado centro directivo señalaba también que, a partir de la modificación del art. 57 LGT, con efectos desde el 1 de diciembre de 2006, el precepto autonómico no invadía competencias estatales, pues el método de valoración cuestionado pasó a estar recogido en la legislación del Estado [nuevo apartado g) del art. 57.1 LGT introducido por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, en adelante, Ley 36/2006]. La Dirección General de Tributos entendía, por tanto, que la solución de la STC 161/2012 solo sería trasladable a aquellos casos en los que se haya aplicado el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 antes de la modificación del art. 57 LGT por la Ley 36/2006.

i) La sociedad Polaris World Real Estate, S.L., mediante escrito presentado el 20 de junio de 2014, consideró pertinente el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, por entender que el art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002 incurre en una extralimitación competencial, al contemplar un método de comprobación nuevo, no previsto en la legislación estatal.

j) El Fiscal, mediante escrito de 7 de julio de 2014, no se opuso al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

3. El Auto de planteamiento de la cuestión señala, en síntesis, lo siguiente:

El art. 6.1 de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, que incorporaba el apartado 1 c), estuvo vigente, en su redacción originaria, desde el 1 de enero de 2003 hasta el 31 de diciembre de 2006 y dicha redacción originaria fue la aplicada en la comprobación de valores practicada en el asunto enjuiciado con fecha 25 de octubre de 2005.

Durante el tiempo en que fue aplicable el citado art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 (exceptuando el mes comprendido entre 1 de diciembre de 2006, fecha de entrada en vigor de la Ley 36/2006, y el 1 de enero de 2007, en que comenzó la vigencia de la Ley murciana 12/2006, por la que se modifica el citado precepto) no existía en la Ley general tributaria una previsión específica que, como la norma autonómica analizada, admitiese como medio de comprobación de valores en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados «el valor asignado para la subasta en las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo prevenido en la legislación hipotecaria».

Según ha recordado la STC 161/2012, FJ 3, los impuestos cedidos son de titularidad estatal, pudiendo las Comunidades Autónomas asumir, por delegación del Estado, determinadas potestades de aplicación, incluso de carácter normativo, siempre dentro del marco establecido por este. Tal marco es el señalado en la Constitución y en los arts. 10.3 y 19.2 LOFCA, que prevén la posibilidad de que la cesión de tributos pueda incluir competencias normativas, en particular, en el ámbito de la gestión. También ha de tomarse en consideración el art. 47.1 a) de la Ley 21/2001, vigente al tiempo en que acontecieron los hechos que están en la base del proceso, y conforme al cual en la gestión y liquidación

del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados la delegación de competencias alcanza a la incoación de los expedientes de comprobación de valores, pero utilizando los mismos criterios que el Estado.

Teniendo en cuenta la citada STC 161/2012, recaída en un caso muy similar al presente, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo considera que concurren razones más que fundadas para dudar de la constitucionalidad del art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002.

En concreto, el órgano promotor parte de que, como indicó la STC 161/2012, las Comunidades Autónomas pueden regular aspectos de gestión y liquidación en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (entre otros) y sus Administraciones tributarias ejercer por delegación del Estado las potestades de gestión de este tributo; entre ellas, la de incoar expedientes de comprobación de valores. Sin embargo, la Sala recuerda, como ya hizo el Tribunal Constitucional en la citada Sentencia, que en dichos expedientes deberán utilizar los mismos criterios que el Estado.

El Tribunal Supremo entiende que la regulación estatal aplicable por razón del tiempo a los hechos del proceso *a quo* no contemplaba un medio de comprobación de valores como el del art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002; dicho medio no se incorporó a la Ley general tributaria hasta la modificación de esta por la Ley 36/2006, en vigor desde el 1 de diciembre de 2006. Tampoco lo preveía el texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre), que en su art. 46.2 se limitaba a remitirse a la Ley general tributaria. En consecuencia, el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 introdujo un medio de valoración distinto a los del Estado, incurriendo, si se aplica la doctrina de la STC 161/2012, FJ 7, en una extralimitación competencial, al conducir a un resultado expresamente prohibido por el art. 47.1 a) de la Ley 21/2001.

Por último, para la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo no cabe ninguna duda de que la constitucionalidad del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 es aplicable y relevante para la solución que haya de darse al recurso de casación y al litigio del que este deriva; si dicha norma se considera constitucional, la decisión adoptada por la Sala de instancia será correcta, en la medida en que la Administración tributaria aplicó en el procedimiento de gestión un medio de comprobación de valores válidamente previsto en la normativa legal vigente para zanjar la contienda, mientras que si, por el contrario, el medio de comprobación aplicado se reputa inconstitucional, el recurso de casación debe prosperar.

4. Por providencia de 3 de febrero de 2015, el Pleno de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad, deferir a la Sala Primera el conocimiento de la misma conforme al art. 10.1 c) LOTC y dar traslado de la demanda y documentos presentados al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, a través del Ministro de Justicia, y al Fiscal General del Estado, así como al Gobierno de la Región de Murcia y a la Asamblea Regional de Murcia, por conducto de sus Presidentes, para que en el improrrogable plazo de quince días pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes (art. 37.3 LOTC). Asimismo, se ordenó, por un lado, comunicar esa resolución a la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo a fin de que, de conformidad con el art. 35.3 LOTC, permaneciese suspendido el proceso hasta que este Tribunal resolviese definitivamente la cuestión y, por otro, publicar la admisión de la misma en el «Boletín Oficial del Estado» (lo que se llevó a efecto en el «Boletín Oficial del Estado» núm. 36, de 11 de febrero de 2015).

5. Mediante escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el 12 de febrero de 2015, el Presidente del Congreso de los Diputados comunicó el acuerdo de la Mesa de la Cámara de personarse en el presente proceso constitucional, ofreciendo su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

6. Igualmente, por medio de un escrito presentado en el Registro General de este Tribunal el 18 de febrero de 2015, el Presidente del Senado comunicó el acuerdo de la Mesa de esa Cámara de personarse en el presente proceso constitucional, ofreciendo su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

7. Por escrito registrado en este Tribunal el 26 de febrero de 2015, el Abogado del Estado evacuó el trámite de alegaciones, interesando la declaración de inconstitucionalidad del precepto cuestionado.

Considera, en primer lugar, que la norma aplicable al fondo del asunto es la vigente en el momento del devengo del impuesto, sin que su modificación posterior afecte al objeto de la cuestión de inconstitucionalidad. Y dicha norma, en el presente caso, es la contenida en el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 en su redacción original, sin que su posterior modificación y derogación deban influir en el análisis de constitucionalidad, ya que dicha redacción original fue la que aplicó la Administración Tributaria de la Región de Murcia en el asunto enjuiciado.

Tras exponer la normativa estatal sobre la comprobación de valores y el marco competencial vigente, el Abogado del Estado invoca, al igual que el auto de planteamiento, la STC 161/2012, según la cual las Comunidades Autónomas han de aplicar en la comprobación de valores los mismos criterios que el Estado, que son los contenidos en la Ley general tributaria. Por tanto, con base en dicha Sentencia, la cuestión debe estimarse y la norma controvertida declararse inconstitucional.

8. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 27 de febrero de 2015, el Letrado de la Región de Murcia se personó en el presente proceso constitucional y formuló las alegaciones que se resumen a continuación.

Tal como adujo en el proceso a quo, el Gobierno de la Comunidad Autónoma reconoce que la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 regula un nuevo medio de comprobación, que solo fue incorporado a la Ley general tributaria con posterioridad, mediante la Ley 36/2006; insiste en que se trata de un caso diferente al de la norma andaluza declarada inconstitucional por la STC 161/2012, ya que esta alteraba el sentido y el contenido de un medio de comprobación ya regulado por el Estado, como es el dictamen de peritos, mientras que la norma murciana incorporaba un medio de comprobación inicialmente no recogido en la Ley general tributaria pero que más tarde se incorporó a su artículo 57.

El Gobierno autonómico alega, invocando diversa jurisprudencia, que la comprobación de valores es un acto de trámite del procedimiento de gestión tributaria; lo que, en conexión con lo dispuesto en el art. 41.2 de la Ley 21/2001, le lleva a concluir que la Comunidad Autónoma tiene título competencial suficiente para aprobar la norma discutida. Asimismo, indica que el caso resuelto por la STC 161/2012 se refería a una liquidación practicada al amparo de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, general tributaria, y no con base en la Ley 58/2003, a cuyo artículo 57 la Ley 36/2006 añadió el medio de comprobación controvertido.

Por otra parte, el Gobierno autonómico entiende que la STC 161/2012 fundamentó la inconstitucionalidad de la Ley andaluza en la prohibición contenida en el art. 55.1 a) de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias; esta norma no estaba en vigor cuando se practicó a liquidación aquí discutida, reiterando que la legislación aplicable al caso que se ventila es la Ley 21/2001. Esta amplió la capacidad normativa de las Comunidades Autónomas, atribuyéndoles competencias para regular los aspectos de gestión y liquidación en relación con determinados tributos cedidos, entre los cuales deben incluirse los relativos a los medios de comprobación de valores.

Por último, el Letrado de la Región de Murcia recuerda que la STC 161/2012 limitó el alcance de sus efectos en el tiempo, dejando a salvo las situaciones administrativas firmes, por lo que una eventual declaración de inconstitucionalidad del precepto cuestionado de la Ley de la Asamblea de la Región de Murcia no debería afectar a casos como el presente.

9. El 27 de febrero de 2015 tuvo asimismo entrada en este Tribunal un escrito presentado por la entidad Polaris World Real Estate, S.L., mediante el que se personaba en el proceso constitucional, solicitando que se entendieran con ella las diligencias sucesivas.

10. Por medio de un escrito presentado el 5 de marzo de 2015, el Presidente de la Asamblea Regional de Murcia comunicó el acuerdo adoptado por la Mesa de la Cámara de personarse en el proceso, sin formular alegaciones, ofreciendo su colaboración de acuerdo con el art. 88.1 LOTC.

11. El 10 de marzo de 2015 se presentó en este Tribunal el escrito de alegaciones de la Fiscal General del Estado por el que solicita la estimación de la cuestión planteada.

En primer lugar, la Fiscal General del Estado aprecia que concurren los requisitos procedimentales para el válido planteamiento de la cuestión. Asimismo, estima que la posterior derogación de la norma sobre la que se formula la cuestión no supone la pérdida del objeto de esta, dado que la resolución del litigio que está en el origen de la misma requiere la aplicación de la norma sobre la que el Tribunal Supremo alberga las dudas de constitucionalidad.

A continuación, en cuanto al fondo del asunto, la Fiscal General del Estado destaca que cuando se practicó la comprobación de valores que origina el litigio el medio aplicado por la Administración tributaria autonómica (el valor asignado para la subasta de las fincas hipotecadas) no estaba recogido en la Ley general tributaria ni en la normativa del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Tras recordar cuál es el marco regulador de las competencias autonómicas en el ámbito de los tributos cedidos, el carácter delegado de las mismas y el obligado respeto en su ejercicio a los límites y condiciones establecidos para dicha delegación, el escrito de la Fiscalía señala que, de acuerdo con la normativa aplicable, en particular, el art. 47 de la Ley 21/2001, en los expedientes de comprobación de valores que incoen las Comunidades Autónomas deberán utilizarse los mismos criterios que el Estado, tal como estableció la STC 161/2012.

A la vista de que en el momento de practicarse la comprobación de valores el criterio aplicado por la Administración tributaria de la Región de Murcia no estaba recogido en la normativa estatal, la Fiscal General del Estado considera que es plenamente aplicable la doctrina constitucional señalada, lo que debe llevar a la estimación de la cuestión, por considerar que la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 se extralimitó en sus competencias al regular en su artículo 6.1.1 c) como medio de comprobación el valor asignado para la subasta de las fincas hipotecadas.

12. Con fecha 12 de marzo de 2015 la entidad Polaris World Real Estate, S.L., presentó sus alegaciones, solicitando la estimación de la cuestión.

La entidad mantiene, en línea con el Auto de planteamiento y las alegaciones del Abogado del Estado y de la Fiscal General del Estado, que la norma cuestionada vulnera los arts. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución, así como los arts. 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y 47.1 a) de la Ley 21/2001.

Invocando de nuevo la STC 161/2012, la sociedad a la que se practicó la liquidación que da origen a la presente cuestión afirma que el medio de comprobación recogido en la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 no estaba previsto en la Ley general tributaria, en la redacción aplicable *ratione temporis*, y que el legislador autonómico no está habilitado para crear nuevos medios de comprobación.

Para terminar, el escrito de la sociedad Polaris World Real Estate, S.L., manifiesta hacer suyos, por considerarlos impecables, los razonamientos jurídicos recogidos en el auto de planteamiento, compartiendo la conclusión a la que llega este sobre la inconstitucionalidad del art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002.

13. Por providencia de 11 de febrero de 2016 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 15 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Como ha quedado expuesto en los antecedentes, el objeto del presente proceso constitucional es la compatibilidad del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales, con el art. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución, arts. 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en lo sucesivo, LOFCA), y art. 47.1 a) de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre, por la que se regulan las medidas fiscales y administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía.

Antes de entrar a dar respuesta al fondo del asunto, es necesario precisar qué efecto puedan tener en el objeto de este proceso las modificaciones sobrevenidas de la norma cuestionada. La redacción original del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, que entró en vigor el 1 de enero de 2003 (disposición final segunda de dicha Ley), recogía lo siguiente:

«Uno.–Comprobación de valores en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones y el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados:

1. La comprobación de valores en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones y el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y a los solos efectos de estos impuestos, se podrá llevar a cabo, en desarrollo de lo establecido en el art. 52.1.f) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, por cualquiera de los siguientes medios:

...

c) El valor asignado para la subasta en las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo prevenido en la legislación hipotecaria.»

Esta norma fue modificada por el art. 4 de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 12/2006, de 27 de diciembre, de medidas fiscales, administrativas y del orden social para 2007 (entrando en vigor el 1 de enero de 2007, con arreglo a su disposición final cuarta), que le dio la siguiente redacción:

«Uno.–Comprobación de valores en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos documentados.

Reglamentariamente se podrán regular los aspectos procedimentales de los medios de comprobación de valores establecidos en el art. 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.»

Por último, la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 fue derogada por el Decreto Legislativo 1/2010, de 5 de noviembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales vigentes en la Región de Murcia en materia de tributos cedidos [disposición derogatoria única, letra f)], que incorporó en su artículo 10.4 la previsión del art. 6.1 de la Ley 15/2002, según había sido redactado por la mencionada Ley 12/2006.

Expuesto lo anterior, la circunstancia de que la norma sobre la que se plantea la cuestión de inconstitucionalidad haya sido reformada primero y derogada después, no implica que la cuestión haya perdido su objeto. Debe tenerse en cuenta la doctrina constitucional reiterada conforme a la que en las cuestiones de inconstitucionalidad los efectos extintivos sobre el objeto del proceso como consecuencia de la modificación o derogación de la norma cuestionada vienen determinados por el hecho de que, tras esa modificación o derogación, resulte o no aplicable en el proceso a quo y de su validez

dependa la decisión a adoptar en este (entre otras, SSTC 255/2004, de 23 de diciembre, FJ 2; 22/2010, de 27 de abril, FJ 2; 73/2014, de 8 de mayo, FJ 2, y 83/2015, de 30 de abril, FJ 3).

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo afirma en el Auto de planteamiento que la norma aplicable en el proceso judicial a quo cuya constitucionalidad cuestiona es la redacción original del art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002. Razona que tal redacción, al estar vigente en la fecha en que la Administración tributaria de la Región de Murcia dictó el controvertido acuerdo de comprobación de valores y liquidación, es aplicable en su procedimiento y que, si el Tribunal Constitucional la declarase inconstitucional, ella habría de estimar el recurso de casación, declarando la ilegalidad del acto de aplicación sometido a su enjuiciamiento.

Estando adecuadamente razonado el juicio de aplicabilidad y relevancia –que suscriben el Abogado del Estado y la Fiscal General del Estado y al que no se opone el Letrado autonómico–, nuestro enjuiciamiento habrá de referirse a la redacción original del art. 6.1.1 c) de la Ley murciana 15/2002, sin tomar en consideración las modificaciones posteriores.

2. Una vez hecha la precisión anterior, y con la finalidad de identificar el parámetro de enjuiciamiento que corresponde a la cuestión planteada, debemos recordar que las competencias normativas de las Comunidades Autónomas sobre los tributos cedidos se enmarcan en el art. 149.1.14, en relación con los arts. 133.1, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución, desarrollados por los arts. 10, apartados 1 y 3, y 19.2 LOFCA y por la normativa reguladora de la cesión de tributos, tanto general, como específica para la Región de Murcia. De acuerdo con las citadas normas, los tributos cedidos son de titularidad estatal, de forma que la cesión del tributo no conlleva la transmisión de la titularidad sobre el mismo o sobre el ejercicio de las competencias inherentes al mismo (entre otras, SSTC 192/2000, de 13 de julio, FJ 8; 35/2012, de 15 de marzo, FJ 7; 161/2012, de 20 de septiembre, FJ 3; 172/2012, de 4 de octubre, FJ 3, y 197/2012, de 6 de noviembre, FJ 3).

A partir de la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, la cesión de tributos puede también incluir (además del rendimiento total o parcial del tributo y, en su caso, el ejercicio de las potestades de aplicación del mismo) una delegación de facultades normativas, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 150.1 CE. Por tanto, sobre determinados tributos cedidos las Comunidades Autónomas pueden asumir, por delegación del Estado, las competencias normativas que en cada caso se indican al regular la cesión aplicable por razón de tiempo; debe tenerse en cuenta que la citada Ley 14/1996 fue sustituida por la Ley 21/2001 y esta, a su vez, por la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias.

Teniendo en cuenta lo anterior, la Región de Murcia podrá regular determinados aspectos de los tributos cedidos, pero siempre dentro del marco establecido por el legislador estatal, esto es, el fijado en la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas y en la correspondiente Ley de cesión de tributos. Si, al regular dichos aspectos, la Comunidad Autónoma excede el marco indicado, la norma autonómica será inconstitucional por invadir la competencia estatal sobre estos tributos.

Se debe precisar, asimismo, que cuando la normativa reguladora de la cesión se remite a la legislación tributaria del Estado para definir las condiciones de la delegación, dicha legislación [tanto la Ley general tributaria (LGT) como, en su caso, las leyes reguladoras de cada tributo] también formará parte del canon de enjuiciamiento (STC 161/2012, FJ 5).

Hemos de concretar pues cuál es la ley reguladora de la cesión de tributos y el resto de la legislación tributaria del Estado que resultan aplicables *ratione temporis* para resolver la cuestión planteada. Es preciso recordar, a tal fin, que el criterio reiterado de este Tribunal es que, como regla general, en las cuestiones de inconstitucionalidad se debe utilizar como canon de enjuiciamiento la legislación vigente en el momento de referencia para la

aplicación por el órgano judicial *a quo* de la norma cuestionada (por todas, STC 150/2014, de 22 de septiembre, FJ 2).

De acuerdo con lo anterior, la tacha de inconstitucionalidad que se imputa al art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 debe valorarse con arreglo a la normativa reguladora de la cesión de tributos aplicable para resolver el proceso *a quo*, es decir, la Ley 21/2001, que entró en vigor el 1 de enero de 2002 y lo estuvo hasta su derogación por la Ley 22/2009, con efectos del 20 de diciembre de 2009. La Ley 21/2001 es pues la norma vigente sobre la cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas en la fecha (25 de octubre de 2005) en que la Administración tributaria de la Región de Murcia practicó la comprobación de valores que está en el origen de este proceso, aplicando el medio de comprobación regulado en la norma controvertida. Se ha de analizar, por consiguiente, si la norma murciana era respetuosa con el marco competencial definido en la Ley 21/2001 y desarrollado, para dicha Comunidad, por la Ley 23/2002, de 1 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión; norma que no introduce especialidades en lo que afecta a este proceso.

3. Así centrado el objeto de la cuestión y el canon de enjuiciamiento aplicable, debemos recordar que, como se ha expuesto en los antecedentes, la duda de constitucionalidad planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo es si el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, cuando establece como medio de comprobación de valores en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados el «valor asignado para la subasta en las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo prevenido en la legislación hipotecaria», encaja o no dentro del ámbito competencial de las Comunidades Autónomas en materia de tributos cedidos.

Como se ha indicado en el fundamento anterior, dicho ámbito es el definido en la Ley 21/2001 y, en concreto, en su artículo 47 (alcance de la delegación de competencias en relación con la gestión y liquidación) que dispone lo siguiente:

«1. En la gestión y liquidación de los Impuestos sobre el Patrimonio, sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de los Tributos sobre el Juego, del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte y del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos corresponderá a las Comunidades Autónomas:

a) La incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado.»

Como razonan tanto el Auto de planteamiento como las alegaciones del Abogado del Estado, la Fiscal General del Estado y la sociedad Polaris World Real Estate, S.L., de la norma transcrita se desprende con claridad que en los procedimientos de comprobación de valores las Comunidades Autónomas deben utilizar «los mismos criterios que el Estado».

Por tanto, para valorar la constitucionalidad del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002 es necesario analizar si respeta los criterios establecidos en la normativa del Estado en vigor a 25 de octubre de 2005, que eran los contenidos en el art. 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, en su redacción original, según la cual:

«1. El valor de las rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria podrá ser comprobado por la Administración tributaria mediante los siguientes medios:

a) Capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale.

- b) Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal.
- c) Precios medios en el mercado.
- d) Cotizaciones en mercados nacionales y extranjeros.
- e) Dictamen de peritos de la Administración.
- f) Cualquier otro medio que se determine en la ley propia de cada tributo.»

Por su parte, el apartado 3 de dicho artículo añade que las «normas de cada tributo regularán la aplicación de los medios de comprobación señalados en el apartado 1 de este artículo».

La redacción transcrita estuvo vigente desde el 1 de julio de 2004 (fecha de entrada en vigor de la Ley 58/2003, general tributaria) hasta la modificación introducida en el art. 57 LGT por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal; en ella se añadieron, entre otros medios de comprobación, el «valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria» [nueva letra g) del art. 57.1 LGT introducida por el art. 5.6 de la Ley 36/2006].

Como ponen de manifiesto el auto de planteamiento y las alegaciones del Abogado del Estado y de la Fiscal General del Estado, la inclusión entre los medios de comprobación de la Ley general tributaria del valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas no entró en vigor hasta el 1 de diciembre de 2006, por lo que no se encontraba vigente en la fecha en que se aplicó la norma autonómica cuestionada (25 de octubre de 2005).

Así pues, el «valor asignado para las subastas en las fincas hipotecadas», que prevé el art. 6.1.1 c) de la 15/2002 y que la Administración tributaria autonómica aplicó en la comprobación practicada el 25 de octubre de 2005 a los inmuebles adquiridos por la entidad Polaris World Real Estate, S.L., no estaba incluido entre los criterios de la Ley general tributaria, en la redacción vigente en dicha fecha, que es la relevante a los efectos de este proceso. Tampoco se recogía en la normativa propia del tributo, dado que el art. 46.2 del texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados se remite sin más a lo establecido en la Ley general tributaria, sin añadir ningún otro medio de comprobación a los previstos en la normativa general.

4. El Gobierno autonómico sostiene, en defensa de la constitucionalidad de la norma cuestionada, que la comprobación de valores es un acto de trámite del procedimiento de gestión tributaria y que el art. 41.2 de la Ley 21/2001 reconoce a las Comunidades Autónomas –y, por tanto, a la Región de Murcia–, competencia para «regular los aspectos de gestión y liquidación» del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Ahora bien, debemos tener en cuenta, en primer lugar, que la comprobación de valores no es un acto de trámite, como alega el Gobierno de la Comunidad Autónoma, sino el acto resolutorio de un procedimiento tributario. En segundo término, como ya indicamos en la STC 161/2012, FJ 7, a la que aluden todos los intervinientes en este proceso, la regla contenida en el art. 41.2 de la Ley 21/2001 tiene como límite, en el caso de la comprobación de valores, lo dispuesto en el art. 47.1 a) de la misma Ley, que obliga a seguir en dicho procedimiento los «mismos criterios que el Estado».

En la citada STC 161/2012 resolvimos el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra el art. 23.4, último párrafo, inciso final, de la Ley del Parlamento de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras. La norma impugnada regulaba el dictamen de peritos de la Administración precisando los medios a emplear en el mismo y, en concreto, la posibilidad de que el perito aplicara el valor consignado en las declaraciones presentadas a efectos de liquidación del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados por el préstamo hipotecario.

En la mencionada STC 161/2012 concluimos que la competencia que se reconoce a las Comunidades Autónomas para regular «los aspectos de gestión y liquidación» (arts. 48.2 y 49.2 de la Ley 22/2009, aplicable en el caso allí resuelto, cuyo contenido coincide

con el del art. 41.2 de la Ley 21/2001, aquí aplicable) no puede suponer una modificación de los medios de comprobación de valores previstos en la normativa estatal, ya que la propia Ley de cesión obliga a las Comunidades Autónomas a sujetarse a los criterios del Estado [art. 55.1 a) de la Ley 22/2009, coincidente con el art. 47.1 a) de la Ley 21/2001].

En aquel pronunciamiento señalamos, respecto de la norma andaluza enjuiciada, que «desvirtúa, sin embargo, los criterios estatales, en concreto el dictamen de peritos, al que desprovee del carácter independiente que tiene en la Ley General Tributaria. Además, no hay que olvidar que esta ley es una 'verdadera norma de unificación de criterios a cuyo través se garantiza el mínimo de uniformidad imprescindible en los aspectos básicos del régimen tributario' (STC 66/1998, de 18 de marzo, FJ 14), fundamental también 'para garantizar a los administrados un tratamiento común ante las Administraciones públicas' (STC 14/1986, de 31 de enero, FJ 14), tratamiento de la expresada índole que quedaría conculcado en el supuesto de prevalecer el criterio que refleja el precepto de la Ley andaluza a que nos venimos refiriendo» (STC 161/2012, FJ 7).

En el presente caso no se modifica uno de los medios de comprobación previstos en la Ley general tributaria; se va más allá, introduciendo *ex novo* un medio no recogido en dicha Ley. Debemos concluir que la norma autonómica murciana que aquí se valora excede el ámbito competencial establecido en la Ley de cesión de tributos. La extralimitación se circunscribe temporalmente al periodo comprendido entre el 1 de enero de 2003 (fecha de entrada en vigor del precepto en cuestión) y el 30 de noviembre de 2006, ambos inclusive, dado que con efectos de 1 de diciembre de 2006 se incorporó a la Ley general tributaria el medio de comprobación «valor asignado para la tasación de las fincas hipotecadas en cumplimiento de lo previsto en la legislación hipotecaria», desapareciendo así el exceso de la Ley autonómica respecto de la estatal.

5. Procede, en consecuencia, estimar la cuestión de inconstitucionalidad planteada y declarar inconstitucional y nulo el art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, entre el 1 de enero de 2003 (fecha de su entrada en vigor) y el 30 de noviembre de 2006 (fecha a partir de la cual se incorporó a la Ley general tributaria el medio de comprobación previsto en la norma murciana), ambos inclusive, por superar el ámbito de competencias de las Comunidades Autónomas sobre los tributos cedidos, al introducir un medio de comprobación de valores que en dicho periodo de tiempo no estaba previsto en la normativa estatal, con lo que se incumplió la obligación de atenerse a los criterios del Estado, según exige el art. 47.1 a) de la Ley 21/2001, en relación con los arts. 133.1, 149.1.14, 150.1 y 157, apartados 1 y 3, todos ellos de la Constitución, y los arts. 10.3 y 19.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

Llegados al fin de nuestro enjuiciamiento, antes de pronunciar el fallo solo nos resta precisar cuál es el alcance concreto que debe atribuirse a la declaración de inconstitucionalidad. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) y siguiendo los precedentes sentados en supuestos que presentan rasgos similares al supuesto aquí enjuiciado (como es el caso, entre otros, de la citada STC 161/2012, FJ 7), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía una resolución administrativa o judicial firme.

FALLO

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

Ha decidido

Estimar la cuestión de inconstitucionalidad núm. 6245-2014 promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo y, en

consecuencia, declarar la inconstitucionalidad y nulidad del art. 6.1.1 c) de la Ley de la Asamblea Regional de Murcia 15/2002, de 23 de diciembre, de medidas tributarias en materia de tributos cedidos y tasas regionales, con el alcance temporal y efectos indicados en el fundamento jurídico 5.

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

Dada en Madrid, a quince de febrero de dos mil dieciséis.—Francisco Pérez de los Cobos Orihuel.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Firmado y rubricado.