

Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 161/2012, de 20 de septiembre [[BOE n.º 250, de 17-X-2012](#)]

Límites a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas

La STC 161/2012, de 20 de septiembre, trae causa en el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Grupo Parlamentario Popular contra los artículos 6, 7 y 23.4, último párrafo, inciso final, de la [Ley de Andalucía n.º 10/2002, de 21 de diciembre](#), por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras. En esencia, el recurso se fundamenta en la extralimitación competencial en que incurre la Comunidad Autónoma de Andalucía en materia de tributos cedidos. Concretamente, se entiende que la Comunidad Autónoma se ha excedido en el uso de las competencias que tiene atribuidas con relación al IRPF, por una parte, y al ISD e ITPAJD, por otra.

Como es sabido, el alcance de la cesión no goza de la misma intensidad en los distintos tributos estatales cedidos a las Comunidades Autónomas. Conviene por ello recordar que, con relación al IRPF, el Estado ha cedido competencias a las Comunidades Autónomas para que éstas puedan incidir en algunos aspectos del impuesto: incrementando o disminuyendo el mínimo personal y familiar aplicable en la determinación del gravamen autonómico, regulando su propia tarifa y estableciendo deducciones autonómicas propias en la cuota íntegra autonómica del impuesto por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta «siempre que no supongan, directa o indirectamente, una minoración de gravamen efectivo de alguna o algunas categorías de renta» (cfr. artículo 19.2.a) [Ley Orgánica de Financiación de las CCAA, LOFCA](#) y artículo 46 [Ley 22/2009, de 18 de diciembre, reguladora del Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas, LSFCA](#)). El resto de los elementos del IRPF serán establecidos en exclusiva por el Estado. Como evidencian las reglas 1.ª y 14.ª del artículo 149.1 CE, las competencias normativas para regular la estructura básica de los impuestos cedidos deben seguir en manos del Estado. En virtud del artículo 149.1.1.ª CE, corresponde al Estado la competencia exclusiva para la «regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales», entre los que cabe destacar el deber de contribuir al sostenimiento

de las cargas públicas, cuya mayor protección, como ha destacado el Tribunal Constitucional en alguna ocasión, se manifiesta en el IRPF –cfr. S.TC n.º 182/1997, de 28 de octubre, F.J. 9.º–.

Los recurrentes aducen que la Comunidad Autónoma de Andalucía se ha excedido en el uso de las competencias atribuidas en materia de deducciones autonómicas propias al incluir en los artículos 6 y 7 [Ley de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre](#), respectivamente, la posibilidad de establecer en la cuota íntegra del impuesto la «deducción para el fomento del autoempleo de los jóvenes emprendedores» o, en su caso, la «deducción para el fomento del autoempleo de las mujeres emprendedoras», deducciones ambas que entienden no solo vinculadas a actuaciones de naturaleza empresarial, sino que además implican una minoración del gravamen efectivo de una de las categorías de renta, los rendimientos de actividades económicas, posibilidades éstas prohibidas por la Ley de Cesión de Tributos a las Comunidades Autónomas.

Tras recordar el TC el marco competencial vigente, con carácter general, en materia de tributos cedidos y, en especial, con relación al IRPF (fundamento jurídico 3.º), contrastarlo con las normas aprobadas por la Comunidad Autónoma de Andalucía (fundamento jurídico 4.º) y examinar las posturas defendidas por las partes, llega a la acertada conclusión de que esta Comunidad Autónoma se ha extralimitado en las competencias atribuidas en el ámbito de cesión del IRPF. Y es que, como advierte el TC, la C.A. de Andalucía ha establecido dos deducciones para fomentar el autoempleo de jóvenes menores de 35 años y de mujeres las cuales estaban ligadas al ejercicio de actividades económicas por cuanto su aplicación exigía, en ambos casos, que los contribuyentes que se quisieran beneficiar de las mismas se hubieran dado de alta en el «censo de empresarios, profesionales y otros obligados en la normativa estatal», es decir, hubieran presentado su declaración censal en el IAE. Se trataba así de deducciones vinculadas con la obtención de rendimientos económicos, único tipo de renta para cuya obtención se exige estar dado de alta como empresario o profesional. Además, suponían una minoración del gravamen efectivo de esta categoría de renta, vulnerando los límites de la Ley de Cesión de Tributos. No se estaba en presencia de deducciones autonómicas establecidas por circunstancias personales, como afirmaba el Letrado de la C.A., pues no atendían exclusivamente a circunstancias de esta naturaleza, como podía ser la edad del contribuyente o su condición de ser mujer. Con base en los anteriores razonamientos, el TC declara la inconstitucionalidad de los artículos 6 y 7 [Ley 10/2002, de 21 de diciembre](#), del Parlamento de Andalucía, por la que se aprueban normas en materia de tributos cedidos y otras medidas tributarias, administrativas y financieras por suponer una extralimitación competencial que vulnera el artículo 149.1.14 CE. Este criterio es seguido más tarde por el TC en Sentencia 197/2012, de 6 de noviembre, en sus fundamentos jurídicos 1 a 4, para declarar la inconstitucionalidad de las deducciones sexta y séptima del artículo 11 de la Ley del Principado de Asturias n.º 15/2002, de 27 de diciembre, de medidas presupuestarias, administrativas y fiscales, aplicables, en su caso, a la cuota íntegra autonómica del IRPF. Concretamente, se declaran inconstitucionales una deducción establecida a favor de desempleados menores de 30 años y desempleadas –de cualquier edad– que se establecieran como trabajadores por cuenta propia o autónomos y otra deducción establecida para beneficiar, con carácter general, a trabajadores autónomos o por cuenta propia. Considera el TC que ambas deducciones están vinculadas a la obtención de rentas empresariales e implican una minoración del gravamen efectivo de este tipo de rentas, lo que supone una extralimitación de las competencias atribuidas a la Comunidad Autónoma de Asturias en el IRPF y, por tanto, una vulneración del artículo 149.1.14 CE.

Como ya se adelantó, se impugna también el artículo 23.4, párrafo final Ley 10/2002, de Andalucía, precepto éste que permitía en las comprobaciones de valores del artículo 52.1.d Ley General Tributaria 1963 (hoy, artículo 57 [Ley 58/2003, de 17 de diciembre](#)), que, en su caso, se realizasen con relación al ISD o el ITPAJD, que el perito de la Administración aplicara el valor

asignado por el tasador de la vivienda sobre la que se constituyó el préstamo hipotecario, y que hubiere sido consignado en las declaraciones presentadas por el sujeto pasivo a efectos de liquidación del ITPAJD. Los recurrentes aducen que este precepto es también inconstitucional por cuanto supone una extralimitación de las competencias atribuidas a las Comunidades Autónomas en relación a ambos impuestos (F.J. 6.º).

Y es que recordemos que también cuentan las Comunidades Autónomas con competencias en el ISD y en el ITPAJD. El Estado ha atribuido competencias normativas a las Comunidades Autónomas en ambos impuestos para regular, entre otras cuestiones, los aspectos de gestión y liquidación (artículo 48.2 y artículo 49.2 LSFCA, con relación al ISD e ITPAJD, respectivamente). Y de igual modo les ha delegado el ejercicio de competencias administrativas permitiéndoles incoar expedientes de comprobación de valores. No obstante, en el ejercicio de la anterior atribución competencial tendrán que respetar un límite pues deberán utilizar los mismos criterios que el Estado (artículo 54.1 y artículo 55.1 LSFCA).

Para el TC, la Comunidad Autónoma de Andalucía se ha extralimitado en las competencias que el Estado le ha atribuido con relación a la gestión del ISD y el ITPAJD (cfr. F.J. 7.º). Declara por ello la inconstitucionalidad del inciso final del artículo 23.4 Ley de Andalucía por vulneración del artículo 149.1.14 CE. Considera el alto tribunal que lo que hace la norma autonómica no es estrictamente establecer un nuevo medio de comprobación, sino alterar el contenido y el sentido de un medio ya existente y que ha establecido el Estado en la LGT, como es el dictamen de peritos. Señala que la regulación autonómica desnaturaliza el dictamen de peritos, como medio objetivo de comprobación basado en la autonomía e independencia del perito al que no cabe imponer un medio o varios para llevar a cabo su valoración. Razona por ello que la norma cuestionada introduce de facto un medio distinto de valoración a los previstos por el Estado por cuanto modifica sustancialmente un medio existente. Las Comunidades Autónomas sí cuentan con competencias para regular la comprobación de valores, pero no pueden incoar los expedientes sin utilizar los criterios del artículo 57 LGT o desnaturalizándonos, modo de proceder éste que es el que sigue la Ley andaluza al desproveer al dictamen de peritos, como criterio de valoración, del carácter independiente que le dota la LGT.

ISABEL GIL RODRÍGUEZ

*Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Salamanca*