|  |  |
| --- | --- |
| Auto | 329/1992 |
| Fecha | de 27 de octubre de 1992 |
| Sala | Pleno |
| Magistrados | Don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, don Luis López Guerra, don Fernando García-Mon y González-Regueral, don Carlos de la Vega Benayas, don Eugenio Díaz Eimil, don Álvaro Rodríguez Bereijo, don José Vicente Gimeno Sendra, don José Gabaldón López, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio D. González Campos, don Pedro Cruz Villalón y don Carles Viver Pi-Sunyer. |
| Núm. de registro | 2199-1992 |
| Asunto | Recurso de inconstitucionalidad 2.199/1992 |
| Fallo | Por todo lo expuesto, el Pleno acuerda mantener la suspensión de la vigencia y aplicación del art. 103.1, la Disposición adicional decimotercera y la Disposición transitoria primera de la Ley Foral del Parlamento de Navarra 6/1992, de 14 de mayo, del  Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. |

**AUTO**

**I. Antecedentes**

1. Por escrito presentado en este Tribunal el 21 de agosto de 1992, el Abogado del Estado, en representación del Presidente del Gobierno de la Nación, interpuso recurso de inconstitucionalidad contra el art. 103.1; la Disposición adicional decimotercera y la Disposición transitoria primera de la Ley Foral del Parlamento de Navarra 6/1992, de 14 de mayo, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, con invocación expresa del art. 161.2 de la Constitución al objeto de que fuese ordenada la suspensión de la citada Ley.

2. Por providencia de la Sección de Vacaciones de este Tribunal, de 26 de agosto de 1992, se admitió el recurso de inconstitucionalidad y se dio traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 de la LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Parlamento y al Gobierno de Navarra, por conducto de sus respectivos Presidentes, al objeto de que pudieran personarse v formularr las alegaciones que estimaren convenientes, teniéndose por invocado el art.161.2 de la Constitución y por producida la suspensión de la vigencia y aplicación de los mencionados artículos de la Ley impugnada desde la fecha de interposición del recurso, y se ordenó, asimismo, publicar la incoación del recurso y la suspensión acordada en los «Boletines Oficiales» del Estado y de Navarra para general conocimiento.

3. El Gobierno de la Comunidad Foral de Navarra, en escrito registrado en este Tribunal el día 17 de septiembre de 1992, se personó y formuló alegaciones en solicitud de que en su día se dicte Sentencia por la que, con desestimación del recurso, declare la constitucionalidad de los preceptos impugnados.

En otrosí al citado escrito de alegaciones solicitó que se acuerde el levantamiento de la suspensión de la vigencia de los preceptos objeto de impugnación. Alega, en este sentido, que dicha suspensión acarrea notables perjuicios para la Comunidad Foral y conduce a un resultado dispar al pretendido con dicha suspensión, pues esta suspensión ha creado un vacío normativo en el territorio foral que no ha sido ponderado en la invocación del art. 161.2 de la C.E. Concretamente, la suspensión de la Disposición adicional decimotercera de la Ley impugnada impide a la Comunidad Foral la exacción del tributo correspondiente -razón por la cual el Gobierno de Navarra ha acordado la suspensión de las liquidaciones correspondientes al supuesto tributario impugnado, ante la carencia de norma aplicable-, con lo que la diversidad entre el régimen tributario estatal y el foral, en vez de reducirse, se ahonda. E igual problemática se produce en materia de recargo y de infracciones y sanciones tributarias, por cuanto que la competencia de la Comunidad Foral impide la aplicación directa de la regulación estatal, con lo que determinadas actuaciones infractoras pudieran acaso quedar sin sanción. Concurre por ello un supuesto muy excepcional que exige resolver en este momento acerca del levantamiento de la suspensión.

Tras recordar la doctrina de este Tribunal acerca del levantamiento o ratificación de la suspensión de las normas autonómicas objeto de recurso de inconstitucionalidad, afirma el Asesor Jurídico-Letrado de la Comunidad Foral de Navarra que, en el presente caso, el levantamiento de la suspensión resulta de una clara inanidad para los intereses públicos generales y en nada condiciona o limita la plenitud de los efectos de la Sentencia que en su momento se dicte, mientras que, por el contrario, la ratificación de la suspensión genera una situación de perjuicio para la Comunidad Foral y de inseguridad jurídica para los administrados.

Por todo ello, se solicita que ya en este momento se acuerde el levantamiento de la suspensión de las disposiciones impugnadas, pues la misma conduce a agravar la situación de disparidad o diversidad, justificativa de la impugnación realizada por la representación del Estado.

4. El Parlamento de Navarra, mediante escrito presentado en este Tribunal el 21 de septiembre de 1992, se personó y formuló alegaciones en solicitud de que, en su día, se dicte Sentencia por la que, desestimando el recurso, se declare la plena conformidad con la Constitución de los preceptos de la Ley foral impugnados.

Mediante otrosí solicitó el levantamiento de la suspensión, dados los perjuicios que de ello se derivan.

Se alega al efecto que la suspensión del art. 103.1 deja expedito el camino del incumplimiento en cuanto a la imposicición de recargos y sanciones, lo que no sólo posibilita posturas de insolidaridad en el cumplimiento por los contribuyentes de los deberes tributarios, sino que originará perjuicios que, sin duda, deberán solventarse judicialmente. Por el contrario, el levantamiento de la suspensión no originaría ningún perjuicio, ni discriminatorio, ni de carácter recaudatorio, ni de cualquier otra índole o naturaleza.

De otra parte, mayor relevancia aún tiene el dejar inerme a la Administración Foral para imponer sanciones en los supuestos de infracciones tributarias, pues la suspensión de la Disposición transitoria primera de la Ley foral determina que en el momento presente cualquier conducta tipificable como infracción tributaria no sea sancionable. El horror vacui y la impunidad consecuente son circunstancias a ponderar en el levantamiento de la suspensión frente a lo que constituye el fin de la impugnación, es decir, la menor rigurosidad en Navarra del sistema de infracciones y sanciones por relación al vigente en el territorio común.

Por último, la suspensión de la Disposición adicional decimotercera ocasiona para la Hacienda Foral unos perjuicios recaudatorios concretos y reales que no es posible desconocer, siendo buena prueba de ello el Acuerdo que el Gobierno de Navarra, con fecha 7 de septiembre de 1992, ha tenido que adoptar, dejando en suspenso la liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales correspondiente a los hechos imponibles afectados por la Disposición adicional decimotercera de la Ley foral suspendida en su vigencia y aplicación. Frente a esta situación, el levantamiento de la suspensión no ocasionaría perjuicios de imposible reparación, ya que, con arreglo a lo que por este Tribunal se declare en su día, el impuesto estaría correctamente liquidado o. en otro caso, debería exigirse la diferencia entre uno y otro tipo de gravamen. En definitiva, cualquiera que sea la solución del problema de fondo, lo cierto es que, ponderando unos y otros perjuicios, el no levantamiento de la suspensión genera unos perjuicios reales y efectivos que no se producirían con el levantamiento de la misma.

5. La Sección Primera de este Tribunal, por providencia de 23 de septiembre de 1992, acordó oír al Ahogado del Estado para que, en el plazo de cinco días, alegase lo que estimase procedente acerca de la solicitud de levantamiento de la suspensión de los preceptos impugnados en este recurso.

6. El Abogado del Estado, en escrito registrado el 30 de septiembre de 1992, suplicó de este Tribunal resuelva acordando no haber lugar a pronunciarse en este momento sobre el levantamiento o mantenimiento de la suspensión de los preceptos impugnados de la Ley foral 6/1992; o, subsidiariamente, que se acuerde el mantenimiento de la suspensión de la vigencia y aplicación de dichos preceptos.

a) Señala el Abogado del Estado que la circunstancia excepcional invocada para justificar la procedencia de una resolución anticipada en esta pieza de suspensión consiste en el vacío normativo que se ha creado en el territorio foral lo que ha dado lugar al Acuerdo del Gobierno de Navarra ordenando la paralización de las liquidaciones tributarias por el Impuesto sobre Sucesiones, Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Pero esa medida - puntualiza el Abogado del Estado- tiene su origen directo y exclusivo en el referido Acuerdo del Gobierno de Navarra y no en la suspensión de las disposiciones impugnadas por imperativo del art. 161.2 de la C.E. Y es que, en puridad, ningún vacío normativo se ha generado, pues la suspensión de la vigencia de los preceptos de la Ley foral impugnados conduce, por prevalencia o supletoriedad, a la aplicación de la normativa estatal vigente sobre las mismas materias, concretamente a la contenida en el Real Decreto Legislativo 305/1980, de 30 de diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, no impidiéndose así la liquidación del impuesto con arreglo al tipo de gravamen que resulta del art. 31.2 del referido Real Decreto Legislativo, con el que coincide, por lo demás, el tipo fijado en la primitiva redacción del art. 22 de la Norma foral reguladora del impuesto de 20 de marzo de 1981.

Esta misma conclusión puede proyectarse sobre las cuestiones reguladas por los restantes preceptos impugnados de la Ley foral 6/1992, ya que, tanto los recargos por incumplimientos de determinadas obligaciones tributarias, como el régimen de las infracciones y sanciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas están regulados por normas estatales (arts. 61 y 77 sigs. de la Ley General Tributaria), cuya directa aplicación debe colmar el imaginario vacío normativo que se invoca.

Así pues, mientras dure la suspensión, la Administración tributaria de Navarra deberá ajustarse en su actuación a la normativa común. y si no lo hace así y paraliza su actuación, sólo a su exclusiva voluntad será debido. Por ello, no habiéndose acreditado que concurran circunstancias muy excepcionales y razones de especial urgencia que justifiquen una decisión anticipada en esta pieza de suspensión, no procede que, antes del transcurso del plazo de cinco meses que impone el art. 161.2 de la C.E., el Tribunal Constitucional se pronuncie sobre lo solicitado.

b) No obstante, con carácter subsidiario. para el caso de que este Tribunal decidiera pronunciarse en este momento sobre el levantamiento o ratificación de la suspensión, expone el Abogado del Estado un conjunto de razones que deben conducir al mantenimiento de la suspensión. En lo sustancial, esas razones son las siguientes:

El levantamiento de la suspensión de los preceptos impugnados generaría graves disfunciones en la aplicación del sistema tributario, pues dadas las diferencias existentes entre la normativa foral y la estatal tanto en la cuantía del recargo por retraso en el cumplimiento de las obligaciones tributarias, como en las sanciones previstas, podría estimularse conductas fraudulentas de los contribuyentes, tendentes a forzar los puntos de conexión vigentes para someterse al régimen tributario navarro con merma de la recaudación estatal por este concepto tributario.

Esta incidencia podría ser, además, especialmente grave en el caso de la Disposición adicional decimotercera de la Ley foral, si se conjuga el punto de conexión establecido en el art. 32.1 c) del Convenio Económico (escrituras, actos y testimonios notariales autorizados, otorgados o expedidos en Navarra) v el principio de libre elección de Notario para el otorgamiento de documentos públicos. De este modo, si no, se ratificara la suspensión de la medida adoptada por la Ley foral, se generaría un enfrentamiento entre distintas Administraciones Tributarias, que se verían impulsadas a ofrecer productos fiscales más atractivos con el objeto de atraer operaciones a su ámbito territorial. Todo ello sin olvidar que podrían causarse perjuicios en el volumen de recaudación por este tributo en otras Comunidades Autónomas a cuyo favor se encuentra cedido este concepto tributario y que aplican el tipo de gravamen común del 0,5 por 100. Perjuicios que sería de imposible reparación si el Tribunal declarase la inconstitucionalidad y nulidad de la Disposición adicional decimotercera.

Por último, debe tenerse presente que la vigencia y aplicación del art. 103.1 y de la Disposición adicional decimotercera supondría, en el caso de que fuesen declarados inconstitucionales, que la Comunidad Foral debería exigir a un conjunto muy numeroso de sujetos pasivos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas liquidaciones complementarias, lesionando así el principio de confianza legítima de los ciudadanos y ocasionando enormes perjuicios económicos por el carácter inesperado de una exacción adicional, que no pudo ser inicialmente prevista por los supuestos pasivos afectados.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. El art. 161.2 de la C.E. establece que la impugnación por el Gobierno de la Nación de las disposiciones adoptadas por los órganos de las Comunidades Autónomas producirá su suspensión, siendo esta regla aplicable, de acuerdo con el art. 30 de la LOTC, a los recursos de inconstitucionalidad promovidos contra leyes autonómicas. Esa suspensión, añade el referido precepto constitucional, deberá ser ratificada o levantada por este Tribunal en un plazo no superior a cinco meses, lo que. en general, ha venido siendo interpretado en la práctica de este Tribunal en el sentido de que durante esos primeros cinco meses se produce de pleno Derecho la suspensión de la disposición impugnada.

En el presente supuesto, el Abogado del Estado se opone por ello mismo a que se adopte un pronunciamiento anticipado sobre el levantamiento o mantenimiento de la suspensión de los preceptos de la Ley foral 6/1992 impugnados. Sin embargo, debe recordarse que este Tribunal ya ha puntualizado, y admitido, que en determinados supuestos, y teniendo siempre en cuenta las circunstancias concretas que concurran en los mismos, ante la solicitud de la Comunidad Autónoma autora de la Ley recurrida por el Gobierno de la Nación de que se levante antes del transcurso del plazo de cinco meses la suspensión de la Ley, el Tribunal puede pronunciarse sobre tal solicitud, de modo que de estimarse la pretensión, la suspensión no llegará a agotar ese plazo (ATC 355/1989, fundamento jurídico 1. ).

Pues bien, en esta ocasión procede acceder a la solicitud del Gobierno y del Parlamento de Navarra y, en consecuencia, entrar a considerar la pertinencia de levantar o mantener la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos legales impugnados, pues la singularidad y circunstancias concurrentes así lo aconsejan. anticipando un pronunciamiento que, en otro caso, tendría que adoptarse al ejercicio de 1992 una vez cerrada ya, por tanto, toda posibilidad de aplicación en relación al referido ejercicio.

2. Reiteradísima doctrina de este Tribunal ha establecido que el mantenimiento o levantamiento de la suspensión de una norma autonómica impugnada por el Gobierno de la Nación debe decidirse teniendo en cuenta el alcance de la misma y las consecuencias que de una u otra medida podrían derivarse tanto para los intereses públicos como para los particulares afectados, estimando como uno de los criterios relevantes la irreparabilidad o dificultad de reparación de los perjuicios que pudieran generarse, y todo ello, además, examinado desde la perspectiva del carácter preventivo de la medida y sin prejuzgar la solución que en su día reclame la decisión de fondo.

El Gobierno y el Parlamento de Navarra fundamentan la procedencia del levantamiento de suspensión en que con ello no se perjudican en forma alguna los intereses públicos generales, ni se condiciona o dificulta la plenitud de los efectos de la Sentencia que en su momento dicte este Tribunal, mientras que, por el contrario, el mantenimiento de la suspensión genera un perjuicio para la Comunidad Foral y provoca inseguridad jurídica para los ciudadanos. Esta valoración se concreta, de manera ya particularizada, en los efectos que resultan de la suspensión, consistentes en la materialización de un vacío normativo que ha determinado, incluso, la necesidad de que el Gobierno de Navarra haya acordado la suspensión de determinadas liquidaciones tributarias, y en la imposibilidad de aplicar el régimen de recargos y de infracciones y sanciones tributarias previsto. El horror vacui y la impunidad que se crea respecto de la comisión de determinadas infracciones tributarias como consecuencia de la suspensión del art. 103.1 y de la Disposición transitoria primera de la Ley foral son, en suma, circunstancias que debidamente ponderadas deben determinar el levantamiento de la suspensión. Y, de otra parte, la suspensión de la vigencia de la Disposición adicional decimotercera ocasiona unos perjuicios recaudatorios para la Hacienda Foral que avalan también ese levantamiento, pues de ello tampoco se derivan perjuicios para terceros, dado que en el supuesto de que el recurso fuera estimado y declarada inconstitucional la referida Disposición adicional, bastaría exigir a los contribuyentes afectos el abono de la diferencia resultante entre el tipo de gravamen de la Les foral y el que resultara procedente.

3. El vacío normativo al que se apela como fundamento principal de los perjuicios dimanantes de la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos de la Ley foral impugnados no puede ser aceptado, por cuanto difícilmente puede admitirse, tal como advierte el Ahogado del Estado, que la suspensión provoque ese efecto si no se desconoce simultánea e indebidamente que, en todo caso, el Derecho estatal será supletorio del Derecho de las Comunidades Autónomas de acuerdo con lo dispuesto por el art. 149.3, in fine, de la C.E. La efectividad de esta previsión, desde luego, no queda de ninguna forma impedida por las competencias que la Comunidad Foral pueda ostentar en la materia, con lo que, tanto la imposición de recargos por incumplimientos de determinadas obligaciones tributarias, así como el régimen de infracciones y sanciones y la propia liquidación del impuesto por actos jurídicos documentados no resultan de imposible cumplimiento, una vez que la legislación estatal reguladora de tales supuestos da cobertura a que, por vía de supletoriedad, la Administración tributaria de la Comunidad Foral pueda con arreglo a la misma imponer los recargos y sanciones pertinentes y también practicar las correspondientes liquidaciones. No se produce, en definitiva, vacío normativo alguno, con lo que el argumento central en que se apoya el pretendido alzamiento de la suspensión queda radicalmente privado de toda consistencia. Y junto a ello, es claro que, tratándose de una materia genéricamente san- cionadora, la incidencia que, en su caso, pudiera tener la declaración de inconstitucionalidad de las normas forales con arreglo a las cuales se hubiesen impuesto las sanciones o recargos conlleva incuestionables riesgos para la efectiva garantía de los intereses públicos generales, lo que, obviamente, no sucederá si transitoriamente se da aplicación a la normativa estatal.

De otra parte, si algún perjuicio de orden recaudatorio para la Hacienda Foral se puede producir como consecuencia de la suspensión de la vigencia y aplicación de la Disposición adicional decimotercera, el mismo no cabrá imputarlo sino a la propia decisión del Gobierno de Navarra, dejando en suspenso la liquidación del impuesto correspondiente a los hechos imponibles afectados por dicha Disposición adicional, ya que nada impide que, hasta que se dilucide en virtud de Sentencia la constitucionalidad o no de la norma, tales liquidaciones se practiquen con arreglo al tipo de gravamen previsto en la supletoria normativa estatal. De este modo, no sólo no se sigue perjuicio económico para la Hacienda Foral, sino que, antes bien, se previenen las inevitables dificultades que para su plena efectividad generaría una hipotética declaración de inconstitucionalidad de la norma foral con arreglo a la cual se hubieran practicado las liquidaciones.

ACUERDA

Por todo lo expuesto, el Pleno acuerda mantener la suspensión de la vigencia y aplicación del art. 103.1, la Disposición adicional decimotercera y la Disposición transitoria primera de la Ley Foral del Parlamento de Navarra 6/1992, de 14 de mayo, del

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Madrid, a veintisiete de octubre de mil novecientos noventa y dos.