|  |  |
| --- | --- |
| Auto | 210/2000 |
| Fecha | de 19 de septiembre de 2000 |
| Sala | Pleno |
| Magistrados | Don Pedro Cruz Villalón, don Carles Viver Pi-Sunyer, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio D. González Campos, don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, don Tomás Salvador Vives Antón, don Pablo García Manzano, don Pablo Cachón Villar, don Fernando Garrido Falla, don Vicente Conde Martín de Hijas y don Guillermo Jiménez Sánchez. |
| Núm. de registro | 2744-2000 |
| Asunto | Cuestión de inconstitucionalidad 2.744/2000 |
| Fallo | En virtud de todo lo expuesto, el Pleno acuerda la inadmisión de la presente cuestión de inconstitucionalidad. |

**AUTO**

 **I. Antecedentes**

1. El día 12 de mayo de 2000 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, al que se acompaña, junto al testimonio del correspondiente procedimiento, el Auto de la referida Sala de 4 de marzo de 2000, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con la Disposición final 20 de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante, IRPF), por presunta vulneración del artículo 9.3 de la Constitución Española.

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

a) El entonces recurrente, don Javier Moreno López, presentó su declaración- liquidación del IRPF correspondiente al ejercicio 1985 consignando, entre otros datos, unos rendimientos netos ordinarios de 13.0965.010 pesetas, un incremento de patrimonio neto oneroso de 551.998 pesetas, una disminución de patrimonio media (anterior a 2 de octubre de 1985) de 4.197.234 pesetas, y un resto de disminución de 16.788.936 pesetas, resultando una base imponible negativa de 6.469.162 pesetas, y una cuota diferencial negativa y a devolver por importe de 3.012.939 pesetas.

b) Practicada liquidación provisional por la Oficina gestora, se fijaron unos rendimientos netos ordinarios de 12.674.205 pesetas y una base imponible del mismo importe, resultando una cuota a ingresar de 2.171.961 pesetas y unos intereses de demora de 224.150 pesetas.

c) Recurrida en reposición la anterior liquidación, mediante escrito presentado con fecha de 23 de junio de 1987, fue confirmada por Resolución de fecha de 1 de octubre de 1987, al entender que el incremento de 551.998 pesetas es compensado por disminuciones de igual cuantía y que el resto de la disminución podía ser trasladado a los cinco ejercicios siguientes hasta ser absorbidos por los posibles incrementos de patrimonio que se pusiesen de manifiesto, por aplicación del art. 22 de la Ley del IRPF, en la redacción vigente a partir del 2 de octubre de 1985, por obra de la Disposición finar segunda de la Ley 48/1985.

d) Por escrito con fecha de 23 de octubre de 1987 el interesado interpuso reclamación ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid (núm. 12905/87), quien acordó anular la liquidación impugnada y la práctica de una nueva de acuerdo con los criterios establecidos en los arts. 15 y 16 de la Ley 20/1989, de 28 de julio, de adaptación del IRPF, lo que se llevó a efecto por la Oficina gestora mediante Acuerdo con fecha de 26 de noviembre de 1991, en el que se practicaba liquidación por importe de 3.709.683 pesetas, intereses de demora incluidos.

e) Recurrida la anterior liquidación con fecha de 9 de marzo de 1993 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, por Resolución de 15 de noviembre de 1996 (reclamación núm. 28/03362/93) se estimó en parte el recurso, anulando la liquidación impugnada y ordenando la práctica de una nueva con igual cuota, pero ajustando la liquidación de intereses de demora a la fecha que media entre la finalización del plazo voluntario de pago y el momento en que se practicó la primera liquidación provisional, por cuanto las circunstancias posteriores acaecidas no eran imputables al administrado (como fueron la anulación de la Ley 44/1978 por la STC 45/1989, y la aprobación de la Ley 20/1989, así como la anulación de la liquidación originaria) y, por tanto, no le era atribuible la demora a partir de aquella fecha.

f) Con fecha de 28 de enero de 1997 se interpuso recurso contencioso- administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid (núm. 275/97), cuestionándose la retroactividad de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre ("BOE" del 30 de diciembre), cuya entrada en vigor para la modificación operada en materia de incrementos y disminuciones de patrimonio tuvo lugar, no según la regla general el día 1 de enero de 1986, sino a partir del día 2 de octubre de 1985 (con cita de la STC 126/1987), lo que implicaba que su aplicación a aquellas plusvalías generadas con anterioridad a la fecha señalada generaba un supuesto de retroactividad auténtica de una ley fiscal, prohibida constitucionalmente.

g) Tramitado el recurso, por providencia de 10 de noviembre de 1999 se acordó, con suspensión del señalamiento para votación y fallo, oír a las partes y al Ministerio Fiscal, por término de diez días, para que alegaran lo que estimasen oportuno sobre la pertinencia de promover cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Disposición Final 20 de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de Reforma Parcial del IRPF, respecto del art. 9.3 de la Constitución Española.

h) En cumplimiento de dicho trámite, por escrito registrado el 24 de diciembre de 1999, la parte actora se ratificó íntegramente en sus alegaciones, no poniendo reparo al planteamiento de la cuestión. Por su parte el Abogado del Estado, mediante escrito registrado el día 30 diciembre siguiente, se opuso a dicho planteamiento, al ser perfectamente posible la retroactividad de las normas tributarias mediante disposición específica al respecto del legislador. Finalmente el Fiscal en su escrito puso de manifiesto la imposibilidad de llevar a efecto el trámite conferido al no habérsele dado traslado de los autos, desconocía tanto las actuaciones como el objeto del recurso y la pretensión del recurrente, y se le había impedido examinar cuestiones tan simples como si la providencia de consulta era o no aplicable al caso de autos o apreciar si de la validad de tal normativa dependía el fallo que en su día pudiera recaer.

3. Mediante Auto de 4 de marzo de 2000 la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid acordó elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con la Disposición final 20 de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de reforma parcial del IRPF, por presunta vulneración del artículo 9.3 de la Constitución Española. En la fundamentación jurídica del Auto se razona que la divergencia entre la Administración y el contribuyente estriba en que aquélla aplica la redacción dada al art. 22 de la Ley del IRPF por la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de Reforma Parcial del IRPF, que establece que las disminuciones patrimoniales se deducirán exclusivamente de los incrementos de patrimonio, permitiendo que si el resultado de la operación fuese negativo, su importe podrá ser trasladado a los cinco ejercicios siguientes hasta ser absorbido por los posibles incrementos de patrimonio que se pongan de manifiesto en igual período, disponiendo la Disposición final 20 la entrada en vigor de esta modificación a partir del 2 de octubre de 1985. En este sentido, la Administración compensa el incremento anualizado de 551.998 pesetas con las disminuciones por igual importe, permitiendo que el resto de las disminuciones pueda ser trasladado a los cinco ejercicios siguientes hasta ser absorbidos por los posibles incrementos que se pudieran producir en esos ejercicios. Por el contrario, el recurrente realizó su autoliquidación en base a la redacción vigente de la Ley del IRPF hasta la reforma operada por la Ley 48/1985, cuyo art. 22.1 permitía que la base imponible del impuesto se determinara mediante la suma de los rendimientos e incrementos de patrimonio y la deducción de las pérdidas y disminuciones patrimoniales.

Por otra parte y teniendo en cuenta que el IRPF se devenga el último día del ejercicio, a saber el día 31 de diciembre, y que la Ley 48/1985, es de fecha de 27 de diciembre, y se publicó en el "Boletín Oficial del Estado" del siguiente día 30, aunque incidió en un momento en el que el período impositivo estaba muy avanzado, sin embargo, aun no llegó a concluir. Además, atribuyó efectos jurídicos a futuros hechos imponibles que todavía no se habían realizado completamente (ya que las rentas percibidas antes de entrar en vigor la Ley no son más que elementos materiales integrantes del hecho imponible duradero y unitario), al nacer la obligación el último día del año, por lo que no estamos ante un supuesto de retroactividad auténtica, pues la nueva Ley no se aplica a situaciones jurídicas ya consumadas, sino que, realmente, se produce un caso de retroactividad media o impropia, que no se encuentra prohibida.

No obstante, cabría sostener que el precepto crea un supuesto de retroactividad auténtica al proyectarse sobre hechos agotados con anterioridad a la publicación de la Ley, es decir, desde el 2 de octubre de 1985 hasta el 30 de diciembre del mismo año. Por ello, y teniendo en cuenta, de un lado, que el IRPF es un tributo que grava la totalidad de la renta obtenida por los sujetos pasivos durante el período de imposición, que coincide con el año natural y que se devenga el día 31 de diciembre, y de otra parte, que según las SSTC 126/1987, 150/1990, 197/1992, 173/1996 y 182/1997, la afectación del principio de seguridad jurídica por una norma retroactiva debe valorarse analizando las circunstancias específicas que concurren en el caso, especialmente, la previsibilidad de la medida adoptada, se puede llegar a la conclusión de que la modificación operada pudiera haber vulnerado el principio de seguridad jurídica garantizado en el art. 9.3 CE porque: no se ha producido la previsibilidad de la medida adoptada, salvo la que pudiera derivar del conocimiento del trámite parlamentario de la referida Ley; no se han expresado en la Ley que concurran claras exigencias de interés público que fundamentasen la medida adoptada, ni las circunstancias excepcionales y urgentes que pudieran justificar su adopción; y tampoco puede considerarse de escasa incidencia en la cuota resultante del Impuesto al tratarse de una modificación del hecho imponible que no puede ser relativizada al afectar de forma muy diferente a cada sujeto pasivo según las particulares circunstancias de cada uno.

4. Por providencia de la Sección Cuarta de este Tribunal de fecha de 13 de junio de 2000, y a los efectos de lo dispuesto en el art. 37.1 LOTC, se acordó oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días, alegara lo que considerase oportuno acerca de la admisibilidad de la presente cuestión de inconstitucionalidad, ante la posibilidad de que pudiera resultar notoriamente infundada.

5. El Fiscal General del Estado evacuó sus alegaciones por escrito registrado en este Tribunal con fecha de 5 de julio de 2000, interesando se dictase Auto de inadmisión de la presente cuestión de inconstitucionalidad, de acuerdo con lo previsto en el art. 37.1 LOTC, por falta de condiciones procesales. Y en cuanto al fondo "entiende que la cuestión resulta manifiestamente infundada respecto a la alegada quiebra del principio de irrectroactividad de las normas limitativas de derechos, pero no en cuanto al principio de seguridad jurídica, que exige un examen más detenido". Y a esta conclusión llega esgrimiendo tres argumentos. En primer lugar, entiende el Fiscal General del Estado que la cuestión adolece de la falta de uno de los requisitos del art. 35.2 LOTC, al haberse omitido el trámite de audiencia previa al Ministerio Fiscal. En efecto, a su juicio "no se han dado al Ministerio Fiscal los medios para que pudiera evacuar el informe solicitado, pues al no ser parte en el recurso contencioso-administrativo necesitaba el traslado de las actuaciones (originales o fotocopia) para poder informar lo procedente", con lo que "se ha impedido el cumplimiento del requisito exigido en el art. 35.2 LOTC, por causas no imputables al Fiscal sino exclusivamente a la Sala".

El segundo de los argumentos del Fiscal General del Estado, y ya con relación al fondo del asunto planteado, se dirige a analizar la quiebra por la Disposición cuestionada del principio de irretroactividad de las normas restrictivas de derechos, lo que, a su parecer, resulta notoriamente infundado. Efectivamente, tomando como base la doctrina sentada por este Tribunal en la STC 173/1996, llega a la conclusión de que "si las normas tributarias no pueden reputarse en puridad como restrictivas de derechos, difícilmente puede apreciarse una quiebra del art. 9.3 de la Constitución por este concepto".

Finalmente, y con relación a la quiebra del principio de seguridad jurídica, también consagrado en el art. 9.3 de la Norma Suprema, y con fundamento en la misma STC 173/1996, entiende que "la determinación de si una norma tributaria que posea algún tipo de retroactividad vulnera la seguridad jurídica de los ciudadanos es algo que debe resolverse caso por caso, teniendo en cuenta, de un lado, el grado de retroactividad de la norma y, de otro, las circunstancias que concurran en cada supuesto (SSTC 126/1987 y 150/1990)". Por ello, "en el caso que nos ocupa el cambio de régimen tributario de las minusvalías onerosas no resultaba en absoluto predecible por los ciudadanos, y en algunos casos (como ocurre en el supuesto del proceso contencioso- administrativo subyacente) provocan un cambio de régimen fiscal de operaciones ya consumadas, por efecto de la declaración de retroactividad de la ley que las modifica". Y con ello concluye con que "la cuestión de inconstitucionalidad no resulta manifiestamente infundada, sino que se hace necesario un examen pormenorizado de las circunstancias del caso para determinar si ha existido o no quiebra del principio de seguridad jurídica".

##### II. Fundamentos jurídicos

1. La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid plantea cuestión de inconstitucionalidad en relación con la Disposición final segunda de la Ley 48/1985, de 27 de diciembre, de reforma parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que anticipa al día 2 de octubre de 1985 la entrada en vigor de la reforma operada por esta misma Ley en el régimen de integración y compensación de incrementos y disminuciones patrimoniales previsto en el art. 22.1 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, reguladora del ERPF.

Según el órgano judicial proponente cabría sostener que el precepto crea un supuesto de retroactividad auténtica, proscrito por el art. 9.3 CE en los términos en que ha sido entendido por la doctrina de este Tribunal Constitucional, al proyectarse sobre hechos agotados con anterioridad a la publicación de la Ley, es decir, desde el 2 de octubre de 1985 hasta el 30 de diciembre del mismo año. Y ello porque aquellas disminuciones patrimoniales manifestadas durante ese período tuvieron una expectativa que, posteriormente y tras la modificación, sería defraudada, al limitarse su compensación a la figura de los incrementos de patrimonio.

2. Antes de nada se hace preciso examinar el cumplimiento de los requisitos procesales previstos en la LOTC para la admisión a trámite de una cuestión de inconstitucionalidad, ya que, a juicio del Fiscal General del Estado, la cuestión adolece de la falta de uno de los requisitos del art. 35.2 LOTC, al haberse omitido el trámite de audiencia previa al Ministerio Fiscal, como manifestaba en su escrito de alegaciones con fecha de 5 de julio de 2000, en el que interesaba su inadmisión de acuerdo con lo previsto en el art. 37.1 LOTC.

En este sentido, el art. 37.1 LOTC dispone que el Tribunal podrá rechazar, en trámite de admisión, mediante Auto y sin otra audiencia que la del Fiscal General del Estado, la cuestión de inconstitucionalidad cuando faltaren las condiciones procesales.

Entre las citadas condiciones procesales debe incluirse el trámite de audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal, previsto en el art. 35.2 de la misma Ley, para que puedan alegar sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad. El citado trámite, como hemos indicado en anteriores ocasiones, tiene el doble objetivo de garantizar la audiencia de las partes y del Ministerio Fiscal ante una posible decisión judicial de tanta entidad como es el abrir un proceso de inconstitucionalidad y poner a disposición del juez un medio que le permita conocer la opinión de los sujetos interesados con el fin de facilitar su reflexión sobre la conveniencia o no de proceder a la apertura de dicho proceso; se trata, por lo tanto, de un requisito de todo punto inexcusable y cuya eventual omisión constituiría un defecto en el modo de proposición de la cuestión que permitiría, tras el trámite de admisión previsto en el art. 37 LOTC, la inadmisión de la cuestión así suscitada (STC 166/1986, de 19 de diciembre, FJ 4; y ATC 136/1995, de 9 de mayo, FJ único).

3. En el presente asunto no se ha dado cumplimiento a dicho trámite de audiencia en relación con el Ministerio Fiscal, pues sólo se acredita haber oído a la parte actora y al Abogado del Estado. Por más que en la providencia de 10 de noviembre de 1999 el órgano judicial a quo le plantee la duda de constitucionalidad, iniciando así el trámite previsto en el art. 35.2 LOTC, sin embargo, y ante la petición de traslado de los autos efectuada por aquél -al no haber sido parte en el proceso- en orden a poder cumplimentarlo, la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo elude contestar a lo pedido optando por el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad. Según esto no hay que olvidar que la audiencia previa del art. 35.2 LOTC no es "un simple trámite carente de más trascendencia que la de su obligatoria concesión", al perseguir poner a disposición del juez "un medio que le permite conocer con rigor la opinión de los sujetos interesados" (STC 166/1986, de 19 de diciembre, FJ 4; y ATC 136/1995, de 9 de mayo, FJ único). Conforme a esta idea "se comprende así la importancia que reviste la observancia de los requisitos que tanto el art. 35.2 LOTC como el art. 163 de la Constitución imponen en relación con la admisión de las cuestiones de inconstitucionalidad, así como, paralelamente, el rigor que debe informar la correspondiente verificación de los mismos por parte del Tribunal Constitucional" (ATC 236/1998, de 10 de noviembre, FJ 1). No constando, pues, la subsanación del defecto en la comunicación al Fiscal, es decir, la puesta en su conocimiento de los autos, en orden a cumplimentar el trámite de alegaciones que le fue conferido, procede rechazar la cuestión en trámite de admisión, una vez oído al Fiscal General del Estado, a tenor del art. 37.1 LOTC, por falta de la condición procesal antes indicada.

ACUERDA

En virtud de todo lo expuesto, el Pleno acuerda la inadmisión de la presente cuestión de inconstitucionalidad.

Madrid, a diecinueve de septiembre de dos mil.