

El Pleno del Tribunal, compuesto por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente, doña Adela Asua Batarrita, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Juan José González Rivas, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Ricardo Enríquez Sancho y don Antonio Narváez Rodríguez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 5458-2015 interpuesto por el Presidente del Gobierno contra los arts. 5.dos (en cuanto que modifica el art. 27. 5 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio) y 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. Han comparecido y formulado alegaciones la Xunta de Galicia y el Parlamento de Galicia, representados por sus respectivos Letrados. Ha sido Ponente el Magistrado don Juan José González Rivas, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el 30 de septiembre de 2015, el Abogado del Estado, en nombre del Presidente del Gobierno, interpuso recurso de inconstitucionalidad contra los arts. 5.dos (en cuanto que modifica el art. 27.5 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio [en adelante, DL 1/2011]) y 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. El Abogado del Estado invocó los arts. 161.2 CE y 30 LOTC, a fin de que se acordase la suspensión de los preceptos impugnados.

El análisis del escrito de interposición se concreta en los siguientes puntos:

A. El art. 5.dos admite el uso en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, ambos cedidos a la Comunidad Autónoma de Galicia por la Ley 17/2010, de 16 de julio, del medio de comprobación de valores previsto en el art. 57.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria (LGT), y dispone que en tal caso el porcentaje conforme al que capitalizar los rendimientos será el interés de mora ex art. 26.6 LGT.

La parte actora recurre la norma por imputársele una extralimitación competencial y expone que al Estado, ex art. 149.1.14^a CE, compete regular "no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas respecto del propio Estado" (STC 192/2000, de 13 de julio), conteniéndose esa regulación en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), a la que remite el art. 157.3 CE y que integra el bloque de la constitucionalidad (STC 183/1988, de 13 de octubre).

El Abogado del Estado añade, respecto de los tributos cedidos, que su cesión no implica transmisión de titularidad o del ejercicio de las competencias inherentes a ella (STC 192/2000, de 13 de julio) y que el bloque de la constitucionalidad está formado, en lo relativo a la delegación de facultades normativas ex art. 150.1 CE, por las normas que desarrollan la LOFCA, cuya función es delimitar las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas en materia de tributos cedidos (STC 161/2012, de 20 de septiembre, FJ 3).

Estas reglas, según el Abogado del Estado, se hallan actualmente en 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 determinados preceptos tributarios, norma que también resulta relevante en la medida que la

Ley 17/2010, de 16 de julio, reguladora del régimen de cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Galicia, prevé que “el alcance y condiciones de la cesión de tributos a la Comunidad Autónoma de Galicia son los establecidos en la Ley 22/2009” (art. 2.1). Por ello se alega en la demanda que el art. 55.1.a) de la Ley 22/2009, en relación con las competencias de gestión tributaria en los tributos cedidos, reconoce a cada Comunidad Autónoma la competencia para “la incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado”, criterios que el Tribunal Constitucional ha declarado que son “los contenidos en el art. 57 LGT” en la STC 161/2012, de 20 de septiembre, al afirmar que “los mismos criterios de valoración establecidos por la Ley General Tributaria deben ser aplicados en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, pues las leyes (estatales) reguladoras de estos tributos no establecen criterios distintos” (FJ 6), así como que el dictamen de peritos de la Administración “está contemplado en la Ley General Tributaria (art 57 en relación con el art. 135) como un mecanismo objetivo, basado en la autonomía e independencia del perito, al que por tanto no cabe imponer un medio o varios medios [de los previstos en el art.57 LGT] para llevar a cabo su valoración” (FJ 7).

Sin embargo, y de ahí su exceso competencial, la norma autonómica cuestionada prevé para dichos tributos un medio de comprobación de valores no admitido por la ley estatal del impuesto. Ni la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, prevén el sistema de imputación de rendimientos como medio de comprobación de valores, ni mucho menos que la capitalización deba realizarse al tipo de interés de mora del art. 26.6 LGT. De este modo se estaría haciendo una regulación no ajustada al marco previsto en el art. 57.1 LGT, en la medida que éste dispone en su letra a) que podrá utilizarse como medio de comprobación de valores la “capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale”.

El desborde competencial se produciría, además, porque el precepto autonómico “vincula el dictamen de peritos cuando utilice el medio de capitalización de la letra a) del art. 57.1 LGT a aplicar el tipo de interés de mora al que se refiere el art. 26.6 LGT, lo que condiciona la autonomía de valoración de los peritos garantizado por la norma básica, afectando negativamente a la ausencia de condicionamiento que el precepto estatal consagra”.

Según esta parte, “la controversia trae causa del procedimiento del art. 33.2 LOTC iniciado en relación con el art. 76 Dos Ley 2/2013, de 27 de febrero, de Presupuestos Generales de

Galicia, en razón a la redacción que dio al art. 27.4 Decreto Legislativo 1/2011”. Resalta que la Comisión Bilateral de 22 de noviembre de 2013 acordó que “en cuanto al punto 2º del art. 27.4 del citado Texto Refundido [“cuando en las comprobaciones de valor de empresas, negocios, participaciones en entidades y en general cualquier otra forma de actividad económica, por el medio establecido en el art. 57.1 e) LGT, el perito utilice sistemas de capitalización, el tipo de interés a aplicar será el interés de demora a que se refiere el art. 26.6 de la misma norma”], la Xunta de Galicia promoverá la adaptación de la norma gallega de acuerdo con la doctrina jurisprudencial consolidada”, considerando que “la cuestión ahora controvertida deriva del incumplimiento por la Junta de Galicia del compromiso antes transcrito”.

B. La demanda se dirige en segundo lugar contra el art. 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, en tanto que añade una disposición transitoria segunda a la Ley 3/2008, de 23 de mayo, de ordenación de la minería de Galicia, que dispone que en el caso de las concesiones reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas, que son las concesiones de explotación de recursos minerales de la Sección C) otorgadas con arreglo a las legislaciones anteriores, la denegación de la autorización de explotación por cualquiera de las causas legales determinará la caducidad de los derechos mineros correspondientes.

La impugnación parte de que, según el Abogado del Estado, las causas de caducidad de la concesión de explotación de recursos mineros de la Sección C) están reguladas con carácter básico y de forma tasada en el art. 86 de la Ley de Minas. El precepto recurrido, al prever una causa de caducidad no recogida en la norma básica estatal, habría desconocido el marco competencial establecido constitucionalmente.

La demanda razona que, en cuanto al régimen minero y energético, el art. 28.Tres del Estatuto de Autonomía de Galicia atribuye a la Comunidad Autónoma "el desarrollo legislativo y la ejecución de la legislación del Estado en los términos que la misma establezca", de donde se deriva que al Estado incumbe la regulación básica de tales materias, competencia que funda en la asignación que hacen las reglas 25ª (“bases del régimen minero y energético”) y 13ª (“bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica”) del art. 149.1 CE. Precisa respecto a esta última que la actividad de exploración, investigación y explotación de recursos mineros tienen indudablemente un alcance nacional en el plano económico, así como que “dentro de la competencia de dirección de la actividad económica general tienen cobertura ‘las normas estatales que fijan las líneas directrices y los criterios globales de ordenación de sectores económicos concretos, así como las previsiones

de acciones o medidas singulares que sean necesarias para alcanzar los fines propuestos dentro de la ordenación de cada sector' (STC 95/1986, FJ 4 y, en los mismos términos, STC 188/1989, FJ 4, con cita de las SSTC 152/1988 y 75/1989). Doctrina aplicable con mayor razón a supuestos en los que existen, como en el presente, reservas competenciales expresas en favor del Estado tanto respecto de la actividad económica general (art. 149.1.13 CE) como del específico sector energético (art. 149.1.25 CE.)".(STC 197/1996, de 28 de noviembre), doctrina reiterada en las SSTC 34/2013, de 14 de febrero, y 104/2013, de 25 de abril.

El Abogado del Estado señala que la Ley 22/1973, de 21 de julio, de Minas (en adelante LM), ha de considerarse legislación básica al amparo de dichos títulos competenciales, en especial por lo que aquí interesa en lo concerniente a la regulación de causas de caducidad de las concesiones de explotación de recursos mineros de la Sección C que prevé su art. 86. Sostiene que su contenido es, por un lado, el propio de una regulación uniforme que proporciona un común denominador normativo que asegura los intereses generales superiores a los de cada Comunidad Autónoma y cumple con la doctrina constitucional sobre la posibilidad de inferir normas básicas a partir de la normativa anterior a la Constitución (STC 137/2013, de 6 de junio); y, por otro, que responde al establecimiento de un criterio esencial del sector energético porque "afecta de manera decisiva a la configuración básica de los derechos mineros ya existentes sobre los que se proyecta".

Por último, analiza el art. 86 LM y lo compara con la norma recurrida. Destaca que aquél prevé, directamente o por remisión a otros artículos de esa ley estatal, que la caducidad de las concesiones de explotación de recursos de la Sección C se producirá por expiración del plazo otorgado; por incumplimiento grave de las condiciones impuestas en la autorización o en el plan de labores; por renuncia voluntaria; por falta de pago de los impuestos mineros; por agotamiento del recurso; por reserva ulterior al Estado de recursos descubiertos; y por no reanudación en determinados plazos de los trabajos paralizados sin autorización. Y añade que, en consecuencia, el art. 86 LM "no prevé la denegación -como acto inicial, por tanto- de una petición de explotación, impeditiva de iniciar siquiera dicha actividad. Que en los casos establecidos directamente o por remisión se infiera lo que sería, más bien, la revocación de la autorización concedida, y de ahí la consecuencia de la caducidad de la concesión, es algo distinto a una denegación inicial que impide siquiera comenzar a ejecutar la actividad solicitada".

Concluye la demanda que la norma recurrida supone una regulación *ex novo* de una causa de caducidad de las concesiones de explotación de recursos mineros de la Sección C, con lo que contradice el art. 86 LM, en la medida que éste regula las causas de caducidad aplicables a este tipo de concesiones sin dejar margen alguno para el establecimiento de otras distintas, y

consecuentemente incurre en inconstitucionalidad mediata, contraviniendo así los títulos competenciales atribuidos al Estado en las reglas 13ª y 25ª del art 149.1 CE, que son lo que amparan el carácter básico del art. 86 LM.

2. Mediante providencia de 6 de octubre de 2015 el Pleno, a propuesta de la Sección Tercera, acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Presidente del Gobierno y, en su representación y defensa, por el Abogado del Estado, contra los arts. 5.dos (en cuanto que modifica el art. 27. 5 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio) y 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas; dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, así como al Gobierno y al Parlamento de Galicia, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que, en el plazo de quince días, puedan personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes; tener por invocado por el Presidente del Gobierno el art. 161.2 de la Constitución, lo que, conforme dispone el art. 30 LOTC, produce la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos impugnados, desde la fecha de interposición del recurso -30 de septiembre de 2015- para las partes del proceso y desde el día en que aparezca publicada la suspensión en el “Boletín Oficial del Estado” para los terceros, lo que se comunicará a los Presidentes del Gobierno y del Parlamento de Galicia; y publicar la incoación del recurso en el “Boletín Oficial del Estado” y en el Diario Oficial de Galicia.

3. Mediante escrito registrado el día 14 de octubre de 2015 el Presidente del Senado comunicó a este Tribunal el acuerdo de la Mesa de la Cámara en el sentido de darse por personada en el proceso, ofreciendo su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Idéntica comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados se registró el 15 de octubre de 2015.

4. El 23 de octubre de 2015, el Letrado de la Xunta de Galicia, actuando en representación del Gobierno autonómico, presentó escrito personándose en el proceso y solicitando la concesión de una prórroga del plazo para formular alegaciones por ocho días más. Por proveído de 26 de octubre de 2015 se accedió a lo interesado por la representación procesal de la Xunta de Galicia.

5. El Letrado Oficial Mayor del Parlamento de Galicia, actuando en nombre de esta Asamblea Legislativa, presentó sus alegaciones el 3 de noviembre de 2015 y en síntesis, son las siguientes:

A. Respecto de la impugnación del art. 5.dos de la Ley de Galicia 12/2014, señala que “la controversia está en si la Comunidad Autónoma de Galicia tiene competencia normativa para, en los procedimientos de comprobación de los valores consignados en las declaraciones de esos impuestos, optar por aplicar el método de capitalización o imputación de rendimientos”. Admite “que las normas de cada tributo han de regular la aplicación de los medios de comprobación enumerados en la Ley General Tributaria (art. 57.3) y que ha de utilizar los mismos criterios de valoración que el Estado [art. 55.1.a) Ley 22/2009]” y que la ley estatal de dichos tributos no contempla como medio de comprobación de valores el de capitalización de rendimientos.

Sin embargo, afirma que “no podemos compartir la interpretación de la expresión ‘normas de cada tributo’ (art. 57.3 LGT) restringiéndola exclusivamente a las leyes estatales que regulan esos dos impuestos”, pues “la interpretación de la expresión ‘normas de cada tributo’ que figura en el enunciado normativo del art. 57.3 LGT, se refiere a cualquier norma del derecho tributario sustantivo que formaría parte de lo que hemos denominado subsistema normativo fiscal y que incluiría: la normativa tributaria general o común del Estado - básicamente por la Ley General Tributaria-, las normas tributarias estatales especiales que regulan los tributos de titularidad estatal y las normas tributarias autonómicas. Por consiguiente, a nuestro juicio, nada impide a la Comunidad Autónoma de Galicia, en el ejercicio de sus competencias legislativas en materia fiscal, seleccionar un medio de comprobación de valores de entre los fijados por la normativa estatal, aunque no figure expresamente referido en la norma específica reguladora del tributo de que se trate”.

B. En cuanto a la otra impugnación, relativa al art. 84 de la Ley de Galicia 12/2014, apoya su oposición en “el voto particular formulado en relación con el Dictamen 639/2015, de 24 de septiembre, del Consejo de Estado, cuando asevera que lo que en realidad se limita a decir el artículo recurrido es que cuando la disposición transitoria primera de la Ley de Minas establece causas de denegación de autorizaciones e impone declarar la caducidad, la Comunidad Autónoma de Galicia procederá a declarar la caducidad”. Desarrollando esta idea, sostiene luego que “la disposición transitoria primera de la Ley de Minas establece una regulación específica de carácter transitorio en relación con las minas que en el momento de su entrada en vigor estaban explotando recursos clasificados en dicha sección pero que estaban inactivas o abandonadas, y con supuestos y plazos concretos de caducidad no regulados con carácter general en el título VII de esa ley. La representación procesal del

Estado presume que la Comunidad Autónoma de Galicia no va a aplicar dicha disposición transitoria primera de la Ley de Minas, cuando, a nuestro juicio, del tenor literal del art.84 no se trasluce ese propósito sino que expresamente se refiere a las ‘concesiones reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas’”.

El escrito insta la desestimación del recurso y, mediante otrosí, la apertura del incidente de levantamiento o mantenimiento de la suspensión de los preceptos legales recurridos.

6. El Letrado de la Xunta de Galicia presentó sus alegaciones el 13 de noviembre de 2015 y, de modo extractado, son las siguientes:

A. Inicia su escrito precisando que la impugnación inicial se proyecta sobre el art. 5.dos de la Ley de Galicia 12/2014 solo en cuanto éste modifica el art. 27.5 del Decreto Legislativo 1/2011 y encuadra competencialmente la cuestión. La LOFCA, señala, es el marco orgánico que rige el régimen de cesión de tributos, desarrollado con carácter general por Ley 22/2009, de 18 de diciembre, y para el caso de la Comunidad Autónoma de Galicia por Ley 17/2010, de 16 de julio, del régimen de cesión de tributos del Estado a la Comunidad Autónoma de Galicia y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión, ley que remite el alcance y régimen de la cesión al determinado en la ley 22/2009. Llegado a tal punto, indica que “el art. 27 de esa Ley 22/09 recoge que los tributos cedidos se rigen por la normativa estatal (LGT, la propia de cada tributo, etc.) y por las normas emanadas por las CC.AA. Más en concreto, en los arts. 48.2 y art 49.2, referidos respectivamente al ISD y al ITPAJD, y concretamente a las competencias autonómicas normativas sobre estos, se recoge expresamente que ‘las Comunidades Autónomas también podrán regular los aspectos de gestión y liquidación’”. Todo ello denota, a su juicio, que puede haber normas autonómicas en este ámbito material.

Después transcribe el art. 27.5 del Decreto Legislativo 1/2011 (en la redacción objeto de recurso) y los arts. 57.1 a) y 26.6 LGT, exponiendo que “lo que hace la ley gallega es determinar, con ese rango de ley que dispone el art. 57.1.a) LGT, que el porcentaje para capitalización o imputación de rendimientos sea la referencia del interés de demora”, ya use la Administración este método de comprobación mediante peritos o sin ellos, por lo que la Xunta de Galicia acata “la doctrina fijada por el Tribunal Supremo [STS 5 de marzo de 2015], TEAC, Tribunal Superior de Xustiza de Galicia, que, frente a una jurisprudencia inicial, llegó a la conclusión que si la Administración tributaria pretende utilizar el medio de comprobación de la capitalización o imputación de rendimientos (sea hecho o no por peritos, pues para la jurisprudencia esa operación no exige -tampoco impide- usar a peritos) debe situarse en el apartado a) del art. 57.1 para estas valoraciones, y con ello que una norma legal fije ese

porcentaje a que tal apartado alude, excluye la posibilidad de situarse en el apartado e) de ese art. 57.1 -aun cuando el actuante comprobador fuera un perito-, letra que no exigía ley para fijar un porcentaje para su utilización. La jurisprudencia, por lo tanto, nos dice, ya de forma definitiva, que cuando la Administración tributaria para el ISD y el ITPyAJD usa y quiere usar la capitalización o imputación de rendimientos puede hacerlo, pero entonces -sea realizado o no por peritos- estamos en el art. 57.1 a) LGT”.

De este modo, en su opinión, la demanda hierra al sostener que la cuestión controvertida ahora deriva del incumplimiento de lo acordado en la Comisión Bilateral de 22-11-2013 acerca del art. 27.4 del Decreto Legislativo 1/2011 en la redacción de la ley 2/2013. Según el Letrado autonómico, “estamos en otro debate pues el punto 2 del apartado 4 del art. 27 del DL 1/2011, en la redacción de la ley 2/2013, hablaba del apartado e) del art. 57.1 LGT, y el apartado 5 del art. 27 DL 1/2011, redacción ley 12/2014, habla del apartado a) del art. 57.1 LGT”.

El siguiente apartado señala que “el segundo gran equívoco del escrito estatal es que se refiere una y otra vez al dictamen de peritos y a la defensa de su autonomía de valoración. [...] El propio dictamen del Consejo de Estado se sorprende que la Administración General del Estado siga con esas consideraciones, que siga situado en la Bilateral del 2013, cuando la redacción dada por la ley de medidas 12/2014 al art. 27.5 DL 1/2011 habla de otra cosa (pg 11 del Dictamen 639-15). [...] Tras esa diáfana advertencia del Consejo de Estado para que el Estado centre su discurso en lo que está impugnando nos sorprende que el escrito estatal de interposición siga hablando de esa otra cosa”. De esta apreciación deduce esta parte que “en realidad, si sólo tuviéramos que atender al escrito del Abogado del Estado, como defendemos que debe ser, bastaría con aludir al desenfoque descrito en el apartado anterior para considerar que la desestimación del recurso en este punto puede provenir de que no ha cumplido con la carga del accionante de un recurso de inconstitucionalidad de tener que aportar un discurso coherente y bien definido para su acogimiento para el Tribunal, pues no cabe ser suplido por este. Ahora bien, a efectos de agotar nuestra posición, y por si generosamente se entiende que existen referencias que pudieran llegar a conectar con esto que el Consejo de Estado describe, vamos a analizar estas críticas, [que] parecen responder a cada uno de las dos frases de que se compone el precepto gallego”.

La primera crítica del Consejo de Estado a la norma recurrida consiste, según esta parte, en que “esta frase [“Podrá utilizarse en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados el medio de comprobación establecido en el art. 57.1.a) LGT”] sólo podría ser constitucionalmente válida en caso de que

esta figura de valoración estuviera expresamente admitida en las normas reguladoras de los referidos tributos”, añadiendo que “para tal organismo no está en esas normas reguladoras [Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, ni la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, cuyo texto refundido fue aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre]”.

El Letrado autonómico opone dos argumentos:

a) Aduce principalmente que esas leyes estatales sí prevén para los dos tributos que nos ocupan el método de valoración del art. 57.1 a) LGT 2003. Razona en este sentido (a) que los arts. 18 Ley 29/1987 y 46 Real Decreto Legislativo 1/1993 remiten a los medios de comprobación del art. 52 LGT 1963, que se corresponde con el art. 57 LGT 2003, sin excluir el previsto en el art. 57.1 a) LGT 2003; y (b) que la STC 161/2012 afirma que “los mismos criterios de valoración establecidos por la Ley General Tributaria deben ser aplicados en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, pues las leyes (estatales) reguladoras de estos tributos no establecen criterios distintos” (FJ 6), de donde deriva que no se puede excluir el regulado en el art. 57.1 a) LGT 2003.

b) Señala subsidiariamente, como segundo argumento, que “si se llega a la consideración de que en las leyes y reglamentos estatales del ISD y del ITPyAJD no está el acogimiento al medio de capitalización o imputación de rendimientos, y que este acogimiento es necesario en las ‘leyes del tributo’, defendemos que esa ley puede ser la ley autonómica, concretamente el art. 27.5 DL 1/11, en redacción dada por la ley 12/14”. Estima en apoyo de esta alegación “que el bloque normativo del tributo, las leyes del tributo, tanto puede ser las estatales o autonómicas, como muestra el art 27 Ley 22/2009, que es la que regula la financiación de las CCAA, que cuando describe la normativa de los tributos cedidos incluye, como no podía ser de otra manera, la normativa autonómica”; y que “las CCAA tienen competencias normativas para regular los aspectos de gestión y liquidación en el ISD y en el ITPyAJD (arts. 48.2 y 49.2 Ley 22/2009), pero no pueden regular los aspectos referidos a la base imponible, [recordando] que la STC 161/2012 señala que ‘debemos partir de que la comprobación de valores forma parte del proceso de gestión tributaria, pues su objeto es la valoración de los bienes o rentas que conforman la base imponible de los tributos”.

Esta parte señala, por lo que hace a la segunda frase del precepto cuestionado (“A estos efectos el porcentaje a utilizar será el interés de mora a que se refiere el art. 26.6 de la misma norma”), que “sólo nos queda por resolver si cuando el art. 57.1.a) dice que una norma legal debe fijar el porcentaje, es inconstitucional que haga esa mención un precepto legal autonómico.

[...] Para el Consejo de Estado esa fijación no puede ser en una ley gallega porque como el art. 57.1.a) habla de fijación en ‘la ley de cada tributo’, esta sólo puede ser la normativa estatal que cita [la Ley 21/1987 y el Real Decreto Legislativo 1/1993]”. Frente a esta opinión, el Letrado autonómico sostiene “que es una interpretación errónea, y si no lo fuese, y eso es lo que dice el art. 57.1.a), éste sería inconstitucional, y no se podría oponer como parámetro de constitucionalidad a la ley gallega. [...]La interpretación constitucionalmente válida es que cuando la LGT está ordenando que ese porcentaje venga fijado en una ley tributaria con tal rango, la determinación de qué ley puede hacerlo, estatal o autonómica, no puede derivar de una interpretación literal-restrictiva de la expresión ‘ley de cada tributo’, sino de lo que el bloque de constitucionalidad permite a cada una de las instancias, central y autonómica, regular en relación a cada impuesto”. Y para resolver esta cuestión acude a dos argumentos ya aludidos, a saber, que “las CCAA tienen competencias normativas para regular los aspectos de gestión y liquidación en el ISD y en el ITPAJD (arts. 48.2 y 49.2 Ley 22/2009)” y que la STC 161/2012 deja claro que la regulación de la comprobación de valores es una competencia gestora y no de determinación de la base imponible, de donde deduce que compete a la ley gallega fijar el porcentaje que el art. 57.1 a) LGT exige que se señale por ley.

B. El Letrado de la Xunta de Galicia comienza su contestación a la segunda impugnación transcribiendo la norma recurrida y delimitando su contenido normativo. Señalando a este efecto que “con la modificación producida por la mencionada Ley 12/2014, esta Disposición transitoria única pasó a ser la primera, introduciéndose una nueva Disposición transitoria segunda que no establece ninguna nueva causa de caducidad, sino que lo que hace es aplicar la caducidad contemplada en la disposición transitoria primera de Ley 22/1973”.

De este modo, la otra impugnación se funda en que todas las caducidades de la Ley 22/1973 están en los arts. 83 a 88, concretamente en el art. 86 para la sección C, por lo que como entre ellas no está la prevista en la disposición transitoria segunda de la Ley 3/2008, de ordenación de la minería de Galicia, en la redacción dada por la ley 12/2014, ésta ha creado una nueva causa, lo que excede de su competencia.

Frente a esta tesis, el Letrado autonómico sostiene que la Ley 22/1973 regula otras causas de caducidad aparte de aquéllas, específicamente las previstas en los apartados 2 a 5 de su disposición transitoria primera, que además son las aquí relevantes porque la norma gallega recurrida se refiere expresamente a la situación transitoria ordenada por esa disposición estatal. Esta parte invoca en su apoyo el voto particular al Dictamen del Consejo de Estado 639-2015, donde el firmante dice “no entiendo por qué dice el dictamen mayoritario que dicho art. 84 inventa nuevas causas de caducidad no previstas en la legislación básica y que la

disposición transitoria primera de la Ley de Minas no tipifica causas de caducidad, sino que solo lo hacen los arts. 83 a 88 de dicha ley. Es obvio que dicha disposición transitoria primera regula muy importantes supuestos de caducidad aplicables a supuestos especiales: las minas no sujetas al derecho vigente y las antiguas concesiones inactivas o *de facto* abandonadas, que son supuestos de caducidad no regulados en los arts. 83 y ss. de la Ley de Minas”. Y concluye de todo ello que “la falta de correcto encuadramiento de este debate por el Estado es obvia y ya justifica su desestimación de por sí, pues, siendo exclusiva de la parte accionante la carga de demostrar la vulneración constitucional, no dedicar ni una línea a confrontar la DT segunda LOMINGA con la DT 1 LM 1973, y con ello a demostrar su incompatibilidad, da como resultado un incumplimiento manifiesto de tal carga del recurrente”.

Aborda después el fondo de la controversia. Señala que ninguna sentencia constitucional analiza “la competencia de minas como tal” y ante tal falta parte de que el Estado es competente sobre las bases del régimen minero (art. 149.1.25ª CE) y que a la Comunidad Autónoma de Galicia le incumbe el desarrollo legislativo y la ejecución (art. 28 EAG). Recuerda la doctrina constitucional sobre el carácter formal y material de las bases, con atención especial al caso en que se infieran de leyes preconstitucionales y a la necesidad de ser un mínimo común normativo que deje espacio al desarrollo autonómico, para precisar “que en el ordenamiento jurídico estatal la regulación legal sobre el régimen minero está en la actualidad en la ley 22/1973, del 21 de julio, que es anterior a la Constitución de 1978, de suerte que ninguna referencia contiene respecto de lo que deba entenderse por regulación básica de la materia de que se trata, razón por la que no resulta fácil determinar cuáles de esos contenidos son básicos”. Añade que “por un principio de seguridad jurídica y responsabilidad difícilmente es comprensible que el Estado pueda oponer como ley estatal sobre la que confrontar la legislación autonómica actual -que busca responder a problemáticas actuales-, una norma legal preconstitucional de hace más de 40 años”, citando a su favor la STC 37/2002.

El Letrado autonómico sostiene, de otro lado, que el art. 149.1.22 CE “no tiene justificación alguna para este caso” y que “en relación al art 149.1.13 CE es también forzada su traída, pues sabemos que para este Tribunal no cabe su alusión por cualquier posible relación con un sector económico, pues todo cabe ser reconducido a la economía, de forma que si hay un título específico, como aquí sucede, este es el que se debe utilizar”. Respecto a la competencia contemplada en el art. 149.1.23ª CE, donde al Estado le cabe la legislación básica en materia de medio ambiente, y las Comunidades Autónomas el desarrollo normativo, sobre todo lo destinado a alcanzar una mayor protección de ese bien jurídico, considera que “evitar la prolongación de situaciones de hace más de 40 años, sin regularizar, sin declarar la caducidad en relación a

aspiraciones de extracción minera cuando una resolución administrativa ya ha constatado que no cabe la explotación, no es sino ir en la dirección de clarificar y zanjar lo que son actividades de importante afección medioambiental”.

Con este marco competencial de fondo examina la controversia en los tres epígrafes siguientes:

a) Expone que el precepto gallego no está hablando “de las concesiones, permisos, autorizaciones posteriores a la LM 1973, sino precisamente a las que se refiere la DT 1 de ésta” e insiste en que “la Disposición Transitoria 1ª de la LM regula unas causas de caducidad específicas para los derechos mineros anteriores a la entrada en vigor de la LM en el año 1973”. De un modo más preciso, expone que “la Disposición Transitoria de la LM prevé la caducidad por la falta de ejercicio en el plazo de la actividad de explotación. Por tanto, en esta causa de caducidad deben verse lógicamente comprendidos todos los supuestos en los que el titular de los derechos mineros pretenda el inicio de la explotación, pero la administración no lo autorice por incumplimiento de los requisitos mineros que la legislación minera impone”.

b) Añade más tarde que “es evidente que si estamos ante una pretensión minera que proviene de una situación previa a 1973 (recordemos que es un mínimo, pues puede provenir de hace un siglo, 120 años...), con, por ejemplo, una petición para su explotación pasados decenios de inactividad, ésta, desde luego, debe cumplir con la legalidad vigente. Entonces denegada la explotación por causas legales, con carácter de firmeza administrativa, es esta situación la que hay que regularizar, y aquí es donde surge la caducidad”. Y de todo ello concluye que “ante la denegación del permiso de explotación del recurso, en estos casos la única solución razonable es la de iniciar de oficio un procedimiento de declaración de caducidad dado que de la denegación de la explotación se deriva que la iniciación de la explotación no es posible legalmente, cobrando importancia que no concurren los requisitos legalmente exigidos para la explotación, y esta situación no puede considerarse imputable a la administración”.

c) Por último, el Letrado autonómico argumenta que “es perfectamente defendible, y así lo hacemos para completar nuestro discurso, que la regulación de las caducidades de la ley estatal no es de carácter básico. [...] Así, en una materia con paralelismos en lo que nos ocupa, como es la de aguas y las concesiones y derechos de aprovechamientos sobre las mismas, este Tribunal ya declaró que esa normativa estatal no era básica, sólo supletoria (supletoriedad esta hoy ya no permitida”. Y termina introduciendo un matiz, pues “lo que es indudable es que aunque partamos que la regulación estatal de las caducidades mineras participa de la dimensión básica, nunca sería aceptable que de ahí pasemos a que el diseño de

tal institución sea un esquema cerrado, donde las CC.AA no pueden ni pensar en entrar - aunque lo hagan con toda coherencia y lealtad con las directrices del legislador estatal-, y eso a pesar de las dificultades para los que se ocupan del día a día (CC.AA, que tienen las competencias y responsabilidades de gestión), de tener que seguir con una ley de hace más de 42 años, no adaptada ya a lo que va apareciendo”.

El escrito insta la desestimación del recurso y, mediante otrosí, “que se abra el incidente de levantamiento de la suspensión de la disposición impugnada”.

7. Por providencia de 18 de noviembre de 2015, el Pleno del Tribunal acordó dar audiencia a las partes personadas para que, en el plazo de cinco días, expusieran lo que tuviesen por conveniente sobre el mantenimiento o levantamiento de la suspensión de las normas recurridas, lo que hicieron el Letrado de la Xunta de Galicia y el Abogado Estado en sendos escritos de 25 y 26 de noviembre, instando el levantamiento el primero y el mantenimiento el segundo.

8. Por Providencia de 16 de febrero se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 18 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. El presente recurso de inconstitucionalidad se interpone por el Abogado del Estado, en nombre del Presidente del Gobierno, contra los arts. 5.dos (en cuanto que modifica el art. 27.5 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio [en adelante, DL 1/2011]) y 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas. El alcance de cada impugnación, y en especial el contenido de la disposición impugnada así como los argumentos del Abogado del Estado y de las partes recurridas, cuya síntesis ha sido concretada en los antecedentes de esta resolución, será delimitado en el momento de abordar el análisis pormenorizado de cada norma.

2. El art. 27.5 del DL 1/2011, en la redacción que le da el 5.dos de la Ley 12/2014, que es el primer precepto impugnado, dispone:

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

Podrá utilizarse en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados el medio de comprobación

establecido en el artículo 57.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria. A estos efectos el porcentaje a utilizar será el interés de mora a que se refiere el artículo 26.6 de la misma norma.

Como sostiene el Letrado de la Xunta de Galicia, en la demanda se entremezclan distintos argumentos. En ella se aduce, y esta alegación se reitera a lo largo de ese escrito, que la norma recurrida supone incumplir lo acordado en la Comisión Bilateral de 22 de noviembre de 2013 cuando, según resulta del expediente, la discrepancia allí dirimida versaba sobre la adecuación de un precepto autonómico al art. 57.1 e) LGT mientras que la norma aquí recurrida alude al art. 57.1 a) LGT, que es algo distinto. Sin embargo, y es por esto que rechazamos el alegato del Letrado autonómico según el cual el accionante “no ha cumplido con la carga de aportar un discurso coherente y bien definido”, apreciamos que la demanda explicita los dos razonamientos siguientes: a) de un lado, que el precepto autonómico prevé que se pueda usar en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados (en adelante, ISD y ITPyAJD) un sistema de comprobación de valores no admitido por la ley estatal del impuesto, con lo que estaría haciendo una regulación no ajustada al marco previsto en el art. 57.1 a) LGT, en la medida que éste dispone que podrá usarse como medio de comprobación de valores la “capitalización o imputación de rendimientos al porcentaje que la ley de cada tributo señale”; b) de otro lado, la demanda afirma expresamente que el precepto autonómico “vincula el dictamen de peritos cuando utilice el medio de capitalización del art. 57.1 a) LGT a aplicar el tipo de interés de demora al que se refiere el art. 26.6 LGT, lo que condiciona la autonomía de valoración de los peritos garantizado por la norma básica, afectando negativamente a la ausencia de condicionamiento que el precepto estatal consagra”.

3. Comenzaremos por el examen del primer motivo de impugnación debido a su carácter más general, pues, de estimarse que la expresión “ley de cada tributo” del art. 57.1 a) LGT alude a una ley estatal y que ello es admisible de acuerdo con el reparto constitucional de competencias, ninguna ley autonómica podría prever respecto de un determinado impuesto el método de comprobación consistente en capitalizar rendimientos a un concreto porcentaje si no lo ha hecho previamente la ley estatal que disciplina específicamente ese tributo. No sería necesario evaluar, por tanto, si la norma autonómica incide en un aspecto de la capitalización más o menos central, ni tampoco si el modo de disciplinar dicho criterio de comprobación de valores interfiere, desfigurándolo, en otro método distinto como pudiera ser el previsto en el art. 57.1 e) LGT. Simplemente la normativa autonómica no podría intervenir en ese ámbito material.

El Letrado de la Xunta de Galicia opone al planteamiento en que se funda este motivo de impugnación dos tesis distintas. Sostiene de un lado, en la forma detallada en los antecedentes, que las leyes estatales que regulan específicamente el ISD y el ITPyAJD sí prevén el método de valoración del art. 57.1 a) LGT 2003. Razona de otro lado, y en esta segunda alegación coincide el Letrado del Parlamento de Galicia, que “si se llega a la consideración de que en las leyes y reglamentos estatales del ISD y del ITPyAJD no está el acogimiento al medio de capitalización o imputación de rendimientos, y que este acogimiento es necesario en las ‘leyes del tributo’, defendemos que esa ley puede ser la ley autonómica, concretamente el art. 27.5 DL 1/11, en redacción dada por la ley 12/14”. Apoya este argumento en que el art 27 Ley 22/2009, cuando describe la normativa de los tributos cedidos, incluye la normativa autonómica y también en que “las CCAA tienen competencias normativas para regular los aspectos de gestión y liquidación en el ISD y en el ITPyAJD (arts. 48.2 y 49.2 Ley 22/2009)”.

4. Resolver esta controversia exige partir del encuadre competencial de la materia litigiosa, cuestión que ya se hizo en gran medida en la STC 161/2012, de 20 de septiembre, en la que se decidió, como también es aquí el caso, una discrepancia sobre quien era competente para regular los medios de comprobación del valor de los elementos determinantes de la obligación tributaria en dos impuestos cedidos como son ISD y el ITPyAJD.

A.- Respecto del marco competencial general que rige la materia tributos cedidos, la STC 161/2012, FJ 3, estableció que:

“Los impuestos cedidos son de titularidad estatal, dado lo establecido en los arts. 133.1 y 149.1.14 CE, de manera que la cesión del tributo no implica «la transmisión de la titularidad sobre el mismo o sobre el ejercicio de las competencias inherentes al mismo» (SSTC 192/2000, de 13 de julio, FJ 8; y 35/2012, de 15 de marzo, FJ 7) [...]. Además de la atribución del producto de estos tributos a las Comunidades Autónomas, de forma total o parcial, la regulación legal vigente de los tributos cedidos contempla también la posibilidad de que las Comunidades Autónomas asuman, por delegación, determinadas potestades de aplicación de algunos de ellos. Adicionalmente, y desde la Ley 14/1996, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias, la cesión de tributos puede incluir también una delegación de facultades normativas, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 150.1 CE. [...]

A partir de lo anterior, resulta que [las Comunidades Autónomas] podrá[n] regular determinados aspectos de los tributos cedidos, si bien deberá[n] hacerlo dentro del marco establecido por el Estado, esto es, dentro del marco fijado por la LOFCA y precisado por la correspondiente ley de cesión de tributos[...]. Así, a partir de la habilitación prevista en los arts. 10.3 y 19.2 LOFCA, que establece la posibilidad de que la cesión de tributos pueda contener facultades normativas, la Ley 22/2009, del sistema de financiación, precisa las concretas facultades normativas que podrán ser objeto de delegación en cada uno de los tributos cedidos. Por último, la ley específica de cesión

de cada Comunidad Autónoma [...] concreta para cada una los tributos en particular que son objeto de cesión [...].

El marco de delegación de competencias normativas en los impuestos cedidos está también formado por las leyes estatales reguladoras de los tributos, pues sólo en contraste con las mismas puede comprenderse el concreto alcance de las potestades objeto de delegación. De esta manera, aunque estas normas no puedan ser consideradas parámetro de enjuiciamiento de forma directa, sí pueden serlo por remisión cuando las normas de cesión se refieran expresamente a ellas, como hacen los [...] arts. 48 (impuesto sobre sucesiones y donaciones) y 49 (impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados) de la Ley 22/2009 [...].”

B.- Más en concreto, la STC 161/2012, FJ 6, precisó el régimen competencial de la submateria métodos de comprobación de valores cuando se trata de tributos cedidos, y especialmente en el caso del ISD y del ITPyAJD, en los siguientes términos:

“Conforme al canon que ya se ha expuesto, esta norma debe contrastarse, para comprobar si se ha producido la extralimitación competencial aducida en la demanda de inconstitucionalidad, con los siguientes preceptos de la Ley 22/2009. Por un lado, los arts. 48.2 y 49.2, que atribuyen a las Comunidades Autónomas la facultad de regular, respectivamente, «los aspectos de gestión y liquidación» en los impuestos sobre sucesiones y donaciones y de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Por otro lado, junto a esta delegación de facultades normativas, que permite a las Comunidades Autónomas dictar normas en materia de gestión y liquidación, la Ley 22/2009 establece en su art. 54.1 una delegación de competencias administrativas en estos dos tributos, que entre otros aspectos se extiende a «la aplicación de los tributos así como de la revisión de los actos dictados en ejercicio de la misma». El art. 55.1 precisa el alcance de dicha «delegación de competencias en relación con la gestión tributaria» en el caso de los antes citados tributos, estableciendo que «[e]n la gestión tributaria de los Impuestos... sobre Sucesiones y Donaciones, sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados... corresponderá a las Comunidades Autónomas... a) La incoación de los expedientes de comprobación de valores, utilizando los mismos criterios que el Estado» [...].

En la actualidad, dichos criterios del Estado se encuentran regulados, con carácter general, en el art. 57 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que regula la comprobación de valores y que debe emplearse por tanto como norma de contraste para interpretar este límite. [...] El art. 57.3 LGT se remite a su vez a la legislación de cada tributo para la regulación concreta de los medios de comprobación. El art. 18.1 de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones remite a la LGT, como lo hace también el art. 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. En consecuencia, los mismos criterios de valoración establecidos por la Ley general tributaria deben ser aplicados en el impuesto sobre sucesiones y donaciones y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, pues las leyes reguladoras de estos tributos no establecen criterios distintos”.

5. Conforme a la doctrina constitucional descrita, el art. 57 LGT es, por la remisión que hace el art. 55.1 Ley 22/2009 a los criterios de comprobación de valores del Estado, el parámetro de contraste del precepto recurrido que habremos de usar en el enjuiciamiento de constitucionalidad que nos incumbe.

La norma gallega recurrida admite como medio de comprobación de valores en el ISD y en el ITPyAJD, ambos tributos cedidos a la Comunidad Autónoma por la Ley 17/2010, el de capitalizar el rendimiento al interés de demora ex art. 26.6 LGT. El 57 LGT, en la letra a) de su apartado 1, dispone que “el valor de [los] 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”. A esto hay que añadir que las leyes estatales que disciplinan el ISD (Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del impuesto sobre sucesiones y donaciones) y el ITPyAJD (Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados) no contienen regulación alguna referida específicamente a este método de cálculo del valor de los elementos determinantes de la obligación tributaria, por no prever ni siquiera establecen el porcentaje al que se realizará la capitalización del rendimiento, limitándose a reenviar genéricamente al art. 52 LGT 1963 (sustituido por el art. 57 LGT 2003). Por todo ello, y contrariamente a la alegación principal del Letrado de la Xunta de Galicia, constatamos que las respectivas leyes estatales que regulan estos dos tributos no contemplan este método de comprobación de valores.

A partir del contenido normativo expuesto, la comparación del precepto recurrido con el art. 57.1 a) LGT muestra que lo decisivo para determinar si la norma autonómica encaja en el marco diseñado por la estatal es la comprensión del enunciado “ley de cada tributo” presente en el art. 57.1 a) LGT. Esta es, como ya se ha dejado indicado, la cuestión en torno a la que gira la discrepancia de las partes. El Abogado del Estado considera que con esa locución se alude a la ley estatal que regula específicamente cada tributo, mientras que las partes recurridas entienden que la finalidad del 57.1 a) LGT es simplemente evitar que la Administración al usar este medio de valoración pueda elegir el porcentaje de capitalización libremente, con lo que no ven obstáculo alguno para que esa expresión abarque tanto la ley estatal como la ley autonómica, máxime cuando los arts. 48.2 y 49.2 Ley 22/2009 atribuyen a las Comunidades Autónomas facultades normativas en relación a la gestión del ISD y el ITPyAJD.

El primer argumento a tener en cuenta es que, conforme se ha dejado transcrito, la STC 161/2012, FJ 6, después de afirmar que el art. 57.3 LGT se remite a su vez a la “legislación de

cada tributo” para la regulación concreta de los medios de valoración, examina exclusivamente las leyes estatales que disciplinan ISD y el ITPyAJD, respectivamente el art. 18.1 Ley 29/1987 y el art. 46.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993. Si la STC 161/2012 entendió que cuando el art. 57.3 LGT utiliza la mención “normas de cada tributo” se refiere solo a las estatales con mayor motivo hay que entender que, por ser más restrictiva, la locución “ley de cada tributo” ex art 57.1 a) LGT comprende de igual modo las leyes estatales únicamente.

Avala también esta solución un argumento referido de un modo singular al método de comprobación que nos ocupa. La STC 161/2012, FJ 7 recogiendo doctrina constitucional anterior, razonó que “no hay que olvidar que esta ley [la LGT] 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)”. Admitir que el enunciado “ley de cada tributo” recogido en el art. 57.1 a) LGT abarca las leyes autonómicas supondría que éstas podrían respecto de un determinado tributo, en este caso en relación al ISD y al ITPyAJD, prever la posibilidad de usar como método de comprobación de valores el de imputación de rendimientos, así como establecer el porcentaje conforme al que dicha imputación se realizaría, con lo que se generarían sustanciales diferencias entre Comunidades Autónomas en el cálculo de los elementos determinantes de la obligación tributaria, lo que, en particular tratándose de impuestos estatales como el ISD y el ITPyAJD, sería contradictorio con las indicadas finalidades -asegurar un mínimo de uniformidad en los aspectos básicos del régimen tributario y garantizar a los administrados un tratamiento común ante las Administraciones públicas- que la doctrina constitucional viene atribuyendo a esta norma jurídica.

Establecido que el sentido constitucionalmente adecuado de la expresión “ley de cada tributo” del art 57.1 a) LGT es que alude a la ley estatal que regula cada tributo, el contraste con esta norma estatal del precepto autonómico recurrido arroja el resultado de que éste último, a pesar de que ni la ley estatal que disciplina el ISD ni la que regula el ITPyAJD admiten la comprobación de valores mediante capitalización de rendimientos, ha previsto este método de valoración para el cálculo de los elementos determinantes de la obligación tributaria en esos dos tributos cedidos, con lo que ha incidido en una materia que le está vedada por el juego combinado del art. 57.1 a) LGT y las leyes estatales reguladoras del ISD y del ITPyAJD.

En conclusión, y sin perjuicio de reiterar que la Comunidad Autónoma de Galicia tiene atribuidas facultades normativas en materia de gestión de los tributos cedidos y en particular del ISD y del ITPyAJD, la norma autonómica impugnada resulta contraria al mandato contenido en

el art. 55.1 Ley 22/2009, a tenor del cual los órganos de gestión tributaria de la Comunidad Autónoma tan sólo podrán incoar expedientes de comprobación de valores utilizando los mismos criterios que el Estado, y en consecuencia significa una extralimitación en el ámbito de cesión de tributos que supone la inconstitucionalidad de la norma autonómica por invadir la competencia estatal sobre estos tributos (art. 149.1.14 CE en relación con los arts. 133.1 y 157.3 CE).

La anterior conclusión, y la declaración de inconstitucionalidad y nulidad que conlleva del art. 27.5 del DL 1/2011, en la redacción que le da el 5.º de la Ley 12/2014, nos exime de pronunciarnos acerca del otro motivo en que se apoya esta primera impugnación.

6. Este recurso se dirige también contra el art. 84 de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, que añade una disposición transitoria segunda a la Ley 3/2008, de 23 de mayo, de ordenación de la minería de Galicia (en adelante, LOMINGA). Como se expondrá a continuación, la demanda razona que este precepto regula una causa de caducidad de la concesiones de explotación de recursos mineros de la Sección C que no está prevista en la normativa estatal, por lo que debemos entender ceñida la impugnación a su primer apartado, que dispone que:

"Disposición transitoria segunda. Régimen de las concesiones de explotación reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas

1. En el caso de las concesiones reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas, la denegación de la autorización de explotación por cualquiera de las causas legales determinará la caducidad de los derechos mineros correspondientes. Una vez que la resolución denegatoria sea definitiva en la vía administrativa, el órgano minero competente incoará de oficio el procedimiento de caducidad de los derechos, que, una vez que finalice, implicará la cancelación de la inscripción correspondiente en el Registro Minero de Galicia.

El Abogado del Estado sostiene que el art. 86 Ley 22/1973, de 21 de julio, de minas (en adelante LM), que debe reputarse amparado por las atribuciones que hacen al Estado distintas cláusulas del art 149.1 CE, entre ellas la 13ª (bases y planificación general de la economía) y la 25ª (bases del régimen minero), fija las causas de caducidad de una concesión de explotación de recursos de la Sección C, contemplando la norma gallega transcrita una causa que no está entre ellas, por lo que invade las competencias estatales que dan cobertura al art. 86 LM.

El Letrado de la Xunta de Galicia opone que las causas de caducidad relevantes son las que prevén los apartados 2 a 5 de la disposición transitoria primera LM, por lo que “no dedicar ni una línea a confrontar la DT segunda LOMINGA con la DT 1 LM 1973, y con ello a demostrar su

incompatibilidad, da como resultado un incumplimiento manifiesto de tal carga del recurrente [la carga de demostrar la vulneración constitucional]”. Sostiene en segundo lugar, y el Letrado del Parlamento de Galicia coincide en esta argumentación, que la causa de caducidad regulada en la norma recurrida es plenamente conforme con la disposición transitoria primera LM. En tercer lugar, y a todas luces de un modo subsidiario, el Letrado de la Xunta de Galicia razona que las normas estatales que regulan las causas de caducidad de concesiones de explotación de recursos de la Sección C no tienen carácter básico y, en caso de que lo tengan, no sería acorde con tal condición un precepto estatal que contuviera un régimen que no pudiera ser adicionado de alguna manera por las Comunidades Autónomas.

Que el parámetro de contraste de la norma recurrida sea el art. 86 LM o la disposición transitoria primera LM es una cuestión que dependerá de cual sea el contenido normativo del precepto gallego. Ésta, como se verá más adelante, es una de las cuestiones centrales de la controversia, lo que conlleva en este momento que proceda rechazar la primera objeción formulada por el Letrado autonómico y adentrarnos en el examen del fondo de la impugnación.

7. Como premisa del enjuiciamiento de constitucionalidad de la norma recurrida se hace imprescindible determinar qué norma estatal actúa como parámetro de contraste en dicha operación, cuestión ésta sobre la que discrepan las partes porque disienten de cuál es el contenido normativo de aquélla.

El Abogado del Estado considera que el precepto gallego dispone que las concesiones de explotación preexistentes a la LM caducarán cuando se les deniegue la autorización de explotación, ya se produzca esta denegación por cualquier falta de adaptación a la LM de tales derechos preexistentes en los plazos estipulados por la disposición transitoria primera LM, ya resulte de la falta de otros requerimientos para que sea posible la explotación exigidos por la legislación vigente al tiempo de la solicitud. En este segundo caso, como la denegación de la autorización de explotación que da lugar a la caducidad iría ligada a exigencias que no están en la disposición transitoria primera LM sino que han sido impuestas a la explotación minera con posterioridad, lo que sucede en realidad es que el precepto autonómico proyecta su mandato sobre concesiones de explotación preexistentes a la LM pero ya regularizadas, pues si no lo estuvieran su caducidad se habría producido en todo caso por el transcurso de los plazos indicados en la disposición transitoria primera LM. En definitiva, dado que, según el argumento expuesto, la norma recurrida prevé un supuesto de caducidad de concesiones preexistentes a la LM pero ya regularizadas, el parámetro de contraste ha de ser el art. 86 LM, que es el que prevé las causas de caducidad de los derechos de explotación de recursos de la Sección C que son

conformes al régimen previsto en la LM, bien por haber sido otorgadas con ésta en vigor, bien por ser derechos preexistentes pero adaptados a ella dentro de los plazos señalados en su disposición transitoria primera.

Las partes recurridas entienden el precepto gallego de una manera distinta. Según el Letrado del Parlamento de Galicia, “lo que en realidad se limita a decir el artículo recurrido es que cuando la disposición transitoria primera de la Ley de Minas establece causas de denegación de autorizaciones e impone declarar la caducidad, la Comunidad Autónoma de Galicia procederá a declarar la caducidad”. En la misma línea, el Letrado de la Xunta de Galicia razona que “con la modificación producida por la mencionada Ley 12/2014, esta Disposición transitoria única pasó a ser la primera, introduciéndose una nueva Disposición transitoria segunda que no establece ninguna nueva causa de caducidad, sino que lo que hace es aplicar la caducidad contemplada en la disposición transitoria primera de Ley 22/1973”. Alegan, coherentemente con sus argumentaciones, que el parámetro de contraste de la norma gallega recurrida no es el art. 86 LM sino la disposición transitoria primera LM.

Este Tribunal observa que la norma gallega recurrida contrae expresamente su ámbito objetivo a las concesiones reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973 y aprecia, en segundo lugar, que este precepto estatal regula la adecuación a la LM de las concesiones de explotación de recursos minerales de la Sección C) otorgadas con arreglo a las legislaciones anteriores, de modo que si el referido ajuste tiene lugar dentro de los plazos indicados se produce, por mandato del apartado segundo de la disposición transitoria primera LM, un “nuevo otorgamiento” por un plazo máximo de 90 años, haciendo nacer por tanto una nueva concesión otorgada conforme a la ley de 1973.

En consecuencia, a juicio de este Tribunal, la locución “denegación de la autorización de explotación por cualquiera de las causas legales” de la norma recurrida, en la medida que opera únicamente “en el caso de las concesiones reguladas por la disposición transitoria primera de la Ley 22/1973”, alude exclusivamente a la denegación que recaiga porque, superados los plazos indicados en la disposición transitoria primera LM, se aprecie cualquier falta de adaptación a la ley de 1973 por parte de las concesiones de explotación preexistentes a ella. No comprende, por el contrario, la denegación de autorización de explotación que se apoye en la ausencia de exigencias impuestas por la legislación vigente al tiempo en que se solicite tal autorización, pues esta legislación solo sería aplicable si las concesiones de explotación preexistentes a la LM, por haberse adaptado a la ley de 1973 en los plazos indicados en la disposición transitoria primera LM, hubieran sido objeto de un “nuevo otorgamiento”.

Concluimos, por las razones antedichas, que el parámetro de contraste de la norma recurrida es la disposición transitoria primera LM y no el art. 86 LM.

8. Procede a continuación examinar el contenido normativo de la disposición transitoria primera LM y a partir de ello establecer cuál es su encaje competencial.

Su apartado Uno prevé que “todas las concesiones de explotación de recursos minerales de la Sección C) otorgadas con arreglo a las legislaciones anteriores quedan sometidas a las disposiciones de la presente Ley”. Los apartados Dos, Tres y Cuatro conceden a los titulares determinados plazos para ajustar dichas concesiones preexistentes al régimen de la LM, plazos que difieren según que las concesiones: a) vinieran siendo explotadas al entrar en vigor la presente Ley; b) no vinieran siendo explotadas al entrar en vigor la presente Ley, pero el recurso de la Sección C ya estuviera puesto de manifiesto; y c) no vinieran siendo explotadas al entrar en vigor la presente Ley y el recurso de la Sección C aun no estuviera puesto de manifiesto. Si la adaptación a la LM se realiza dentro de los plazos indicados tendrá lugar un “nuevo otorgamiento” por un plazo máximo de 90 años (apartado Dos). Por el contrario, según dispone su apartado Cinco, “si finalizasen los plazos a que se refieren los párrafos anteriores sin haberse dado cumplimiento a lo establecido en los mismos por causas imputables al titular, se procederá a la caducidad de las concesiones”.

Esta norma se caracteriza porque disciplina un conjunto de situaciones jurídicas que están completamente identificadas al tiempo de su dictado, concretamente las concesiones de explotación de recursos minerales de la Sección C) otorgadas con arreglo a las legislaciones anteriores. En otras palabras, su contenido normativo, a diferencia de los preceptos del articulado de la LM, no tiene vocación de ordenar situaciones jurídicas que puedan surgir en el futuro mientras la norma esté vigente.

Además, la regulación que establece esta disposición transitoria primera LM no tiene por objeto regular de un modo indefinido las situaciones jurídicas que conforman su ámbito objetivo, sino, por el contrario, ordenar el tránsito, dentro de unos plazos limitados, de dichas situaciones jurídicas a otras nuevas (mediante el “nuevo otorgamiento” al que se refiere su apartado segundo) o a la declaración de que han caducado (como dispone su apartado cinco).

Estas dos notas singulares suponen que la determinación de quién resulta competente para dictar esta norma tiene que referirse al tiempo en que se aprobó y no al momento actual. En el año 1973, que es la fecha de la LM, no se había promulgado la Constitución Española vigente ni se había aprobado el Estatuto de Autonomía de Galicia (LO 1/1981, de 6 de abril), por lo que aún no regía el reparto de competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas que tales

normas vinieron a establecer, que, por lo que hace al régimen minero, asigna al Estado el establecimiento de las bases (art. 149.1.25 CE) y a la Comunidad Autónoma de Galicia "el desarrollo legislativo y la ejecución de la legislación del Estado en los términos que la misma establezca" (art. 28.Tres EAG). En aquellas circunstancias la entera competencia para definir un régimen jurídico como el descrito correspondía al Estado, que era entonces la única instancia con potestades legislativas.

Conforme a este planteamiento procede declarar que la disposición transitoria primera LM fue dictada por la instancia competente. Alcanzamos esta conclusión sin necesidad de analizar si de su contenido normativo se pueden inferir normas básicas (STC 137/2013, de 6 de junio), pues, como se ha expuesto, en el momento relevante al Estado le correspondía la competencia normativa en su integridad y no solo la facultad de dictar la legislación básica.

9. Como ponen de relieve las partes recurridas, aun en la actualidad hay concesiones de las reguladas en la disposición transitoria primera LM que, sin haberse adaptado al régimen establecido en la LM dentro de los plazos indicados en dicha disposición, no han sido objeto de una resolución administrativa que declare su caducidad. Es por este motivo que la disposición transitoria primera LM conserva todavía una dimensión aplicativa relevante, pues en ejecución de la misma la Administración competente, en caso de constatar que tales concesiones no se ajustaron dentro de aquellos plazos al régimen establecido en la LM, deberá acordar su caducidad.

Esta dimensión aplicativa de la disposición transitoria primera LM exige hacer unas consideraciones de índole competencial distintas a las expuestas en el fundamento jurídico anterior. La primera de ellas es que, debido a que se trata de actividades ejecutivas a realizar en la actualidad, será a este momento al que habrá que referir el encuadre competencial y, en coherencia con ello, procederá delimitar las facultades que corresponden al Estado y a la Comunidad Autónoma de Galicia a partir del reparto de competencias resultante de la Constitución Española de 1978 y del Estatuto de Autonomía de Galicia.

La segunda consideración relevante es que el art. 28 Tres EAG atribuye a la Comunidad Autónoma de Galicia en materia minera la ejecución de la legislación del Estado, por lo que la aplicación de la disposición transitoria primera LM le incumbe a la instancia autonómica.

El tercer elemento que concurre a la definición del cuadro competencial relevante es que, según expuso la STC 31/2010, de 28 de junio, "es pacífico que en el ámbito ejecutivo puede tener cabida una competencia normativa de carácter funcional", que comprende la "regulación

de la propia competencia funcional de ejecución y del conjunto de actuaciones precisas para la puesta en práctica de la normativa estatal (STC 51/2006, de 16 de febrero, FJ 4)”.

10. Procede, por último, enjuiciar el precepto autonómico recurrido a la luz del marco competencial descrito.

Por la razones expuestas con más detalle en el fundamento jurídico 7, cuando la norma recurrida se refiere a la “denegación de la autorización de explotación por cualquiera de las causas legales” lo está haciendo exclusivamente a la denegación que recaiga porque, superados los plazos indicados en la disposición transitoria primera LM, se aprecie cualquier falta de adaptación a la ley de 1973 por parte de las concesiones de explotación preexistentes a ella. De este modo, haciendo una interpretación conforme con el reparto constitucional de competencias, concluimos que esta disposición transitoria segunda a la Ley 3/2008, de 23 de mayo, de ordenación de la minería de Galicia, en la redacción que le da el art. 84 de la Ley de Galicia 12/2014, no añade una causa de caducidad de las concesiones reguladas por la disposición transitoria primera LM a las causas reguladas de manera específica y con vocación de exclusividad en la norma estatal, por lo no incurre en inconstitucionalidad por este motivo.

A esto se une que, tal y como se adelantó en el fundamento jurídico 9, la disposición transitoria primera LM conserva en la actualidad una dimensión aplicativa relevante, pues aún quedan concesiones de explotación preexistentes a la ley de 1973 respecto de las que, a pesar de hallarse en situación de inactividad y por tanto haber dejado pasar los plazos indicados en la disposición transitoria primera LM sin adaptarse al régimen establecido por la LM, no ha recaído resolución administrativa que declara su caducidad. La aplicación en la actualidad de la disposición transitoria primera LM a estas concesiones, y su consecuente declaración de caducidad, corresponde, en tanto que actividad ejecutiva de la legislación del Estado (art. 28 Tres EAG), a la Comunidad Autónoma de Galicia.

Por otra parte, esta competencia ejecutiva que incumbe a la Comunidad Autónoma de Galicia, en la medida que comprende una cierta actividad normativa -concretamente la que se ciñe a la “regulación de la propia competencia funcional de ejecución y del conjunto de actuaciones precisas para la puesta en práctica de la normativa estatal (STC 51/2006, de 16 de febrero, FJ 4)” (STC 31/2010, FJ 61) -, habilita a dicha Comunidad Autónoma para dictar una norma como la recurrida. En efecto, el precepto gallego que estamos enjuiciando se limita a establecer el iter procedimental a través del que los órganos autonómicos competentes deben ejecutar la legislación estatal, en este caso disposición transitoria primera LM, así como que la ejecución de dicha norma estatal lleva inherente la cancelación de la inscripción

correspondiente en el Registro Minero de Galicia. En tales circunstancias debemos concluir que el precepto gallego no hace más que regular el conjunto de actuaciones precisas para la puesta en práctica de la normativa estatal y, por tanto, resulta amparado por la competencia ejecutiva de la legislación estatal que atribuye a la Comunidad Autónoma de Galicia el art. 28. Tres EAG.

FALLO

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

Ha decidido

1º. Declarar la inconstitucionalidad y nulidad el art. 27.5 del Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por Decreto Legislativo 1/2011, de 28 de julio, en la redacción que le da el art. 5.dos de la Ley de Galicia 12/2014, de 22 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas.

2º. Desestimar el recurso en todo lo demás

Publíquese esta Sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Madrid, a dieciocho de febrero de dos mil dieciséis.