

SECCIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

9592 *Pleno. Sentencia 27/2026, de 25 de marzo de 2026. Cuestión de inconstitucionalidad 1478-2025. Planteada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en relación con el artículo 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo de la Xunta de Galicia 1/2011, de 28 de julio. Límites a la potestad tributaria de las comunidades autónomas; igualdad en materia tributaria: extinción de la cuestión de inconstitucionalidad por pérdida sobrevenida de su objeto, al versar sobre un precepto legal anulado por la STC 20/2026, de 25 de febrero.*

ECLI:ES:TC:2026:27

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por la magistrada doña Inmaculada Montalbán Huertas, en funciones de presidenta, y los magistrados y magistradas, don Ricardo Enríquez Sancho, doña María Luisa Balaguer Callejón, don Ramón Sáez Valcárcel, don Enrique Arnaldo Alcubilla, doña Concepción Espejel Jorquera, doña María Luisa Segoviano Astaburuaga, don César Tolosa Tribiño, don Juan Carlos Campo Moreno, doña Laura Díez Bueso y don José María Macías Castaño, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1478-2025, promovida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en relación con el art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo de la Xunta de Galicia 1/2011, de 28 de julio. Han comparecido y formulado alegaciones la Xunta y el Parlamento de Galicia, el fiscal general del Estado, el Gobierno de la Nación y la entidad Iberaval, S.G.R. Ha sido ponente la magistrada doña Inmaculada Montalbán Huertas.

I. Antecedentes

1. El 27 de febrero de 2025 tuvo entrada en el registro de este tribunal un oficio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia al que se acompañaba, junto al testimonio del procedimiento ordinario núm. 15145-2024, el auto de 12 de febrero de 2025 por el que se acordaba el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad respecto de la disposición indicada en el encabezamiento, por la posible vulneración del art. 14 CE, en conexión con los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA).

2. El auto trae causa de los siguientes antecedentes:

a) La sociedad de garantía recíproca Iberaval, S.G.R., con domicilio social en la Comunidad Autónoma de Castilla y León y oficinas en diversas comunidades

autónomas, entre ellas Galicia, presentó entre los años 2019 y 2022 ocho autoliquidaciones correspondientes a la modalidad de actos jurídicos documentados del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados por la constitución de hipotecas sobre inmuebles sitos en Galicia. A dichas operaciones aplicó el tipo de gravamen reducido del 0,1 por 100 previsto en el art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo de la Xunta de Galicia 1/2011, de 28 de julio.

b) El 20 de mayo de 2022, la Agencia Tributaria de Galicia, en procedimiento de comprobación limitada iniciado a fin de verificar la corrección de dichas autoliquidaciones, emitió acuerdo de liquidación provisional en virtud del cual se aplicó el tipo general del 1,5 por 100, por entender que no se daban los requisitos para la aplicación del gravamen reducido debido a que Iberaval, S.G.R., no tenía su domicilio social en Galicia, como exige el art. 15.6 impugnado.

Iberaval, S.G.R., interpuso reclamación económico-administrativa contra el acuerdo de liquidación provisional, solicitando su anulación por entender que el art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado era contrario al art. 14 CE, al circunscribir el tipo reducido a las entidades con domicilio fiscal en Galicia. El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia dictó resolución el 15 de diciembre de 2023 por la que desestimó la reclamación argumentando que el tipo de gravamen reducido solo resulta de aplicación a las sociedades de garantía recíproca con domicilio social en Galicia. Respecto de la alegación de inconstitucionalidad del art. 15.6 del texto refundido concernido, el Tribunal Económico-Administrativo Regional recordó que esta clase de órganos, aunque independientes de los órganos gestores, están vinculados a las normas generales por lo que carecen de facultades para revisar su constitucionalidad, sin perjuicio del derecho del reclamante a interesar tal juicio en vía jurisdiccional. Por ello, sin necesidad de rebatir las alegaciones vertidas en la reclamación económico-administrativa, el Tribunal Económico-Administrativo Regional las desestimó.

c) La entidad Iberaval, S.G.R., interpuso recurso contencioso-administrativo interesando la declaración de nulidad de la liquidación provisional con base en la inconstitucionalidad del art. 15.6 del texto refundido aquí controvertido. A juicio de la recurrente, esta previsión establece una diferencia de trato por razón de domicilio social de las sociedades de garantía recíproca que es lesiva del art. 14 CE en relación con los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA, así como el art. 49 del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea (libertad de establecimiento), por lo cual solicitaba a la Sala que planteara una cuestión de inconstitucionalidad.

La sociedad argumentaba que, ante idénticos hechos imponible, el precepto cuestionado trata a obligados tributarios que se encuentran en situaciones comparables de forma diferente en función de dónde tienen su domicilio social. Esa discriminación hace tributar a las sociedades de garantía recíproca que no tienen su domicilio social en Galicia por un importe quince veces superior a aquel con el que se grava a las sociedades gallegas (1,5 por 100 frente al 0,1 por 100); diferencia de trato que no tiene ninguna justificación objetiva y razonable, como exige la jurisprudencia constitucional. De hecho, dado que las sociedades de garantía recíproca otorgan garantías personales a favor de pequeñas y medianas empresas para las operaciones que realicen por todo el territorio nacional, al encarecer las operaciones en Galicia de las sociedades de garantía recíproca radicadas en otras comunidades autónomas, se estaría perjudicando también al tejido empresarial gallego.

El 10 de diciembre de 2024, en el seno del proceso judicial al que dio lugar la presentación de dicho recurso contencioso-administrativo, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia dictó providencia acordando dar traslado a las partes y al Ministerio Fiscal para que, en el plazo común de diez días, alegaran lo que a su derecho conviniera respecto de la procedencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad sobre el art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones

legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, por vulneración del art. 14 CE y de los arts. 2.1 a), 6.1 y 9 c) LOFCA.

El Ministerio Fiscal informó a favor del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad por entender que se cumplían todos los requisitos procesales exigidos. En el mismo sentido informó la representación procesal de Iberaval, S.G.R., que se ratificó en los motivos expuestos en su escrito de demanda. Por su parte, tanto la letrada de la Xunta de Galicia como la Abogacía del Estado se opusieron al planteamiento.

3. Se expone a continuación el contenido del auto de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad:

a) La duda de constitucionalidad se centra en el art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, por entender que infringe el art. 14 CE, en relación con los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA. Tras exponer los antecedentes del recurso contencioso-administrativo y dar cuenta del resultado del trámite de audiencia sobre el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, el órgano judicial expone que la controversia del pleito se reduce a determinar si es constitucionalmente válida la diferenciación del tipo de gravamen en función del domicilio social de la recurrente, razón esta por la que considera que se cumplen los juicios de aplicabilidad y de relevancia [art. 35.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTCC)].

b) La Sala recuerda que la modalidad impositiva de actos jurídicos documentados es un tributo cedido y que la Comunidad Autónoma de Galicia dispone de competencias normativas propias en el marco de la cesión, lo que le permite establecer un régimen distinto del estatal o del de otras comunidades autónomas. Sin embargo, subraya que ese poder normativo no es ilimitado. Apoyándose en la STC 52/2018, de 10 de mayo, afirma que la autonomía financiera permite a las comunidades autónomas desarrollar sus propios objetivos políticos, administrativos, sociales o económicos y que el tributo puede cumplir finalidades no solo recaudatorias sino también extrafiscales. Ahora bien, ni la autonomía financiera ni la utilización del tributo con fines extrafiscales autorizan a introducir beneficios fiscales que desconozcan el principio de igualdad ante la ley, en este caso ante la ley tributaria.

c) A continuación, la Sala sistematiza la doctrina constitucional sobre igualdad en materia tributaria. Recuerda, en primer lugar, que el art. 14 CE impone al legislador el deber de dispensar el mismo trato a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, prohibiendo desigualdades carentes de justificación objetiva y razonable o desproporcionadas respecto de la finalidad perseguida (con cita de la STC 125/2021, de 3 de junio). En segundo término, señala que en materia tributaria el principio de igualdad se integra con el art. 31.1 CE, que incorpora los principios de generalidad, capacidad económica, justicia y progresividad. Ello no impide al legislador establecer diferencias entre contribuyentes, pero sí proscribire discriminaciones arbitrarias entre quienes no presentan una razón objetiva de diferenciación, debiendo distinguirse entre diferencias basadas en circunstancias subjetivas y aquellas fundadas en criterios objetivos vinculados a la capacidad económica (SSTC 134/1996, de 22 de julio, y 159/1997, de 2 de octubre). Finalmente, recuerda que el principio de igualdad tributaria comporta la prohibición de privilegios fiscales discriminatorios: los beneficios fiscales solo son constitucionalmente válidos si responden a fines de interés general que los justifiquen. Lo determinante no es la existencia de diferencias territoriales, sino que exista una justificación razonable y que la medida sea proporcionada al fin perseguido. Para comprobarlo debe verificarse que las situaciones comparadas sean iguales, que exista una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual y que exista proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (con cita principal de la STC 60/2015, de 18 de marzo).

d) Aplicando esta doctrina al caso, la Sala afirma que no existe controversia acerca de la comparabilidad entre las sociedades de garantía recíproca con domicilio en Galicia y las domiciliadas fuera de dicho territorio, ya que prestan los mismos servicios financieros en idénticas condiciones. Por tanto, el análisis debe centrarse en la justificación del trato desigual, consistente en que unas tributan al 0,1 por 100 y otras al 1,5 por 100.

La única justificación ofrecida por la administración –pues la exposición de motivos del Decreto Legislativo de la Xunta 1/2011 nada indica al respecto– es la de incentivar que las sociedades de garantía recíproca se constituyan en Galicia. La Sala admite que, en abstracto, la residencia puede ser utilizada como criterio diferenciador si responde a un fin constitucionalmente legítimo y no se convierte, por sí sola, en la razón determinante del trato distinto, según la doctrina de la STC 60/2015. Sin embargo, considera que ni la competencia normativa autonómica ni esa finalidad genérica bastan para justificar la diferencia introducida. Razona que no se explica en qué medida el establecimiento del domicilio en Galicia favorece el cumplimiento de los fines propios de las sociedades de garantía recíproca definidos en el art. 2 de la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el régimen jurídico de este tipo de sociedades, ni en qué medida se fortalece su actividad financiera o el servicio prestado a sus miembros por el hecho de fijar el domicilio en Galicia. Añade que los socios de estas sociedades no tienen por qué estar radicados en Galicia y que los servicios financieros pueden prestarse a distancia o mediante sucursales situadas en la comunidad autónoma, lo que debilita la conexión entre el beneficio fiscal y la finalidad alegada.

La Sala cita además la doctrina de la STC 20/2022, de 9 de febrero, recordando que el legislador no puede localizar en una parte del territorio nacional, y para un sector o grupo determinado, un beneficio tributario sin una justificación plausible que permita hacer prevalecer la quiebra del deber general de contribuir sobre los objetivos constitucionales de redistribución de la renta y solidaridad territorial. Y afirma expresamente que en el presente caso no se encuentra esa justificación.

A la vista de todo ello, y teniendo en cuenta los precedentes citados (SSTC 60/2015, 52/2018 y 20/2022, entre otras), la Sala concluye que procede elevar la cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 15.6 del Decreto Legislativo de la Xunta 1/2011, al apreciar que la decisión del proceso depende de su validez y que existen dudas fundadas sobre su compatibilidad con el principio de igualdad tributaria.

4. Por providencia de 23 de septiembre de 2025, el Pleno del Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad; reservar para sí su conocimiento, de conformidad con el art. 10.1 c) LOTC; dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.3 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, al Gobierno y al fiscal general del Estado, así como a la Xunta y al Parlamento de Galicia, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen convenientes; comunicar la admisión a trámite a la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia a fin de que, de conformidad con lo dispuesto en el art. 35.3 LOTC, permaneciera suspendido el proceso hasta que el Tribunal resolviera definitivamente la cuestión; y publicar su incoación en el «Boletín Oficial del Estado» («BOE» núm. 234, de 29 de septiembre de 2025) y en el «Diario Oficial de Galicia» («DOG» núm. 190, de 2 de octubre de 2025).

5. Por escritos registrados en el Tribunal el 10 de octubre de 2025 el Senado y el Congreso comunicaron los acuerdos adoptados por sus respectivas mesas de personarse en el presente proceso constitucional, ofreciendo su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

6. Mediante escrito de 14 de octubre de 2025, el abogado del Estado se personó en el presente procedimiento interesando la declaración de inconstitucionalidad de la norma cuestionada, basándose para ello en las siguientes alegaciones:

a) Después de recordar la doctrina del Tribunal sobre el principio de igualdad, señala en relación con el otorgamiento de garantías sobre bienes inmuebles, que es el ámbito al que se aplica el precepto cuestionado, que las sociedades de garantía recíproca con domicilio en Galicia están en una situación comparable respecto de las que tienen su domicilio en otra comunidad autónoma.

Por ello, se debe discernir si existe una razón que legitime la diferencia. Al respecto, destaca que la norma no indica en qué medida el establecer el domicilio en Galicia favorece el cumplimiento de los fines de estas sociedades y si se mejora con ello el servicio prestado a sus miembros, que no tienen por qué estar domiciliados en Galicia y, además, pueden recibir los servicios financieros a distancia o por medio de una sucursal en dicho territorio.

b) Aplicando el criterio de las SSTC 60/2015, 52/2018 y 20/2022, aduce que el fin de atraer el domicilio de estas entidades no es una justificación admisible, ya que supone beneficiar al local por su condición de local y perjudicar al foráneo por su condición de foráneo.

En concreto, invoca la STC 20/2022, referida al impuesto sobre depósitos de clientes en entidades de crédito de Canarias, por su identidad de razón con el presente asunto, ya que ambos se refieren a un beneficio fiscal circunscrito a las entidades con domicilio social en una determinada comunidad autónoma.

7. El 17 de octubre de 2025 tuvo entrada en el registro general de este tribunal escrito del Parlamento de Galicia mediante el que se personó en este proceso y realizó, en defensa de la constitucionalidad de la norma impugnada, las siguientes alegaciones:

a) Argumenta que la autonomía financiera de las comunidades autónomas implica, necesariamente, asumir que pueden existir tratamientos normativos diferenciados en función del territorio. Lo que impide la Constitución es que esta diferenciación no se ampare en justificación alguna, infringiendo el principio de igualdad. Para que la diferencia entre casos comparables sea constitucionalmente lícita es necesario que exista una justificación objetiva y razonable. Por tanto, en materia tributaria la diferencia por razón de la residencia no es por sí sola discriminatoria.

El Parlamento de Galicia se refiere a los antecedentes de la norma cuestionada, según los cuales esta se enmarcaba en un conjunto de medidas para fomentar el crecimiento económico, lo que es un objetivo legítimo. El fin de un precepto que prevé un tipo de gravamen reducido para las sociedades de garantía recíproca domiciliadas en Galicia es que estas cuenten con una mayor liquidez para ayudar a reforzar el tejido empresarial gallego al facilitar su acceso al crédito y, consecuentemente, contribuir al crecimiento económico. Añade que la consecuencia jurídica es razonable y proporcionada.

b) Desarrollando lo anterior, recuerda que el objeto social de las sociedades de garantía recíproca es conceder avales a las pequeñas y medianas empresas para que puedan acceder en mejores condiciones a la financiación bancaria. Señala que, históricamente, por el marcado carácter mutualista de las sociedades de garantía recíproca, había una vinculación territorial entre ellas y sus empresas asociadas, con la finalidad de contribuir a fortalecerlas financieramente en el ámbito geográfico donde operaban. Y, si bien no es exigible que el domicilio de dichas entidades coincida con el de sus socios partícipes, esta vinculación territorial histórica es todavía patente. Cita, al respecto, el caso de dos entidades gallegas en cuyos sitios web se especifica que trabajan para ayudar a las pequeñas y medianas empresas de Galicia. En suma, el letrado parlamentario considera que la norma tiene una justificación objetiva y razonable, a lo que se añade que la diferencia de trato introducida es proporcionada, al existir una

relación de proporcionalidad entre el medio empleado –la fijación de un tipo de gravamen reducido para las sociedades de garantía recíproca domiciliadas en Galicia– y la finalidad pretendida –que las pequeñas y medianas empresas puedan acceder con mayor facilidad al crédito al contar con avales que aquellas conceden en garantía–. Esta medida cumple con los requisitos de idoneidad y menor onerosidad. Además, no es una medida arbitraria que esté orientada a favorecer a una determinada sociedad de garantía recíproca en perjuicio de otra, sino que beneficia a cualquiera que establezca su domicilio en Galicia.

c) El Parlamento autonómico recuerda que el precepto cuestionado se refiere a un tributo estatal cedido a las comunidades autónomas y que son muchas las que han adoptado una medida muy similar a la ahora cuestionada. Menciona a Cataluña, Asturias, La Rioja, Comunidad Valenciana, Aragón, Canarias, Illes Balears, Comunidad de Madrid y Castilla y León. Por tanto, si la entidad Iberaval, S.G.R., hubiese constituido las hipotecas en la Comunidad Autónoma de Castilla y León, donde tiene su domicilio social, sobre bienes inmuebles localizados en dicho territorio, habría podido aplicar el tipo reducido de la normativa castellanoleonés. Y si una sociedad de garantía recíproca domiciliada en Galicia constituye esas «contragarantías» hipotecarias sobre bienes inmuebles situados en el territorio de Castilla y León, debe aplicar en las autoliquidaciones el tipo de gravamen general, ya que la norma correspondiente de esta última comunidad autónoma también condiciona la aplicación del tipo reducido a que la entidad esté domiciliada en su territorio.

d) El letrado parlamentario no comparte la invocación de los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA, ya que la norma cuya constitucionalidad se cuestiona no acarrea, ni en su regulación ni en su aplicación, las consecuencias que dichos preceptos constitucionales prohíben: no es una medida fiscal que directa o indirectamente obstaculice la libertad de circulación y establecimiento de las personas ni la libre circulación de bienes en todo el territorio español.

Por último, concluye subrayando que una menor tributación de las sociedades de garantía recíproca redundaría en una potencial mayor liquidez para afrontar la carga financiera derivada de los avales que concede. Por tanto, la actividad financiera de una sociedad de garantía recíproca domiciliada en Galicia resulta robustecida, lo que facilita el cumplimiento de sus fines.

8. Mediante escrito registrado el 17 de octubre de 2025, se personó en este proceso la entidad Iberaval, S.G.R., y presentó las alegaciones que se exponen, sucintamente, a continuación:

a) El precepto cuestionado hace que la tributación en la Comunidad Autónoma de Galicia de las sociedades de garantía recíproca que no tienen su domicilio social en dicha comunidad sea mayor, en concreto quince veces superior, que la de aquellas domiciliadas en su ámbito territorial.

Tras recordar el funcionamiento de este tipo de entidades afirma que, independientemente de su domicilio, todas las sociedades de este tipo realizan la misma actividad: el otorgamiento de garantías personales, por aval o por cualquier otro medio admitido en derecho distinto del seguro de caución, a favor de sus socios para sus operaciones empresariales en cualquier parte del territorio. Para justificar esto, transcribe parcialmente los estatutos de dos sociedades de este tipo, una con domicilio social en Galicia y otra que lo tiene fuera de dicho territorio.

Lo anterior evidencia que, ante situaciones jurídicas comparables, cuando no idénticas, entre sociedades de garantía recíproca radicadas en la Comunidad Autónoma de Galicia y fuera de ella, no se encuentran argumentos razonables para justificar el establecimiento de una medida discriminatoria. Directamente se busca favorecer al residente frente al competidor no residente sin ninguna otra finalidad objetiva y razonable que pudiera legitimar el trato desigual de esas situaciones idénticas.

Adicionalmente, tampoco pueden calificarse como razonables las consecuencias jurídicas a que conduce esta disparidad de trato, suponiendo una medida desproporcionada con un resultado especialmente gravoso, al limitar la competitividad de unas sobre otras, y dificultando la actividad de aquellas sociedades radicadas fuera de la Comunidad Autónoma de Galicia.

En resumen, no siendo cuestionable que nos encontramos ante una misma categoría de obligados tributarios y una misma conducta gravable, no es admisible constitucionalmente un trato discriminatorio como el que provoca el precepto cuestionado. Cita, en apoyo de esta conclusión, las SSTC 60/2015, de 18 de marzo, FJ 5; 52/2018, de 10 de mayo, FJ 4, y 20/2022, de 9 de febrero, FJ 4.

b) La entidad recurrente en el proceso *a quo* se refiere también a la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 3 de septiembre de 2014, asunto C-127/12, *Comisión Europea c. Reino de España*, que declaró contrario al Derecho europeo el tratamiento que las normas internas españolas dispensaban a los no residentes de origen comunitario en materia de impuesto sobre sucesiones y donaciones, al vulnerar las libertades comunitarias relativas a la libre circulación.

En línea con lo anterior, afirma que la discriminación introducida por el precepto ahora cuestionado implica la ruptura de la unidad de mercado, pues afecta negativamente a las sociedades de garantía recíproca cuyo domicilio se encuentre fuera de la Comunidad Autónoma de Galicia, frente a sus competidoras residentes en dicha comunidad. Esto resulta aún más contradictorio en la medida en que Iberaval, S.G.R., pese a tener su domicilio social en otra comunidad autónoma, dispone de oficinas físicas situadas en Galicia desde las que presta servicios. El domicilio social no debería actuar como un elemento diferenciador en la tributación de dos personas jurídicas en situaciones comparables, ya que en ambos casos operan sobre inmuebles situados en Galicia, pueden tener oficinas en la citada comunidad autónoma y fomentan la actividad económica en ella. La entidad argumenta que esta discriminación termina generando un sistema «monopolístico» que acaba repercutiendo negativamente en el tejido empresarial gallego lo que, en ningún caso, puede ser el fin pretendido por el legislador.

En suma, sostiene que el precepto cuestionado efectivamente vulnera los arts. 14, 31.1, 139.2 y 157.2 CE.

9. El 24 de octubre de 2025 tuvo entrada en el registro del Tribunal el escrito de alegaciones del fiscal general del Estado, en el que solicita la estimación de la cuestión de inconstitucionalidad con base en los siguientes argumentos:

a) Aclara que, aunque la providencia del tribunal *a quo* sobre el trámite de audiencia del art. 35.2 LOTC, acerca de la procedencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad, aludía a la posible infracción del art. 14 CE y de los arts. 2.1 a), 6.1 y 9 c) LOFCA, y finalmente el auto de planteamiento se refiere al art. 14 CE en conexión con los arts. 139.2 y 157.2 CE y art. 9 c) LOFCA, ello ha sido consecuencia de las alegaciones formuladas en el trámite por la entidad recurrente, que han sido acogidas por la Sala. Por tanto, conforme a la doctrina constitucional (cita la STC 138/2005, de 26 de mayo, FJ 2), no se aprecia un desajuste relevante en la identificación de los preceptos constitucionales que se entienden vulnerados.

b) Acerca del fondo de la cuestión, afirma el fiscal general del Estado que debe partirse de que la Comunidad Autónoma de Galicia tiene competencia para establecer los tipos de gravamen y las deducciones y bonificaciones de la modalidad de actos jurídicos documentados del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados. Sin embargo, esta habilitación normativa no puede dar lugar a una infracción del principio de igualdad ante la ley del art. 14 CE en relación con la materia tributaria (art. 31.1 CE). Recuerda, con cita de la STC 52/2018, de 10 de mayo, FJ 4, que las comunidades autónomas podrán atender a fines extrafiscales, siempre que no se desconozca el principio de igualdad ante la ley tributaria.

También se refiere a la STC 60/2015, de 18 de marzo, según la cual una bonificación en el impuesto sobre sucesiones vulnera el principio de igualdad cuando se supedita a que el sujeto pasivo tenga su residencia habitual en el territorio de la comunidad autónoma. En dicho pronunciamiento y otros posteriores, el Tribunal parte de la consideración de que, en principio, no es contrario a la Constitución utilizar la residencia del sujeto pasivo como elemento diferenciador entre los contribuyentes, siempre que la diferencia de trato que se establece sobre la base de este elemento responda a un fin constitucionalmente legítimo, sin que pueda constituir la residencia, por sí misma, la base del trato diferente. Aplicando el canon establecido respecto de los arts. 14 y 31.1 CE, dicha sentencia consideró que la situación de los parientes del causante que residen en una comunidad, a los que la norma cuestionada aplica la bonificación, es una situación comparable con la de los parientes de igual grado que no residen en ella. A continuación, el Tribunal entró a analizar si concurría una finalidad objetiva y razonable para justificar que la bonificación solo se aplicara a los que tienen la residencia habitual en la comunidad, a lo que dio una respuesta negativa, ya que «no estamos ante un supuesto en el que la diferencia de trato venga dada por una pluralidad de normas fruto de la propia diversidad territorial en que se configura la Nación española», sino que «el territorio ha dejado de ser un elemento de diferenciación de situaciones objetivamente comparables, para convertirse en un elemento de discriminación, pues con la diferencia se ha pretendido exclusivamente “favorecer a sus residentes”, tratándose así a una misma categoría de contribuyentes de forma diferente por el solo hecho de su distinta residencia».

Asimismo, el fiscal general del Estado se refiere también a la STC 20/2022, de 9 de febrero, en la que el Tribunal Constitucional se pronunció respecto de una norma de la Comunidad Autónoma de Canarias que establecía en el impuesto propio sobre los depósitos de clientes de entidades financieras una deducción del 50 por 100 de la cuota del impuesto, que solo era aplicable cuando la entidad financiera tuviera su domicilio social en Canarias. En esta sentencia el Tribunal pone de manifiesto, en relación con las medidas legales que suponen un trato diferente basado en el elemento territorial, la prohibición general que establece el art. 139.2 CE de adoptar medidas que supongan una restricción a la libertad de circulación y establecimiento de las personas y a la libre circulación de bienes; prohibición específica que, en iguales términos, establecen los arts. 157.2 CE y 9 c) LOFCA, con relación a las medidas de naturaleza tributaria. De dichos preceptos constitucionales se desprende la prohibición de establecer regulaciones económicas o tributarias que otorguen privilegios económicos basados, exclusivamente, en motivos territoriales o de residencia. La citada sentencia concluyó que no había una finalidad objetiva y legítima para restringir la aplicación de la deducción a las entidades con domicilio en Canarias, lo que vulneraba no solo los arts. 14 y 31.1 CE, sino también los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA.

Al respecto, recuerda el fiscal general del Estado que la citada STC 20/2022, FJ 4, descartó la legitimidad de dichos fines señalando, por un lado, que «el fomento de la inversión no puede respaldar una deducción fiscal desconectada de las inversiones efectuadas y vinculada exclusivamente al domicilio fiscal»; y, por otro, que «la finalidad de atraer el establecimiento de entidades de crédito en Canarias [...] no son más que la plasmación expresa de una diferencia de trato fiscal basada en la procedencia, origen, residencia o domicilio fiscal del contribuyente, beneficiando al local por su condición de local y perjudicando al foráneo por su condición de foráneo».

En vista de lo anterior, sostiene que no existe una justificación objetiva y razonable para la diferencia establecida en el precepto ahora cuestionado, atendida la naturaleza del impuesto en el que se prevé el tratamiento favorable. La respuesta debe ser negativa, habida cuenta de que las sociedades de garantía recíproca realizan una actividad idéntica en toda España, independientemente de su domicilio social. Por ello, el desarrollo económico de una comunidad autónoma no guarda relación con la implantación en ella de este tipo de entidades, de modo que la medida fiscal favorable para las sociedades de garantía recíproca con domicilio social en la Comunidad

Autónoma de Galicia no puede considerarse una medida idónea y razonable para el desarrollo económico en esta comunidad.

Por todo lo anterior, el fiscal general del Estado concluye que la medida es contraria a los arts. 14 y 31.1 CE, indicando que no se pronuncia sobre los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA porque el órgano judicial no ha fundamentado suficientemente su vulneración.

10. Mediante escrito que tuvo entrada en el registro del Tribunal el 29 de octubre de 2025 la Xunta de Galicia se personó en el procedimiento y realizó las alegaciones que se exponen de forma sintética a continuación:

a) Tras encuadrar el precepto en el marco normativo del sistema de financiación de las comunidades autónomas, se refiere a la STC 62/2023, de 24 de mayo, que exige una justificación objetiva y razonable para descartar la vulneración del art. 14 CE. Al respecto, subraya que el precepto cuestionado establece no una, sino dos condiciones para poder disfrutar de este beneficio fiscal: el tipo de persona jurídica que puede acceder a la misma (sociedad de garantía recíproca) y la comunidad autónoma de su domicilio social (Galicia). Considera que, a los efectos de analizar la justificación razonable del trato diferenciado, no puede perderse de vista la especial naturaleza jurídica de la entidad para la que está prevista: la sociedad de garantía recíproca.

Según la Ley 1/1994, de 11 de marzo, sobre el régimen jurídico de las sociedades de garantía recíproca, estas entidades son un instrumento de promoción empresarial dirigido a facilitar el crédito a la pequeña y mediana empresa. Constituyen una herramienta de política económica que fomenta el tejido empresarial en una determinada región, apoyando la creación y crecimiento de pequeñas y medianas empresas, que son el verdadero motor económico del territorio. Las sociedades de garantía recíproca tienen un ámbito geográfico de actuación que en la mayoría de los supuestos se identifica con el territorio de una comunidad autónoma. De hecho, los arts. 6 y 18 de la citada ley exigen la delimitación del ámbito geográfico en el que operan este tipo de entidades. Los beneficios económicos que se derivan de la creación y actuación de las sociedades de garantía recíproca se proyectan principalmente en este ámbito, lo cual explica el especial interés de las comunidades autónomas en la existencia de sociedades de este tipo domiciliadas en su territorio, por los efectos favorables para su economía que esto implica.

Para la Xunta de Galicia, la domiciliación de sociedades de garantía recíproca en su territorio favorece el tejido empresarial gallego, fomentando el empleo, el desarrollo sostenible y la cohesión territorial. Aunque admite que las entidades ubicadas en otras comunidades autónomas también pueden avalar a empresas gallegas y beneficiar así la consecución de los objetivos de política económica, alega que el domicilio social constituye el centro principal de actividad de la sociedad, de modo que se asegura que los beneficios económicos que se derivan de dicha actividad se proyecten principalmente dentro de su territorio.

b) El letrado que representa a la Xunta de Galicia cita expresamente las dos únicas sociedades de garantía recíproca domiciliadas en Galicia e indica que la Xunta participa en ellas como socio protector aportando fondos públicos a su capital, lo que demuestra que hay un especial interés en la creación y actuación de este tipo de sociedades en territorio gallego, lo que se incentiva, entre otras vías, mediante un tratamiento fiscal favorable.

11. Mediante providencia de 17 de marzo de 2026, se señaló para deliberación y votación de la presente sentencia el día 25 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Objeto del proceso y posiciones de las partes.

a) La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia promueve la presente cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 15.6 del texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Galicia en materia de tributos cedidos por el Estado, aprobado por el Decreto Legislativo de la Xunta de Galicia 1/2011, de 28 de julio; precepto que tiene el siguiente tenor:

«Artículo 15. *Tipo de gravamen en la modalidad de actos jurídicos documentados.*

[...]

6. Tipo de gravamen para las sociedades de garantía recíproca.

En la modalidad de actos jurídicos documentados, cuota variable de los documentos notariales, del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados, el tipo de gravamen aplicable en las primeras copias de escrituras o actas notariales que formalicen la constitución, modificación y cancelación de derechos reales de garantía, cuando el sujeto pasivo sea una sociedad de garantía recíproca con domicilio social en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia, será del 0,1 por 100.»

b) El órgano promotor de la cuestión afirma que el precepto puede vulnerar el art. 14 CE, en conexión con los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas, porque las sociedades de garantía recíproca con domicilio social en Galicia se encuentran en una situación comparable a la de aquellas domiciliadas en otra comunidad autónoma y el trato fiscal diferenciado que introduce carece de una justificación objetiva y razonable. Aunque formalmente el auto de planteamiento se refiere al art. 15.6 en su conjunto, en realidad la duda se circunscribe al inciso «con domicilio social en el territorio de la Comunidad Autónoma de Galicia» puesto que lo cuestionado es que el tipo de gravamen reducido solo se aplique a las sociedades de garantía recíproca con domicilio social en Galicia.

Con argumentos sustancialmente coincidentes participan de dicha tesis el fiscal general del Estado, el abogado del Estado y la entidad Iberaval, S.G.R., recurrente en el proceso *a quo*, que solicitan la estimación de la cuestión de inconstitucionalidad.

El Parlamento y la Xunta de Galicia interesan la desestimación de la cuestión, argumentando que las sociedades de garantía recíproca tienen una especial vinculación con el tejido empresarial del territorio donde operan, a cuyo desarrollo económico contribuyen. Esto justifica que las comunidades autónomas apoyen a aquellas que están domiciliadas en su territorio con diversas medidas, entre ellas la aquí controvertida. De hecho –añade el Parlamento de Galicia– la mayoría de comunidades autónomas han aprobado preceptos análogos al art. 15.6 impugnado.

2. Pérdida de objeto de la cuestión de inconstitucionalidad.

La duda de constitucionalidad planteada por el órgano judicial ha sido resuelta por la reciente STC 20/2026, de 25 de febrero, en la que se ha declarado inconstitucional y nulo el inciso cuestionado.

Consecuentemente, como la norma cuestionada por el órgano judicial en este proceso constitucional ya quedó expulsada del ordenamiento –una vez anulada por inconstitucional– se impone apreciar, conforme a reiterada doctrina constitucional, la desaparición sobrevenida del objeto de la presente cuestión de inconstitucionalidad [SSTC 149/2014, de 22 de septiembre, FJ 4; 60/2018, de 4 de junio, FJ 3; 153/2019,

de 25 de noviembre, FJ único b); 138/2022, de 26 de octubre, FJ 2, y 3/2023, de 9 de febrero, FJ 2].

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación española, ha decidido declarar la pérdida sobrevinida de objeto de la presente cuestión de inconstitucionalidad.

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

Dada en Madrid, a veinticinco de marzo de dos mil veintiséis.—Inmaculada Montalbán Huertas.—Ricardo Enríquez Sancho.—María Luisa Balaguer Callejón.—Ramón Sáez Valcárcel.—Enrique Arnaldo Alcubilla.—Concepción Espejel Jorquera.—María Luisa Segoviano Astaburuaga.—César Tolosa Tribiño.—Juan Carlos Campo Moreno.—Laura Díez Bueso.—José María Macías Castaño.—Firmado y rubricado.