

## SECCIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

### TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

**3983** *Pleno. Sentencia 22/2019, de 14 de febrero de 2019. Cuestión de inconstitucionalidad 4200-2018. Planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en relación con el artículo 6 de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y de fomento económico en la Región de Murcia. Límites de la potestad tributaria de las comunidades autónomas: constitucionalidad de los preceptos legales que regulan el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente (STC 120/2018). Votos particulares.*

ECLI:ES:TC:2019:22.

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Juan José González Rivas, Presidente, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narvárez Rodríguez, don Alfredo Montoya Melgar, don Ricardo Enríquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Tourón y doña María Luisa Balaguer Callejón, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

#### SENTENCIA

En la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4200-2018, promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en relación con el artículo 6, apartados 2, 6 y 7, de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y de fomento económico en la Región de Murcia, por posible vulneración de los artículos 133.2, 156.1 y 157.3 de la Constitución, en relación con el artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas. Han comparecido y formulado alegaciones el Letrado de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, la Fiscal General del Estado y la sociedad Engie Cartagena, S.L. Ha sido ponente el Magistrado don Pedro José González-Trevijano Sánchez, quien expresa el parecer del Tribunal.

#### I. Antecedentes

1. En fecha 23 de julio de 2018 tuvo entrada en el registro general de este Tribunal, un oficio de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo al que se acompañaba, junto al testimonio del correspondiente procedimiento (recurso de casación núm. 3121-2016), el auto de 26 de junio de 2018 por el que se acuerda plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con el artículo 6, apartados 2, 6 y 7 de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y de fomento económico en la Región de Murcia. La cuestión de inconstitucionalidad se plantea respecto del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, en concreto en relación con el hecho imponible (apartado dos), base imponible (apartado seis) y cuota tributaria (apartado siete), por considerar que podrían vulnerar los artículos 133.2, 156.1 y 157.3 CE, en relación con el artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

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

a) El día 30 de enero de 2013, la mercantil Gdf Suez Cartagena Energía, S.L., presentó solicitud de rectificación y devolución de ingresos indebidos en relación con las liquidaciones del impuesto autonómico sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, correspondientes al ejercicio 2012, por un importe de 3.998.655 €. La solicitud fue desestimada por resolución de 16 de abril de 2013, de la Dirección General de Medio Ambiente de la Región de Murcia. Contra dicha resolución la indicada mercantil formuló reclamación económico-administrativa ante el Consejero de Economía y Hacienda de la Región de Murcia (reclamación 62-2013), que fue desestimada por orden de 17 de febrero de 2015.

b) La citada empresa interpuso contra dicha orden recurso contencioso-administrativo, tramitado ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Región de Murcia, con el núm. 156-2015, y que fue desestimado por Sentencia de 31 de mayo de 2016, formulándose por la mercantil Engie Cartagena, S.L. (antes Gdf Suez Cartagena Energía, S.L.) recurso de casación núm. 3121-2016.

c) Tramitado el mencionado recurso, y señalado el 3 de abril de 2018 para su deliberación y fallo, por providencia adoptada en la misma fecha, se acordó dejar sin efecto dicho señalamiento, y de conformidad con el artículo 35.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), dar audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal sobre la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con el artículo 6 de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, en sus apartados uno (naturaleza y objeto del impuesto); 2 (hecho imponible), 6 (base imponible) y 7 (cuota tributaria), referidos al impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, por posible infracción de los artículos 133.2, 156.1 y 157.3 de la Constitución, en conexión con el artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

d) En el trámite de alegaciones, Engie Cartagena, S. L., solicitó que se promoviera la cuestión de inconstitucionalidad, a lo que se opuso el Letrado de la Comunidad Autónoma. Por su parte, el Ministerio Fiscal no se opuso a su planteamiento.

e) Por auto de 26 de junio de 2018, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo acordó plantear la cuestión de inconstitucionalidad respecto del citado artículo 6 de la Ley 7/2011, apartados 2, 6 y 7, en razón de su eventual oposición a los artículos 133.2, 156.1 y 157.3 CE, en relación con el artículo 6.3 LOFCA. La cuestión no se extiende al apartado uno, que sí se había incluido en el trámite de audiencia.

3. En la fundamentación jurídica del auto de promoción de la cuestión de inconstitucionalidad se razona en los siguientes términos:

a) Los preceptos sobre los que se plantea la cuestión son relevantes para el resultado del proceso, ya que éste se sustancia respecto de una solicitud de devolución de ingresos indebidos del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, cuya posible inconstitucionalidad es, por tanto, decisiva para el resultado del pleito. Aclara que, aunque el artículo 6 de la Ley 7/2011 haya sido derogado por la Ley de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia 14/2012, de 27 de diciembre (disposición derogatoria segunda), con efectos desde el 1 de enero de 2013, esto no afecta, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional, al objeto de la presente cuestión de inconstitucionalidad, dado que los apartados cuestionados siguen resultando de aplicación en el proceso en cuyo seno se ha suscitado la presente cuestión.

b) Las Comunidades Autónomas tienen reconocida en la Constitución (art. 156.1) «autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias», para lo cual la norma fundamental les asigna una serie de recursos financieros que están constituidos, entre otros, por sus «propios impuestos, tasas y contribuciones especiales»

[art. 157.1 b) CE], y les habilita para «establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes» (art. 133.2 CE).

Por otra parte, el artículo 45 CE establece el deber de «todos» de conservar el medio ambiente (apartado 1), obligando a los poderes públicos a defenderlo y restaurarlo (apartado 2). Más concretamente, el artículo 149.1 CE atribuye al Estado como competencia exclusiva, tanto la «legislación básica sobre protección del medio ambiente, sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección» (apartado 23), como las «bases del régimen energético» (25). Esto no obsta, sin embargo, para que las Comunidades puedan ejercer también competencias en estas materias, cuando las tengan asumidas en sus Estatutos, lo que incluye, en particular, al sector eléctrico. Así, con cita de la STC 168/2004, de 6 de octubre, se subraya que el legislador básico estatal asume con absoluta normalidad la existencia de tributos locales y autonómicos que, siempre desde el respeto a los principios proclamados en los artículos 6.2 y 3 LOFCA, recaigan sobre las energías eléctrica y gasista.

c) Tras descartar que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia vulnere el régimen de distribución de competencias en materia medioambiental, considera procedente analizar si también respeta los límites del artículo 6 LOFCA, sobre los que la Sala anticipa sus dudas. Después de transcribir sus apartados 2 y 3, recuerda la distinción entre el concepto de hecho y de materia imponible que ha acuñado la doctrina constitucional. En particular pone de relieve, con cita de las SSTC 122/2012, de 5 de junio, FJ 4, y 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4, que para analizar si en el ejercicio de sus competencias en materia tributaria una Comunidad Autónoma ha sobrepasado los límites del artículo 6 LOFCA y, por tanto, para determinar si ha incurrido en una doble imposición contraria a dicho precepto orgánico, sea con relación a los hechos imponibles gravados por el Estado, o a las materias imponibles reservadas a las corporaciones locales, el examen de los tributos que se reputan coincidentes no puede ceñirse a la mera comparación de la definición legal de sus hechos imponibles. Debe abarcar también los restantes elementos del tributo conectados con él, tales como los supuestos de no sujeción o exención, los sujetos pasivos, la base imponible, los elementos de determinación de la deuda tributaria y, en fin, la posible concurrencia de una finalidad extrafiscal, siempre que venga reflejada, no solo en el preámbulo de la norma reguladora, sino en la propia estructura del impuesto.

Aduce asimismo que, según la doctrina constitucional, la interpretación de los límites contenidos en el artículo 6.3 LOFCA deberá respetar la existencia de un espacio fiscal propio de las Comunidades Autónomas y, en particular, las competencias tributarias asumidas por las mismas. Ahora bien, se ha de tener en cuenta que las prohibiciones de equivalencia pretenden evitar que se produzcan dobles imposiciones no coordinadas, garantizando de esta manera que el ejercicio del poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de un «sistema» tributario, en los términos exigidos por el artículo 31.1 CE [entre otras, SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 b); 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4; 53/2014, FJ 3 a), y 74/2016, FJ 2].

d) Tras efectuar la transcripción de los elementos esenciales del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, el auto avanza una comparación con los impuestos análogos de Castilla-La Mancha –tanto en la redacción de la Ley 11/2000, que se consideró inconstitucional por la STC 196/2012, de 31 de octubre, como en la de la Ley 16/2005, cuya inconstitucionalidad se declaró por STC 60/2013, de 13 de marzo– y de Extremadura –Ley 8/2005, declarada inconstitucional por STC 22/2015, de 16 de febrero– que le permite concluir la existencia de evidentes paralelismos entre ellos.

De la comparativa entre tales precedentes y el tributo aquí examinado, la Sala resalta que, por un lado, el impuesto extremeño y el murciano tienen en cuenta que la actividad se realice a través de las instalaciones y demás elementos patrimoniales afectos a las actividades de producción eléctrica, mientras que el impuesto castellano-manchego no

mencionaba dichas instalaciones. Pero, según el auto, con base a lo que mantuvo la STC 22/2015, esta diferencia carece de relevancia en cuanto a la estructura del impuesto, porque es evidente que tanto en un caso como en otro, la actividad de producción de electricidad siempre se realizará a través de instalaciones especializadas. Lo trascendente es que las mismas no se tienen en cuenta en la cuantificación de la deuda tributaria, por lo que carece de efectos que en unos casos (Extremadura y Murcia) se mencionen, y en otros no (Castilla-La Mancha).

Una segunda distinción es el tipo de actividad gravada: el impuesto castellano-manchego, en sus dos versiones, gravaba únicamente la producción termonuclear de energía eléctrica; por su parte, el tributo extremeño sujeta a gravamen tanto la producción de energía eléctrica de origen termonuclear, como el resto, aunque con un tipo de gravamen diferente; por último, el impuesto murciano grava cualquiera de las actividades de producción de energía eléctrica a un tipo único. Para el órgano judicial tampoco esta diferencia es relevante a los efectos del examen que aquí debe hacerse, pues si ya se concluyó que la producción de electricidad de origen termonuclear está sujeta en el impuesto sobre actividades económicas (IAE), la misma conclusión cabe extraer de la producción de energía eléctrica por otros medios, incluida en el grupo 151 de la Sección Primera de las tarifas del IAE (epígrafes 151.1 –hidroeléctrica– y 151.2 –convencional–).

La anterior conclusión no se enerva por el hecho de que el apartado nueve del artículo 6 de la Ley 7/2011 de la Región de Murcia, relativo a la «afectación de los ingresos», prevea que «los ingresos obtenidos procedentes de este tributo se destinarán a las medidas y programas que reduzcan la contaminación y favorezcan el medio ambiente en la forma que establezca la Ley de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia», pues una disposición similar fue ya valorada en la STC 179/2006, de 13 de junio, FJ 1, en el sentido de que dicha afectación no debía considerarse más que «una previsión genérica para financiar cualquier medida o programa de carácter medioambiental», sin perjuicio de que «la afectación del gravamen a la finalidad que se dice perseguida no es más que uno de los varios indicios –y no precisamente el más importante– a tener en cuenta a la hora de calificar la verdadera naturaleza del tributo, esto es, de determinar si en el tributo autonómico prima el carácter contributivo o una finalidad extrafiscal».

Una vez concluida la sustancial similitud entre la controversia ahora planteada y la resuelta en las cuestiones enjuiciadas en las SSTC 196/2012, 60/2013 y 22/2015, el órgano judicial considera aplicable la doctrina allí contenida para alcanzar la misma conclusión, de suerte que, de una parte, tanto el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia como el IAE «gravan el mero ejercicio de una actividad económica»; concretamente, la producción de energía eléctrica en la persona del titular de la actividad de producción eléctrica, «de manera que la estructura de la modalidad controvertida del impuesto... es coincidente con la del impuesto sobre actividades económicas, sin que exista circunstancia alguna en su configuración que permita apreciar que el tributo autonómico murciano tiene una verdadera finalidad extrafiscal o *intentio legis* de gravar la actividad contaminante y los riesgos para el medio ambiente» (SSTC 196/2012, FJ 3; y 60/2013, FJ 5).

Añade que cuando el IAE ha sido uno de los tributos analizados, se ha atendido siempre a su particular naturaleza, señalando, por ejemplo, la STC 122/2012, de 5 de junio, que se trata de un tributo que afecta a toda actividad económica con carácter general e insistiendo, entre otras la STC 210/2012, de 14 de noviembre, en que «dado el carácter universal y vocación censitaria del IAE, interpretado de forma literal, el contraste de cualquier tributo autonómico que grave una actividad económica con el IAE determinará que dicho tributo sea contrario al artículo 6.3 LOFCA» (FJ 6). El IAE es un impuesto directo mediante el que se grava el mero ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 8). Su hecho imponible lo constituye «el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades

empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto» (art. 78.1 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo). El impuesto pretende gravar la capacidad económica que se concreta en la riqueza potencial puesta de manifiesto por el desarrollo de una actividad económica, de manera que las cuotas tributarias derivadas de aplicar las tarifas del impuesto se exigen en función de esa riqueza potencial que el legislador atribuye al ejercicio de una actividad económica durante un año natural o, lo que es lo mismo, se determina en función del beneficio medio presunto de la actividad gravada (art. 85.1).

Para el órgano judicial que promueve la presente cuestión, la comparación de las bases imponible del impuesto autonómico controvertido y del IAE, una vez puesta en relación con los restantes elementos de ambos tributos, no aporta unos criterios distintivos que sean suficientes para poder afirmar que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia regulado en la Ley 7/2011 tiene un hecho imponible distinto del IAE. Por tanto, no supera la prohibición establecida en el artículo 6.3 LOFCA.

Es de recordar, además, que el Tribunal Constitucional, en su Sentencia 179/2006, de 13 de junio, concluyó que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, regulado en la Ley 7/1997, de 29 de mayo, de la Asamblea de Extremadura, gravaba la misma fuente de riqueza sometida a tributación por el impuesto sobre bienes inmuebles (FJ 5), no siendo además un tributo extrafiscal «en la medida en que no grava directamente la actividad contaminante sino la mera titularidad de unas determinadas instalaciones» (FJ 6), dado que en su estructura «desconecta la cuantía del gravamen de la potencial actividad contaminante –o, dicho de otro modo, desconoce el principio en virtud del cual quien contamina paga– al cuantificar el gravamen tomando como referencia exclusivamente el valor de las instalaciones», lo que llevó a concluir que vulneraba el artículo 6.3 LOFCA (FJ 8).

e) Por último, el auto incluye una consideración sobre los efectos que debería tener la declaración de inconstitucionalidad que se plantea. Por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que el Tribunal Constitucional ha hecho en las SSTC 179/2006 y 22/2015, con respecto al impuesto extremeño, y en las SSTC 196/2012, FJ 5 y 60/2013, FJ 7, en relación con el impuesto castellano-manchego, únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en la Sentencia que se dicte, aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma, y no haber recaído todavía una resolución administrativa o judicial firme.

4. El Pleno de este Tribunal, a propuesta de la Sección Tercera acordó, mediante providencia de 16 de octubre de 2018, admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad planteada, y con arreglo al artículo 10.1 c) LOTC, reservar para sí su conocimiento. Conforme establece el artículo 37.3 LOTC, acordó dar traslado de las actuaciones recibidas al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes; al Gobierno, por conducto del Ministro de Justicia; y al Fiscal General del Estado, así como al Gobierno de la Región de Murcia y a la Asamblea Regional de Murcia, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaran convenientes. Asimismo, resolvió comunicar la presente resolución a la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, a fin de que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 35.3 LOTC, permanezca suspendido el proceso hasta que este Tribunal resuelva definitivamente la presente cuestión, y publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Boletín Oficial de la Región de Murcia».

5. Por escrito registrado el 26 de octubre siguiente, se recibió comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados por el que se ponía en conocimiento de este Tribunal la personación de dicha Cámara y su ofrecimiento de colaboración a los efectos

del artículo 88.1 LOTC. Y en fecha 5 de noviembre se recibió asimismo comunicación del Presidente del Senado en el que se notifica el acuerdo de la mesa de dar por personada a esa Cámara y por ofrecida su colaboración a efectos del artículo 88.1 LOTC.

6. El 6 de noviembre de 2018 se registró escrito de la representación procesal de la sociedad Engie Cartagena, S.L., por el que solicita que se le tenga por personada en el procedimiento y se le confiera plazo de quince días para formular alegaciones, conforme a lo establecido en el artículo 37.2 LOTC. En posterior diligencia de ordenación de 20 de noviembre de 2018, el Pleno acuerda unir a las actuaciones dicho escrito, tenerla por personada y parte, entender con ella las sucesivas actuaciones, y concederle un plazo de quince días para que formule las alegaciones que estime convenientes.

7. En fecha 13 de noviembre de 2016, el Letrado de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia se persona en el procedimiento, en representación del Consejo de Gobierno de esa Comunidad Autónoma, y formula escrito de alegaciones en el que solicita la desestimación de la presente cuestión de inconstitucionalidad, en los términos que a continuación se resumen.

a) El artículo 6 de la Ley 7/2011 fue derogado por la disposición derogatoria segunda de la Ley 14/2012, de 27 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de reordenación del sector público regional, estableciendo que dicha derogación tenía efectos desde el 1 de enero de 2013, por lo que desde esa fecha ha desaparecido del ordenamiento jurídico autonómico la tributación por el impuesto medioambiental, lo que ha determinado la realización de las oportunas regularizaciones definitivas del ejercicio 2012. La derogación del impuesto conllevaría la desaparición del objeto de la presente cuestión de inconstitucionalidad, como se advierte en los autos y sentencia que se citan (ATC 175/2017, de 19 de diciembre; SSTC 122/2015; 170/2015, de 20 de julio; 83/2015, de 30 de abril, y 60/2018, de 4 de junio; así como STS de 10 de abril de 2018).

b) La reforma de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) operada en 2009 supone que, en el presente caso, no puedan utilizarse los fundamentos jurídicos de las SSTC 179/2006 y 22/2015, ni otras análogas citadas por el recurrente, en la medida en que en ellas se analiza por el Tribunal Constitucional la normativa de la Comunidad Autónoma de Extremadura, al amparo y bajo la vigencia de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas antes de su reforma por Ley Orgánica 3/2009. Por ello, el canon de constitucionalidad viene constituido, en el presente supuesto, por el artículo 6.3 LOFCA, en la redacción dada al mismo por la citada Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre.

c) Se señala que no se produce una infracción del artículo 9.3 CE ni de los preceptos que delimitan el poder tributario autonómico, afirmación que se fundamenta en la existencia de varias Sentencias tanto del Tribunal Constitucional como del Tribunal Supremo, así como las dictadas en distintos recursos contencioso-administrativos, que han ido perfilando los criterios de distribución de competencias en relación con impuestos medioambientales autonómicos análogos al presente.

Así, la justificación de este impuesto es la de protección del medio ambiente, principio básico rector que todos los poderes públicos están obligados a atender (art. 45 CE), y la doctrina en esta materia viene manteniendo que la fiscalidad ambiental ha de entenderse no sólo como instrumento económico-financiero sino también como corrector de comportamientos o conductas propiciadoras del menoscabo y alteración perjudicial del medio ambiente; y ha de recordarse la importancia y el alcance de la autonomía financiera de los entes territoriales, en cuanto elemento fundamental para el ejercicio de las funciones que tienen encomendadas. Lo anterior sirve para mantener que, aun cuando la actividad gravada incida sobre sectores que son necesarios e imprescindibles –la producción de energía eléctrica– no se justifica la exoneración del gravamen medioambiental creado, cuyo objeto es coadyuvar a la protección del medio ambiente gravando la actividad contaminante.

d) Se rechaza la vulneración del artículo 133 CE, en cuanto la Comunidad Autónoma ha regulado este impuesto respetando los principios de legalidad tributaria y con la legitimación que deriva de lo señalado en los artículos 156 y 157 CE, así como de lo dispuesto en el artículo 148.1.9 CE y en los artículos 4.2 y 2.1, apartado segundo de la propia Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria. Se han respetado los límites derivados de los principios constitucionales de distribución de competencias, que condicionan el poder financiero de las Comunidades Autónomas, y dicha competencia se ha ejercitado de acuerdo con el bloque de constitucionalidad jurídico-tributario, y en el marco de la autonomía política y financiera que los artículos 137 y 156 CE reconocen a las Comunidades Autónomas. Por su parte, el Estatuto de Autonomía de la Región de Murcia habilita expresamente a ésta para crear y regular tributos medioambientales mediante ley, de conformidad con lo señalado en su artículo 11.3, y cuya competencia tributaria debe entenderse reconocida en el artículo 40 relativo a la autonomía financiera de la Región de Murcia, así como en los artículos 42, apartado b), 43.1 y 45.

El presente impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente cumple los requisitos de los denominados impuestos extrafiscales, pues se trata de un impuesto finalista orientado a prevenir y corresponsabilizar a quienes hayan causado daños medioambientales; se trata de un impuesto que no grava (como sucedía en el examinado por la STC 179/2006) la mera titularidad de determinadas instalaciones, sino la actividad contaminante, es decir, no el hecho de tratarse de una actividad empresarial sino el hecho esencial de que «esa actividad empresarial es contaminante»; esto es, la contaminación y deterioro medioambiental que la actividad y producción de energía generan, finalidad que legitima su regulación por la Comunidad Autónoma, en el ejercicio de sus competencias medioambientales, y que determina que en ningún caso se vea afectada la competencia estatal ni local, pues no hay solapamiento que suponga duplicidad impositiva con el impuesto de actividades económicas. La normativa reguladora de ambos impuestos, en cuanto a sus elementos esenciales: naturaleza, hecho imponible, base imponible, bonificaciones, exenciones de cuota tributaria, y finalidad del tributo, contemplan así diferencias sustantivas que determinan la coexistencia de ambos, sin infracción del ordenamiento jurídico tributario en esta materia, en los términos ya señalados en la STC 122/2012.

8. El Abogado del Estado, en escrito registrado el 13 de noviembre de 2018, manifiesta que no va a formular alegaciones y se persona en el procedimiento exclusivamente a efectos de que en su día se le notifiquen las resoluciones que en él se dicten.

9. La Letrada de la Asamblea Regional de Murcia, por escrito de 20 de noviembre, se persona en el referido proceso en representación de dicha Cámara, sin formular alegaciones y ofreciendo su colaboración a los efectos previstos en el artículo 88.1 LOTC.

10. La Fiscal General del Estado presentó escrito de alegaciones, registrado en este Tribunal con fecha 20 de noviembre de 2018, en el que solicita la desestimación de la presente cuestión de inconstitucionalidad, en los términos que a continuación se resumen.

a) Comienza afirmando que, a diferencia de lo sucedido en la cuestión de inconstitucionalidad 4396-2017 (que fue inadmitida a trámite por ATC 175/2017, de 19 de diciembre), en el presente caso, la derogación de la norma legal cuestionada no puede determinar la desaparición del objeto de la presente cuestión de inconstitucionalidad, dado que puede apreciarse un supuesto de ultraactividad de la propia Ley cuestionada, que se constata en la existencia de un recurso pendiente contra actos singulares de aplicación de la misma; en concreto, la rectificación de las liquidaciones del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia

correspondientes al ejercicio fiscal de 2012, vigente por tanto la Ley 7/2011, de 26 de diciembre.

b) En lo que respecta al fondo del asunto, considera que el mismo debe ser analizado a la luz de la doctrina constitucional fijada en la STC 120/2018, de 31 de octubre, de la cual puede concluirse que existen evidentes diferencias en la configuración estructural del impuesto autonómico y del IAE: i) ambos impuestos recaen sobre la actividad económica de producción de energía eléctrica –con la consiguiente coincidencia de la materia gravada– pero difieren en su ámbito objetivo, pues el IAE recae sobre cualquier forma de generación de electricidad, mientras que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia lo hace sobre la generación de electricidad que emplea tecnologías convencionales frente a las nuevas tecnologías que, por su menor incidencia medioambiental, se declaran no sujetas al impuesto; ii) el IAE grava la renta presunta o potencial derivada del «mero» ejercicio de la actividad, la capacidad teórica de generación de electricidad, sin atender al resultado real de la actividad, mientras el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia grava la realización efectiva de la actividad de producción de electricidad; iii) Consecuentemente, el IAE se calcula a partir de una unidad de capacidad como es el Kw de potencia de los generadores, mientras que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia determina su base imponible mediante una unidad de producción o consumo como es el Kw/h, es decir, la cantidad de energía necesaria para mantener funcionando un aparato de un kilovatio durante una hora de tiempo; iv) consecuencia también de esa diferencia es que, dado que el IAE grava una renta presunta, la cuota es positiva tanto si la central eléctrica está en funcionamiento como si no lo está, mientras que las cantidades a satisfacer por el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia varían cada año, pues dependen de que haya producción y del volumen de ésta; v) en el IAE la producción real es indiferente, y no lo es en el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, en línea con su propósito de gravar la «incidencia, alteración o riesgo de deterioro» para el medio ambiente que cabe vincular con el funcionamiento efectivo de la central eléctrica; vi) también son distintos los importes de las cuotas, de modo que en el IAE tributan más las formas de producción más rentables, como es propio de un impuesto sobre renta presunta, en tanto que en el impuesto autonómico las cuantías obedecen al mayor o menor impacto ambiental; vii) la recaudación del impuesto autonómico está afectada a programas en áreas medioambientales, lo que no sucede con el IAE; viii) aunque los dos impuestos tienen como período impositivo el año natural, el devengo del IAE se produce al comienzo de éste, prorrateándose por trimestres si la actividad se inicia o cesa a lo largo del año, mientras en el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia no hay necesidad de hacer ajuste proporcional, toda vez que se grava la producción real, y no el tiempo de alta en la actividad.

A la vista de lo señalado, considera la Fiscal General del Estado que ha de descartarse, a los efectos del artículo 6.3 LOFCA, la coincidencia de hechos imposables entre ambos impuestos, aún sin tener en cuenta el factor extrafiscal; y, en cuanto a este último, la Ley 7/2011 posee también un verdadero carácter extrafiscal, y así se deduce de la lectura de su exposición de motivos y del artículo 6. Por todo ello interesa que se desestime la presente cuestión de inconstitucionalidad, al considerar que son constitucionales los apartados 2, 6 y 7 del artículo 6, al no haber vulnerado el artículo 6.3 LOFCA, tras su modificación por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre.

11. En fecha 14 de diciembre de 2018 se registró en este Tribunal el escrito de alegaciones formulado por la mercantil Engie Cartagena, S.L., en el que, tras una extensa exposición sobre la concurrencia de los requisitos procesales para el planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, y una referencia a la doctrina constitucional sobre la naturaleza extrafiscal de los tributos autonómicos, considera que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la



Región de Murcia infringe los límites del artículo 6.3 LOFCA, al someter a gravamen el mismo hecho imponible que el IAE.

Considera que el impuesto regulado en la Ley 7/2011 es un tributo que carece de naturaleza o finalidad extrafiscal, y su único objeto es allegar nuevos recursos económicos a la Hacienda autonómica murciana. La carga impositiva sobre la que formalmente se articula el impuesto está completamente desvinculada de la capacidad contaminante del sujeto, al establecerse de forma automática un grado de afección al medio ambiente en total desconexión con dicha carga contaminante de las actividades gravadas, incurriendo así en infracción del artículo 6.3 LOFCA, dado que la configuración del hecho imponible, desvinculado de su apariencia medioambiental, es igual al hecho imponible regulado por el IAE.

Tras apelar a la doctrina constitucional en materia de tributos extrafiscales, recuerda que, atendiendo a lo señalado en el propio preámbulo de la Ley 7/2011, su establecimiento se incluye dentro de un plan financiero para reducir el déficit público de la Región de Murcia, y el propio legislador reconoce que las medidas tributarias aprobadas responden al objetivo de reforzar el apoyo a la economía productiva, como garantía para el mantenimiento del estado del bienestar. Tal vocación contributiva se vio reforzada por la aprobación de la Ley 3/2012, de 24 de mayo, de medidas urgentes para el reequilibrio presupuestario de la Región de Murcia, que incrementó el tipo de gravamen del impuesto analizado, como medida para el reequilibrio presupuestario, lo que evidencia la *intento legis* del legislador murciano.

El análisis de los elementos estructurales del impuesto murciano permite también colegir que no se persigue una verdadera finalidad medioambiental. El hecho imponible del impuesto lo constituye la titularidad por el sujeto pasivo de elementos patrimoniales afectos a la realización de actividades que integran el objeto del tributo, a saber, las de producción, almacenaje, transformación, transporte, así como los elementos fijos de las redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas; constituyendo la base imponible, la producción bruta media de los tres últimos ejercicios, expresada en kw/h. Así, el tributo ni se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, ni busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, en cumplimiento del artículo 45.1 CE, desvinculándose de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve.

Si lo realmente gravado fuese la actividad contaminante, se vincularía la tributación soportada a la consecución de la finalidad pretendida; esto es, se atemperaría el gravamen a la conducta de los sujetos contaminantes. Sin embargo, en el presente caso, el hecho imponible se concentra únicamente en las actividades descritas en el artículo 6.dos de la Ley 7/2011, poniendo de manifiesto que en ningún momento se persigue gravar todos los impactos medioambientales que se produzcan, con independencia de la actividad que los origine, no arbitrando ninguna justificación que fundamente dicho trato discriminatorio. Del mismo modo, el tipo de gravamen se fija en función de la actividad, y no por los concretos impactos medioambientales que en cada caso se produzcan; todas las técnicas de producción sometidas a gravamen computan de igual forma, con independencia de la contaminación o deterioro efectivamente producido, de su volumen o del riesgo de deterioro en cada caso.

Por su parte, la base imponible se determina por referencia objetiva a la producción bruta media de los tres últimos ejercicios, sin ningún tipo de modulación en función de los riesgos o deterioros medioambientales que pretendía gravar; la ausencia de modulación impide cualquier ajuste en la medición de los pretendidos riesgos, que justificarían la finalidad extrafiscal del impuesto. La deuda tributaria asimismo es el resultado de multiplicar la base imponible por el tipo de gravamen, siendo así que se trata de un tipo fijo que tampoco prevé ninguna modulación fiscal, lo que asimismo resulta contradictorio con un tributo medioambiental, que por su propia naturaleza, debe ajustar la cuantía tributaria a la intensidad del daño medioambiental en cada caso generado. Por todo ello, considera que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el

medio ambiente de la Región de Murcia es un tributo contributivo que carece de finalidad o naturaleza extrafiscal.

Aborda seguidamente la comparación entre el impuesto murciano y el IAE, señalando que el análisis del impuesto murciano pone de manifiesto que su hecho imponible lo constituye la mera realización por el sujeto pasivo de cualesquiera de las actividades de producción de energía eléctrica, y que el IAE grava asimismo el mero ejercicio de las actividades económicas; y, concretamente, la actividad de «producción de energía eléctrica», siendo el sujeto pasivo la persona o entidad que realice la actividad, estableciéndose una cuota por cada kilovatio de potencia en generadores. La comparación entre ambos impuestos, y los elementos que los definen permite concluir así que estamos ante hechos imponibles prácticamente idénticos, toda vez que ambos gravan la mera actividad de producción de energía eléctrica, siendo el sujeto pasivo la persona que realiza la actividad y la base imponible la cantidad de energía producida.

Las únicas diferencias que pueden apreciarse son:

a) El IAE recae sobre cualquier forma de generación de electricidad, mientras que el impuesto autonómico excluye los supuestos de autoconsumo, la producción de la energía solar o eólica y la cogeneración en régimen especial. El hecho de que se grave todo o parte de la capacidad económica que se exterioriza al producir energía eléctrica no constituye sin embargo una diferencia sustancial en el modo en que dicha capacidad se somete a gravamen. Si lo medioambiental fuese verdaderamente relevante, carecería de sentido someter a gravamen una tecnología como la hidráulica y exonerar del tributo la cogeneración, mucho más contaminante.

b) El IAE grava la renta presunta o potencial derivada del «mero» ejercicio de la actividad, calculada a partir de los kws de potencia de los generadores, mientras que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia grava la producción real conforme al volumen calculado como media móvil de los kws/h generados de los tres últimos años. Ello no acredita tampoco que exista una diferencia sustancial en el modo en que dicha capacidad se somete a gravamen, pues en ambos casos se atiende a la manifestación de riqueza presunta o la correspondiente a la media de los tres últimos ejercicios.

c) La recaudación del impuesto autonómico está afectada a programas de gasto en áreas medioambientales, lo que no sucede en el IAE. Se insiste de nuevo en que la mera afectación no atribuye al tributo naturaleza extrafiscal.

d) El devengo del IAE se produce al comienzo del ejercicio anual, prorrateándose por trimestres si la actividad se inicia o cesa a lo largo del año, mientras que en el impuesto murciano no hay ajuste proporcional, toda vez que grava la producción real y no el tiempo de alta en la actividad. Nuevamente se considera que no existe una diferencia sustancial en el modo en que dicha capacidad se somete a gravamen, puesto que en ambos casos se atiende al período real de tiempo en el que efectivamente ha existido la capacidad económica que se somete a gravamen.

Por último, y en cuanto al alcance y contenido de la STC 120/2018, se señala que la misma no arroja ninguna novedad respecto de lo que hasta la fecha han sido otros pronunciamientos en materia de tributos autonómicos extrafiscales, ni altera el planteamiento jurídico expuesto. La Sentencia reitera el criterio ya expresado en torno a los límites del artículo 6.3 LOFCA, conforme al nuevo canon de constitucionalidad derivado de la modificación introducida por la Ley Orgánica 3/2009; se apoya en la doctrina contenida en la STC 122/2012 y contiene, a juicio de quien formula las presentes alegaciones, dos premisas de parte que resultan erróneas. En primer lugar, el examen que realiza queda viciado de origen, toda vez que los efectos jurídicos de la STC 22/2015, que ya declaró la inconstitucionalidad del impuesto extremeño, impiden volver a examinarla a partir del bloque de constitucionalidad nacido de la modificación introducida en el artículo 6.3 LOFCA por la Ley Orgánica 3/2009, en cuanto aquella primera declaración de inconstitucionalidad supuso la expulsión del impuesto extremeño, del ordenamiento jurídico. De este modo la norma sobre la que ha de proyectarse el

nuevo canon de constitucionalidad ya no existe. En segundo lugar, porque la STC 120/2018 acepta la naturaleza extrafiscal del impuesto extremeño, siendo así que en el supuesto del ahora examinado esta característica no se produce.

Concluye afirmando que tanto el IAE como el impuesto murciano gravan el mero ejercicio de la actividad de producción de energía eléctrica, imponiendo el gravamen a los mismos sujetos pasivos, estableciendo sus bases imponible sobre magnitudes cuantitativas equivalentes, ya sea de producción presunta, ya sea la media de los tres últimos ejercicios, y todo ello al margen de cualquier consideración o impacto ambiental de éstas. Ninguna de las diferencias que formalmente pueden separar ambos tributos posee entidad, por lo que estamos ante un tributo idéntico al IAE, lo que determina su inconstitucionalidad por vulneración del artículo 6.3 LOFCA.

12. Por providencia de fecha 12 de febrero de 2019 se señaló para deliberación y fallo de la Sentencia el día 14 del citado mes y año.

## II. Fundamentos jurídicos

1. La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo plantea cuestión de inconstitucionalidad en relación con el artículo 6, apartados 2, 6 y 7, de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y de fomento económico en la Región de Murcia, en el que se regula el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente en la Región de Murcia; en concreto, el hecho imponible (apartado 2); la base imponible (apartado 6); y la cuota tributaria (apartado 7) del mencionado impuesto.

El órgano judicial promotor de la cuestión considera que los apartados 2, 6 y 7 del artículo 6, que regulan los elementos esenciales del citado impuesto autonómico, podrían vulnerar los artículos 133.2, 156.1 y 157.3 CE, en relación con el artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), en la medida en que el hecho imponible del impuesto puede ser coincidente con el impuesto de actividades económicas (IAE), regulado en los artículos 78 a 91 del texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

La entidad mercantil Engie Cartagena, S.L., coincide en que tiene lugar la duplicidad prohibida por el artículo 6.3 LOFCA, en la redacción dada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, lo que no comparten, con argumentación diversa, tanto la Fiscal General del Estado como el Letrado de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia.

2. Con carácter previo al examen de fondo, es necesario realizar algunas precisiones previas. Así, en primer término, debemos examinar el óbice procesal que plantea el Letrado de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, sobre los efectos extintivos que sobre la presente cuestión, tendría la derogación del impuesto, efectuada por la disposición derogatoria segunda, apartado c) de la Ley 14/2012, de 27 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de reordenación del sector público regional, derogación que tenía efectos desde el 1 de enero de 2013.

La circunstancia de que la norma sobre la que se plantea la cuestión de inconstitucionalidad haya sido derogada no implica sin embargo que la cuestión haya perdido su objeto. Debe tenerse en cuenta la doctrina constitucional reiterada, conforme a la cual en las cuestiones de inconstitucionalidad los efectos extintivos sobre el objeto del proceso, como consecuencia de la modificación o derogación de la norma cuestionada vienen determinados por el hecho de que, tras esa modificación o derogación, resulte o no aplicable en el proceso *a quo*, y de que de su validez dependa la decisión a adoptar en éste (entre otras, SSTC 255/2004, de 23 de diciembre, FJ 2; 22/2010, de 27 de abril, FJ 2; 73/2014, de 8 de mayo, FJ 2; 83/2015, de 30 de abril, FJ 3, y 25/2016, de 15 de febrero, FJ 1).

En el presente caso, el órgano judicial razona adecuadamente sobre la aplicabilidad y relevancia del precepto cuestionado para el resultado del proceso, habida cuenta de que éste se sustancia sobre una solicitud de devolución de ingresos indebidos

correspondientes al ejercicio fiscal del año 2012 y cuyo devengo se produjo, de conformidad con el apartado ocho del artículo 6 el 31 de diciembre de ese año, siendo en consecuencia el precitado artículo 6 el aplicado a la autoliquidación que dio lugar al proceso *a quo*.

Por otro lado, debe constatarse que el supuesto que aquí se examina es distinto del que dio lugar al ATC 175/2017, de 19 de diciembre, que vino a resolver una cuestión de inconstitucionalidad planteada por la misma Sala y sobre la misma norma, pero al hilo de la orden reguladora del modelo de autoliquidación del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, que perdió vigencia al derogarse el impuesto por la Ley murciana 14/2012; razón por la cual se inadmitió a trámite la cuestión de inconstitucionalidad, al entender que el enjuiciamiento del tributo se convertiría en un juicio de constitucionalidad puramente abstracto, sin proyección sobre situaciones jurídicas individualizadas en el procedimiento de origen. No se da esta circunstancia en el presente caso, pues, como se razona en el auto, la eventual inconstitucionalidad del tributo creado por la Ley 7/2011 se proyecta sobre actos administrativos dictados en su aplicación; en concreto, sobre la devolución de ingresos indebidos del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia reclamada por la empresa que ha sido gravada por este tributo. Se aprecia así una clara interdependencia entre pretensión, proceso y resolución judicial (SSTC 174/1998, de 23 de julio, FJ 2, y 146/2012, de 5 de julio, FJ 4), resultando notorio el nexo causal entre la validez de la norma legal cuestionada y la decisión a adoptar (SSTC 96/2008, de 24 de julio, FJ 2, y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 2).

3. Hechas las anteriores precisiones, hemos de recordar nuestra doctrina sobre los límites del poder tributario de las Comunidades Autónomas, así como la específica relativa al artículo 6.3 LOFCA, sintetizada en la reciente STC 120/2018, de 31 de octubre, FJ 3, que vino a resolver un supuesto análogo al presente, y reiterada posteriormente en la STC 4/2019, de 17 de enero.

a) El canon de constitucionalidad aplicable a las normas tributarias de las Comunidades Autónomas parte del texto constitucional (arts. 133.2, 156.1 y 157.3 CE), del contenido en los respectivos Estatutos de Autonomía [en lo que aquí interesa, los arts. 40, 42 b), 43.1 a) y 45 de la Ley Orgánica 4/1982, de 9 de junio, del Estatuto de Autonomía para la Región de Murcia], y de las leyes estatales que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas (por todas, STC 7/2010, de 27 de abril, FJ 4). Entre esas leyes delimitadoras de las competencias destaca la LOFCA [entre otras, STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 1 a)].

El vigente artículo 6.3 LOFCA –cuya vulneración se invoca en este proceso– dispone que «[l]os tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imposables gravados por los tributos locales. Las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de régimen local reserve a las corporaciones locales».

La redacción vigente del precepto transcrito trae causa de la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre (art. único 3). Para ilustrar sobre la finalidad de la reforma, este Tribunal, en relación con el canon interpretativo del nuevo artículo 6.3 LOFCA, declaró en la STC 122/2012, de 5 de junio, y ha reiterado recientemente en las SSTC 120/2018 y 4/2019, que con ella se «ha pretendido clarificar también los límites para la creación de tributos propios por las Comunidades Autónomas y para ello, y con el fin de reducir la conflictividad, se modifica el artículo sexto de la LOFCA para que las reglas de incompatibilidad se refieran al "hecho imponible" y no a la "materia imponible", con lo que habría un espacio fiscal autonómico más claro en relación con los tributos locales, con una delimitación similar a la que existe en relación con los tributos estatales» (FJ 3). A continuación, las mencionadas Sentencias siguen destacando que «este precepto fue aprobado sin debate ni enmiendas, dado que el proyecto de la Ley Orgánica respetó los términos en los que se había pronunciado el Consejo de política fiscal y financiera, en

cuyo seno se adoptó el punto 4.4.9 del acuerdo 6-2009, de 15 de julio, para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y ciudades con estatuto de autonomía, cuyo contenido fue el siguiente: "Aunque los tributos propios no forman parte del sistema de financiación, para mayor seguridad jurídica sobre las reglas de incompatibilidad con los tributos del Estado y de las entidades locales, se propone revisar los límites actualmente existentes en la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas para la creación de los tributos propios por las Comunidades Autónomas lo que también podría ampliar el espacio fiscal de las Comunidades Autónomas".

Así pues, la finalidad de la modificación del artículo 6.3 LOFCA es ampliar el espacio fiscal de las Comunidades Autónomas respecto de los tributos locales, sustituyendo el límite basado en la «materia imponible» por el referido al «hecho imponible», a semejanza de lo que venía haciendo, sin cambio desde su redacción original, el artículo 6.2 LOFCA en relación con los tributos estatales (STC 120/2018, FJ 3).

Esta modificación de los límites a la creación de tributos propios debe interpretarse a la luz de la reiterada doctrina constitucional, que arranca de la STC 37/1987, de 26 de marzo, en la que se indicaba que debía descartarse «una identificación entre los conceptos de "materia imponible" y "hecho imponible" que conduce a una interpretación extensiva del artículo 6.2 LOFCA, notoriamente alejada del verdadero alcance de la prohibición que en dicha norma se contiene» (FJ 14). La citada Sentencia continúa puntualizando que «por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico», en tanto que «el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso "para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria" según reza el artículo 28 de la Ley general tributaria [hoy artículo 20]. De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imposables, determinantes a su vez, de figuras tributarias diferentes» (FJ 14).

Este Tribunal ha reiterado las anteriores precisiones conceptuales siempre que ha tenido que examinar la adecuación al artículo 6.2 LOFCA de las figuras tributarias creadas por las Comunidades Autónomas, por su posible duplicidad con tributos estatales (entre otras, SSTC 186/1993, de 7 de junio, FJ 4; 49/1995, de 16 de febrero, FJ 4; 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4, y 74/2016, de 14 de abril, FJ 2).

b) Por otra parte, en la primera sentencia en la que este Tribunal abordó el canon del artículo 6.3 LOFCA, tras su modificación por la Ley Orgánica 3/2009 (la ya citada STC 122/2012) pudo constatar que dicho precepto contiene ahora un límite similar al previsto por el precedente apartado segundo de este artículo 6 LOFCA, que lo tenía desde su redacción original, por lo que la doctrina constitucional acerca de dicho apartado debía extenderse (así lo hizo la señalada STC 122/2012, FJ 3), a las controversias que hubieran de dirimirse en relación con los tributos locales.

De tal forma ha procedido este Tribunal al enjuiciar otros tributos autonómicos a la luz del «nuevo» artículo 6.3 LOFCA, que han culminado con un pronunciamiento favorable a su constitucionalidad. Así: i) en la STC 210/2012, de 14 de noviembre, referida al impuesto sobre depósitos en entidades de crédito de Extremadura; ii) en las SSTC 122/2012, de 5 de junio; 96/2013, de 23 de abril; 200/2013, de 5 de diciembre, y 53/2014, de 10 de abril, todas referidas al impuesto sobre grandes establecimientos comerciales de distintas Comunidades Autónomas; iii) en los AATC 183/2016 y 185/2016, de 15 de noviembre, en relación con el canon eólico de Castilla-La Mancha; iv) en la STC 120/2018, de 31 de octubre, en relación con el impuesto extremeño sobre las instalaciones que inciden sobre el medio ambiente; y v) en la STC 4/2019, de 17 de enero, del impuesto catalán sobre las viviendas vacías. En todos estos supuestos, las precitadas resoluciones de este Tribunal han declarado la constitucionalidad de los

tributos autonómicos impugnados, porque en ningún caso apreciaron la duplicidad de hechos imponible de aquellos con el IBI o con el IAE, según los casos.

c) El propósito de los límites del artículo 6 LOFCA no es tanto evitar cualquier supuesto de doble imposición, algo que resulta imposible en los sistemas tributarios modernos, integrados por una pluralidad de figuras que necesariamente coinciden o se solapan, al menos parcialmente, al recaer sobre distintas modalidades de renta, patrimonio o consumo. Se trata, en cambio, de garantizar que el ejercicio del poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de «un sistema» en los términos exigidos por el artículo 31.1 CE [SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4, y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 b)]; objetivo que debe cohererarse con el reconocimiento constitucional a las Comunidades Autónomas de la potestad de establecer tributos [arts. 133.2 y 157.1 b) CE], y que la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia tiene asumida en los artículos 40, 42 y 43 de su Estatuto de Autonomía, de forma que «ninguno de los límites constitucionales que condicionan dicho poder tributario puede ser interpretado de tal manera que haga inviable el ejercicio de aquella potestad tributaria» [entre otras, SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 3; 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 3, y 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4].

Conviene recordar igualmente que la potestad tributaria reconocida a las Comunidades Autónomas entronca con la autonomía financiera que proclama el artículo 156.1 CE y con la corresponsabilidad fiscal que deriva de ella; en concreto, con la capacidad para generar un sistema propio de recursos (por todas STC 204/2011, de 15 de diciembre, FJ 8); lo que este Tribunal también ha conectado con «las exigencias derivadas de la estabilidad presupuestaria» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a)].

d) Así las cosas, para apreciar la coincidencia entre hechos imponible, que es lo vedado por el artículo 6 LOFCA, en sus apartados segundo y tercero, este último después de su modificación por la Ley Orgánica 3/2009, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se confrontan, al objeto de determinar la «manera» en que la correspondiente fuente de capacidad económica sea sometida a gravamen en la estructura del tributo. Para lo cual se habrá de analizar, además del hecho imponible en sentido estricto, otros aspectos como los supuestos de no sujeción y exención, el sujeto pasivo y los elementos de cuantificación (STC 74/2016, de 14 de abril, FJ 4, y ATC 183/2016, de 15 de noviembre, FJ 4).

Entre los elementos a comparar se encuentra también la posible concurrencia de fines extrafiscales en el conjunto del tributo o en alguno de sus elementos centrales (STC 210/2012, FJ 4). En concreto, en materia medioambiental ha reconocido este Tribunal que los tributos pueden ser expresión del principio «quien contamina paga» (por todas, STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 5). Asimismo ha puntualizado que la finalidad extrafiscal no es incompatible con un propósito recaudatorio, aunque sea secundario, lo que es consustancial al propio concepto de tributo. De hecho, en los sistemas tributarios modernos, en los que coexisten diversas figuras tributarias, es frecuente que, además de la recaudatoria, se persigan otras finalidades [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 a)]. De lo cual se deduce que la naturaleza extrafiscal o recaudatoria de un tributo es una cuestión de grado, por lo que difícilmente existirán casos «puros» [STC 120/2018, FJ 3 d)].

4. Partiendo del canon expuesto en el fundamento anterior, procede examinar el fondo de la controversia, mediante el contraste entre el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia y el IAE, sin olvidar que, como tuvimos ya ocasión de señalar en la STC 120/2018, FJ 4, debemos descartar que la duda planteada pueda resolverse, como postula el órgano promotor, con base en las SSTC 179/2006, de 13 de junio y 22/2015, de 16 de febrero, ni tampoco con las SSTC 196/2012, de 31 de octubre, y 60/2013, de 13 de marzo; y ello, porque el análisis de constitucionalidad se hacía en todas ellas con base en la redacción del artículo 6.3 LOFCA anterior a la Ley Orgánica 3/2009, es decir, con un parámetro diferente que el aplicable en este proceso. Tal circunstancia determina que hayamos de proceder ahora

al enjuiciamiento constitucional del precepto cuestionado conforme al nuevo texto del tantas veces aludido artículo 6.3 LOFCA.

a) Partiendo de lo anterior, y comenzando el examen de fondo por el análisis del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, su hecho imponible lo constituye «la realización por el sujeto pasivo...de cualquiera de las actividades de producción de energía eléctrica» (art. 6.2). A tenor de lo señalado en el artículo 6.1.1, lo que el tributo grava es «la incidencia, alteración o riesgo de deterioro que sobre el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Murcia ocasiona la realización de las actividades de producción de energía eléctrica».

Para su correcta comprensión, el hecho imponible descrito debe completarse con el supuesto de no sujeción del artículo 6.3 de la norma murciana, que dispone: «No estarán sujetas al impuesto actividades que se realicen mediante instalaciones y estructuras que se destinen a la producción y almacenaje de los productos destinados al autoconsumo, ni la producción de las energías solar o eólica. Asimismo, no estarán sujetas al impuesto las actividades de producción de energía eléctrica mediante cogeneración, desarrolladas por instalaciones acogidas a la normativa estatal reguladora de la generación eléctrica en régimen especial».

Otro elemento esencial de cualquier tributo es el sujeto pasivo sobre el que aquel recaiga. Así lo dispone el artículo 6.5.1 de la norma murciana, al referirse a las personas físicas o jurídicas y a las entidades del artículo 35.4 de la Ley general tributaria, que desarrollen la actividad de producción de energía eléctrica. Al respecto, la Ley murciana prohíbe expresamente la repercusión del impuesto a los consumidores, sin que esta prohibición pueda ser alterada mediante pactos o acuerdos en contrario entre las partes (art. 6.5.2).

En cuanto a los elementos de cuantificación, la base imponible del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia «estará constituida por la producción bruta media de los tres últimos ejercicios expresada en Kw/h» (art. 6.6), mientras que la cuota tributaria será el resultado de multiplicar la base imponible por 0,0027 euros (art. 6.7).

Importa asimismo subrayar que, conforme establece el artículo 6.9, «los ingresos obtenidos procedentes de este tributo se destinarán a las medidas y programas que reduzcan la contaminación y favorezcan el medio ambiente, en la forma que establezca la Ley de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia».

Por último, respecto de sus elementos temporales, es preciso señalar que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia tiene carácter anual y se devenga el 31 de diciembre de cada año, salvo que se produjera el cese de la actividad que da origen a la exacción, en cuyo caso el devengo será el último día de la actividad (art. 6.8).

b) En lo que se refiere al IAE, nos remitimos con carácter general al examen que con carácter exhaustivo se efectúa de este tributo local en el fundamento jurídico 4 b) de la STC 120/2018, sin que resulte necesaria pues la reproducción literal de lo allí señalado.

5. El examen comparado del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia y del IAE, y la analogía que el presente impuesto autonómico guarda, con el que fue objeto de pronunciamiento en la ya reiterada STC 120/2018, FJ 5 permiten también ahora afirmar que «ambos impuestos, autonómico y local, recaen sobre la actividad económica de producción de energía eléctrica, coincidiendo por tanto la materia imponible gravada... Sin embargo, aplicando el nuevo parámetro del artículo 6.3 LOFCA, que exige un análisis más minucioso de los elementos configuradores de los tributos comparados, se pone de manifiesto que ambos divergen sustancialmente en la «manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen».

a) En primer lugar, difiere el ámbito objetivo de cada impuesto, pues el IAE recae sobre cualquier forma de generación de electricidad, en atención a su finalidad censal y de gravamen de toda renta potencial derivada del ejercicio de una actividad económica. Prueba de lo cual es que las tarifas prevén como residual el «epígrafe 151.1 –producción de energía no especificada en los epígrafes anteriores–, para que no quede excluida ninguna forma de producción» [STC 120/2018, FJ 5 a)].

El impuesto sobre las instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia se revela en realidad como un impuesto sobre la generación de electricidad que emplea tecnologías que podríamos denominar como convencionales (fundamentalmente, nuclear, térmica e hidroeléctrica) frente a las denominadas nuevas tecnologías (solar, eólica y de cogeneración en régimen especial), que se declaran no sujetas al impuesto, con el fin de «frenar el deterioro del entorno natural, configurándose como un instrumento para el fomento de energías renovables o limpias» (art. 6.3 en conexión con 6.1.1).

b) La forma de cuantificación de uno y otro tributo confirma la distinta *ratio* que los inspira. El IAE grava la renta presunta o potencial derivada del «mero» ejercicio de la actividad; en este caso, la capacidad teórica de generación de electricidad, con independencia de que se produzca efectivamente o no, esto es, sin atender al resultado real y efectivo de la actividad.

En cambio, y en idénticos términos a los del impuesto extremeño examinado en la STC 120/2018, FJ 5 b), el impuesto murciano grava la realización efectiva de la actividad de producción de electricidad, no de forma presunta sino real.

El IAE se calcula a partir de una unidad de capacidad, como es el Kw de potencia de los generadores, a diferencia del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia, que determina su base imponible mediante una unidad de producción como es el Kw/h; es decir, la cantidad necesaria para mantener funcionando un aparato de un kilovatio (potencia) durante una hora de tiempo. Como no se quiere gravar lo mismo, se escogen pues diferentes unidades de medida.

Dado que IAE grava una renta presunta, la cuota es positiva, tanto si la central eléctrica está en funcionamiento como si no lo está, pues es su capacidad teórica de producción lo que tributa. Por esto mismo, las cuotas que arrojan las tarifas del impuesto local serán las mismas año tras año, mientras no cambie la potencia instalada de la central y el sujeto pasivo siga dado de alta en la matrícula del impuesto (produzca más, menos o nada).

En contraste con ello, las cantidades a satisfacer por el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia varían cada año, pues dependen de que haya producción y del volumen de ésta (tomando una media móvil de los Kw/h generados en los tres últimos años).

Esta diferencia entronca con el propósito de cada figura, pues, para un gravamen que recae sobre una renta presunta como el IAE, la producción real es indiferente; en cambio, no puede serlo para el impuesto autonómico murciano, en línea con su propósito de gravar «la incidencia, alteración o riesgo de deterioro» sobre el medio ambiente de la Comunidad Autónoma, que cabe vincular con el funcionamiento efectivo de la central eléctrica.

c) El distinto enfoque entre ambos impuestos se corrobora también desde el examen de las cuotas previstas para cada uno de ellos. En el IAE tributan todas las formas de producción de energía eléctrica y tributan más las formas de producción más rentables (hidroeléctrica, nuclear y térmica, por este orden), como es propio de un impuesto sobre la renta presunta; en tanto que en el impuesto ahora analizado, se excluyen las fuentes preferibles desde la óptica medioambiental y de eficiencia (solar y eólica, y cogeneración en régimen especial).

d) La recaudación del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente de la Región de Murcia está afectada a programas de gasto en áreas medioambientales, lo que no sucede con el IAE. Pese a que éste «no es más que uno de los varios indicios –y no precisamente el más importante– a tener en cuenta a la hora de



calificar la verdadera naturaleza del tributo» (por todas, SSTC 94/2017, de 6 de julio, FJ 8); en este caso es por tanto un rasgo que abunda sobre los ya indicados.

A diferencia del supuesto examinado en la STC 120/2018, es verdad que no aparecen definidas en el propio texto de la Ley 7/2011, las medidas y programas de carácter medioambiental que serán financiados con los ingresos que se recauden por el tributo, pero se establece expresamente dicha afectación (art. 6.9), si bien se defiere su concreción «en la forma que establezca la Ley de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia».

e) Por último, en lo atinente al elemento temporal, también hay diferencias entre ambos impuestos, pues si bien los dos tienen como período impositivo el del año natural, el devengo del IAE se produce al comienzo de éste, prorrateándose por trimestres si la actividad se inicia o cesa a lo largo del año. Este prorrateo pretende acomodar la cuota al período de «mero» ejercicio de la actividad dado que, a menor tiempo de actividad, debe determinarse una renta presunta más reducida. Sin embargo, en el impuesto murciano no hay necesidad de hacer dicho ajuste proporcional, toda vez que este impuesto grava la producción real, que es lo relevante, y no el tiempo de alta en la actividad.

6. Llegados a este punto, y a la vista de la sustancial coincidencia entre el impuesto que se examina y el que fue objeto de la STC 120/2018, resultan plenamente trasladables los argumentos que determinaron el pronunciamiento que entonces se hizo, y que nos permiten también aquí concluir que tanto el hecho imponible como los demás elementos esenciales de los tributos, autonómico y local, contrastados marcan diferencias sustanciales, tal y como han sido puestas de relieve en el fundamento jurídico anterior. Con fundamento en todo ello hemos de concluir que el artículo 6, apartados 2, 6 y 7 de la Ley 7/2011, de 26 de diciembre, de medidas fiscales y de fomento económico en la Región de Murcia, no vulnera el artículo 6.3 LOFCA tras su modificación operada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y, en consecuencia, procede la desestimación de la presente cuestión de inconstitucionalidad.

#### FALLO

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

Ha decidido

Desestimar la presente cuestión de inconstitucionalidad.

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

Dada en Madrid, a catorce de febrero de dos mil diecinueve.—Juan José González Rivas.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Fernando Valdés Dal-Ré.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Antonio Narváez Rodríguez.—Alfredo Montoya Melgar.—Ricardo Enríquez Sancho.—Cándido Conde-Pumpido Tourón.—María Luisa Balaguer Callejón.—Firmado y rubricado.

*Voto particular que formula el Magistrado don Pedro José González-Trevijano Sánchez a la Sentencia dictada en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4200-2018*

Pese a haber sido Ponente de esta Sentencia, en la que se recoge la posición sustentada por la mayoría del Tribunal, debo manifestar, acogiéndome a la facultad establecida en el artículo 90.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, mi respetuosa discrepancia con el fallo y con los razonamientos que lo sustentan, de acuerdo con los argumentos que expuse en la deliberación en el Pleno.

Los motivos de mi discrepancia son coincidentes con los que se enuncian en el voto particular formulado por el Magistrado don Ricardo Enríquez Sancho, al que me adherí en su momento, en relación con la cuestión de inconstitucionalidad resuelta por la Sentencia 120/2018, de 31 de octubre, a cuyo contenido me remito en su integridad, en aras de la brevedad, y que me llevan a considerar que el precepto controvertido debería haber sido declarado inconstitucional.

Por todo ello emito mi Voto particular.

Madrid, a catorce de febrero de dos mil diecinueve.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Firmado y rubricado.

*Voto particular que formula el magistrado don Alfredo Montoya Melgar a la sentencia que resuelve la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4200-2018*

A través del presente Voto particular manifiesto, con el debido respeto a la Sentencia de la mayoría, mis discrepancias frente a la fundamentación y fallo de dicha Sentencia.

Las razones de dichas discrepancias coinciden con las ya expuestas en el Voto particular que formulé a la STC 120/2018, de 31 de octubre, que resolvió la cuestión de inconstitucionalidad núm. 6412/2015; razones a las que ahora me remito.

Madrid, a catorce de febrero de dos mil diecinueve.—Alfredo Montoya Melgar.—Firmado y rubricado.

*Voto particular que formula el Magistrado don Ricardo Enríquez Sancho a la Sentencia dictada en la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4200-2018*

Con el máximo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros de Pleno en la que se sustenta la Sentencia, manifiesto mi discrepancia con su fundamentación y fallo, ya que considero que la cuestión de inconstitucionalidad debió haber sido estimada, declarando inconstitucional y nulo el impuesto murciano sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente.

Las razones de mi discrepancia son plenamente coincidentes con las que ya expuse en el Voto particular formulado a la STC 120/2018, de 31 de octubre, que la propia Sentencia de la mayoría utiliza como base para su resolución en cuanto resuelve una cuestión de inconstitucionalidad sobre un impuesto análogo al que es aquí objeto de impugnación.

Para evitar reiteraciones innecesarias, me remito a lo razonado en aquella ocasión.

En tal sentido emito este Voto particular.

Madrid, a catorce de febrero de dos mil diecinueve.—Ricardo Enríquez Sancho.—Firmado y rubricado.