|  |  |
| --- | --- |
| Auto | 434/2005 |
| Fecha | de 13 de diciembre de 2005 |
| Sala | Pleno |
| Magistrados | Doña María Emilia Casas Baamonde, don Guillermo Jiménez Sánchez, don Vicente Conde Martín de Hijas, don Javier Delgado Barrio, doña Elisa Pérez Vera, don Roberto García-Calvo y Montiel, don Eugeni Gay Montalvo, don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, don Ramón Rodríguez Arribas, don Pascual Sala Sánchez, don Manuel Aragón Reyes y don Pablo Pérez Tremps. |
| Núm. de registro | 2347-2005 |
| Asunto | Cuestión de inconstitucionalidad 2347-2005 |
| Fallo | Inadmitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura sobre la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del  impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas. |

**AUTO**

**I. Antecedentes**

1. El día 5 de abril de 2005 ha tenido entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura al que se acompaña, junto al testimonio del correspondiente procedimiento (procedimiento ordinario núm. 67-2003), el Auto de la referida Sala de 28 de marzo de 2005, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, por si pudiera ser contraria al art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, que impide a las Comunidades Autónomas establecer impuestos sobre “materia imponible” reservada a las Entidades Locales (en lo sucesivo, LOFCA).

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

a) Con fecha de 5 de octubre de 2001 la Consejería de Economía, Industria y Comercio de la Junta de Extremadura notificó a la Diócesis de Coria cuatro propuestas de liquidación provisional (expd. núms. 200100835, 200100836, 200100837 y 200100838), en concepto de Impuesto sobre el suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, por un importe total de 23.074,08 €. Presentadas las correspondientes alegaciones en relación con dichas propuestas, éstas fueron desestimadas por la Dirección General de Ingresos de la citada Consejería.

b) Formulada reclamación económico-administrativa (núm. 45-2002) ante la Junta Económico-Administrativa de la Junta de Extremadura, ésta fue desestimada por Resolución de 25 de noviembre de 2002.

c) Contra la anterior Resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo (núm. 67-2003) ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. Admitido y tramitado el recurso, y una vez conclusos lo autos, el día 28 de febrero de 2005 la Sección Primera de dicha Sala dictó providencia por la que se acordaba oír a las partes y al Ministerio Fiscal para que en el plazo común de diez días formulasen alegaciones en relación con la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad con relación a la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre el suelo sin edificar, por si pudiera vulnerar los arts. 9.3, 133.2, 142 y 151.1, todos ellos CE, así como el art. 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

d) Evacuado el trámite de alegaciones por las partes intervinientes y por el Ministerio Fiscal, mediante Auto de 28 de marzo de 2005, la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura acordó plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, por si pudiera ser contraria al art. 6.3 LOFCA.

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

a) El órgano judicial que plantea la cuestión, tras hacer una breve referencia al acto impugnado en el recurso contencioso-administrativo, al recurso de inconstitucionalidad núm. 4487-1998 promovido por la Presidencia del Gobierno contra la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, y, finalmente, a las razones por la que considera el órgano judicial que la norma impugnada es relevante para adoptar una decisión en el proceso a quo, pone de manifiesto que las dudas de inconstitucionalidad que plantea se fundan exclusivamente en el alcance de la potestad tributaria que a las Comunidades Autónomas le atribuye el bloque de la constitucionalidad, citando a estos efectos, los arts. 157 CE y 6 LOFCA. A este respecto, subraya que este último precepto, después de reconocer la potestad de las Comunidades Autónomas “para establecer y exigir sus propios tributos de acuerdo con la Constitución y la Leyes” , condiciona dicha potestad a que dichos tributos puedan “recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado” o sobre “las materias que la legislación de Régimen local reserve a las Corporaciones locales, en los supuestos en que dicha legislación lo prevea y en los términos en que la misma contemple” . Así, entiende que debe distinguirse, como ha señalado este Tribunal en la STC 37/1987, entre los conceptos de “materia imponible” y “hecho imponible”, porque si bien aquella no tiene un contenido equivalente a materia competencial, sí tiene un contenido más amplio que el del hecho imponible. Ahora bien, la referencia que hace el art. 6 LOFCA a la materia reservada debe referirse —según la STC 289/2000— a “aquellas materias que configuran el objeto de los tributos locales por haberlo establecido así la por legislación de régimen local” en materia financiera, lo que no impide que el legislador pueda someter una misma materia imponible a la determinación formal de varios hechos imponibles, sujetos a distintos tributos. Además, como ha matizado la STC 168/2004, se admite la compatibilidad de la materia imponible local y la tributación autonómica cuando ésta tenga por objeto la adscripción a un determinado fin de los recursos que se pretendan obtener con el tributo (protección civil en el caso examinado por la sentencia), pero siempre que esa adscripción finalística aparezca reflejada en la regulación del tributo autonómico y no constituya, como se declara en la primera de las sentencias citadas, una nueva imposición de la materia imponible sin adscripción alguna a fines concretos y determinados.

b) Una vez expuesta la doctrina que el órgano judicial considera de aplicación, entra a analizar la regulación que del hecho imponible del Impuesto se hace en la redacción originaria de los arts. 3 y 4 de la Ley cuya constitucionalidad se cuestiona. En este sentido, destaca que, según los preceptos citados, constituye el hecho imponible del Impuesto: “a) El no haber solicitado en el plazo de cuatro años la necesaria licencia de edificación. Tal plazo se contará desde que adquirió la condición de edificabilidad a que hace referencia el artículo 4 de esta Ley; b) El haber solicitado, no obteniéndola por causa imputable al titular del solar, la licencia de edificación, en el mismo plazo del apartado anterior; c) El no haber iniciado las obras en el plazo señalado en la licencia de edificación, o en sus prórrogas que en ningún caso serán superiores a los dos años más uno; d) El haber estado interrumpidas las obras durante un tiempo superior al máximo autorizado para ello en la oportuna licencia de edificación, o, en su caso, en el plazo ampliatorio concedido a estos fines por la Administración, sin que pueda exceder tal interrupción de un año; e) El no finalizar las obras en el plazo estipulado en la licencia de edificación, o en la eventual prórroga otorgada al efecto, en los plazos que reglamentariamente se determinen objetivada la duración de la ejecución de las obras correspondientes; f) El no haber solicitado la correspondiente licencia para proceder a la sustitución, o a la rehabilitación, de una edificación que haya sido declarada en ruina, en el plazo de cuatro años” . Por su parte, el art. 4 define el “concepto de suelo edificable” a efectos impositivos. El precepto –señala el Auto de planteamiento-, así como otros de la Ley, tiene nueva redacción dada por Ley de la Asamblea de Extremadura 8/2002, de 14 de noviembre, de reforma fiscal de la Comunidad Autónoma de Extremadura que, aunque nada se aclara en su Exposición de motivos, lo que hace con relación al impuesto que nos ocupa es vincular el hecho imponible a la ya vigente Ley 15/2001, de 14 de diciembre, del suelo y ordenación territorial de Extremadura, conectando las distintas definiciones de los hechos sujetos al impuesto a esa normativa con la que guarda estrecha relación.

c) Por otra parte, entiende la Sala que el tributo analizado tiene una finalidad legítima al no tener carácter sancionador. En efecto, a su juicio, la existencia de tributos con fines extrafiscales es frecuente en nuestra historia tributaria, habiendo sido admitidos por la Jurisprudencia del Tribunal Constitucional como, por ejemplo, en STC 186/1993 (con relación a otra Ley de Extremadura), en la que se declaró que “constitucionalmente nada cabe objetar a que, en general, a los tributos pueda asignárseles una finalidad extrafiscal y a que, ya más en particular, las Comunidades Autónomas puedan establecer impuestos con ese carácter” . Y aunque la finalidad del impuesto analizado es la de penalizar la demora en la edificabilidad de los terrenos que conforme al planeamiento están llamados a ello, lo que con esto se pretende es proporcionar “una respuesta eficaz frente a la insolidaria y asocial conducta de aquellos titulares de suelo incumplidores de su deber de edificar” (Exposición de motivos de la norma)

d) La duda de constitucionalidad que le suscita al órgano judicial es, entonces, que el hecho imponible recae sobre “solares” , porque sólo respecto de ellos o del terreno que puede llegar a tener esa condición conforme a la normativa urbanística pueden ser predicables los incumplimientos o demoras que definen el hecho imponible del impuesto; incluso cabría hablar de las propias edificaciones en los supuestos de declaraciones de ruina. Para el órgano judicial, esos bienes inmuebles ya son objeto de imposición —materia imponible— en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, conforme a la descripción del hecho imponible que del mismo se hace en el art. 61 (tanto de la Ley 39/1998, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales, entonces vigente, como del actual Texto Refundido de dicha Ley, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), que grava la propiedad de los bienes inmuebles rústicos y urbanos. En suma, la materia imponible constituida por esa propiedad está ya sujeta al impuesto local y, en el caso de los solares, al impuesto autonómico, produciéndose la duplicidad a que antes se hacía referencia. Y no salva esta conclusión, a juicio de la Sala, una posible adscripción finalística (en orden a compatibilizar la concurrencia tributaria en una misma materia imponible conforme a la STC 168/2004), pues ni existe en la Ley del Impuesto mecanismo alguno de adscripción de la recaudación por el tributo a una concreta finalidad, ni tampoco esta finalidad está vinculada a la actuación que con la imposición se pretende evitar que, en nuestro caso, es la demora en la edificación o reconstrucción del suelo destinado a la edificación.

4. Mediante providencia de 11 de octubre de 2005, la Sección Tercera de este Tribunal acordó, a los efectos que determina el art. 37.1 LOTC, oír al Fiscal General del Estado para que en el plazo de diez días alegase lo que considerara conveniente acerca de la admisibilidad de la cuestión de inconstitucionalidad, por si fuese notoriamente infundada.

5. El Fiscal General del Estado evacuó el trámite conferido mediante escrito registrado el día 7 de noviembre de 2005, interesando la admisión a trámite de la cuestión de inconstitucionalidad planteada por considerar que no es notoriamente infundada. Tras exponer brevemente los antecedentes de la cuestión y los razonamientos jurídicos del Auto de planteamiento, pone de manifiesto que, aun cuando la parte dispositiva de este último no determina cuáles son los preceptos constitucionales o del bloque de constitucionalidad que se estiman infringidos, sin embargo, de su argumentación se desprende que el precepto que se estima lesionado es el art. 6.3 LOFCA, que impide a las Comunidades Autónomas establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones locales. A su juicio, el órgano judicial cita el art. 157 CE únicamente en cuanto supone el anclaje por el cual el art. 6.3 LOFCA se incluye en el bloque de constitucionalidad, pero no resulta del Auto que la Sala estime producida ninguna lesión autónoma de aquel artículo. En definitiva, a su juicio, la única vulneración constitucional que ha de examinarse en la presente cuestión es la de la prohibición de doble imposición establecida en el art. 6.3 LOFCA que, conforme a la doctrina de este Tribunal (SSSTC 37/1997, 186/1993, 289/2000, 168/2004, y 242/2004, entre otras) forma parte del bloque de constitucionalidad

Seguidamente el Fiscal General del Estado, después de transcribir el contenido de los apartados 2 y 3 del citado art. 6 LOFCA, hace tres precisiones sobre el contenido de este precepto. En primer lugar, destaca que conforme a la doctrina de este Tribunal (STC 168/2004, FJ 5), sobre las materias reservadas a las Corporaciones locales únicamente podrán las Comunidades Autónomas establecer y gestionar tributos cuando la legislación de régimen local lo prevea y en los términos que ésta contemple, y en estos casos siempre con la condición de que se establezcan las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro. En segundo lugar, subraya que la alusión que hace el art. 6.3 LOFCA a las “materias reservadas” ha sido interpretada por este Tribunal Constitucional en el sentido de que no se trata de las materias sobre las que las Corporaciones locales tienen atribuidas competencias, sino de las materias imponibles sobre las que recaen los tributos locales (STC 289/2000, FJ 4). Y, en tercer lugar, precisa la importancia de distinguir entre el “hecho imponible” y la “materia imponible”: el primero —señala— es el límite de la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas respecto a la del Estado (art. 6.2 LOFCA); la segunda es el límite de esa potestad de las Comunidades Autónomas respecto a la de las Corporaciones locales (art. 6.3 LOFCA).

En efecto, subraya el Fiscal que el FJ 4 de la STC 289/200 aclaraba que “el art. 6 LOFCA contiene dos límites al poder tributario propio de las Comunidades Autónomas: los hechos imponibles gravados por el Estado (apartado 2) y las materias imponibles reservadas a las Corporaciones locales (apartado 3). El primero “no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado” [STC 186/1993, FJ 4.c)], sino que “lo que el art. 6.2 prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos imponibles, estrictamente” [STC 37/1987, F.J. 14; y en términos similares STC 186/1993, FJ 4 c)]. Es decir, la prohibición de doble imposición en él contenida atiende al presupuesto adoptado como hecho imponible y no a la realidad o materia imponible que le sirve de base. Por el contrario, el segundo límite reconduce la prohibición de duplicidad impositiva a la materia imponible efectivamente gravada por el tributo en cuestión, con independencia del modo en que se articule por el legislador el hecho imponible. En este segundo supuesto, que es el aquí enjuiciado, resulta vedado cualquier solapamiento, sin habilitación legal previa, entre la fuente de riqueza gravada por un tributo local y por un nuevo tributo autonómico” (en términos similares se habían expresado las SSTC 37/1987, FJ 14; 233/1999, FJ 23; y 168/2004, FJ 6).

A continuación destaca el Fiscal General del Estado cuatro Sentencias en las que este Tribunal se ha pronunciado sobre el solapamiento de un tributo autonómico con el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Se trata de las SSTC 37/1987 (que declaró constitucional el Impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas), 186/1993 (que declaró constitucional el Impuesto extremeño sobre dehesas), 289/2000 (que apreció la inconstitucionalidad del Impuesto balear de instalaciones que incidan en el medio ambiente por vulneración del art. 6.3 LOFCA) y 168/2004 (que encontró compatible con el art. 6 LOFCA el gravamen catalán sobre los elementos patrimoniales afectos a las actividades de las que pueda derivarse la activación de planes de protección civil).

Pues bien, partiendo de la doctrina sentada en estas Sentencias examina los elementos del Impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas establecido en la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, en relación con los del Impuesto sobre Bienes Inmuebles regulado en la normativa reguladora de las Haciendas locales. Y, a este respecto, teniendo en cuenta lo señalado en el FJ 2 del ATC 72/1999, que levanta la suspensión de la vigencia del impuesto ahora cuestionado, destaca las características del citado impuesto. En primer lugar, considera que el objeto del tributo está constituido -como se indica en el propio título de la Ley- por el suelo sin edificar y las edificaciones ruinosas, esto es, tanto por la titularidad de los terrenos que, teniendo como destino natural la edificación y siendo legalmente edificables, no lo estén en un determinado plazo, como por la titularidad de las edificaciones que, habiendo sido declaradas en ruina, no hayan sido objeto de sustitución o de rehabilitación (art. 1). En segundo lugar, los sujetos pasivos son las personas físicas, jurídicas y las Entidades a que se refiere el art. 33 LGT que sean titulares del suelo edificable o de edificios declarados en ruina (art. 6). En tercer lugar, la base imponible está constituida por el valor catastral de los terrenos no edificados o de los terrenos con edificación declarada en ruina (art. 10).

De lo anterior resulta, a juicio del Fiscal General del Estado, que el impuesto cuestionado recae sobre una serie de inmuebles (solares y edificaciones ruinosas) que son objeto del Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Aunque es cierto que no se gravan todos los inmuebles que son objeto del impuesto municipal, también lo es que todos los que son gravados por el tributo autonómico lo son también por el tributo local. Ahora bien, esta falta de identidad total no excluye la existencia de doble imposición de acuerdo con lo señalado por la STC 289/2000, pues resulta también que son coincidentes en ambos impuestos (local y autonómico) tanto la figura del sujeto pasivo como la de la base imponible.

Y tampoco la pretendida finalidad extrafiscal del tributo —que se pone de manifiesto en la Exposición de motivos y en el art. 1 de la Ley cuestionada— lo legitimaría constitucionalmente, dado que aunque está admitida la posibilidad de normas tributarias con finalidad extrafiscal, de un lado, dicha finalidad, con independencia de la que se manifieste en la ley o en su exposición de motivos, ha de resultar de la estructura y regulación del tributo, y, de otro, como ha señalado el Tribunal Constitucional, ha de llevarse a cabo dentro del marco de competencias asumidas y, en concreto, respetando los límites establecidos, entre otros, en el art. 6.3 LOFCA.

Finalmente, a juicio del Fiscal, el hecho de que un tributo tenga una finalidad extrafiscal no lo convierte en un tributo finalista por tres razones. A este respecto, a la luz de la STC 168/2004, señala, en primer lugar, que el impuesto autonómico analizado no está vinculado a la realización de una concreta política sectorial; añade, en segundo lugar, que no existe una afectación del producto del impuesto a una finalidad concreta relacionada con la política que se quiere implementar; y, finalmente, destaca que no prima la vertiente retributiva, sino que es un tributo de carácter contributivo.

Por todo lo anterior, considera el Fiscal que la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en su Auto de 28 de marzo de 2005 no es notoriamente infundada, por lo que interesa su admisión a trámite.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. Único. Como ha quedado expuesto en los antecedentes, plantea la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura una cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Ley de la Asamblea de

Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas, por si pudiera ser contraria al art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), que impide

a las Comunidades Autónomas establecer impuestos sobre “materia imponible” reservada a las Entidades locales.

Las dudas de constitucionalidad planteadas por el órgano judicial han sido recientemente resueltas en el ATC 417/2005, de 22 de noviembre, dictado como consecuencia de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 2346-2005 planteada por la propia Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura con relación a la misma Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, en el que este Tribunal ha considerado que la citada cuestión se encontraba notoriamente infundada, en los términos que esta expresión ha sido entendida por la doctrina constitucional (entre los últimos, AATC 63/2004, de 24 de febrero, FJ 2; 233/2004, de 7 de junio, FJ 2; 24/2005, de 18 de enero, FJ 2; 207/2005, de 10 de mayo, FJ 2; 222/2005, de 24 de mayo, FJ 3; y 350/2005, de 27 de septiembre, FJ 2). En consecuencia, hemos de considerar también la presente cuestión de inconstitucionalidad como notoriamente infundada, por las razones expuestas en el citado ATC 417/2005, a cuyos fundamentos jurídicos nos remitimos íntegramente, sin perjuicio de que proceda subrayar a continuación la ratio principal de aquella decisión.

En efecto, el órgano judicial denunciaba que el Impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas vulneraba el art. 6.3 LOFCA al gravar una materia imponible reservada a las Corporaciones locales, en particular, la misma fuente de riqueza sometida a tributación por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Sin embargo, en el citado ATC 417/2005 (FJ 6) aclarábamos que el impuesto autonómico cuestionado no es “un tributo que tenga una finalidad primordialmente recaudatoria, esto es, no se ha configurado como un medio para la obtención de recursos dirigidos al sostenimiento de los gastos públicos (fin fiscal). Su finalidad no es el mero gravamen de una manifestación de riqueza, de capacidad económica exteriorizada, cual ocurre en el impuesto sobre bienes inmuebles con la mera titularidad, sino la de estimular a los titulares de solares y edificaciones declaradas en ruina a cumplir con el fin social de la propiedad. En efecto, el tributo cuestionado se dirige a disuadir el incumplimiento de las obligaciones que la normativa autonómica de Extremadura impone a los titulares de los bienes inmuebles descritos, buscando estimular una utilización racional, eficaz y eficiente del suelo, vinculándose así a la verdadera aptitud de cada sujeto para cumplir con las obligaciones inherentes a la función social de los bienes inmuebles de su propiedad” .

Y sobre la base de este razonamiento concluíamos que “aun cuando el impuesto articule su gravamen sobre el valor catastral de los solares o edificaciones ruinosas, no por ello hace coincidir su verdadero objeto o materia imponible con el impuesto sobre bienes inmuebles, dado que su única y exclusiva finalidad es la de conseguir determinadas conductas de los ciudadanos estimulando la construcción en los solares o la rehabilitación de edificaciones declaradas en ruina. Se trata, a fin de cuentas, de un gravamen sobre la “infrautilización” de los solares urbanos o edificaciones ruinosas y no de su mera titularidad como fuente de riqueza susceptible de tributación, lo que permite ya apreciar en este momento su conformidad con el art. 6.3 LOFCA” .

En virtud de todo lo expuesto, el Pleno del Tribunal Constitucional

ACUERDA

Inadmitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura sobre la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del

impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas.

Madrid, a trece de diciembre de dos mil cinco.