

Sección del Tribunal Constitucional

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

9662 *Pleno. Auto 109/2017, de 18 de julio de 2017. Cuestión prejudicial de validez sobre normas forales fiscales 639-2017. Inadmite a trámite la cuestión prejudicial de validez sobre normas forales fiscales 639-2017, planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en relación con el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del impuesto de bienes inmuebles de Gipuzkoa.*

ECLI:ES:TC:2017:109A

Excms. Srs. don Juan José González Rivas, 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 Narváez Rodríguez, don Alfredo Montoya Melgar, don Ricardo Enríquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Touró, y doña María Luisa Balaguer Callejón.

AUTO

I. Antecedentes

1. El día 7 de febrero de 2017 tuvo entrada en el registro general de este Tribunal un escrito al que se acompañaba el Auto de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 12 de enero de 2017, por el que se acordaba plantear una cuestión prejudicial sobre la validez del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del impuesto de bienes inmuebles de Gipuzkoa, en la redacción dada por el artículo 1 de la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio. Se adjuntaba, asimismo, testimonio de las actuaciones que han dado origen a la cuestión (recurso de apelación núm. 665-2016 interpuesto contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Donostia-San Sebastián de 28 de abril de 2016, recaído en el procedimiento abreviado núm. 492-2015).

El precepto cuestionado establece lo siguiente:

«Tratándose de bienes inmuebles de uso residencial que no constituyan la residencia habitual del sujeto pasivo o de terceros por arrendamiento o cesión de su uso, los ayuntamientos podrán exigir un recargo de hasta el 150 por 100 de la cuota líquida del Impuesto. Dicho recargo, que se exigirá a los sujetos pasivos de este tributo, se devengará en el mismo momento que el impuesto sobre el que se aplica y se liquidará anualmente, conjuntamente con la cuota.

A efectos de la aplicación del presente recargo, se entenderá por inmuebles de uso residencial los locales que estén recogidos como de uso o destino de vivienda en el Catastro. Se incluirán los anexos a la vivienda siempre que formen una finca registral única. A los mismos efectos, se presumirá que un inmueble de uso residencial es residencia habitual cuando a fecha de devengo del impuesto, en el padrón del municipio donde radique la vivienda conste que constituye la residencia habitual de su o sus ocupantes.

No obstante lo anterior, los ayuntamientos podrán establecer en sus ordenanzas fiscales supuestos a los que no resulte de aplicación el recargo previsto en el presente apartado.»

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

a) Mediante resolución del Ayuntamiento de Zarautz de 28 de septiembre de 2015 fueron desestimados los recursos de reposición formulados por una serie de contribuyentes contra las liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles (en adelante, IBI) correspondientes al ejercicio 2015, que incluían el recargo previsto en el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989.

b) La citada resolución fue objeto de un recurso contencioso-administrativo en el que se demandaba la anulación de las liquidaciones y la declaración de nulidad del apartado de la ordenanza municipal que regula el recargo aplicable a la cuota líquida del IBI para inmuebles de uso residencial que no constituyan la residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero, interesando la elevación de la cuestión al Tribunal Constitucional para que dilucidara si es acorde con la Constitución.

c) El recurso fue desestimado por la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 3 de Donostia-San Sebastián de 28 de abril de 2016, según la cual no cabe sostener la duda de constitucionalidad basada en la contradicción con la legislación estatal, puesto que la norma controvertida se enmarca en el ámbito de regulación foral, habiéndose aprobado en el ejercicio de las potestades reconocidas a los territorios forales por la disposición adicional primera de la Constitución. Tampoco considera fundadas las alegaciones de los recurrentes sobre la vulneración de los principios de seguridad jurídica, capacidad de pago e igualdad.

d) La mencionada Sentencia fue objeto de un recurso de apelación en el que se interesaba que, previo planteamiento de una cuestión sobre la constitucionalidad del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, se dictara sentencia revocando la de instancia. Los recurrentes afirmaban que este precepto vulnera el artículo 31.1 CE, puesto que establece un recargo en el IBI que consideran basado en el criterio del empadronamiento, lo que introduce un agravio comparativo entre residentes y no residentes. Añaden que dicha norma crea realmente un impuesto nuevo que contradice lo previsto en el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales (Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), pues el recargo que permite establecer a los ayuntamientos es tres veces mayor que el recogido en la norma estatal (art. 72.4 del citado texto refundido) que, además, —afirman— todavía no ha entrado en vigor.

e) Una vez declarado concluso el procedimiento, mediante providencia de 29 de septiembre de 2016, se acordó oír a las partes y al Ministerio Fiscal sobre la conveniencia de plantear una cuestión prejudicial de validez acerca del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, en relación con los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria (arts. 9.3 y 133.1 y 2 CE), así como de capacidad de pago e igualdad en la imposición de los tributos (art. 31.1 CE).

f) El Ministerio Fiscal presentó un escrito el día 25 de octubre de 2016 en el que consideraba pertinente el planteamiento de la cuestión prejudicial, sin perjuicio del informe que pudiera emitirse en su día por la Fiscalía General del Estado. Tras formular los juicios de aplicabilidad y relevancia, que consideraba cumplidos, concluía que la norma plantea dudas con relación a los principios de seguridad jurídica, reserva de ley, capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos.

g) Por escrito de 2 de noviembre de 2016 el Ayuntamiento de Zarautz se opuso al planteamiento de la cuestión prejudicial, alegando que: i) el único interés de la parte apelante es que se plantee la cuestión; ii) en todo caso, debe oírse a las Juntas Generales de Gipuzkoa, como institución responsable de la norma controvertida; iii) no hay vulneración de los principios de seguridad jurídica y reserva de ley, pues no existe contradicción entre el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 y el Real Decreto Legislativo 2/2004, negando, asimismo, que el empadronamiento opere como una presunción *iuris et de iure*, puesto que es factible desvirtuarla; y iv) tampoco se infringen los principios de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos, ya que, con el recargo debatido, no se introduce ninguna discriminación que sea contraria a la Constitución.

h) Por último, los recurrentes presentaron sus alegaciones el día 3 de noviembre de 2016 en las que, remitiéndose a lo razonado en el recurso de apelación, instaban el planteamiento de la cuestión sobre el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, por entender que el fallo que debía pronunciarse depende de la validez de dicha norma.

3. El Auto de planteamiento empieza descartando la alegación del Ayuntamiento de Zarautz según la cual los recurrentes sólo pretenden el planteamiento de la cuestión prejudicial, puesto que los actos administrativos impugnados se han dictado en aplicación de una ordenanza que reproduce el contenido del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, por lo que el interés de la apelante va más allá de dicho planteamiento, resultando que esta norma es aplicable al caso y determinante del fallo, de forma que se superan los juicios de aplicabilidad y relevancia. Añade, en cuanto a la necesidad de escuchar a las Juntas Generales de Gipuzkoa, que dicho trámite se sustanciará en el proceso constitucional, conforme prevé la disposición adicional quinta de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (LOTIC).

a) A continuación, expone el marco normativo aplicable e indica que una previsión similar al controvertido artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 ha sido aprobada en los territorios históricos de Bizkaia y Álava/Araba, aunque con diferencias en cuanto al importe máximo del recargo que se permite establecer a los ayuntamientos. Asimismo, encuadra el recargo en el precedente del artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, destacando que, a pesar del tiempo transcurrido desde su aprobación, todavía no ha sido aplicado, por no haberse desarrollado reglamentariamente el concepto de «inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente». Aclara que diversas sentencias de los Tribunales han despejado cualquier duda sobre la competencia para efectuar tal desarrollo, que en el territorio común corresponde al Estado. Y pone de manifiesto varias diferencias entre ambas disposiciones como son: i) la norma foral no requiere un ulterior desarrollo reglamentario, a diferencia del artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004; ii) la norma estatal toma como elemento objetivo que el inmueble residencial «se encuentre desocupado con carácter permanente», en tanto que la norma foral amplía el recargo a todos los inmuebles residenciales «que no constituyan la residencia habitual del propietario o de terceros por arrendamiento o cesión de uso», lo que se presume a partir del empadronamiento; y iii) por último, la cuantía del recargo cambia, siendo de hasta el 150 por 100 en la Norma Foral 12/1989 y de un máximo del 50 por 100 en el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004.

b) En vista de lo anterior, explica las dudas de constitucionalidad que se le suscitan, comenzando por los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria (arts. 9.3 y 133.1 y 2 CE). En primer término, desestima el argumento de los apelantes de que el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 contradice el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, pues ambas normas tienen distintos ámbitos competenciales y los Territorios Históricos pueden regular el sistema tributario local, de acuerdo con lo previsto en el concierto económico, en particular, su artículo 39, referido al IBI. Aclarado lo cual, la Sala afirma que el recargo discutido es una obligación tributaria accesoria de la obligación principal de satisfacer la cuota del IBI y que su delimitación también queda sujeta a la reserva de ley. El problema radica, a su juicio, en que el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 no define el hecho generador del recargo, es decir, el uso residencial no habitual, sino que «dispone el medio de prueba de ese hecho por remisión al Padrón del municipio atribuyendo, además, a ese censo un valor de prueba que excede el alcance de la presunción establecida en el artículo 53.1 del Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Población y Demarcación Territorial de las Entidades Locales». Así, considera que el recargo se asienta en un concepto, el uso residencial habitual, que la norma no define con la suficiente certeza, sino que «lo suplanta o diluye en el valor, simplemente instrumental o de prueba, de la inscripción en el Padrón del municipio». De esta forma, mientras que el dueño del inmueble residencial en el que aparezcan empadronados él mismo o terceros gozará del favor de la presunción de residencia, el dueño de un inmueble en el que no estén empadronados ni él ni terceros «se

enfrentará en vano a la prueba del mismo hecho por los medios ordinarios, pues no sabrá con certeza a qué atenerse». Según la Sala, esta indeterminación no puede subsanarse por remisión al concepto de residencia habitual previsto en el concierto económico, ni al de la normativa del impuesto sobre la renta de las personas físicas (IRPF), ni tampoco al concepto civil de domicilio. Tras lo cual el órgano judicial se pregunta «hasta qué punto puede la prestación accesoria (el recargo) exceder de la principal», de manera que podríamos hallarnos —añade— frente a un impuesto nuevo que grava las viviendas que no constituyen la residencia habitual del sujeto pasivo o de terceros, lo que podría ser contrario a los artículos 9.3 y 133.1 y 2 CE.

c) Desde la perspectiva del artículo 31.1 CE las dudas del órgano judicial parten de que el recargo, a pesar de su finalidad extrafiscal, que no pone en duda, debería recaer sobre alguna fuente de capacidad económica. Y si bien está claro cuál es esta fuente en el IBI, resulta que el recargo está gravando la falta de ocupación del inmueble, el que este no constituya residencia habitual, y el Tribunal tiene dudas de que una única circunstancia, cual es la relativa al lugar del empadronamiento, sea determinante de una mayor capacidad económica. Le llama la atención, además, la desproporción del recargo, lo que puede afectar al principio de igualdad tributaria, poniendo en tela de juicio que la diferencia de trato entre dos titulares de inmuebles por el hecho de la residencia habitual respete dicho principio.

El Auto concluye afirmando que «en el caso que nos ocupa resulta dudosa la constitucionalidad del recargo que impone la Norma Foral toda vez que, llegando a poder suponer hasta un 150 por 100 de la cuota líquida del Impuesto, no obedece a una fuente de capacidad económica cualitativamente distinta de aquella sobre la que recae el Impuesto y, además, lo hace en atención a un criterio exclusivo, el del empadronamiento (ajeno a aquellos que sirven para la fijación de la base imponible), que determina un tratamiento sustancialmente distinto entre quienes se encuentran en una situación comparable prescindiendo de la introducción de elementos correctores o que contribuyan a una mejor justificación de tal tratamiento diferenciado».

Conforme a lo expuesto, de acuerdo con los artículos 35 y 36 LOTC, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco acuerda plantear una cuestión prejudicial de validez respecto del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, por posible infracción de los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria (arts. 9.3 y 133.1 y 2 CE), así como de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos (art. 31.1 CE).

4. Por providencia de 25 de abril de 2017 la Sección Cuarta acordó, a los efectos que determina el artículo 37.1 LOTC, oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días, alegara lo que considerara conveniente acerca de la admisibilidad de la presente cuestión prejudicial de validez, por si fuere notoriamente infundada.

5. El Fiscal General del Estado presentó sus alegaciones el día 30 de mayo de 2017 interesando la inadmisión de la cuestión por resultar notoriamente infundada, por los motivos que se resumen a continuación.

a) Tras manifestar que se cumplen los presupuestos procesales exigibles, analiza la primera objeción planteada por el órgano judicial, referida a los principios de seguridad jurídica y reserva de ley en materia tributaria (arts. 9.3 y 133.1 y 2 CE). A este respecto, considera que la norma cuestionada sí contiene los elementos esenciales requeridos para garantizar la reserva de ley, pues define el hecho imponible que genera la obligación del recargo, la base imponible, el tipo de gravamen, el sujeto pasivo y el devengo. Tras recordar que el principio de reserva de ley en materia tributaria tiene mayor flexibilidad que en el ámbito sancionador, con cita de la STC 121/2005, FJ 5, afirma que las dudas que expone el Auto son realmente de interpretación del alcance que debe darse al concepto de residencia habitual, lo que no puede convertirse —añade— en el objeto de la cuestión, como recuerda la STC 40/2014, FJ 2. A su juicio, la falta de desarrollo en la norma del término «residencia habitual» no impide a los órganos judiciales que conozcan de los

recursos contra los actos de aplicación del recargo precisar el alcance de dicho concepto, para lo que pueden utilizar los criterios generales de interpretación, especialmente, la finalidad del precepto. Además, el Tribunal promotor no expresa por qué, si considera que el hecho del empadronamiento es una presunción *iuris tantum*, como se desprende del artículo 104.1 de la Norma Foral general tributaria de Gipuzkoa, no pueden emplearse otros medios para acreditar la residencia habitual, con el alcance que corresponda, ya que el órgano judicial no está vinculado por la interpretación mantenida por la Administración.

b) En cuanto a los principios de capacidad de pago e igualdad en la imposición de tributos (art. 31.1 CE), el Fiscal General del Estado entiende que la titularidad de una vivienda con y sin empadronamiento no constituyen términos homogéneos de comparación, a efectos del juicio de igualdad. Destaca que la propia Sala reconoce que un inmueble que no es residencia habitual del titular ni de terceros es indicativo de una especial capacidad económica, lo que se refuerza —continúa afirmando— a la vista de que el recargo enjuiciado presenta una finalidad extrafiscal, dirigida a promocionar el acceso a la vivienda, lo que debe tenerse en cuenta a la hora de enjuiciar su constitucionalidad.

Concluye su escrito de alegaciones afirmando que la cuestión planteada carece de solidez en la fundamentación de las dudas de constitucionalidad, por lo que interesa que, teniendo por cumplimentado el traslado conferido en virtud del artículo 37.1 LOTC, se dicte auto inadmitiéndola por ser notoriamente infundada.

II. Fundamentos jurídicos

1. La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco plantea una cuestión prejudicial de validez respecto del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del impuesto de bienes inmuebles de Gipuzkoa, en la redacción dada por el artículo 1 de la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, cuyo tenor literal se ha reproducido en los antecedentes. En relación con esta misma norma se han planteado también las cuestiones núms. 640-2017 y 641-2017, siendo la única diferencia entre las tres el período impositivo al que se refieren las liquidaciones tributarias que dan origen al proceso *a quo*.

2. El Fiscal General del Estado se opone, por las razones expuestas en los antecedentes, a la admisión a trámite de la cuestión, por estimarla notoriamente infundada, con arreglo al artículo 37.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (LOTC, en adelante), de acuerdo con el cual, el Tribunal puede rechazar en trámite de admisión mediante Auto, sin otra audiencia que la del Fiscal General del Estado, la cuestión de inconstitucionalidad cuando fuera notoriamente infundada; precepto que resulta aplicable a las cuestiones prejudiciales de validez sobre normas forales fiscales de los Territorios Históricos, por remisión expresa de la disposición adicional quinta LOTC.

Este Tribunal ha reiterado que el concepto de cuestión «notoriamente infundada» del artículo 37.1 LOTC «encierra un cierto grado de indefinición, que se traduce procesalmente en otorgar a este Tribunal un margen de apreciación a la hora de controlar la solidez de la fundamentación de las cuestiones de inconstitucionalidad, existiendo supuestos en los que un examen preliminar permite apreciar la falta de viabilidad de la cuestión suscitada, sin que ello signifique un juicio peyorativo sobre la duda de constitucionalidad trasladada por el órgano judicial» (por todos, AATC 145/2016, de 19 de julio, FJ 3, y 42/2017, de 28 de febrero, FJ 3). Pues bien, como se razonará a continuación, en el presente caso las dudas de constitucionalidad planteadas resultan manifiestamente infundadas. De ahí que, como solicita el Fiscal General del Estado, la cuestión deba inadmitirse a trámite.

3. La norma cuestionada se enmarca en el concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (Ley 12/2002, de 23 de mayo), aprobado al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución y del artículo 41.1 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía del País Vasco. El artículo 39 del concierto prevé que «[e]l Impuesto sobre Bienes Inmuebles se regulará por las normas que dicten las instituciones competentes de los Territorios

Históricos y gravará los bienes de naturaleza rústica y urbana sitos en su respectivo Territorio Histórico». Así pues, en los Territorios Históricos del País Vasco, el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) se regula por las normas forales que aprueben las instituciones competentes, con sujeción a la Constitución y a los principios generales y reglas de armonización y colaboración contenidas en el concierto (artículos 2, 3 y 4). No hay que olvidar que las normas forales fiscales son «un tipo singular de normas reglamentarias ... fruto de un poder tributario derivado, cuyo ejercicio, como sucede también con el que corresponde en materia tributaria a las Comunidades Autónomas y a las entidades locales, no sólo queda condicionado por la Constitución, sino también por las normas que dicte el Estado en la materia» [STC 118/2016, de 23 de junio, FJ 2 b)].

En efecto, aun cuando la Constitución autoriza a los Territorios Históricos a establecer y regular su propio régimen tributario, han de hacerlo, tanto en el marco de la Constitución y del Estatuto de Autonomía (EAPV), como de acuerdo con las previsiones del concierto económico (art. 41.1 EAPV) y de las leyes del Estado en materia tributaria [art. 41.2 a) y c) EAPV], las cuales no son «meramente habilitadoras para el ejercicio de una potestad tributaria que originariamente sólo corresponde al Estado», sino también «leyes ordenadoras» de los tributos que integran aquel régimen tributario propio, «porque la Constitución encomienda aquí al legislador no sólo el reconocer un ámbito de autonomía al ente territorial, sino también garantizar la reserva legal que ella misma establece (art. 31.3)» [STC 118/2016, de 23 de junio, FJ 2 c)].

Pues bien, el artículo 72.4, párrafos tercero y cuarto, del Real Decreto Legislativo 2/2004 habilita a los ayuntamientos a exigir un recargo sobre los inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente «por cumplir las condiciones que se determinen reglamentariamente». Al amparo de esta ordenación legal, el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, de 5 de julio, del impuesto sobre bienes inmuebles de Gipuzkoa, según redacción dada por la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, que se ha transcrito en los antecedentes, establece la posibilidad de que los ayuntamientos apliquen un recargo en la cuota líquida del IBI, conforme a las siguientes reglas: i) recaerá sobre los «inmuebles de uso residencial que no constituyan la residencia habitual del sujeto pasivo o de terceros por arrendamiento o cesión de su uso»; ii) el sujeto pasivo será el mismo que el del IBI; iii) la cuantía del recargo será de hasta el 150 por 100 de la cuota líquida del citado impuesto; y iv) su devengo coincidirá con el del IBI, liquidándose anualmente, conjuntamente con la cuota de este.

A continuación, la norma guipuzcoana especifica que «[a] efectos de la aplicación del presente recargo, se entenderá por inmuebles de uso residencial los locales que estén recogidos como de uso o destino de vivienda en el Catastro», aclarando que «se presumirá que un inmueble de uso residencial es residencia habitual cuando a fecha de devengo del impuesto, en el padrón del municipio donde radique la vivienda conste que constituye la residencia habitual de su o sus ocupantes». A lo que añade que «los ayuntamientos podrán establecer en sus ordenanzas fiscales supuestos a los que no resulte de aplicación el recargo previsto en el presente apartado».

Como se ha adelantado, la redacción del precepto cuestionado proviene de la Norma Foral 4/2012, de 4 de julio, en cuyo preámbulo se justificaba la modificación del recargo por la situación de crisis económica y la necesidad de ingresos, destacando que la finalidad de la nueva redacción es «regular la aplicación del recargo de viviendas vacías contemplado en el apartado 5 del artículo 14 desde una vertiente distinta, cual es la de aplicar el citado recargo no sobre el concepto de vivienda vacía, sino sobre el concepto de vivienda que no constituye residencia habitual de un residente en el municipio donde se ubica. De esta manera se supera el difícil problema de la determinación del concepto de vivienda vacía que, remitido a desarrollo reglamentario, no ha visto la luz por su difícil concepción técnica».

Efectivamente, en la redacción previa a su modificación por la Norma Foral 4/2012 el recargo recaía sobre los «inmuebles de uso residencial que se encuentren desocupados con carácter permanente, por cumplir las condiciones que se determinen reglamentariamente», sin que, mientras tuvo esta redacción, llegara a aplicarse, por no haberse dictado en el

territorio histórico de Gipuzkoa norma alguna de desarrollo, al igual que ha sucedido con el recargo previsto en el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004 que, aún hoy, gira en torno al inmueble de uso residencial «que se encuentre desocupado con carácter permanente, por cumplir las condiciones que se determinen reglamentariamente», lo que, en ausencia del citado desarrollo, ha impedido su puesta en práctica.

En fin, la Ordenanza fiscal núm. 1 del Ayuntamiento de Zarautz, reguladora del IBI, reproduce en su apartado III el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, concretando el porcentaje del recargo dentro del máximo previsto, para fijarlo en un 100 por 100 para el año 2013 y en un 150 por 100 para 2014 y 2015; además, en uso de la habilitación contenida en el párrafo tercero del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, establece determinadas exenciones al recargo (entre otras, declara exentas las viviendas afectas a actividades dadas de alta en la matrícula del impuesto sobre actividades económicas; aquellas cuya titularidad corresponda a personas empadronadas en residencias de la tercera edad; las que formen parte de una herencia, durante el período de dos años a contar desde el fallecimiento; las ubicadas en edificios declarados en ruina; y las que acrediten un consumo mínimo de energía).

4. El órgano promotor de la cuestión alberga dos dudas fundamentales sobre la constitucionalidad del artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989. La primera le lleva a preguntarse si los principios de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) y reserva de ley tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) no resultan infringidos al carecer la norma de una definición de «residencia habitual», lo que impide al contribuyente saber qué debe probar para demostrar que no se produce el hecho imponible del recargo. Según la Sala, la norma sólo establece el medio de prueba de la «residencia habitual» mediante el empadronamiento, al que atribuye un valor que excede del que le reconoce el Reglamento de población y demarcación territorial de las entidades locales (Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio).

Pues bien, como hemos adelantado en el fundamento anterior, la norma cuestionada debe incardinarse en el ámbito de competencias tributarias de los Territorios Históricos del País Vasco, en particular, para la regulación de los tributos locales. Y, como hemos destacado en la reciente STC 118/2016, de 23 de junio, FJ 2 b), las normas forales fiscales que emanan de las juntas generales de los territorios históricos «tienen como función constitucional la de configurar, de forma armonizada, un régimen tributario foral que sustituye y replica, en cada uno de esos territorios, la estructura del sistema tributario del Estado» por lo que «han venido sustituyendo en los Territorios Históricos a las disposiciones legislativas del Estado en materia tributaria, fruto de la garantía de la foralidad que el texto constitucional consagra (disposición adicional primera)».

a) Desde la perspectiva del principio de reserva de ley, en orden a valorar si el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 respeta los artículos 31.3 y 133.1 y 2 CE, debemos partir de que, como hemos concluido en el fundamento jurídico segundo, la relación entre la norma foral reguladora del IBI (y del resto de tributos locales) y las ordenanzas fiscales es análoga a la que éstas mantienen con el Real Decreto Legislativo 2/2004.

En general, hemos señalado que la reserva de ley tributaria es relativa o, lo que es lo mismo, limitada a la creación *ex novo* del tributo y a la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo (entre otras muchas, SSTC 37/1981, de 16 de noviembre, FJ 4, y 150/2003, de 15 de junio, FJ 3). Por ello, dicha reserva de ley admite la colaboración del reglamento siempre que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley y siempre que se produzca en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad [entre otras, SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 6 c), y 102/2005, de 20 de abril, FJ 7].

En particular, cuando se trata de la regulación de los tributos locales, la reserva de ley «ve confirmada su parcialidad, esto es, la restricción de su ámbito» [SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4, y 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 b)], pues la reserva de ley prevista en el artículo 31.3 CE no puede entenderse desligada «de las condiciones propias del sistema de autonomías territoriales que la Constitución consagra (art. 137) y

específicamente de la garantía constitucional de la autonomía de los municipios (art. 140)», tanto más cuanto que el artículo 133.2 CE establece la posibilidad «de que las Comunidades Autónomas y las corporaciones locales establezcan y exijan tributos, de acuerdo con la Constitución y las leyes», procurando así la Constitución «integrar las exigencias diversas en este campo, de la reserva de Ley estatal y de la autonomía territorial, autonomía que, en lo que a las corporaciones locales se refiere, posee también una proyección en el terreno tributario, pues éstas habrán de contar con tributos propios y sobre los mismos deberá la Ley reconocerles una intervención en su establecimiento o en su exigencia, según previenen los artículos 140 y 133.2 de la misma Norma fundamental» [STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 10 b)]. Por tanto, «el ámbito de colaboración normativa de los municipios, en relación con los tributos locales, [es] mayor que el que podría relegarse a la normativa reglamentaria estatal», por dos razones: en primer lugar, porque «las ordenanzas municipales se aprueban por un órgano —el Pleno del Ayuntamiento— de carácter representativo (art. 22.2.d LBRL)»; y, en segundo término, porque «la garantía local de la autonomía local (arts. 137 y 140 CE) impide que la ley contenga una regulación agotadora de una materia —como los tributos locales— donde está claramente presente el interés local» (STC 132/2001, de 8 de junio, FJ 5).

b) Por lo que se refiere al principio de seguridad jurídica, en la STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 8, ya precisamos que no resulta infringido «cuando un texto normativo no se plantea y resuelve por sí mismo de modo explícito todos los problemas que puede suscitar su aplicación. Sin perjuicio de la conveniencia de apurar, en la medida de lo posible, la regulación y solución de tales problemas con arreglo a estrictos criterios de técnica legislativa, su silencio en la ley no supone en todo caso un atentado contra la seguridad jurídica que el artículo 9.3 de la Constitución garantiza. Cada norma singular no constituye un elemento aislado e incommunicado en el mundo del Derecho, sino que se integra en un ordenamiento jurídico determinado, en cuyo seno, y conforme a los principios generales que lo informan y sustentan, deben resolverse las antinomias y vacíos normativos, reales o aparentes, que de su articulado resulten. Sólo si, en el contexto ordinamental en que se inserta y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma en cuestión infringe el principio de seguridad jurídica».

c) A la vista de la doctrina expuesta, la duda del órgano judicial sobre si el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 vulnera los principios de reserva de ley tributaria y seguridad jurídica no puede compartirse. En primer lugar, hemos de tener presente que el concepto de «residencia habitual» se utiliza con frecuencia en la regulación de los diversos tributos, tanto en el territorio común como en el foral (a título de ejemplo, en el artículo 3 de la Norma Foral 2/2014, de 17 de enero, del IRPF del territorio histórico de Gipuzkoa), así como en las normas delimitadoras de competencias, como es el caso, en lo que aquí interesa, del concierto económico (artículo 43). El órgano promotor de la cuestión prejudicial descarta acudir a ninguna de las definiciones de «residencia habitual» que se contienen en las normas señaladas, pero sin fundamentar esta posición, cuando lo cierto es que —como pone de manifiesto el Fiscal General del Estado— tales definiciones existen y están a disposición del intérprete de la norma debatida.

Además, según hemos recordado recientemente en la STC 215/2016, de 15 de diciembre, FJ 14, «la Constitución no veda el uso de conceptos jurídicos indeterminados», máxime si dichos conceptos aparecen concretados en otras normas del propio ordenamiento tributario. Y en este sentido, el artículo 11.2 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, general tributaria, del Territorio Histórico de Gipuzkoa, dispone que «[e]n tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda», de tal suerte que el respeto a los principios de reserva de ley y seguridad jurídica no exige a cada norma tributaria detallar exhaustivamente todos los conceptos que utiliza, cuando

es posible interpretarlos a la luz de otras disposiciones normativas o bien siguiendo su sentido «técnico o usual».

Así las cosas, corresponderá a los tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa determinar qué ha de entenderse por «residencia habitual» a efectos del recargo sobre el IBI foral, para lo cual, tanto la norma analizada, como el ordenamiento en que se inserta ofrecen los elementos interpretativos suficientes. La Norma Foral 12/1989 aporta una precisión adicional, al señalar que el empadronamiento jugará como presunción de residencia habitual, acotando así el ámbito de indeterminación, de forma coherente con lo dispuesto en el artículo 53.1 del Real Decreto 1690/1986, de 11 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de población y demarcación territorial de las entidades locales, cuando afirma que «[e]l padrón municipal es el registro administrativo donde constan los vecinos de un municipio. Sus datos constituyen prueba de la *residencia* en el municipio y del domicilio habitual en el mismo». La referencia al padrón municipal como medio de prueba para acreditar el concepto de «residencia habitual» viene, pues, predeterminada normativamente y, en consecuencia, no constituye, en sede de interpretación de la legalidad ordinaria, un concepto jurídico tan indeterminado como pretende poner de manifiesto el órgano judicial que plantea la cuestión. Además, debe puntualizarse que la norma foral enjuiciada se limita a configurar, con valor de presunción *iuris tantum*, un medio de prueba para acreditar el concepto de «residencia habitual» como presupuesto de hecho que excluye la aplicación del recargo, pero no impide que éste pueda resultar probado por otros medios reconocidos en Derecho. En efecto, lo determinante en este caso es que dicha norma, además de expresar un modo de acreditar la residencia habitual del uso residencial que se haga de un inmueble sito en el término municipal correspondiente a través de una presunción, no limita la posibilidad de que el sujeto pasivo del impuesto pruebe su residencia habitual de otra manera distinta en derecho.

En suma, a partir de la doctrina constitucional aplicable, el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989 precisa de forma suficiente el supuesto de hecho del recargo mediante una norma del rango adecuado, por lo que ninguna tacha cabe formularle desde la vertiente de los principios de reserva de ley tributaria (arts. 31.3 y 133.1 y 2 CE) y seguridad jurídica (art. 9.3 CE), de tal suerte que la duda referida a estos preceptos resulta «notoriamente infundada», en los términos en que tal expresión ha sido entendida por este Tribunal.

5. La segunda duda, que atañe a los principios de capacidad económica e igualdad tributaria, recogidos en el artículo 31.1 CE, lleva al órgano judicial a cuestionar que la exacción de un recargo sobre el IBI, aunque tenga una finalidad extrafiscal (como acepta que es el caso), pueda basarse en que el inmueble gravado no sea la residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero. El Auto discute que esta circunstancia determine una mayor capacidad económica, lo que también puede suponer —sostiene— una vulneración de la igualdad tributaria, al establecer un gravamen diverso sobre índices de capacidad económica idénticos, sin una justificación objetiva y razonable. Considera que se introduce una diferencia de trato ante una situación homogénea, como es la titularidad de un inmueble, por el hecho de no tener residencia habitual en él, lo que puede obedecer a múltiples causas que no tienen por qué revelar una mayor capacidad económica.

a) En cuanto al principio de capacidad económica, tampoco puede compartirse la duda planteada por el órgano judicial, a la luz de la doctrina constitucional sobre este principio. A este respecto, cabe recordar que la STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, resolviendo el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra el impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas, de carácter extrafiscal, al igual que el recargo que aquí estudiamos, afirmó que «no lesiona el principio de capacidad económica sólo porque recaiga sobre la utilización insuficiente o la obtención de rendimientos inferiores al óptimo legalmente señalado para las fincas rústicas, pues este hecho de significado social y económicamente negativo —que el legislador andaluz pretende combatir o corregir, entre otras medidas, a través del instrumento fiscal— es por sí mismo revelador de la titularidad de una riqueza real o potencial.»

En el mismo sentido puede citarse la STC 295/2006, de 11 de octubre, FJ 6, referida a la imputación de rentas inmobiliarias en el IRPF, en la que, con remisión a la STC 37/1987, señalamos que «los rendimientos de los inmuebles urbanos que contempla el precepto cuestionado integran la manifestación de una capacidad económica que, si bien no deriva de una renta real —no hay un ingreso efectivamente producido—, sí conecta con una renta potencial: cabe razonablemente entender que, en la medida en que tales inmuebles son susceptibles de generar un rendimiento al que ‘renuncia’ su titular —el que podría obtenerse mediante su arrendamiento— estamos ante una ‘renta potencial’ susceptible de ser sometida a imposición por el impuesto sobre la renta de las personas físicas, de la misma manera que —en relación con el impuesto andaluz de tierras infrutilizadas— hemos afirmado que la renuncia a obtener el rendimiento óptimo legalmente señalado para las fincas rústicas ‘es por sí mismo revelador de la titularidad de una riqueza real o potencial’ (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13)».

Conforme a lo que antecede, este Tribunal ya tiene sentado que la no utilización de un bien o su uso no habitual ponen de manifiesto una riqueza real o potencial cuyo gravamen, en lo que aquí interesa a través de un recargo en el IBI del territorio histórico de Gipuzkoa, es coherente con el principio de capacidad económica.

b) El análisis, desde la perspectiva del principio de igualdad, conduce a la misma conclusión anterior, toda vez que, como hemos señalado reiteradamente (por todas, STC 167/2016, de 6 de octubre, FJ 5), el principio de igualdad «impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación». Así, el primer paso del denominado «juicio de igualdad» es el «juicio de comparabilidad», que llevaría a examinar si quien destina una vivienda a residencia habitual (propia o de un tercero a quien se la ceda, por arrendamiento u otro título) y quien no lo hace se configuran como términos homogéneos de comparación. La respuesta ha de ser claramente negativa, toda vez que ambos se encuentran en circunstancias diferentes en cuanto al grado o tipo de utilización de la vivienda, que es un aspecto relevante de cara a determinar su contribución a los gastos públicos mediante un tributo que grava la titularidad del inmueble, como ponen de manifiesto los pronunciamientos citados anteriormente. Por tanto, al no hallarnos ante situaciones comparables, no puede reputarse lesionado el principio de igualdad.

Por su similitud con el caso que analizamos conviene, asimismo, mencionar el ATC 123/2009, de 28 de abril, en el que se abordaba la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4351-2008 planteada sobre el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004, por posible infracción de los artículos 9.3, 14, 31.1 y 133 CE, que son también los invocados por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco. Se examinaba en tal ocasión si la habilitación contenida en el artículo 72.4 del Real Decreto Legislativo 2/2004 para que los ayuntamientos, mediante ordenanza fiscal, estableciesen unos tipos de gravamen diferenciados en el IBI en función de los diferentes usos previstos por la normativa catastral para determinados bienes inmuebles, vulneraba la Constitución. Pues bien, en dicho Auto afirmó este Tribunal que, en el caso de inmuebles destinados a diferentes usos según la normativa catastral, «no se cumple el requisito de que se trate de dos situaciones comparables» (FJ 4), añadiendo que «la Constitución otorga una especial protección a la vivienda (artículo 47), ordenando a los poderes públicos la adopción de las medidas necesarias encaminadas a tal fin, razón por la cual ningún óbice existe desde un punto de vista constitucional para que se otorgue un trato más favorable a un bien inmueble de uso residencial, circunstancia ésta que ya sería suficiente por sí sola para legitimar la disparidad de trato» (FJ 5). A pesar de que en tal caso la diferencia de trato se establecía entre inmuebles residenciales y no residenciales, distinción que este Tribunal reputaba legítima desde el punto de vista del artículo 31.1 CE, la misma *ratio* nos lleva a aceptar ahora la posibilidad de que, dentro de los inmuebles residenciales, se diferencie entre

los que constituyen residencia habitual y los que no, aplicando un mayor gravamen en el IBI a los segundos, como hace el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989.

Para terminar, cabe citar el ATC 417/2005, de 22 de noviembre, que resolvía la cuestión de inconstitucionalidad núm. 2346-2005, planteada en relación con la Ley de la Asamblea de Extremadura 9/1998, de 26 de junio, del impuesto sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas. Si bien la infracción constitucional que allí se estudiaba era la del artículo 6.3 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas, el tema enjuiciado era la aplicación de una distinta carga tributaria, por motivos extrafiscales, en función del uso (o falta de uso) de un bien inmueble, caso análogo al que se plantea aquí. Y en dicho Auto este Tribunal recalca, a partir de la doctrina de la STC 37/1987, que el tributo enjuiciado era una «medida extrafiscal que se adopta por la Comunidad Autónoma para la eficaz salvaguardia de la función social de la propiedad (art. 33.2 CE), en cumplimiento de la obligación de todos los poderes públicos de velar por la ‘utilización racional de todos los recursos naturales’ (art. 45.2 CE) y del mandato de que todos los españoles tengan derecho al disfrute de una vivienda digna y adecuada (art. 47 CE), para lo cual los poderes públicos han de establecer las condiciones y normas oportunas para hacer real y operativo ese derecho ... [cuya] 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» (FJ 6). Y de la misma forma que en tal caso este Tribunal estimó como legítimo desincentivar fiscalmente el que no se diera a los solares un determinado uso, a igual conclusión se ha de llegar en el presente supuesto para las viviendas que no son residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero.

En definitiva, con base en la doctrina sentada en los antecedentes expuestos, podemos ya concluir que el recargo en el IBI para viviendas que no constituyan la residencia habitual del sujeto pasivo o de un tercero, regulado en el artículo 14.5 de la Norma Foral 12/1989, tampoco es contrario a los principios de capacidad económica e igualdad del artículo 31.1 CE.

Por todo lo expuesto, el Pleno

ACUERDA

Inadmitir a trámite la presente cuestión prejudicial de validez núm. 639-2017.

Publíquese este Auto en el «Boletín Oficial del Estado»

Madrid, a dieciocho de julio de dos mil diecisiete.—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.