

## Tribunal Superior de Justicia

de Galicia, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4ª) Sentencia num. 250/2012 de 30 marzo

[JT\2012\387](#)



**HACIENDA DE LAS COMUNIDADES AUTONOMAS:** Potestad para el establecimiento de tributos propios: límites: proscripción de la doble imposición de los tributos propios de las comunidades autónomas en relación con los tributos propios del Estado y los de las Corporaciones locales: evolución normativa y jurisprudencial: examen del art. 6.2 y 6.3 LOFCA; Galicia: Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada: doble imposición respecto a los tributos locales inexistente: planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad improcedente.

**Jurisdicción:** Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 15414/2011

**Ponente:** Ilmo. Sr. D. Juan Selles Ferreiro

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Galicia **declara no haber lugar** al planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad, y **desestima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto frente a la Orden de la Consellería de Economía e Facenda de la Xunta de Galicia de 25-03-2011 por la que se aprueban las normas de aplicación del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.

**T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4**

**A CORUÑA**

SENTENCIA: 00250/2012

- N11600

**N.I.G:** 15030 33 3 2011 0012734

**Procedimiento :** PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015414 /2011 /

**Sobre:** ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

**De D./ña.** ASOCIACION ESPAÑOLA DE LA INDUSTRIA ELECTRICA (UNESA)

**LETRADO MIGUEL CANALES GUTIERREZ**

**PROCURADOR D./D<sup>a</sup>. LUIS SANCHEZ GONZALEZ**

**Contra D./D<sup>a</sup>. CONSELLERIA DE FACENDA**

**LETRADO LETRADO DE LA XUNTA DE GALICIA**

**PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.**

**PONENTE: D. JUAN SELLES FERREIRO**

**EN NOMBRE DEL REY**

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la

**SENTENCIA**

**Ilmos./as. Sres./as. D./D<sup>a</sup>**

**JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE**

**JUAN SELLES FERREIRO**

**FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA**

A CORUÑA, treinta de marzo dos mil doce.

En el recurso contencioso-administrativo que, con el número 15414/2011, pende de resolución ante esta Sala, interpuesto por ASOCIACION ESPAÑOLA DE LA INDUSTRIA ELECTRICA (UNESA), representada por el procurador D.LUIS SANCHEZ GONZALEZ, dirigido por el letrado D.MIGUEL CANALES GUTIERREZ, contra ORDEN DE LA CONSELLERIA DE FACENDA DE LA XUNTA DE GALICIA DE 25/03/11 POR LA QUE SE APRUEBAN LAS NORMAS DE APLICACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE EL DEÑA MEDIOAMBIENTAL CAUSADO POR DETERMINADOS USOS Y APROVECHAMIENTOS DEL AGUA EMBALSAMADA. Es parte la Administración demandada CONSELLERIA DE FACENDA, representada por el letrado de LA XUNTA DE GALICIA.

Es ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN SELLES FERREIRO.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

**SEGUNDO.-** Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

**TERCERO.-** No habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

**CUARTO.-** En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo indeterminada.

**FUNDAMENTOS JURIDICOS**

**PRIMERO**

Se impugna en el presente procedimiento ordinario por la Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) la Orden de la Consellería de Economía en Facenda de la Xunta de Galicia de 25 de marzo de 2011 (publicada en el Diario Oficial de Galicia Nº 63 de 30 de marzo de 2011, por la que se aprueban las normas de aplicación del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.

Insta el demandante a la Sala el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad prevista en art. 163. de la [Constitución \(RCL 1978, 2836\)](#) , en relación con el art. 35.1 de la [Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre \(RCL 1979, 2383\)](#) del Tribunal Constitucional .

A fin de centrar el debate conviene precisar que, desde un punto de vista legislativo el artículo 156.1 de la [Constitución \(RCL 1978, 2836\)](#) reconoce de manera expresa el principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (en adelante, CCAA), concretándose en el 157.1, b) de la misma norma que permite a las CCAA crear sus propios tributos.

En desarrollo de este principio la [ley orgánica 8/1980, de 22 de septiembre \( RCL 1980, 2165 \)](#) de financiación de las comunidades autónomas (establecido en su artículo seis un límite a dicho principio como es la proscripción de la doble imposición de los tributos propios de las comunidades autónomas en relación con los tributos propios del Estado, por un lado en adelante, [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) ), (art. 6.2), y los de las Corporaciones locales, por otro (art. 6.3)

La relación este precepto antes de su modificación por [ley orgánica 3/2009 de 18 diciembre \( RCL 2009, 2477 \)](#) dio lugar a diversas ópticas interpretativa respecto del término "hecho imponible" del artículo 6.2 y "materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales " del artículo 6.3 .

En concreto se trataba de determinar si el límite establecido el artículo seis. Dos había de interpretarse de manera literal o por el contrario se debía entender que lamens legislatorisera la de limitar la tributación propia las comunidades autónomas a toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento la actividad económica sometida imposición previamente por el estado.

En otras palabras, esclarecer si el límite establecido en el [artículo 6.2](#) de la [LOFCA \(RCL 1982, 2165\)](#) se refería al concepto de objeto imponible o al de hecho imponible.

De esta interpretación derivaría una mayor amplitud a la autonomía financiera de las comunidades autónomas si la interpretación que se hace del citado precepto es literal y se entiende que no impide que aquellas puedan establecer tributos sobre materias ya gravadas por el estado, refiriéndose únicamente la prohibición de doble imposición a hechos imponibles.

Así lo venía entendiendo el [Tribunal Constitucional desde sus sentencia 37/1987 de 26 de marzo \( RTC 1987, 37 \)](#) posteriormente confirmada en la sentencia 186/1993 del mismo tribunal .

Por lo que se refiere al artículo 6.3 de la misma norma, con anterioridad a la aprobación de la [LO 3/2009, de 18 de diciembre \(RCL 2009, 2477\)](#) , el [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) señalaba que "las Comunidades Autónomas podrán establecer y gestionar tributos 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 que la misma contemple (...)".

En el ámbito general surgieron dudas interpretativas circunscritas a la interpretación que debía darse a los términos "materias reservadas", al objeto de concretar si la prohibición de doble imposición existente entre los tributos propios autonómicos y los locales recaía bien sobre el hecho imponible, bien sobre el objeto o materia imponible.

A este respecto La [STC 289/2000, de 30 de noviembre \( RTC 2000, 289 \)](#) , resuelve las dudas interpretativas al señalar explícitamente que la identificación entre "materias reservadas" a las Entidades Locales y "materias imponibles" resulta tanto- de la Exposición de Motivos de la Ley reguladora de las Haciendas Locales al identificar como uno de sus retos el "modernizar y racionalizar el aprovechamiento de la materia imponible reservada a la tributación local" y, sobre todo, en los apartados 1 y 6 de la Disposición Adicional Quinta que habilitan, respectivamente, a las Comunidades Autónomas a establecer y exigir un impuesto sobre "la materia imponible gravada por

el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica" y sobre "la materia imponible gravada por el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios", así como analizando el procedimiento legislativo seguido para la aprobación del art. 6.3 [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) ya que a lo largo de toda su tramitación parlamentaria la materia reservada nunca se asimiló a materia competencial sino a materia tributaria.

En conclusión, resultarían diferentes los ámbitos de prohibición recogidos, respectivamente, en el [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) y en el artículo 6.2 de la presente ley, al quedar proscrito cualquier solapamiento, sin habilitación legal previa, entre la fuente de riqueza gravada por un tributo local y por un nuevo tributo autonómico.

En otras palabras, la prohibición de doble imposición afectaría 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 la citada sentencia del Tribunal Constitucional se incorpora el voto particular del magistrado García Manzano en el que, textualmente se dice: "el límite del [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#), contempla el traslado del ámbito tributario local al autonómico de una fuente de riqueza o materia susceptible de gravamen, pues de otra forma, estaríamos ante una interpretación tan amplia del precepto que impediría, o al menos obstaculizaría el ejercicio, constitucionalmente lícito, de la potestad tributaria de las CCAA mediante la creación de tributos propios, al amparo de lo dispuesto por el art. 157.1 b) de la [Constitución \(RCL 1978, 2836\)](#), con menoscabo del principio de autonomía financiera reconocido por el art. 156.1 de la CE".

Esta interpretación acorde con la doctrina mayoritaria no fue seguida por la posterior [sentencia del Tribunal Constitucional 168/2004 de 6 de octubre de 2004 \( RTC 2004, 168 \)](#) si bien en la sentencia 200 ponente [242/2004 de 16 diciembre \(RTC 2004, 242\)](#) parece darse un giro interpretativo al decir el tribunal que "la prohibición de doble imposición recogida en el [art. 6](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) garantiza que sobre los ciudadanos no pueda recaer la obligación material de pagar doblemente (al Estado y a las Comunidades Autónomas, o a las Entidades Locales y a las Comunidades Autónoma)] por un mismo hecho imponible". Permitiéndose, por tanto, que dos tributos con hechos imponibles diferentes, establecidos bien por el Estado y las CCAA, bien por las CCAA y los EELL puedan incidir sobre la misma materia imponible, pudiéndose declarar inconstitucional únicamente cuando se vulnerasen los principios de capacidad económica y/o de prohibición de no confiscatoriedad a que hace referencia el [art. 31.1 Constitución Española \( RCL 1978, 2836 \)](#) "

Si bien esta aparente modificación de criterio no viene avalada por las posteriores sentencias del mismo Tribunal (v.gr. [Autos del TC 417/2005 \(RTC 2005, 417\)](#), 434/2005, Y 456/2007, así como la [STC 179/2006](#)) no hacen sino apoyarse en la interpretación sostenida en la [STC 289/2000 \(RTC 2000, 289\)](#), esto es, la prohibición de doble imposición del [art. 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) se establece en la materia imponible.

En este contexto de fuerte crítica a la posición del Tribunal Constitucional se aprueba el Acuerdo 6/2009 para la reforma del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, adoptado el 15 de julio de 2009 por el Consejo de Política Fiscal y Financiera, con el ánimo, entre otros propósitos de clarificar el espacio de los tributos propios de las CCAA.

En virtud del mismo, se acuerda revisar el [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) para que las reglas de incompatibilidad se refieran al "hecho imponible" y no a la "materia imponible".

Con ello, se pretende mejorar la seguridad jurídica y evitar los constantes conflictos constitucionales que versaban sobre esta materia.

Ha sido la [Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre \(RCL 2009, 2477\)](#) la que definitivamente ha modificado el [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) acogiendo a la idea previamente plasmada en el Acuerdo referido.

En virtud de dicha modificación el [artículo 6.3](#) de la LOFCA queda redactado de la siguiente manera:

"Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible 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. En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a 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."

De este modo se amplía de manera sustancial el margen de maniobra de las CCAA a la hora de crear tributos propios sobre materias imponibles reservadas al ámbito local, en aras a favorecer su autonomía y suficiencia financiera.

Así las cosas, y desde la perspectiva delius superveniens, , el control de las normas que incurren en un posible exceso competencial debe hacerse de acuerdo a las normas del bloque de constitucionalidad vigentes en el momento de dictarse Sentencia, por lo que los pronunciamientos pendientes deberán tener en cuenta el nuevo [artículo 6.3](#) de la [LOFCA \(RCL 1980, 2165\)](#) , lo que originará que tributos autonómicos cuya constitucionalidad se cuestionaba en base a dicho precepto- como ocurre en el presente caso - se puedan considerar acordes con el bloque constitucional.

Desde otra perspectiva y planteada la cuestión respecto a si la modificación legislativa introducida en el precepto vulnera el principio de autonomía y suficiencia financiera local, entendemos que no cabe apreciar -como ya anticipara el voto particular del magistrado García Manzano a la [sentencia 289 /2000 \(RTC 2000, 289\)](#) - una merma en la capacidad recaudatoria de los Municipios, pues "la materia imponible o fuente de riqueza del impuesto municipal sigue, tras el tributo autonómico, subsistiendo en su plena virtualidad".

En conclusión la norma impugnada, a juicio de este Tribunal y desde la óptica de la reforma legislativa operada , no plantearía ninguna duda de inconstitucionalidad por lo que no sería procedente el planteamiento de ésta instado por la demandante.

## SEGUNDO

No procede la imposición de las costas en el presente procedimiento al no apreciarse temeridad o mala fe conforme a lo prevenido en el [artículo 139](#) de la [Ley 29/1998 de 13 de julio \( RCL 1998, 1741 \)](#) de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa

## FALLAMOS

Que declaramos no haber lugar al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad y desestimamos el recurso interpuesto contra la Orden de la Consellería de Economía en Facenda de la Xunta de Galicia de 25de marzo de 2011 (publicada en el Diario Oficial de Galicia N° 63 de 30 de marzo de 2011, por la que se aprueban las normas de aplicación del Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.

Notifíquese a las partes, haciéndole saber que **es firme** y que, contra ella, sólo se podrá interponer **el recurso de casación en interés de Ley** establecido en el [artículo 100](#) de la [Ley 29/1998, de 13 de julio \( RCL 1998, 1741 \)](#) , reguladora de la Jurisdicción Contencioso- administrativa, por las personas y entidades a que se refiere dicho precepto, dentro del plazo de **lostres meses** siguientes a su notificación. Asimismo podrá interponer contra ella cualquier otro recurso que estime adecuado a la defensa de sus intereses, y en su momento, devuélvase el expediente administrativo a su procedencia, con certificación de esta resolución.

Así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION.-** La sentencia anterior ha sido leída y publicada el mismo día de su fecha, por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. JUAN SELLES FERREIRO al estar celebrando audiencia pública la Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Doy fe. A CORUÑA, treinta de marzo de dos mil doce.