

(Sentencia extraída de www.ecoiurislapagina.com)

SENTENCIA DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL (Pleno, Sentencia 289/2000 de 30 de Noviembre de 2000)

Ponente: Viver Pi-Sunyer, Carles .

Nº de sentencia: 289/2000

Nº de recurso: 838/1992

Texto

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Pedro Cruz Villalón, Presidente, don Carles Viver Pi-Sunyer, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, don Tomás S. Vives Antón, don Pablo García Manzano, don Pablo Cachón Villar, don Fernando Garrido Falla, don Vicente Conde Martín de Hijas, don Guillermo Jiménez Sánchez y D.ª María Emilia Casas Baamonde, Magistrados, ha pronunciado

En nombre del Rey

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 838/92, interpuesto por el Presidente del Gobierno, representado por el Abogado del Estado, contra la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 Dic., reguladora del Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el medio ambiente . Han comparecido el Consejo de Gobierno de las Islas Baleares, representado por su Letrado don Pedro A. Aguiló Monjo y el Parlamento de las Islas Baleares, representado por su Vicepresidenta Primera D.ª María Luisa Cava de Llano i Carrió. Ha sido Ponente el Magistrado don Carles Viver Pi-Sunyer, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

PRIMERO. Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 31 Mar. 1992, el Abogado del Estado, en representación del Presidente del Gobierno, interpuso recurso de inconstitucionalidad contra la totalidad de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 Dic., reguladora del Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el medio ambiente .

Para el Abogado del Estado, aunque el nuevo impuesto constituye un tributo propio de una Comunidad Autónoma, establecido ex novo en el ejercicio de su potestad tributaria, al amparo de los arts. 133.2 y 157.1 b) CE, sin embargo vulnera el art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 Sep., de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA), que prohíbe a las Comunidades Autónomas establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de Régimen Local reserve a las Corporaciones Locales, salvo expresa autorización de dicha legislación y en los términos que la misma contemple (y, en todo caso, estableciéndose las

medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de aquellas Corporaciones Locales, de modo que sus ingresos no se vean mermados ni reducidos en sus posibilidades de crecimiento futuro). La Ley impugnada establece un tributo sobre materias reservadas a las Corporaciones Locales y, por tanto, infringe el art. 6.3 LOFCA (precepto cuyo contenido es transcrito en el art. 57.3 del Estatuto de Autonomía para las Islas Baleares, aprobado por Ley Orgánica 2/1983, de 25 Feb., en adelante, EAIB).

A juicio del Abogado del Estado el art. 6.3 LOFCA restringe aún más que el art. 6.2 LOFCA (que impide a las Comunidades Autónomas la creación de tributos sobre hechos imponible que ya estén regulados por el Estado) la competencia tributaria autonómica y lo hace en tanto que solo habilita a la creación de tributos autonómicos sobre materias reservadas a las corporaciones locales cuando, en primer lugar, exista una habilitación legal expresa (y en los términos de la misma) y, en segundo término, en tanto se establezcan unas medidas de compensación. Sólo, entonces, cuando se cumplan tales requisitos, podrán establecerse válidamente tributos autonómicos sobre elementos materiales de riqueza efectivamente gravados por Impuestos locales. Y, hasta la fecha, la única habilitación que existe por la legislación de régimen local es la contenida en la Disposición adicional quinta de la Ley 39/1988, de 28 Dic., reguladora de las Haciendas Locales (en adelante, LRHL), en materia del Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. Por ello, si se incumplen los requisitos previstos en el art. 6.3 LOFCA, no habría duda sobre la inconstitucionalidad de la ley impugnada, que establecería un impuesto para el que no existe la necesaria habilitación legal, exigida por el bloque de la constitucionalidad, incumpléndose, además, el mandato constitucional contenido en el art. 142, que asegura la suficiencia de las Haciendas Locales.

Insiste el Abogado del Estado en que el art. 6.3 LOFCA prohíbe a las Comunidades Autónomas la creación de tributos sobre las « materias » que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales (salvo habilitación legal y compensación a la entidad local afectada). Y, en este sentido, el concepto de « materia imponible » es más amplio que el « hecho imponible », ya que aquélla es « toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición » y éste implica « un concepto estrictamente jurídico que la ley fija en cada caso para configurar el tributo » (STC 37/1987, fundamento jurídico 14º). Así las cosas, si el art. 6.2 LOFCA prohíbe a las Comunidades Autónomas la creación de tributos sobre « Hechos imponibles » regulados por el Estado, el art. 6.3 LOFCA amplía la limitación a las « materias » reservadas a las Corporaciones Locales, vedando la creación de cualquier tributo que « grave o recaiga sobre materias imponibles gravadas por los Impuestos locales », en todo o en parte. Con ello se pretende impedir la doble imposición material, es decir, que existan elementos materiales de riqueza (patrimoniales o de actividad) que se encuentren simultáneamente gravados por un impuesto local y por un impuesto autonómico.

Según lo que antecede el Abogado del Estado llega a la conclusión de que el impuesto creado por la Ley 12/1991, de 20 Dic., recae sobre elementos materiales de riqueza íntegramente gravados por impuestos locales, es decir, es un tributo que grava una materia reservada por la legislación de Régimen Local a las Corporaciones Locales, sin contar con la habilitación legal expresa que exige el art. 6.3 LOFCA. Basta con acudir al art. 2 de la Ley cuestionada para comprobar que el hecho imponible viene constituido por « la titularidad por el sujeto pasivo, en el momento del devengo, de los elementos patrimoniales situados en el territorio de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares que se encuentren afectos a la realización de las actividades que integran el objeto del tributo ». Tales elementos se encuentran gravados por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (en adelante, IBI), contemplado en la LRHL, cuyo hecho imponible es «

la titularidad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana sitos en el respectivo término municipal » (art. 61 LRHL). Y, sobre este particular, la definición de « bienes inmuebles » contenida en el art. 62 LRHL es omnicomprensiva de todo lo que civilmente constituye bienes inmuebles, con inclusión de todos los « elementos patrimoniales » gravados por el Impuesto de las Islas Baleares (cuya definición se recoge en el art. 1.2 de la Ley impugnada).

SEGUNDO. La Sección Tercera de este Tribunal, por providencia de 28 Abr. 1992, acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad, dando traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34.1 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, así como al Parlamento y al Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, por conducto de sus respectivos Presidentes, al objeto de que, en el plazo común de quince días, pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimasen convenientes. Todo ello con publicación en el « Boletín Oficial de Estado » de la formalización del recurso para general conocimiento (lo que se cumplimentó en el BOE núm. 105, de 1 May. 1992, con anuncio, además, de suspensión de la vigencia y aplicación de la referida Ley desde la fecha de interposición del recurso).

TERCERO. Por escrito fechado el día 5 May. 1992 (y registrado en este Tribunal el día 8 May. siguiente), el Presidente en funciones del Congreso de los Diputados comunicó que dicha Cámara no se personaría en el procedimiento ni formularía alegaciones, con remisión a la Dirección de Estudios y Documentación de la Secretaría General. Con fecha, asimismo, de 5 May., se recibió comunicación del Presidente del Senado, en el sentido de que se tuviera a dicha Cámara por personada en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

CUARTO. Mediante escrito con fecha de 21 May. 1992, la Vicepresidenta Primera del Parlamento de las Islas Baleares comparece y se persona en el proceso, formulando alegaciones en las que defiende la constitucionalidad de la norma impugnada. Mantiene que resulta pacífico que la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares (en adelante, CAIB) puede establecer tributos propios sin que los límites constitucionales que puedan condicionar dicho poder tributario hayan de ser interpretados de tal manera que haga inviable el ejercicio de la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma, dejándola vacía y libre de contenido (STC 150/1990). A su juicio, el único punto de coincidencia entre el IBI y el Impuesto balear discutido es el hecho de que, en ambos casos, se trata de tributos directos de carácter real. Sin embargo, no existe coincidencia en el hecho imponible, puesto que « el impuesto sobre bienes inmuebles grava el bien en sí, mientras que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente grava la titularidad del bien como elemento afecto a la realización de actividades que son las gravadas por el objeto del tributo ». Tampoco coincide la figura del sujeto pasivo, dado que el IBI grava al « titular » en concepto de propiedad, usufructo, derecho de superficie o concesión administrativa (sobre bienes inmuebles o sobre servicios a los que estén afectos bienes inmuebles), mientras que el Impuesto balear grava al « titular » en concepto incluso de arrendamiento. Igualmente, las bases imponibles de uno y otro impuesto son distintas (en un caso es el valor catastral y en otro el valor de los elementos determinado por capitalización).

Como consecuencia de lo expuesto no se aprecia la invocada infracción del art. 6.3 LOFCA, que no prohíbe que diversos tributos recaigan sobre una misma materia o fuente de riqueza gravable, pues ello supondría negar a las Comunidades Autónomas toda capacidad para establecer tributos. La representante del Parlamento de la CAIB sostiene que no puede haber doble imposición cuando los bienes que se sujetan a ella no son los mismos. Tampoco son iguales los elementos patrimoniales gravados. El impuesto municipal toma en consideración la riqueza

rústica y urbana en cuanto manifestaciones de capacidad económica, mientras que el impuesto autonómico impugnado se plantea sobre determinadas instalaciones que deterioran el medio ambiente natural y procura una fuente de beneficios a sus titulares, ocasionando un costo social al conjunto de la población que es necesario revertir sobre el agente contaminante por la vía del impuesto aprobado por el Parlamento de las Islas Baleares.

QUINTO. Por su parte la representación procesal del Consejo de Gobierno de la CAIB evacuó el trámite conferido mediante escrito de 20 May. 1992. En dicho escrito defiende también la constitucionalidad de la norma cuestionada. Sostiene que para que se produzca una invasión de la legislación autonómica en el ámbito de las Haciendas Locales atentatoria contra los límites establecidos en el art. 6.3 LOFCA, es necesaria una identidad sustancial entre el objeto del tributo autonómico que se crea y el objeto de otro tributo ya establecido en el ámbito de la Hacienda Local; si tal identidad en cuanto a la materia sujeta a tributación por una u otra instancia territorial no llega a producirse, está de más acudir al art. 6.3 LOFCA para invocar la inconstitucionalidad de la Ley de la Comunidad Autónoma que configura esa otra realidad tributaria.

En el presente caso el IBI es un tributo de carácter real que grava los bienes inmuebles rústicos y urbanos, y lo hace sobre su valor. Es decir, la realidad sometida a tributación es el « valor » de los bienes inmuebles o, lo que es lo mismo, una manifestación de riqueza que no es la que se quiere alcanzar mediante la implantación del tributo autonómico que incide sobre instalaciones que afectan al medio ambiente, donde el objeto o materia imponible del impuesto se configura de una forma compleja, por integración de una serie de factores, de modo tal que la yuxtaposición de todos ellos conforma el objeto de tributación, y la ausencia de uno solo determina que la materia considerada no pueda llegar a ser gravada por el tributo. Así se exige, en primer lugar, que se trate de elementos patrimoniales; en segundo término, que se encuentren afectos a una de las actividades descritas; y, en tercer lugar, que el elemento considerado afecte al medio ambiente. En consecuencia, la fuente de imposición que se toma en consideración en el Impuesto sobre instalaciones que afecta al medio ambiente no es identificable con la materia imponible del Impuesto municipal sobre bienes inmuebles, en cuanto que aquél grava unas instalaciones que inciden en el medio ambiente y éste considera como materia susceptible de tributación su valor. Nos encontramos, pues, con un bien que está sujeto a imposición por dos tributos diferentes, nunca ante un supuesto de doble imposición material.

En defensa de su tesis la representación procesal del Consejo de Gobierno esgrime la similitud que guarda el Impuesto impugnado con el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas andaluz, aprobado por la Ley del Parlamento de Andalucía 8/1984, de 3 Jul., que fue declarado constitucional en la STC 37/1987. Se trata de un Impuesto que toma como punto de referencia los bienes inmuebles de naturaleza rústica para someterlos a gravamen en la medida en que ofrezcan un bajo rendimiento en cuanto a su productividad (la escasa productividad de la tierra). Es decir, siguiendo la misma técnica impositiva que en el Impuesto balear, que determina como elemento susceptible de imposición el deterioro que ocasiona en el medio ambiente la instalación de determinados elementos patrimoniales.

SEXTO. Solicitado por la representación procesal del Consejo de Gobierno de la CAIB en su escrito de alegaciones el levantamiento de la suspensión de la vigencia y aplicación de la Ley impugnada, mediante providencia de la Sección Tercera de este Tribunal de 26 May. 1992 se acordó oír a las partes en el plazo de cinco días para que expusiesen lo que estimasen procedente acerca de dicha pretensión. Evacuado el trámite conferido por el Abogado del Estado mediante escrito registrado en este Tribunal con fecha de 29 May. 1992, suplicó que se

declarase no haber lugar a pronunciarse sobre el levantamiento o mantenimiento de la suspensión en aquel momento procesal y, subsidiariamente, que se acordase el mantenimiento de la misma. Por su parte la representación procesal del Parlamento de la CAIB, mediante escrito registrado el 9 Jun. 1992, solicitó el alzamiento de la suspensión. Finalmente, mediante auto de 30 Jun. 1992, se acordó no haber lugar, entonces, a pronunciarse sobre el levantamiento o mantenimiento de la suspensión, en tanto que no había transcurrido el plazo de cinco meses previsto en el art. 161.2 CE.

SEPTIMO. Por providencia de 7 Ago. 1992, estando a punto de finalizar el plazo de cinco meses que señala el art. 161.2 CE desde que se produjo la suspensión de la vigencia y aplicación de la Ley impugnada, se acordó oír nuevamente a las partes sobre la procedencia del mantenimiento o levantamiento de la misma. El Abogado del Estado evacuó el trámite conferido mediante escrito registrado el 13 Ago. 1993, suplicando la ratificación de la suspensión acordada. Por su parte el Letrado del Consejo de Gobierno de la CAIB, mediante escrito registrado en este Tribunal el 19 Ago. 1992, solicitó su levantamiento. Por último, la representación del Parlamento de la CAIB, por escrito presentado en el Registro de este Tribunal el día 20 Ago. 1992, pidió igualmente que se acordase el alzamiento de la suspensión, lo que se llevó a efecto por auto de este Tribunal con fecha de 9 Sep. 1992.

OCTAVO. Por providencia de 28 Nov. 2000, se señaló para deliberación y votación del presente recurso de inconstitucionalidad el día 30 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

PRIMERO. La Ley del Parlamento de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares 12/1991, de 20 Dic., reguladora del Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, objeto en su totalidad del presente proceso constitucional, crea un impuesto que grava las instalaciones y estructuras destinadas a las actividades de producción, almacenaje, transformación y transporte de energía eléctrica, de carburantes, de combustibles sólidos, líquidos y gaseosos, así como las de comunicaciones telefónicas y telemáticas. Según declara en la Exposición de Motivos su finalidad es la de « compensar, mediante la internalización de los costes derivados de determinadas actuaciones contaminantes o distorsionadoras del medio ambiente en el territorio de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, haciendo recaer el peso del gravamen sobre aquellos agentes económicos que, a través de instalaciones y actuaciones determinadas, alteran el equilibrio natural, en tanto que dichas actuaciones solo a ellos benefician y, en cambio, repercuten en el grupo social que se ve en la obligación de soportar sus efectos externos. »

Se trata de un tributo propio de la Comunidad Autónoma, creado en virtud de lo establecido en el art. 57.3 del Estatuto de Autonomía de las Islas Baleares (en adelante EAIB) al amparo de los arts. 133.2 y 157.1 b) CE. En efecto, estos dos últimos preceptos prevén la posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan y exijan tributos propios, dentro de los límites contenidos en la Constitución y en las leyes, y, muy especialmente, en la ley orgánica a la que explícitamente se remite el art. 157.3 CE para regular el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en su apartado 1 y que en consecuencia forma parte del bloque de la constitucionalidad y, en esa condición, debe utilizarse como canon de nuestro enjuiciamiento.

Entre los límites establecidos por la referida ley orgánica --en la actualidad, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 Sep., de Financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA)-- figuran las previsiones contenidas en el apartado 2 de su art. 6, conforme al cual los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre « Hechos imponderables

gravados por el Estado », y en el apartado 3 de este mismo precepto, directamente implicado en el presente proceso, que precisa que las Comunidades Autónomas solo podrán establecer y gestionar tributos propios « sobre materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales » en los supuestos en los que dicha legislación lo prevea y en los términos que la misma contemple, debiendo establecerse en todo caso las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de las mismas no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.

Estos últimos límites y condiciones de ejercicio de la facultad de establecer tributos propios se hallan contenidos, en términos prácticamente idénticos, en el ya mencionado art. 57.3 EAIB que previene que « la Comunidad Autónoma podrá establecer y gestionar tributos sobre 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 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. »

SEGUNDO. Pues bien, como queda expuesto con detalle en los antecedentes, en este recurso de inconstitucionalidad el Abogado del Estado no cuestiona la potestad de la Comunidad Autónoma para establecer un tributo propio en materia de medio ambiente . Lo que denuncia es, únicamente, que el Impuesto autonómico recurrido (en adelante IBIAMA) somete a tributación, sin habilitación legal previa y sin medidas de compensación o coordinación, la misma materia imponible que resulta gravada por el Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles (en adelante IBI). Por ello, alega, la Ley en su totalidad vulnera el mandato contenido en el art. 6.3 LOFCA y, en consecuencia, infringe los arts. 133.2 y 157.3 CE, así como el art. 57.3 EAIB.

El Abogado del Estado, partiendo de la distinción sentada en el fundamento jurídico 14 de la STC 37/1987, de 26 Mar., entre los conceptos de « hecho imponible » , al que se refiere el apartado 2 del art. 6 LOFCA, y de « materia imponible » , al que, a su juicio, alude el apartado 3 de este mismo precepto, sostiene que este segundo, a diferencia del primero que « es un concepto estrictamente jurídico que la Ley fija en cada caso para configurar un tributo » , hace referencia a « toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición » , de modo que, cuando pretenda establecerse un tributo autonómico propio que « en todo o en parte » grave « elementos de riqueza (patrimoniales o de actividad) » que se encuentren gravados por un impuesto local, aunque no exista identidad entre los hechos imposables de ambos tributos, el establecimiento del tributo autonómico requerirá la habilitación legal y las medidas de compensación o coordinación a las que se refiere el art. 6.3 LOFCA. Y esto es para el Abogado del Estado lo que cabalmente sucede entre el Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles creado por la Ley 39/1988, de Haciendas Locales, de 28 Dic., ya que ambos gravan el mismo elemento material de riqueza, a saber: la propiedad de los bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana sitios en los respectivos términos municipales, produciéndose así la doble imposición y el peligro de minoración de ingresos de las Corporaciones Locales, que la « teleología » del referido precepto pretende evitar. El art. 6.3 LOFCA, basado en el concepto de « materia imponible » , tendría un contenido « más riguroso y estricto » , que el art. 6.2 basado en el concepto de « hecho imponible. »

El representante procesal del Consejo de Gobierno de la CAIB acepta, incluso explícitamente, las premisas de las que parte el Abogado del Estado acerca del diverso contenido de los

conceptos de « hecho imponible » y « materia imponible » a los que se referirían, respectivamente, los apartados 2 y 3 del art. 6 LOFCA; sin embargo, matiza el alcance dado por el Abogado del Estado al concepto de materia imponible y, sobre todo, discrepa en cuanto a su aplicación al caso controvertido. Concretamente, considera que para que resulte aplicable el art. 6.3 LOFCA debe existir una identidad sustancial entre la materia imponible de los tributos local y autonómico y que, por el contrario, no cabe negar la posibilidad de que un tributo propio de una Comunidad Autónoma pueda incidir indirectamente en elementos materiales gravados por un impuesto local sin que ello requiera la habilitación legal a la que se refiere el mentado precepto. Alega que en el presente caso no existe una identidad sustancial entre la materia objeto del tributo autonómico y la del tributo local por cuanto el Impuesto sobre Bienes Inmuebles grava los bienes inmuebles rústicos y urbanos y lo hace sobre su valor --en cuanto manifestación de capacidad económica--, es decir, sobre una manifestación de riqueza distinta de la que se grava mediante la implantación del tributo autonómico, que incide sobre las instalaciones que afectan al medio ambiente , y donde el objeto o materia imponible del impuesto se configura de forma compleja por integración necesaria de una serie de factores: en primer lugar elementos patrimoniales como edificios, suelo rústico y urbano y otras realidades contempladas en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y, en segundo lugar, convirtiendo ese elemento patrimonial en materia imponible del tributo autonómico y dando especificidad a su ámbito objetivo, la afectación de esos elementos patrimoniales a una de las actividades que se designan como atentatorias del medio ambiente . No nos encontramos, pues, sigue diciendo, ante un supuesto de doble imposición material, sino ante un bien que está sujeto a imposición por dos tributos diferentes, ya que no cabe excluir la posibilidad de que un mismo elemento material gravado por un tributo local también lo sea por otro autonómico --sin necesidad de la habilitación legal prevista en el art. 6.3 LOFCA—

Concluye afirmando que, en el estadio actual de desarrollo del Estado autonómico, en el que se propugna una mayor corresponsabilización fiscal de las Comunidades Autónomas, carece de sentido una lectura restrictiva de la LOFCA, porque de admitirse los postulados del Abogado del Estado se contribuiría a reducir la potestad tributaria autonómica a ámbitos claramente marginales que propiciarían únicamente una tributación de escaso contenido.

Por su parte, la representación del Parlamento de la CAIB alega que los límites constitucionales que condicionan el ejercicio de la competencia de la CAIB para establecer tributos propios no pueden ser interpretados de tal manera que resulte inviable el ejercicio de la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma, dejándola vacía de contenido (conforme a la doctrina sentada en la STC 150/1990, de 4 Oct.). A su juicio, si según la doctrina del Tribunal Constitucional autonomía significa la capacidad de cada nacionalidad o región para decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias (STC 37/1987, de 26 Mar.), difícilmente podrá ejercerse esta competencia si no existe un principio de capacidad económica y de autonomía financiera que permita a las Comunidades Autónomas ser autosuficientes, tanto más cuando es difícil encontrar un supuesto que de una forma u otra no esté ya gravado por un impuesto o tributo de naturaleza estatal o local.

Hecha la anterior precisión y ya analizando el impuesto impugnado, entiende dicha representación procesal que en el presente caso no se produce la doble imposición denunciada ya que « el impuesto sobre bienes inmuebles grava el bien en sí, mientras que el impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente grava la titularidad del bien como elemento afecto a la realización de actividades que son las gravadas por el objeto del tributo » . Tampoco existe, a su juicio, coincidencia en la figura del sujeto pasivo ni en la base imponible, lo que impide apreciar la invocada infracción del art. 6.3 LOFCA, ya que, aunque a su entender el

alcance de los « Hechos imponibles » no coincide con el de las « materias imponibles » , el citado precepto no prohíbe que diversos tributos recaigan sobre una misma materia o fuente de riqueza, ya que ello supondría negar a las Comunidades Autónomas toda capacidad para establecer tributos.

De lo dicho se desprende una primera conclusión importante en cuanto a la determinación del objeto del presente proceso constitucional: el canon de constitucionalidad aplicable al enjuiciamiento de la Ley impugnada vendrá exclusivamente determinado por el apartado 3º del art. 6 LOFCA, por lo que es preciso descartar cualquier pronunciamiento por nuestra parte en relación con el apartado 2º del art. 6 LOFCA, ya que todas las tachas de inconstitucionalidad que se vierten en el presente recurso se contraen exclusivamente a aquel apartado o, lo que es lo mismo, al solapamiento entre la materia imponible del tributo autonómico cuestionado y el tributo local citado, único tema controvertido y, por tanto, único objeto del litigio.

TERCERO. El enjuiciamiento que se nos demanda debe comenzar destacando que, en efecto, como advierten los representantes procesales de la CAIB cuando la Constitución reconoce a las Comunidades Autónomas en sus arts. 137 y 156 autonomía para la gestión de sus respectivos intereses, se está refiriendo tanto a la autonomía « política » como a la « financiera » . No en vano, como hemos reiterado en múltiples ocasiones, la autonomía política, entendida como « la capacidad para elaborar sus propias políticas públicas en las materias de su competencia » (STC 13/1992, de 6 Feb., FJ 7), tiene una vertiente económica importantísima ya que, aun cuando tenga un carácter instrumental [STC 4/1981, de 2 Feb., FJ 1 b)], la amplitud de los medios económicos determina en gran medida la posibilidad real de alcanzar los fines políticos (STC 135/1992, de 5 Oct., FJ 8).

En este sentido, la autonomía financiera, como instrumento indispensable para la consecución de la autonomía política, implica tanto la capacidad de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir sus propios tributos como su aptitud para acceder a un sistema adecuado --en términos de suficiencia-- de ingresos, de acuerdo con los arts. 133.2 y 157.1 CE. La autonomía financiera de los entes territoriales va, entonces, estrechamente ligada a su suficiencia financiera, por cuando exige la plena disposición de medios financieros para poder ejercer, sin condicionamientos indebidos y en toda su extensión, las funciones que legalmente les han sido encomendadas; es decir, para posibilitar y garantizar el ejercicio de la autonomía constitucionalmente reconocida en los arts. 137 y 156 CE (SSTC 179/1985, de 19 Dic., FJ 3; 63/1996, de 21 de mayor, FJ 11; 201/1988, de 27 Oct., FJ 4; 96/1990, de 24 May., FFJJ 7 y 14; 13/1992, de 6 Feb., FJ 6; 132/1992, de 28 Sep., FJ 8; 237/1992, de 15 Dic., FJ 6; 331/1993, de 12 Nov., FFJJ 2 y 3; 68/1996, de 18 Abr., FJ 10; 171/1996, de 30 Oct., FJ 5; 166/1988, FJ 10; 233/1999, de 16 Dic., FJ 22 y 104/2000, de 13 Abr., FJ 4).

Es cierto que la autonomía financiera ha venido configurándose desde sus orígenes más por relación a la vertiente del gasto, que con relación al ingreso --como capacidad para articular un sistema suficiente de ingresos-- (SSTC 13/1992, de 6 Feb., FJ 7 y 104/2000, de 13 Abr., FJ 4); por ello, es evidente que el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas se ha venido articulando desde la óptica de unas Haciendas territoriales de transferencia en las que el grueso de sus ingresos procedían del Presupuesto estatal, a través del porcentaje de participación en los ingresos del Estado (SSTC 13/1992, de 6 Feb., FJ 7 y 68/1996, de 18 Abr., FJ 10). No obstante, no cabe duda alguna de que en los últimos años se ha pasado de una concepción del sistema de financiación autonómica como algo pendiente o subordinado a los Presupuestos Generales del Estado, a una concepción del sistema presidida por el principio de « corresponsabilidad fiscal » y conectada, no solo con la participación en los ingresos del Estado,

sino también y de forma fundamental, de la capacidad del sistema tributario para generar un sistema propio de recursos como fuente principal de los ingresos de Derecho público. Basta con acudir al último modelo de financiación, correspondiente al quinquenio 1997-2001 (con la consiguiente modificación de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 Sep., de Financiación de las Comunidades Autónomas, por la Ley Orgánica 3/1996, de 27 Dic.; y con la aprobación de la nueva Ley 14/1996, de 30 Dic., de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas), para comprobar cómo se ha puesto de manifiesto la voluntad del legislador estatal de estructurar un nuevo sistema de financiación menos dependiente de las transferencias estatales y más condicionado a una nueva estructura del sistema tributario que haga a las Comunidades Autónomas « corresponsables » del mismo (dicha intención ya venía manifestada en los « Acuerdos para el desarrollo del sistema de financiación de las Comunidades Autónomas del quinquenio 1992-1996 », aprobados por el Consejo de Política Fiscal y Financiera el día 7 Oct. 1993). Concepto éste el de la « corresponsabilidad fiscal », que no solo constituye la idea fundamental de dicho modelo sino que además se erige en el objetivo a conseguir en los futuros modelos de financiación. En este sentido se ha manifestado la Exposición de Motivos de la Ley 14/1996 citada donde se proclama que « a partir de estos momentos se inicia una nueva etapa en la evolución histórica del régimen de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas, presidida por el principio de corresponsabilidad fiscal efectiva. »

En este contexto cobra sentido el criterio de interpretación, sentado por este Tribunal y recordado por la representación procesal del Parlamento de la CAIB, según el cual « ninguno de los límites constitucionales que condicionan dicho poder tributario (propio) puede ser interpretado de tal manera que haga inviable el ejercicio de aquella potestad tributaria » (STC 150/1990, de 4 Oct., FJ 3). Sin embargo no debe olvidarse que la premisa de la que parte este razonamiento es, precisamente, el dato de que el poder tributario propio, reconocido por la Constitución a las Comunidades Autónomas, en nuestro Ordenamiento está también constitucionalmente condicionado en su ejercicio.

CUARTO. En efecto, como se ha recordado en el fundamento jurídico 1, la Constitución en su art. 157, al establecer el sistema de recursos al que pueden acceder las Comunidades Autónomas, entre los cuales cita en la letra b) de su párrafo 1 « sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales », precisa que mediante ley orgánica podría regularse el ejercicio de esas competencias financieras y, fruto de esta habilitación, la LOFCA, en su art. 6, condiciona el ejercicio de los tributos propios a dos límites ineludibles, los cuales, cabe adelantar, inciden de forma importante en la capacidad de las Comunidades Autónomas para establecer un sistema de tributos propio como consecuencia de la ocupación de la riqueza gravable tanto por los tributos estatales como por los locales. Concretamente, los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas en el ejercicio de la competencia que, en materia tributaria, deriva del juego de los arts. 133.2 y 157.1 CE, no podrán, ni recaer sobre « Hechos imponderables gravados por el Estado » (art. 6.2 LOFCA) ni « sobre materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales » (art. 6.3 LOFCA, implicando directamente en el presente proceso). Debemos, pues, precisar el contenido y alcance del concepto « materia reservada » al que se refiere el art. 6.3 LOFCA, aunque solo en la medida en que sea necesario para resolver el recurso aquí planteado.

Para llevar a cabo esta tarea conviene partir, como han hecho las partes personadas en este proceso, de la ya citada distinción contenida en el fundamento jurídico 14 de la STC 37/1987 entre el concepto de « hecho imponible » al que alude el art. 6.2 LOFCA y el de « materia imponible » que, de forma implícita, en esa sentencia, que tenía como único objeto la

delimitación del alcance del art. 6.2 LOFCA, se considera sinónimo de los términos materia reservada a los que alude el art. 6.3 de esa misma Ley.

Pues bien, de lo dicho en la referida sentencia sobre el concepto de materia reservada del art. 6.3 LOFCA, entendido como materia imponible, cabe extraer dos conclusiones iniciales: este concepto no es sinónimo de materia competencial, pero tiene un contenido más amplio que el correspondiente al concepto de hecho imponible.

En efecto, frente a una concepción de materia reservada como sinónimo de materia sobre la que una Corporación Local tiene atribuidas competencias por la específica legislación de Régimen Local --por ejemplo, respecto de los Municipios, por el art. 25 de la Ley 7/1985, de 2 Abr., reguladora de las Bases del Régimen Local, entre las que figura, por cierto, la competencia sobre medio ambiente--, por « materia reservada » debe entenderse solo aquellas materias que configuran el objeto de los tributos locales por haberlo establecido así la « legislación de régimen local » que en materia financiera no es otra, en la actualidad, que la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales. Así lo ha entendido el propio legislador estatal al establecer en esa Ley 39/1988 las únicas habilitaciones vigentes en nuestro Ordenamiento (el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica y el Impuesto Municipal sobre Gastos Suntuarios en su modalidad de aprovechamiento de cotos de caza y pesca) y al haberlo hecho partiendo precisamente del concepto de « materia imponible » . Así, la identificación entre « materias reservadas » a las entidades locales y « materias imponibles » resulta patente en 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 1º y 6º 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. »

A esta misma conclusión se llega analizando el procedimiento legislativo seguido para la aprobación del art. 6.3 LOFCA. A lo largo de toda su tramitación parlamentaria la materia reservada nunca se asimiló a materia competencial sino a materia tributaria. Ciertamente, en el primer proyecto de ley se hablaba de « Hechos imponibles gravados o susceptibles de gravamen » , para pasar luego en uno de los informes de la ponencia a « materias (hechos imponibles) » y terminar en la redacción definitiva hoy vigente, simplemente como « materias » ; pero fueron simples razones de técnica jurídica las que condujeron a la adopción de un término más omnicomprendivo que el de hecho imponible aunque siempre referido, no a abstractas competencias, sino al objeto de los tributos o a la riqueza sometida a tributación.

Pero, al mismo tiempo, como queda dicho, el alcance del concepto de materia imponible, es más amplio que el de hecho imponible al que se refiere el apartado 2 del art. 6 LOFCA.

Así, según hemos reiterado, « 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 » » (SSTC 37/1987, de 26 Mar., FJ 14; y 186/1993, de 7 Jun., FJ 4), es decir, es el acto o presupuesto previsto por la Ley cuya realización, por exteriorizar una manifestación de capacidad económica, provoca el nacimiento de una obligación tributaria. Por el contrario, « 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 » . De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez

de figuras tributarias diferentes » . En suma, al « hecho imponible » --creación normativa-- le preexiste como realidad fáctica la materia imponible u objeto del tributo, que es la manifestación de riqueza efectivamente gravada, esto es, el elemento de la realidad que soportará la carga tributaria configurada a través del hecho imponible exponente de la verdadera riqueza sometida a tributación como expresión de la capacidad económica de un sujeto.

Según lo que antecede, el art. 6 LOFCA contiene dos límites al poder tributario propio de las Comunidades Autónomas: los hechos imponibles gravados por el Estado (apartado 2º) y las materias imponibles reservadas a las Corporaciones Locales (apartado 3º). 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, FJ 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.

QUINTO. Precisada la razón de decidir y dado que ninguna de las partes discute la inexistencia de la habilitación legal previa exigida por el art. 6.3 LOFCA para establecer el Impuesto recurrido, lo que en este proceso debemos dilucidar es si el Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente grava materia imponible reservada a las Corporaciones Locales.

Como hemos reiterado, para los representantes procesales del Gobierno y del Parlamento de las Islas Baleares, con cita del párrafo de la Exposición de Motivos de la Ley 12/1991 en el que se destaca que la finalidad del nuevo impuesto es la protección del medio ambiente la internalización de los costes derivados de determinadas actuaciones contaminantes y con amplia remisión a la STC 186/1993 que declaró constitucional el Impuesto andaluz sobre tierras infrutilizadas, sostienen, como primera línea argumental, que lo que grava el impuesto controvertido es propiamente las actividades contaminantes, no la titularidad de las instalaciones y estructuras que inciden en el medio ambiente .

Ciertamente, si el IBIAMA gravase la actividad contaminante internalizando los costes derivados de actuaciones « distorsionadoras del medio ambiente » --como dice la Exposición de Motivos de la Ley-- ninguna tacha cabría hacerle desde la perspectiva del art. 6.3 LOFCA en relación con el IBI: ambos impuestos gravarían fuentes de riqueza distintas y, en consecuencia, afectarían a materias imponibles dispares.

Sin embargo, el análisis de la estructura del nuevo impuesto autonómico no permite llegar a esta conclusión. En efecto, aunque la Exposición de Motivos exteriorice una pretendida finalidad protectora del medio ambiente , según la Ley autonómica el hecho imponible del Impuesto lo constituye la titularidad de elementos patrimoniales afectos a la realización de las actividades que integran el objeto del tributo, a saber, las de producción, almacenaje, transformación, transporte efectuado por elementos fijos y suministro de energía eléctrica y de carburantes y combustibles sólidos, líquidos o gaseosos, así como a las de comunicaciones telefónicas o telemáticas; siendo lo sometido a tributación (verdadera riqueza gravada), el valor de los elementos patrimoniales calculado mediante la capitalización del promedio de los ingresos brutos

de explotación durante los tres últimos ejercicios o, lo que es lo mismo, articulándose el gravamen con independencia de la capacidad o aptitud de cada uno para incidir en el medio ambiente que se dice proteger. Estamos, pues, en presencia de un tributo que no grava directamente la actividad contaminante, sino la titularidad de unas determinadas instalaciones y, como veremos de inmediato, el hecho de que el valor de esas instalaciones se calcule mediante la capitalización de los ingresos no trasmuta lo que es impuesto sobre unos elementos patrimoniales en un impuesto sobre actividades contaminantes.

En efecto, a diferencia del Impuesto extremeño sobre dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento y del Impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas, respecto de los que este Tribunal tuvo ocasión de declarar que no gravaban la titularidad de los bienes afectados, sino algo distinto cual es la « infrautilización » de los mismos (SSTC 186/1993, de 7 Jun. y 37/1987, de 26 Mar., respectivamente), ya que fueron creados con la intención, no de establecer una nueva fuente de ingresos públicos con fines fiscales, sino de coadyuvar, en sentido negativo, a disuadir a los titulares de esas propiedades (dehesas y tierras infrautilizadas) del incumplimiento de las obligaciones inherentes a la función social de la propiedad de la tierra, y en sentido positivo, a estimularles para que obtuviesen de sus propiedades los rendimientos económicos y sociales que les eran legalmente exigibles, el IBIAMA, bajo la aparente finalidad protectora del medio ambiente, no arbitra instrumento alguno que se dirija a la consecución de ese fin, con lo que, a la postre, no grava la capacidad económica pretendidamente sometida a imposición, como una forma de contribuir al sostenimiento del gasto público que genera la indebida, o incluso debida, utilización del medio ambiente (manifestación concreta del principio de « quien contamina paga »).

En efecto, el tributo cuestionado no se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, pero tampoco busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, en cumplimiento del art. 45.1 CE, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve (es decir, de la capacidad para afectar como modalidad del principio de capacidad económica previsto en el art. 31.1 CE). En consecuencia, no cabe considerar que el referido impuesto grave efectivamente la actividad contaminante cuando desconoce el impacto ambiental en que incurren los sujetos llamados a soportarlo, o lo que es lo mismo, la medida concreta en la que cada uno afecta al medio ambiente (sea persona física o jurídica). Si lo efectivamente gravado fuese la actividad contaminante se habrían sometido a imposición todas aquellas instalaciones, cualquiera que fuese la clase de actividad a la que se hallasen afectas, que de alguna manera pudiesen atentar contra ese medio ambiente, buscando un efecto disuasorio o estimulante de la realización de conductas dañinas o protectoras del entorno ecológico en el que se desenvuelve la actividad. Ello implicaría, entonces, de un lado, la insoslayable vinculación de la tributación soportada a la consecución de la finalidad pretendida (como se hizo, por ejemplo, tanto en el Impuesto andaluz sobre Tierras Infrautilizadas como en el Impuesto extremeño sobre Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento, donde se sometía a tributación la diferencia entre rendimiento óptimo o potencial y el obtenido o real, respectivamente) y, de otra parte, el sometimiento al gravamen de todas aquellas instalaciones que fuesen potencialmente dañinas para el medio ambiente, con independencia de la naturaleza de la actividad a la que estuviesen afectadas o de la persona (física, jurídica o ente sin personalidad jurídica de los previstos en el art. 33 LGT) que fuese su titular.

No cabe admitir, pues, que el IBIAMA grave efectivamente la actividad contaminante producida por determinadas instalaciones. En rigor, frente a lo que sostienen los representantes del Gobierno y del Parlamento de las Islas Baleares, como comprobaremos a continuación en un

análisis comparativo de los distintos elementos que configuran el IBI y IBIAMA, lo gravado es la mera titularidad de tales bienes inmuebles, incurriendo así en la prohibición establecida por el art. 6.3 LOFCA, al solaparse con la materia imponible reservada a las Haciendas Locales con relación al IBI.

En efecto, el art. 21 de la Ley 12/1991 configura como hecho imponible del IBIAMA « la titularidad por el sujeto pasivo, ... de los elementos patrimoniales... que se encuentren afectos a la realización de las actividades que integran el objeto del tributo » ; entendiendo, de un lado, por elementos patrimoniales afectos « cualquier tipo de instalaciones y estructuras que se destinen a las actividades de producción, almacenaje, transformación, transporte efectuado por elementos fijos y suministro de energía eléctrica y de carburantes y combustibles sólidos, líquidos o gaseosos, así como a las de comunicaciones telefónicas o telemáticas » (art. 1.2) y, de otra parte, entendiendo por « titularidad de los elementos patrimoniales » y, en su efecto, por sujeto pasivo la « titularidad jurídica » (art. 6.1) y, ante la falta de acreditación de la anterior, « a quien figure como tal en un registro fiscal y otros de carácter público » (art. 6.2), considerándose también titular « a quien realice las actividades que integran el objeto del tributo sirviéndose de las instalaciones y estructuras de personas con las que mantenga relaciones de vinculación directa o indirecta » (art. 6.3). Por su parte, según el art. 61 LHL, el IBI es un impuesto cuyo hecho imponible está constituido por la propiedad de bienes inmuebles de naturaleza rústica y urbana, o por la titularidad de un derecho real de usufructo o de superficie o de una concesión administrativa sobre dichos bienes o sobre servicios públicos a los que estén afectados; siendo el sujeto pasivo, los propietarios de los bienes inmuebles, o titulares de un derecho real de usufructo, de superficie, o de una concesión administrativa demanial o mixta (art. 65).

En definitiva, tanto uno como otro impuesto gravan la « titularidad » de bienes inmuebles; todos en el IBI, algunos en el IBIAMA, pero en todo caso, « bienes inmuebles » , y lo hacen en la persona de su titular, entendido de forma más o menos amplia. Dicho de otra forma, el IBI grava la capacidad económica que se pone de manifiesto por la titularidad de determinados bienes inmuebles; el IBIAMA somete a tributación la capacidad económica exteriorizada también por la titularidad de determinados bienes inmuebles.

SEXTO. Es cierto que el IBI se refiere a « bienes inmuebles » y el IBIAMA a « instalaciones » ; también lo es que este segundo impuesto al precisar el valor de las instalaciones no recurre al valor catastral sino al de la capitalización del promedio de ingresos prescindiendo para ello del número y de las características de las instalaciones o inmuebles que afectan al medio ambiente : la titularidad de una de ellas es suficiente para ser sometido a dicha tributación. Sin embargo, estas constataciones no alteran la conclusión avanzada.

En efecto, respecto de lo primero, aunque el IBI se refiera a « bienes inmuebles » y el IBIAMA a « instalaciones » , éstas no son más que una especificación o una parte de aquéllos. Es más, aunque excepcionalmente algunos supuestos específicos de « instalaciones » gravadas por el IBIAMA pudiese dudarse de si en rigor cabe calificarlas como bienes inmuebles a efectos del IBI, el hecho de que baste ser titular de una instalación que afecte al medio ambiente para quedar sometido al IBIAMA mediante la simple capitalización de los ingresos, y dada la amplitud con la que la LHL define los bienes inmuebles y el IBIAMA las instalaciones, no cabe duda de que el solapamiento en cuanto a la materia imponible entre ambos impuestos se produce en la absoluta generalidad de los supuestos imaginables. De hecho aunque en algún supuesto, ciertamente muy excepcional, ese solapamiento pudiera no producirse, no por ello cabe admitir la constitucionalidad de la ley. Como hemos declarado en diversas ocasiones, el enjuiciamiento de la constitucionalidad de las leyes debe hacerse « tomando en consideración el caso normal, esto

es, el que se da en la generalidad de los casos del supuesto normativo, y no las posibles excepciones a la regla » (STC 308/1994, de 21 Nov., FJ 5 en el mismo sentido STC 70/1991, de 8 Abr., FJ 7). « Las leyes --se añade a contrario en la STC 73/1996, de 30 Abr., FJ 5-- en su pretensión de racionalidad se proyectan sobre la normalidad de los casos, sin que baste la aparición de un supuesto no previsto para determinar su inconstitucionalidad. »

A la misma conclusión debe llegarse, como se acaba de decir, respecto de la base imponible de ambos tributos ya que en los dos casos se gravan los bienes inmuebles con relación a su « valor » , aunque, eso sí, cada norma elige una forma distinta de cuantificación: el IBI, un valor administrativo como es el « valor catastral » y el IBIAMA, una suerte de « valor contable » derivado de la capitalización del promedio de ingresos.

La base imponible del IBIAMA la constituye, conforme a su normativa reguladora, « el valor de los elementos patrimoniales » (art. 8 Ley 12/1991) mientras que la base imponible del IBI esta configurada « por el valor de los bienes inmuebles » (art. 66 LRHL). En la Ley autonómica ese « valor » se determina « capitalizando al tipo del 40 por 100 el promedio de los ingresos brutos de explotación procedentes de la facturación del sujeto pasivo... durante los tres últimos ejercicios anteriores del devengo del Impuesto » (art. 8 Ley 12/1991), mientras que en la LHL « se tomará como valor de los bienes inmuebles el valor catastral de los mismos » (art. 66). Es decir, en ambos casos se ha tomado como módulo de referencia el « valor » de los bienes inmuebles, aunque la forma de llegar a su determinación sea diferente. Realmente, se han adoptado dos de los medios de cuantificación que recoge el art. 52 de la Ley General Tributaria, para la determinación del valor de cualquier bien sometido a gravamen; es decir, aunque se articulan dos caminos distintos en orden a la valoración, ambos confluyen en el objeto gravado.

En cualquier caso, como hemos avanzado, la configuración de la base imponible a partir únicamente del volumen de ingresos brutos de explotación pone de relieve que el IBIAMA no grava realmente la actividad contaminante, ya que la capacidad de contaminar no depende de la cuantía de los ingresos brutos, sino de otros factores como, por ejemplo, de las inversiones realizadas para evitar precisamente la afectación del medio ambiente .

En suma, debe concluirse que el IBIAMA se configura como un impuesto sobre el patrimonio inmobiliario, que incide en la misma materia imponible que la del Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles, incurriendo por ello en la prohibición prevista en el apartado 3º del art. 6 LOFCA.

SEPTIMO. Llegados al fin de nuestro enjuiciamiento, antes de pronunciar el fallo solo nos resta precisar cuál es el alcance concreto que debe atribuirse a la declaración de inconstitucionalidad que le integra. Pues bien, por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) y siguiendo los precedentes sentados en supuestos que presentan rasgos similares al caso aquí enjuiciado (por todas, STC 45/1989, FJ 11), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta sentencia aquéllas 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.

Fallo

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, por la autoridad que le confiere la Constitución de la Nación Española,

Ha decidido

Declarar la inconstitucionalidad y nulidad de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 Dic., reguladora del Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el medio ambiente con los efectos señalados en el fundamento jurídico 6.

Voto particular que formula el Magistrado don Pablo García Manzano en relación con la sentencia dictada en el Recurso de Inconstitucionalidad núm. 838/92, y al que se adhieren los Magistrados don Julio Diego González Campos y D.^a María Emilia Casas Baamonde.

Primero. La sentencia ha declarado la inconstitucionalidad y nulidad de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, creadora del impuesto autonómico « sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente » , por contravenir el límite contenido en el art. 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, LOFCA), fallo estimatorio éste del que discrepo, así como de la fundamentación que ha conducido al mismo, y que se condensa en el párrafo final del FJ 6, conforme al cual « ... el IBIAMA se configura como un impuesto sobre el patrimonio inmobiliario, que incide en la misma materia imponible que la del Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles, incurriendo por ello en la prohibición prevista en el apartado 3º del art. 6 LOFCA. »

Segundo. Comparto la distinción conceptual entre « hecho imponible » y « materia imponible » de que parte la sentencia, y que constituye el diverso presupuesto de hecho de los apartados 2 y 3, respectivamente, del art. 6 de la LOFCA. Se reitera de tal modo la doctrina constitucional establecida por las SSTC 37/1987 y 186/1993, que marcan el ámbito de los dos límites que, desde el sistema tributario estatal (art. 6.2) y el del régimen tributario local de la Ley de Haciendas Locales (art. 6.3) se imponen a la potestad tributaria propia de las Comunidades Autónomas, límites que, recogiendo lo dispuesto en la LOFCA como norma integrada en el bloque de constitucionalidad, también se establecen en el Estatuto de Autonomía para las Islas Baleares (art. 57.1 y 3). He de precisar, al igual que la sentencia de la que discrepo, que en el presente recurso, dado el explícito planteamiento de la demanda formulada por el Abogado del Estado, el único límite sobre el que hemos de pronunciarnos es el constituido por el ap. 3, es decir, el que exige expresa habilitación por « la legislación de régimen local » para que las Comunidades Autónomas puedan ejercitar su potestad de imposición, mediante el establecimiento de tributos propios, cuando estos recaigan sobre materia reservada por dicha legislación a las Corporaciones locales. Queda fuera del análisis, pues, la prohibición del art. 6.2 de la LOFCA de que los tributos autonómicos tengan por objeto hechos imposables ya gravados por el Estado, descartada expresamente por la aludida representación procesal.

Tercero. Asimismo estoy de acuerdo en que no nos hallamos, en el impuesto autonómico creado por la Ley 12/1991 del Parlamento de las Islas Baleares, ante un tributo de naturaleza extrafiscal o con fines no fiscales, o de los que pudiéramos denominar como afectados, sino, como entiende la sentencia, en presencia de un impuesto con fines fiscales. Ello es así por cuanto no existe afectación de los ingresos obtenidos mediante su gestión a ningún fin de protección medioambiental, ni, por otra parte, la estructura con que aparece configurado dicho impuesto da pie para sostener, de manera razonable y consistente, que se persigan de modo directo finalidades de tutela ambiental que hayan determinado la singularidad de régimen del tributo en cuestión, dado que no aparecen especificaciones (en el régimen de bonificaciones, en la fijación de la base imponible o de la cuota tributaria o en otros elementos del impuesto autonómico), en función de la mayor o menor intensidad de la degradación del entorno ambiental en el que inciden los elementos patrimoniales gravados. Si ello fuera así, es decir, si nos encontrásemos

en presencia de un tributo propio del Ente autonómico con la finalidad primordial de tutelar el medio ambiente del territorio insular, se hallaría ausente la premisa inicial para que sea aplicable el art. 6.3 de la LOFCA, cual es que se trate de materia imponible reservada por la Ley de Haciendas Locales (en adelante, LHL), y en tal caso « ninguna tacha cabría hacerle (al tributo) desde la perspectiva del art. 6.3 LOFCA en relación con el IBI » (FJ 5). No es, pues, homologable el impuesto autonómico impugnado a los que, por sendas leyes de las Comunidades Autónomas de Andalucía y de Extremadura, se establecieron para lograr la adecuada explotación agrícola de tierras infrutilizadas o de las dehesas calificadas como « en deficiente aprovechamiento », tributos ambos cuya constitucionalidad declaró este Tribunal en sus Sentencias 37/1987 y 186/1993, tras precisar que la función extrafiscal de los tributos también tiene acomodo constitucional en el ámbito del poder tributario autonómico (STC 37/1987, de 26 Mar., FJ 13, en relación con el « impuesto sobre tierras infrutilizadas » establecido por la Ley andaluza de Reforma Agraria).

Ahora bien, el que no se trate de un tributo de naturaleza extrafiscal sino esencialmente recaudatorio no debe hacernos olvidar, en mi criterio, que la finalidad medioambiental no es por completo ajena al mismo, como lo pone de relieve la Exposición de Motivos de la Ley impugnada, así como la perspectiva última que ha propiciado el ejercicio de la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma, y que parte de la degradación o incidencia que en el entorno ambiental de las Islas Baleares pueden producir las instalaciones y estructuras de determinadas actividades potencialmente contaminantes, tales como las enunciadas en el art. 1.º de la Ley 12/1991, y a cuyo servicio se hallan los elementos patrimoniales gravados por el tributo autonómico.

Cuarto. Antes de analizar si se produce lo que la sentencia denomina « identidad de materias imponibles » entre el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el tributo balear, conviene que nos detengamos en lo que ha de entenderse como materia reservada al poder tributario de los Entes locales, y concretamente, en nuestro caso, de los Municipios; es decir, que indagemos en la finalidad perseguida por el límite contenido en el art. 6.3 de la LOFCA.

Pues bien, siguiendo el argumento teleológico que esgrime en su demanda el Abogado del Estado, la clave la proporciona, en mi modesto criterio, el inciso final de dicho precepto. Cuando la legislación local habilite para que una materia tributaria o fuente de riqueza susceptible de gravamen, que venía reservada a la potestad impositiva de los Entes locales, pase a ser ejercida, como tributo propio, por las Comunidades Autónomas, « deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones ». Cabría, así, anticipar un interrogante: el establecimiento del Impuesto autonómico sobre Instalaciones que Inciden en el Medio Ambiente, ha mermado la capacidad recaudatoria de los Municipios del archipiélago balear a través de la aplicación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles? La respuesta, a mi juicio, es claramente negativa. La materia imponible o fuente de riqueza del impuesto municipal sigue, tras el tributo autonómico, subsistiendo en su plena virtualidad y sin que sea apreciable, dadas las instalaciones concretas que aquél tiene en cuenta, una merma o disminución recaudatoria en el ámbito del impuesto municipal. Y es que el límite del art. 6.3 contempla, en rigor, el traslado del ámbito tributario local al autonómico de una fuente de riqueza o materia susceptible de gravamen, como pone de relieve la disposición adicional 5ª de la Ley 39/1988 reguladora de las Haciendas Locales, en relación con el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica. No cabe afirmar, según entiendo, que se haya trasladado la riqueza fundiaria gravada por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles del ámbito local, en el que viene incardinada, a la esfera de la potestad tributaria autonómica mediante el establecimiento, como tributo propio, del impuesto impugnado.

No se produce, por ello, una « coincidencia » entre las materias imponibles de uno y otro tributo, como razonaré a continuación, sin que baste al efecto, como dice la sentencia, una mera « incidencia » que puede, como ocurre en este caso, tener una simple afectación colateral, o de efectos muy secundarios. Un entendimiento tan amplio o flexible del límite establecido en el art. 6.3 de la LOFCA impediría o, al menos, obstaculizaría el ejercicio, constitucionalmente lícito, de la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas mediante la creación de tributos propios, al amparo de lo dispuesto por el art. 157.1 b) de la Constitución, y del art. 57 del Estatuto de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares, con menoscabo del principio de autonomía financiera reconocido por el art. 156.1 del texto constitucional.

Quinto. Así las cosas, debe ahora examinarse lo que constituye el núcleo de la controversia, tal como ha sido acotada por el recurso promovido frente al impuesto autonómico, y que consiste en dilucidar si éste tiene por objeto -- « coincide » -- la misma materia imponible o fuente de riqueza que el Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles. La conclusión de la sentencia se formula en los siguientes términos: « ... el IBI grava la capacidad económica que se pone de manifiesto por la titularidad de determinados bienes inmuebles; el IBIAMA somete a tributación la capacidad económica exteriorizada también por la titularidad de determinados bienes inmuebles » (párrafo final del FJ 5).

Pues bien, no puedo compartir, con respeto a la opinión mayoritaria, la transcrita conclusión, ni aceptarla como premisa de la que se parte para el ulterior razonamiento. En el Impuesto sobre Bienes Inmuebles lo gravado es la titularidad dominical o determinados derechos reales (usufructo, derecho de superficie, concesión administrativa) sobre los inmuebles (todos) de naturaleza rústica y urbana sitos en el término municipal del Ayuntamiento de la imposición (art. 61 de la Ley de Haciendas Locales). Lo gravado en este impuesto municipal, la fuente de riqueza generadora de renta real o potencial para el propietario o titular jurídico del predio es éste como bien de carácter inmueble, en su modalidad rústica o urbana, en sí mismo considerado. La fuente de riqueza es, para decirlo abreviadamente, la propiedad fundiaria. De forma diversa, la fuente de riqueza gravada en el tributo autonómico que nos ocupa no son, en sí mismos considerados, los elementos patrimoniales (instalaciones y estructuras a que se refiere el ap. 2 del art. 1º de la Ley de Baleares 12/1991), sino dichos elementos patrimoniales en tanto que afectos o vinculados a la realización de actividades de producción y distribución de energía eléctrica y las demás que se enumeran en dicho art. 1º, en cuanto manifiestan capacidad de incidir, agrediendo, al medio ambiente del territorio insular. La materia imponible en uno y otro tributo no es una y la misma, y la capacidad económica exteriorizada en el impuesto municipal y en el autonómico no es considerada, en modo alguno, desde idéntica perspectiva a efectos de su gravamen.

De manera complementaria, en el plano argumentativo, la sentencia afirma la identidad de materias imponibles en la consideración de dos elementos estructurales del tributo autonómico, puesto en relación con el municipal que grava los inmuebles (heredero de la antigua Contribución Territorial Rústica y Urbana), tales como: a) el IBI se refiere a « bienes inmuebles » y el IBIAMA a « instalaciones » , y éstas no son sino « una especificación o una parte de aquellos » ; y b) la base imponible de ambos tributos aparece configurada de manera idéntica, pues en los dos casos los bienes inmuebles son gravados con relación a su valor, aunque cada norma opte por una forma distinta de cuantificación: valor catastral en el impuesto municipal, y una suerte de « valor contable » en el tributo autonómico.

Con todo respeto al criterio de la mayoría, los expuestos términos comparativos no tienen fuerza suasoria para alcanzar la conclusión de identidad de materia imponible, determinante de la

inconstitucionalidad del tributo autonómico, con base en la vulneración del límite contenido en el art. 6, apartado 3, de la tan repetida LOFCA.

Sexto. Con independencia de la distinta perspectiva con que en uno y otro caso son gravados los bienes, como ya se ha dicho, en su intrínseca consideración no cabe hablar tampoco de identidad que permita calificar la materia gravada por el tributo autonómico como materia reservada al ámbito tributario local, pues los inmuebles objeto de gravamen en el impuesto municipal, en su modalidad urbana (dado que la rústica no presenta coincidencia alguna), están constituidos por el suelo urbano y urbanizable, y las construcciones sobre los terrenos, es decir, lo esencial y generalmente gravado, aparte de las construcciones, son terrenos, y solo por asimilación, se extiende el impuesto municipal a muy concretas y singulares instalaciones, tales como « diques, tanques y cargaderos » (art. 62,b,1 de la LHL), en tanto que en el impuesto autonómico única y exclusivamente se gravan instalaciones y estructuras, pero no todas y de manera generalizada, sino solamente aquellas que, como elementos patrimoniales, se destinen o hallen afectas a la realización de actividades que incidan sobre el medio ambiente (arts. 1 y 2 de la Ley autonómica impugnada). Ha de añadirse que en el impuesto municipal, la identificación del inmueble (de la finca) viene dada primordialmente por su inclusión en el Catastro inmobiliario, que es un componente esencial para la gestión del tributo local, lo que no sucede en modo alguno respecto del impuesto autonómico, pues la consideración adoptada para el gravamen no es la riqueza fundiaria, el bien en sí, sino la relación instrumental entre las instalaciones y la actividad potencialmente contaminante.

Por lo que respecta a la base imponible, la diversa forma de determinación o cuantificación de este elemento de la relación jurídico-tributaria pone de manifiesto la inexistencia de identidad sustancial de materia imponible sometida a gravamen en uno y otro tributo. En efecto, en el impuesto municipal, el valor de los bienes inmuebles viene dado por el valor catastral asignado al suelo o terreno, y las construcciones sobre él asentadas (arts. 66 y 67 LHL), mientras que en tributo autonómico los elementos patrimoniales no son objeto directo de evaluación, sino que ésta se realiza a través del método de capitalización que se establece en el art. 8 de la Ley reguladora. El que esta forma de cuantificar la base imponible del tributo autonómico impugnado lleve en su aplicación a resultados que puedan cuestionar, eventualmente, la capacidad económica de los sujetos pasivos gravados, es cuestión ajena al presente recurso, contraído, como se ha expuesto, a determinar si vulnera el límite establecido por el art. 6.3 de la LOFCA. Los elementos patrimoniales del impuesto de la Comunidad Autónoma de las Islas Baleares son valorados, para fijar la base imponible, por relación a los resultados de la actividad a cuyo desarrollo y para cuyo desarrollo se encuentran instalados o establecidos, pues la actividad potencialmente perturbadora del entorno ambiental es la perspectiva tomada en cuenta por el legislador autonómico para la exacción controvertida.

Séptimo. En vista de lo expuesto, ha de concluirse, en mi opinión, que no se produce una actuación de la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma con desconocimiento o vulneración del límite exigido por el art. 6.3 de la LOFCA, en relación con el Impuesto municipal sobre Bienes Inmuebles, dado que aquélla no ha recaído ni tiene por objeto una materia imponible reservada a las Corporaciones locales por la Ley de Haciendas Locales, siendo disímiles la materia imponible del tributo municipal y la incidida por el impuesto autonómico balear. No concurre en el caso, por lo razonado, el presupuesto de hecho para que entre en aplicación la norma limitativa contenida en el indicado precepto de la LOFCA (y en el correspondiente del Estatuto de Autonomía para las Islas Baleares en su art. 57.3), de tal manera que debió emitirse un pronunciamiento de constitucionalidad de la Ley 12/1991, de 20

Dic. del Parlamento de las Islas Baleares, con la consiguiente desestimación del recurso de inconstitucionalidad promovido contra la misma.

Tal es mi parecer que, con el máximo respeto al que ha conducido a la sentencia mayoritaria, y mediante el presente voto particular, suscribo en Madrid, a 4 Dic. 2000.

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

Dada en Madrid, a 30 Nov. 2000.