

Sentencia del Tribunal Constitucional n.º 60/2013, de 13 de marzo
[BOE n.º 86, de 10 de abril de 2013]

Sobre la inconstitucionalidad del Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, aprobado por la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha

La STC 60/2013, de 13 de marzo sobre la constitucionalidad del *Impuesto castellano-manchego sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente*, declara la inconstitucionalidad de determinados preceptos de la [Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre](#), reguladora de tal impuesto y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos. La sentencia resuelve la cuestión de inconstitucionalidad n.º 8952-2010 planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, atendiendo a los límites al poder tributario de las Comunidades Autónomas para establecer tributos propios, en concreto al artículo 6.3 de la [Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas \(LOFCA\)](#).

En atención a esta norma, considera que el impuesto autonómico, en la modalidad que grava la producción termonuclear de energía eléctrica y en la modalidad que grava el almacenamiento de residuos radiactivos, invade la materia gravada por el Impuesto sobre Actividades Económicas y, en consecuencia, ocasiona una doble imposición prohibida por las reglas del reparto competencial en materia tributaria entre los distintos niveles de Hacienda. Sigue, al respecto, el Tribunal la doctrina sentada en la [STC 196/2012](#).

En concreto, señala el Tribunal que «el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente regulado por la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, en sus modalidades de “producción termonuclear de energía eléctrica” [artículo 2.1 b)] y “almacenamiento de residuos radiactivos” [artículo 2.1 c)], incurre en la prohibición prevista en el apartado 3 del artículo 6 LOFCA (en la redacción anterior a la modificación operada por la [Ley Orgánica 3/2009](#)), por su solapamiento con la materia imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas».

Sin embargo, el Tribunal sí que declara ajustada a la norma fundamental la regulación de otra de las modalidades del impuesto autonómico, en concreto, el gravamen sobre las «actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» [artículo 2.1 a)], declarando, al respecto, que tal gravamen no es contrario al orden constitucional de competencias y, concretamente, a los artículos 133.2, 149.1.13, 23 y 25, y 157.1 b), todos ellos de la Constitución, ni incide en los límites previstos en los apartados 2 y 3 del artículo 6 LOFCA.

De acuerdo con la doctrina constitucional, representada por las [SSTC 289/2000](#), [168/2004](#) y [179/2006](#), así como por el [ATC 456/2007](#), no hay razones bastantes para entender que esta modalidad impositiva viola el artículo 6.3 LOFCA, pues el impuesto

sobre actividades económicas es un tributo local que grava «el mero ejercicio... de actividades empresariales, profesionales o artísticas» (artículo 78.1 del [Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo](#)), en función de su beneficio medio presunto, por lo que difícilmente puede gravar la actividad de emisión de gases contaminantes. Por su parte, el impuesto autonómico no está construido por referencia a ninguna actividad económica, sino un tipo de resultado contaminante perjudicial para el medio ambiente, a saber, la emisión de dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno y otros compuestos oxigenados del nitrógeno y del azufre. Aun siendo cierto que el impuesto autonómico grava a grandes contaminantes, puesto que prevé tipo y cuota cero para bases imponibles resultantes de emisiones inferiores a 500 tm/año, no es menos cierto que lo que se grava no es el beneficio presunto originado en el ejercicio de una actividad económica, sino la capacidad contaminante, para gravar más a las más contaminantes y menos o nada a las que contaminan menos. En consecuencia, la vertiente retributiva prima sobre la contributiva, pues resulta indiscutible la finalidad de estimular la disminución de emisiones contaminantes en las instalaciones existentes y la mejora de sus instrumentos de medición, por lo que no puede sostenerse que, mediante el artículo 2.1 a) de la Ley 16/2005, se esté gravando la producción de energía termoeléctrica, sino cualquier actividad que genere dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno y otros óxidos de nitrógeno y de azufre. En consecuencia, el citado precepto legal no viola el artículo 6.3 LOFCA.

Llama la atención en esta sentencia el cambio de postura del TC en la norma que debe aplicar. Tras la entrada en vigor del nuevo precepto 6 de la LOFCA, el TC ha dictado tres sentencias: La [STC 122/2012, de 5 de junio](#) sobre la constitucionalidad del *Impuesto catalán de grandes establecimientos comerciales*, [la STC 210/2012, de 14 noviembre](#), sobre la inconstitucionalidad del *Impuesto extremeño a la actividad bancaria* y la STC 60/2013, que ahora comentamos.

En las dos primeras se señala que:

Con posterioridad a la interposición del presente recurso, el legislador orgánico ha modificado el artículo 6.3 LOFCA, mediante la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, y este cambio legislativo, nos sitúa en un escenario jurídico diferente al existente en el momento en que se interpuso el recurso de inconstitucionalidad, debido a que el legislador estatal ha realizado una modificación de la prohibición que venía limitando la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas para el establecimiento de tributos propios, en el ejercicio de la competencia que deriva del artículo 157.3 en relación con los artículos 133.1 y 149.1.14, todos de la Constitución española, pues antes de la reforma, no podía recaer «sobre materias que la legislación de régimen local reserve a las Corporaciones Locales», mientras que con la redacción vigente estos tributos «no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales».

Al ser doctrina reiterada de este Tribunal que el bloque de la constitucionalidad que ha de servir de canon para el enjuiciamiento de la ley, en esta clase de recursos es el efectivamente existente en el momento de procederse a la resolución del proceso

constitucional que se hubiese entablado (por todas [STC 14/1998, de 22 de enero](#), FJ 2) resulta necesario determinar el alcance que, sobre el objeto del presente proceso constitucional, haya podido tener que la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, haya dado una nueva redacción a la prohibición regulada en el artículo 6.3 LOFCA.

Por lo tanto, aplica en estas dos sentencias ya el texto actual y que nos sirve de guía a la interpretación que hace del mismo, declarando la constitucionalidad de dichos impuestos.

Sin embargo, la STC 60/2013 señala que: «Y entre esas leyes delimitadoras de las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas se encuentra la LOFCA [[STC 181/1988, de 13 de octubre](#), FJ 7], cuyo artículo 6, junto con determinados preceptos constitucionales, constituye en el presente caso el canon de constitucionalidad del impuesto cuestionado [SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 2; 179/2006, de 13 de junio, FJ 2; y 196/2012, de 31 de octubre, FJ 1 c); y ATC 456/2007, de 12 de diciembre, FJ 4]. La circunstancia de que ese artículo 6 LOFCA haya sido modificado por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, no afecta al juicio de constitucionalidad que hemos de efectuar sobre los preceptos impugnados, pues se conectan con su aplicación a un concreto proceso en el que el órgano judicial proponente de la cuestión ha de resolver sobre la pretensión ejercitada a la luz de la normativa vigente y aplicable en el concreto momento en el que se suscitó el proceso *a quo*, razón por la cual, la reforma introducida por esa Ley Orgánica 3/2009 no puede ser de aplicación a situaciones anteriores a su entrada en vigor [STC 196/2012, de 31 de octubre, FJ 1 c)].

Creemos que si el TC hubiera aplicado el artículo 6.3 LOFCA reformado, tal como ya ha hecho en las sentencias anteriores citadas, este impuesto habría sido declarado constitucional en su totalidad.

MARÍA ÁNGELES GUERVÓS MAÍLLO
Profesora Contratada Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Salamanca
agfrias@usal.es