

**Sentencia 150/1990, de 4 de octubre, dictada en los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por el Defensor del Pueblo y 54 diputados, respectivamente, contra la Ley de la Asamblea de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid. Y votos particulares que formulan respectivamente los magistrados Francisco Rubio Llorente, Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer y José Gabaldón López \***

El Pleno del Tribunal Constitucional compuesto por don Francisco Tomás y Valiente, Presidente, don Francisco Rubio Llorente, don Fernando García-Mon y González Regueral, don Carlos de la Vega Benayas, don Eugenio Díaz Eimil, don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, don Jesús Leguina Villa, don Luis López Guerra, don José Luis de los Mozos y de los Mozos, don Alvaro Rodríguez Bereijo, don José Vicente Gimeno Sendra y don José Gabaldón López, Magistrados, ha pronunciado

## **EN NOMBRE DEL REY**

la siguiente

## **SENTENCIA**

En los recursos de inconstitucionalidad acumulados núms. 243/85 y 257/85, promovido el primero de ellos por 54 Diputados, representados por el Comisionado don José María Ruiz Gallardón, y el segundo por el Defensor del Pueblo, contra la Ley de la Asamblea de la Comunidad Autónoma de Madrid

---

\* Cfr. texto del recurso en el volumen primero de esta serie, pág.63.

15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid. Han comparecido el Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, representado por el Abogado don Jesualdo Domínguez-Alcahud Monge, el Gobierno de la Nación, representado por el Abogado del Estado y la Asamblea de Madrid, representada por su Presidente. Ha sido Ponente el Magistrado don Jesús Leguina Villa, quien expresa el parecer del Tribunal.

## I. ANTECEDENTES

1. Por escrito que tuvo entrada en este Tribunal el 26 de marzo de 1985, don José María Ruiz Gallardón, comisionado por 54 Diputados, interpuso recurso de inconstitucionalidad contra la Ley de la Asamblea de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid, sobre la base de las alegaciones que a continuación se resumen.

a) En primer lugar, según los recurrentes, la Ley impugnada vulnera el bloque de la constitucionalidad regulador de los recursos de las Comunidades Autónomas. Dicho bloque es el integrado por el art. 157 de la Constitución, el Título V del Estatuto de Autonomía de Madrid (E.A.M.) y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (L.O.F.C.A.). La Ley 15/1984 viola el principio de la jerarquía normativa, al no respetar lo dispuesto en el art. 53.2 del E.A.M., que establece que la Hacienda de la Comunidad de Madrid se constituye con los recargos que dicha Comunidad establece sobre impuestos estatales, «en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos». Esta redacción obedece al hecho de que en las fechas en que se aprobó el E.A.M. se estaba elaborando un proyecto de Ley reguladora de los recargos sobre Impuestos del Estado en favor de las Comunidades Autónomas, que no ha sido promulgada. Mientras una Ley semejante no se promulgue, la Comunidad de Madrid no puede establecer un recargo de esa clase, por impedirlo el art. 53.2 del E.A.M., el art. 157.3 de la Constitución y el principio de igualdad (arts. 9.2 y 149.1.1ª. de la Constitución). El ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas en punto a los recargos sobre impuestos estatales requiere una previa Ley estatal armonizadora. Esta Ley necesaria no es la L.O.F.C.A., que no ha resuelto aspectos esenciales de aquella competencia financiera, tales como la obligación de declaración, el sistema de gestión, el devengo, el sistema sancionador, etc. La reserva de Ley Orgánica derivada del art. 157.3 de la Constitución afecta a varios de estos aspectos, y el interés público en la determinación de la presión fiscal exige la promulgación de normas estatales

armonizadoras ex art. 150.3 de la Constitución. No puede aducirse en contrario la doctrina del Tribunal Constitucional relativa a que la inactividad legislativa del Estado no debe impedir el ejercicio de competencias autonómicas, pues es una doctrina elaborada para aquellos casos en que al Estado corresponde dictar una legislación básica, no una normativa armonizadora que garantice, con carácter previo, el respeto al principio de igualdad, al de solidaridad, al de coordinación con la Hacienda General y a los arts. 31.1 y 139.1 de la Constitución. Este argumento se refuerza por el hecho de que la competencia financiera autonómica para establecer recargos sobre Impuestos estatales es una competencia instrumental, no material, que no constituye un fin en sí misma, sino un medio de nutrir la hacienda autonómica, y que, además, no es imprescindible ejercer para hacer efectivo el principio de autonomía, por lo que la suspensión real de aquella competencia hasta que el Estado dicte la necesaria legislación, orgánica y armonizadora, no supone un vaciamiento de competencias de las Comunidades Autónomas.

b) La Ley 15/1984 vulnera lo dispuesto en el art. 157.2 de la Constitución, al gravar bienes situados fuera del territorio de la Comunidad Autónoma. La Ley 44/1978, de 8 de septiembre, que regula el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dispone en su art. 3.2 c) que constituye hecho imponible de este impuesto, en cuanto que componen la renta del sujeto pasivo, los rendimientos derivados de cualquier elemento patrimonial y el art. 16.1 de la citada Ley establece que se comprenderán como rendimientos procedentes de la propiedad o posesión de inmuebles rústicos y urbanos determinadas cantidades resultantes de aplicar un tanto por ciento allí especificado al valor por el que tales bienes se hallan computados o deberían computarse a los efectos del Impuesto sobre el Patrimonio Neto. Es decir, se considera como renta algo que no constituya adquisición o ganancia de ninguna clase, siendo en realidad la mera propiedad sobre bienes inmuebles lo que constituye el hecho imponible. El Impuesto sobre la Renta es, en este aspecto, un impuesto sobre bienes. Ahora bien, el art. 15 de la Ley 44/1978 obliga al contribuyente a integrar, a efectos de dicho impuesto, los rendimientos de todos los bienes inmuebles que posea en cualquier lugar de España. Cuando el art. 7.2 de la Ley autonómica ahora impugnada determina que considera «cuota líquida del ejercicio la resultante de aplicar a la base imponible la tarifa del impuesto y una vez practicadas todas las deducciones que procedan, a excepción de las cantidades correspondientes a retenciones y pagos fraccionados», no establece exclusión alguna de la citada base imponible y, por tanto, esta disponiendo que los bienes inmuebles a que se refiere el art. 16.1 de la Ley 44/1978 quedan gravados por el recargo autonómico, sea cual sea su localización, con lo que se infringe la prohibición

establecida en el art. 157.2 de la Constitución. A ello no puede oponerse que el art. 12.1 de la L.O.F.C.A. prevé expresamente que las Comunidades Autónomas pueden establecer recargos sobre los impuestos estatales que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio, pues este precepto admite la interpretación que ahora se sostiene o, de lo contrario, sería inconstitucional, por infracción del art. 157.2 de la Constitución.

c) La finalidad de la Ley autonómica 15/1984 no coincide con la finalidad prevista para los recargos autonómicos por la L.O.F.C.A. En el marco de esta, la finalidad de los recargos, tal y como la define el Consejo de Estado en dictamen de 24 de marzo de 1983, es la de asegurar niveles de prestación o servicios no garantizados por el Estado, que cada Comunidad Autónoma puede acordar en el marco de sus competencias. En cambio, la función del recargo establecido en la Ley 15/1984 de la Comunidad de Madrid es constituir un Fondo de Solidaridad Municipal, a repartir en un 40 por 100 como transferencias corrientes a los Ayuntamientos y en un 60 por 100 con destino a inversiones de ámbito local o comarcal, con el que se pretende además sustituir exacciones tributarias locales por financiación de los Ayuntamientos a través de la Comunidad Autónoma, como pretendida racionalización del sistema tributario local. Estas finalidades vulneran, aparte del principio de autonomía local, del que se tratará más adelante, la finalidad legal y constitucionalmente prevista para las Haciendas Autonómicas. En primer lugar, la Ley recurrida pretende corregir las diferencias espaciales y personales de renta y bienestar social a fin de hacer efectivo el principio de justicia tributaria en el ámbito de la Comunidad. Prima facie, esta loable finalidad responde a principios constitucionales recogidos en los arts. 14, 31.1 y 189.1 de la Constitución que, como tales, vinculan a todos los poderes públicos, pero el art. 138 hace una expresa cita del Estado como garante de la realización efectiva del principio de solidaridad y el art. 139 deja claro que la preocupación constitucional por la igualdad no está planteada a nivel local o infracomunitario, sino nacional. Además, el art. 148 de la Constitución no atribuye a las Comunidades Autónomas ninguna competencia que aun genéricamente pudiera referirse al principio de igualdad o el de justicia tributaria, mientras, que el art. 149.1.1ª. atribuye al Estado en exclusiva la regulación de las condiciones básicas que garanticen la igualdad de los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales. Tampoco el Estatuto de Autonomía de Madrid contiene atribución a la Comunidad Autónoma de competencia en ninguna clase relativa a los principios de igualdad y justicia tributaria, sin que la proclamación general en su art. 1 constituya ninguna atribución de

competencia. Respecto de la sustitución de financiación local por financiación autonómica, aunque las Comunidades Autónomas pueden acometer esta tarea, de acuerdo con el art. 6.3 de la L.O.F.C.A., esta Ley no prevé que los recargos autonómicos sean destinados a este fin. Y en lo tocante a la financiación de inversiones de carácter local o comarcal, no es posible descubrir tampoco una posible atribución de competencias a la Comunidad de Madrid para intervenir en la financiación local.

d) El recargo autonómico establecido por la Ley 15/1984 conduce a una minoración de los ingresos del Estado en el impuesto estatal sobre el que recae. El art. 19.1 a) de la Ley reguladora del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establece que, para la determinación de los rendimientos netos, se deducirán los tributos y recargos no estatales. Aunque el Consejo de Estado emitió dictamen urgente, el 3 de diciembre de 1984, en el que concluía que el recargo autonómico establecido por la Ley 15/1984 no era gasto deducible del Impuesto sobre la Renta, los recurrentes sostienen lo contrario, pues el art. 12.1 de la L.O.F.C.A. no ha derogado, en su opinión, ningún precepto de la Ley del Impuesto sobre la Renta.

e) El Fondo de Solidaridad Municipal constituido en la Ley impugnada viola el principio de autonomía municipal, al establecer criterios aleatorios, no objetivos y discrecionales para la participación municipal en los tributos de la Comunidad Autónoma. Cuando el art. 142 de la Constitución establece que las Haciendas municipales se nutrirán con sus propios tributos y con la participación en los del Estado y de las Comunidades Autónomas, está estatuyendo un principio de autonomía local que exige la perfecta disponibilidad de los recursos por parte del Ayuntamiento, para dedicarlos a los fines que decida y el establecimiento de unos criterios de participación en los impuestos estatales y autonómicos que no sean discrecionales. Conforme al art. 3.2 de la Ley impugnada, el 60 por 100 de los recursos del Fondo de Solidaridad Municipal se dedicará a inversiones de carácter local o comarcal, inversiones que la Comunidad ha de seleccionar discrecionalmente, según los arts. 4 b) y 5 de la Ley. Con ello se infringe la autonomía municipal en el doble sentido expuesto. Por otra parte, la Disposición adicional primera incurre en la misma violación constitucional, pues no establece un criterio verdaderamente objetivo para el reparto de aquel 60 por 100 de los recursos del Fondo, señalado en el art. 3.2, ya que dispone que los Ayuntamientos en que concurren las circunstancias mencionadas en la propia Disposición adicional «podrán» recibir, no que «recibirán», las cantidades correspondientes a la aplicación de los criterios señalados en la propia Disposición adicional, aparte de la lamentable redacción de ésta, que no permite conocer a qué «cuota

líquida media» se refiere.

f) La creación del Fondo de Solidaridad Municipal por la Ley autonómica 15/1984 es contraria a los principios de autonomía municipal recogidos en los arts. 140 y 142 de la Constitución al introducir indebidamente factores de incertidumbre e indeterminación en los criterios de participación de los municipios en los tributos estatales y al producir, en algún caso, minoración de esa participación. En efecto, una parte importante del llamado Fondo Nacional de Cooperación Municipal, regulado, para el ejercicio fiscal de 1985, por el art. 70 de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado, se distribuye en función del «esfuerzo fiscal medio de cada municipio», entendido como «la recaudación líquida por habitante obtenida por los conceptos tributarios incluidos en los Capítulos Primero y Segundo y por las tasas por prestación de servicios de recogida de basuras y alcantarillado.,.»). La Disposición adicional primera de la Ley autonómica dispone que, en algunos casos, las tasas de recogida de basuras y alcantarillado desaparecerán, sustituidas por transferencias del Fondo de Solidaridad, pero no se ha determinado si, en tales casos, la recaudación obtenida por los municipios en que desaparezcan va a pasar a integrar el cálculo del «esfuerzo fiscal medio». Si así no fuera, la Ley autonómica estaría produciendo una minoración en la participación de esos municipios madrileños en los impuestos estatales. Pero, en caso contrario, es decir, si la recaudación que se obtenga en cada municipio por el recargo autonómico pasa a computarse a efectos del cálculo del esfuerzo fiscal medio, la Ley impugnada incidiría en un ámbito de competencia estatal, que le está vedado, y vulneraría el principio de autonomía municipal, al incrementar indebidamente la participación de los municipios madrileños en el Fondo Nacional de Cooperación Municipal, en detrimento de los municipios de otras Comunidades Autónomas.

g) La Comunidad Autónoma de Madrid carece de competencias en materia de régimen local y actuación económica para perseguir los fines que se propone la Ley 15/1984 de su Asamblea Legislativa. La Comunidad de Madrid no ha asumido en materia de régimen local, más que las competencias a que se refiere el art. 148.1.2ª. de la Constitución y el art. 27.1 del E.A.M., de desarrollo de las funciones que corresponde a la Administración del Estado sobre las Corporaciones Locales y cuya transferencia autorice la legislación de régimen local. En materia de actuación económica, el art. 148.1.13 de la Constitución permite atribuir a esta Comunidad Autónoma competencias para ejercitar facultades de fomento, no de inversión directa. En el marco de estas competencias, no puede la Comunidad de Madrid, como pretende la Ley impugnada suplementar los ingresos de los municipios, inducir modificaciones

en los sistemas tributarios locales y financiar el equipamiento y las obras de infraestructura de los Ayuntamientos.

h) La Ley 15/1984, al establecer un recargo sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas viola el principio de igualdad y el de justicia Tributaria. Con dicha Ley se establecen desigualdades entre los españoles por el hecho de su residencia. Es cierto que la uniformidad tributaria no es una exigencia constitucional, pero la desigualdad que establece la Ley impugnada carece de toda justificación objetiva y razonable, máxime cuando el nivel de prestación de servicios públicos transferidos en Madrid, a cuya mejora debe destinarse todo incremento de la financiación autonómica, es superior al nivel general de España o de otras Comunidades Autónomas, en las que dichos incrementos sí podrían estar justificados. Además, el Consejo de Estado, en su dictamen de 24 de marzo de 1983, indicaba que la absoluta libertad de las Comunidades Autónomas en materia de recargos «puede conducir a vulneraciones singulares del principio de igualdad contributiva definido en la Constitución en los arts. 31 y 139». Por eso proponía el Consejo de Estado, o bien establecer un tipo máximo de los recargos, por Ley estatal, o bien poner en relación proporcional, en la memoria financiera de cada proyecto de recargo, el incremento de la fiscalidad con los fines que se persiguen (mayores servicios o mejores niveles de prestación) para objetivizar la existencia de una justificación razonable. Además, en esta materia, la Constitución está exigiendo que no se produzcan iniciativas inconexas de las distintas Comunidades Autónomas, sino que se establezca por el Estado una coordinación, regulación básica o armonización garantizadora de la igualdad contributiva. Incluso si resulta aventurado, después de la STC 76/1983, propugnar la necesidad de una Ley armonizadora, sí son rotundas las exigencias de coordinación y reserva al Estado de la legislación básica en materia de igualdad. En definitiva, la Ley recurrida se opone a lo dispuesto en los arts. 14, 31.1. 138, 139.1 y 149.1.1<sup>a</sup>, y 13 de la Constitución.

i) La Disposición final segunda de la Ley 15/1984, al disponer la entrada en vigor inmediata de la misma, está declarando exigible el recargo que establece su art. 8 en la primera declaración del impuesto posterior a la promulgación, es decir, la que se refiere al ejercicio de 1984. Esta Disposición vulnera el principio de irretroactividad de las disposiciones no favorables o restrictivas de derechos individuales establecido en el art. 9.3 de la Constitución.

En consecuencia de todo lo anterior, los Diputados recurrentes solicitan que se declare: a) contrarios al principio de jerarquía normativa establecido en el art. 9.3 de la Constitución, y por ello nulos, el primer párrafo del apartado II

y el tercero del apartado III de la Exposición de Motivos de la Ley 15/1984 de la Comunidad de Madrid, los arts. 2 a), 3, 4, 7 y 8 y las Disposiciones adicionales cuarta y quinta de dicha Ley; b) contrarios al art. 157.2 de la Constitución y nulos los mismos apartados y preceptos; c) contrarios al art. 157.2 de la Constitución y a la L.O.F.C.A. y nulos los párrafos segundo y cuarto del apartado 1 de la Exposición de Motivos, los arts. 2, 3 y 4 de las Disposiciones adicionales primera y quinta; d) contrarias al art. 157 de la Constitución y al art. 12 de la L.O.F.C.A. y nulos los apartados y preceptos mencionados en el epígrafe a) de esta súplica; e) contrarios a los arts. 140 y 142 de la Constitución y nulos los apartados segundo y cuarto el Capítulo Primero (sic) y los párrafos segundo y cuarto (sic) del apartado 11 de la Exposición de Motivos, los arts. 2, 3, 4 y 5 y la Disposición adicional primera; f) contrarios a los arts. 9.3, 140 y 142 de la Constitución y nulos los apartados y preceptos últimamente citados; g) contrarios a los arts. 148.1.2<sup>a</sup>. y 13 y 148.2 de la Constitución y el Título II del E.A.M. y nulos el Capítulo Primero y párrafos primero y segundo del Capítulo Segundo de la Exposición de Motivos, los arts. 1, 2, 3, 4, 5 y 6 y las Disposiciones adicionales primera, segunda y quinta; h) contrarios a los arts. 14, 31.1, 138, 139.1, 149.1.1<sup>a</sup>. y 13 y 150.3 de la Constitución y nulos los apartados y preceptos mencionados en el epígrafe a) de esta súplica; i) contraria al art. 9.3 de la Constitución y nula la Disposición final segunda de la Ley recurrida.

2. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 27 de marzo de 1985, el Defensor del Pueblo interpuso recurso de inconstitucionalidad contra la Ley de la Comunidad de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid, sobre la base de las alegaciones que a continuación se resumen:

a) La cuestión que suscita el Defensor del Pueblo, a instancia, según afirma, de varios miles de ciudadanos, es si la regulación del recargo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas incluida en el Título II y Disposición adicional cuarta de la Ley recurrida vulnera los principios constitucionales de seguridad jurídica y de no confiscación.

b) En cuanto al principio de seguridad jurídica se alega que se opone a la arbitrariedad y su esencia estriba en exigir el establecimiento de unas normas claras, ciertas e inequívocas, y que adquiere gran relevancia en materia tributaria. La seguridad jurídica es condición inmanente del bien común y tiene su fundamento en la tensión ideal/real de la justicia. En este principio se engloba también el de no discriminación tributaria recogido en el art. 7 de la Ley General Tributaria. De la idea del estado de derecho deriva, según el



Tribunal Constitucional alemán, que la norma que establece un tributo fije el objeto, el fin y la medida de la obligación tributaria correspondiente, de forma determinada o determinable, de forma que la deuda tributaria resulte fácilmente calculable por parte del sujeto pasivo. La Ley 15/1984 en su Disposición adicional cuarta dispone que «la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de las actas relativas al recargo se realizarán en la forma que legalmente se determine y de acuerdo con las fórmulas de colaboración con la Administración tributaria del Estado que la instrumenten al amparo de lo establecido en el art. 19 de la L.O.F.C.A.». Sin embargo, el Ministerio de Economía y Hacienda entiende que la gestión, liquidación e inspección le compete, como se deduce de la Orden de 8 de febrero de 1985, en virtud de la cual se incluye en los modelos de declaración del Impuesto sobre la Renta una casilla para que el sujeto pasivo cuantifique el importe del recargo autonómico. Pero, de acuerdo con los arts. 157 de la Constitución y 4 y 12 de la L.O.F.C.A., el recargo no es un tributo propio de la Comunidad Autónoma y sólo puede ésta establecerlo, modificarlo o suprimirlo, pero no alterar la relación jurídico-tributaria sobre la que incide, por tratarse de una relación de naturaleza estatal. Por eso, conforme al art. 19.3 de la L.O.F.C.A., la gestión, recaudación, inspección, liquidación y revisión de los recargos sobre impuestos estatales corresponde a la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de que pueda delegarse en la Comunidad Autónoma y de la colaboración que pueda establecerse. De ahí que la Disposición adicional cuarta de la Ley impugnada suscite inseguridad jurídica, en relación con la citada Orden ministerial de 8 de febrero de 1985 y con el art. 19 de la L.O.F.C.A., pues el sujeto pasivo no puede saber con claridad cual es la Administración que puede exigir la recaudación del impuesto, punto éste importante a la hora de determinar ante quién presentar las reclamaciones en defensa de los derechos que los sujetos pasivos consideran afectados.

También quiebra el principio de seguridad jurídica por la existencia de problemas importantes, a la hora de determinar la deuda tributaria, que no están resueltos por la Ley 15/1984 de la Asamblea de Madrid. Así, si la declaración realizada por el sujeto pasivo fuese negativa a devolver, no está resuelta la compensación con el recargo autonómico, que al aplicarse sobre la cuota líquida siempre será positivo. El sujeto pasivo afectado no sabe si, cuando haga la declaración de la renta y en el supuesto de que resulte negativa, podrá compensar con el importe del recargo autonómico o, por el contrario, deberá abonarlo aunque las cantidades a devolver sean superiores al importe del recargo. Se plantea también el problema de si la Administración del Estado puede compensar dos deudas (la estatal y la autonómica) que pertenecen a dos sujetos activos distintos. Existe otra laguna normativa mas, cual es la no

determinación de si, por aplicación del recargo autonómico, se pueden superar o no los límites máximos del 46 por 100 de la base imponible del Impuesto sobre la Renta para la cuota íntegra de este Impuesto, y del 70 por 100 conjuntamente con la cuota correspondiente al Impuesto sobre el Patrimonio Neto, establecido por la Ley 44/1983. de Presupuestos Generales del Estado para 1984. Esta laguna (resuelta en cambio en la Ley estatal 24/1983. de 21 de diciembre, de Medidas Urgentes de Saneamiento y Regulación de las Haciendas Locales para los recargos municipales allí establecidos) quiebra el principio de seguridad jurídica.

Por otra parte, la Ley autonómica 15/1984 entró en vigor tres días antes de la finalización del período impositivo, circunstancia ésta que infringe el principio de seguridad jurídica, pues es contrario al mismo que el sujeto pasivo no sepa cuál es el recargo que gravará los rendimientos obtenidos durante el período impositivo.

c) La Ley impugnada puede infringir el principio de no confiscación proclamado en el art. 31 de la Constitución. Por tal principio entiende la doctrina la garantía de que las contribuciones públicas absorban por vía impositiva tan sólo una parte de la propiedad y de la renta, entendiéndose que, fijado un límite, su transgresión quebraría este principio. Es obvio que la fijación de la frontera entre el impuesto justo y el impuesto confiscatorio es fruto de una decisión del legislador. El art. 27 de la Ley 44/1983. de Presupuestos Generales del Estado para 1984 establece los citados límites máximos del 46 por 100 de la Base imponible para la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y del 70 por 100, conjuntamente con la cuota del Impuesto sobre el Patrimonio Neto. Si el recargo previsto en la Ley 15/1984 recurrida implica superar estos límites, puede producirse el efecto confiscatorio señalado.

En consecuencia se solicita que se declare la nulidad del Título II y Disposición adicional cuarta de la Ley de la Asamblea de Madrid 15/1984.

3. Por providencia de 10 de abril de 1985, las Secciones Segunda y Tercera de este Tribunal acordaron la admisión de los recursos de inconstitucionalidad núm. 243/85 y 257/85, respectivamente, dándose los traslados prevenidos en el art. 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.

Han comparecido en tiempo y forma el Abogado don Jesualdo Domínguez Alcahud Monge, en representación del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, el Abogado del Estado, en representación del Gobierno de la

Nación, y el Presidente de la Asamblea de Madrid, en representación de la misma.

El representante del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid solicitó la acumulación de los recursos núms. 243/85 y 257/85, señalando además, mediante otrosí, la existencia de defectos de postulación tanto en el escrito de interposición del señor Ruiz Gallardón como en el del Defensor del Pueblo. El Abogado del Estado y el Presidente de la Asamblea de Madrid solicitaron también la acumulación de ambos procesos, dado traslado de los escritos de estas partes a los promoventes de los recursos, el Defensor del Pueblo manifestó que estaría a lo que dispusiera el tribunal en cuanto a la acumulación. Por su parte, el señor Ruiz Gallardón solicitó que se acordara la acumulación instada y se desestimara la concurrencia de defecto de postulación en el recurso por el presentado o se le otorgase, en caso contrario, plazo de subsanación.

Por Auto de 23 de mayo de 1985, el Pleno de este Tribunal acordó acumular el recurso de inconstitucionalidad núm. 257/85 al registrado con el núm. 243/85, concediendo nuevo plazo al Abogado del Estado, al Abogado del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid y al Presidente de la Asamblea de Madrid para que pudieran presentar alegaciones.

4. El Presidente de la Asamblea de Madrid presentó su escrito de alegaciones el día 12 de junio de 1985, oponiéndose a los recursos formulados sobre la base de los argumentos que a continuación se resumen:

a) Una interpretación armónica de los arts. 3 1.3, 133. 156,1, 157 y 150.3 de la Constitución lleva a la conclusión de que las Comunidades Autónomas tienen en materia tributaria una potestad originaria de segundo grado, y debe decirse de segundo grado porque el Estado puede elaborar una normativa coordinadora y armonizadora, de extraordinaria importancia, pero que no puede configurarse, como hacen los recurrentes, como facultad habilitante. En todo caso, este planteamiento cede ante la promulgación de la L.O.F.C.A., conforme a la que deben ejercerse las potestades tributarias de las Comunidades Autónomas. En concreto, la potestad de éstas para establecer recargos es un derecho consagrado en el art. 157.1 a) de la Constitución, desarrollado en el art. 12 de la L.O.F.C.A., acogido en todos los Estatutos de Autonomía y ejercitado ya por el País Vasco (Ley 23/1983, de 27 de octubre), con aquietamiento político y constitucional. Pretender supeditar esta facultad autonómica a la aprobación previa por el Estado de una ley armonizadora supone desconocer la esencia jurídica del art. 150.3 de la Constitución. Tampoco se deduce esa consecuencia, en lo que atañe en particular a la

Comunidad de Madrid, de la expresión «en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos», que contiene el art. 53.2 del E.A.M., ya que tal expresión no significa, conforme a los antecedentes legislativos, que hubiera de esperarse a la aprobación de una Ley estatal sobre los recargos en impuestos del Estado, sino que debe interpretarse a la luz de los arts. 51 y 59 del E.A.M., en el sentido de que los recargos autonómicos deben regularse necesariamente por Ley de la Asamblea de Madrid y de acuerdo con lo establecido en el art. 12 de la L.O.F.C.A.

b) La Ley 15/1984 de la Comunidad de Madrid no grava bienes situados fuera del territorio de la Comunidad, contra lo dispuesto en el art. 157.2 de la Constitución, porque el Impuesto sobre la Renta no grava bienes, sino que es un impuesto directo y personal que recae sobre la renta, que es una categoría jurídico-económica que representa directamente la capacidad contributiva del sujeto pasivo. El principio de eficacia territorial en el ámbito que nos ocupa impide que la legislación autonómica declina como sujetos pasivos de la imposición personal a personas físicas no residentes en la correspondiente Comunidad Autónoma. Pero las rentas no son bienes, sino que son los bienes los que producen la renta.

c) Contra lo que afirman los Diputados recurrentes, los recargos autonómicos autorizados por la L.O.F.C.A. no tienen carácter finalista. Por consiguiente, sus fondos pueden adscribirse a cualquiera de los fines que se corresponden con competencias autonómicas, a través de los oportunos mecanismos legales. Por otra parte, el desarrollo del principio de solidaridad no es competencia exclusiva del Estado, sino que corresponde también a las Comunidades Autónomas y a las Provincias, en el ámbito de sus respectivas competencias. Por tanto, el destino previsto para los fondos recaudados por el recargo establecido en la Ley 15/1984 es adecuado a la normativa constitucional y a la legislación que la desarrolla.

d) La Ley 15/1984 no puede suponer una minoración de los ingresos del Estado en el Impuesto sobre la Renta, pues, como se señala en el Dictamen del Consejo de Estado núm. 47.141, de 3 de diciembre de 1984, el recargo que establece aquella ley no es deducible del Impuesto estatal, al haber derogado parcialmente el art. 12 de la L.O.F.C.A. lo dispuesto en el art. 19.1 a) de la Ley 44/1978, del Impuesto sobre la Renta, que prevé la deducción de los tributos y recargos no estatales. Incluso este último precepto legal quedó derogado por los arts. 156.1 y 157.1 a) de la Constitución, de los que se deduce el criterio mantenido por el art. 12 de la L.O.F.C.A. De hecho, la Ley 44/1978, que es anterior a la Constitución, no pudo prever la existencia de recargos

autonómicos, inexistentes en aquella fecha. Interpretaren sus términos literales el art. 19.1 a) de aquella Ley entraría en manifiesta contradicción con el art. 157 de la Constitución.

e) La creación del Fondo de Solidaridad Municipal estatuido por la Ley Autonómica 15/1984 no viola el principio de autonomía municipal. El art. 142 de la Constitución prevé que las Haciendas Locales se nutrirán, en parte, de la participación en los tributos de las Comunidades Autónomas. El art. 2 de la L.O.F.C.A. obliga a éstas a velar por su propio equilibrio territorial y por la realización interna del principio de solidaridad. Además, la Comunidad de Madrid, por su carácter uniprovincial, ha asumido las competencias que corresponden a las provincias, siendo fines propios y específicos de éstas, según el art. 31.2 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, de Bases del Régimen Local, garantizar los principios de solidaridad y equilibrio intermunicipales y, en particular, asegurar la prestación integral y adecuada en la totalidad del territorio provincial de los servicios de competencia municipal. Conforme a estos fines y competencias de la Comunidad de Madrid, la Ley 15/1 984 establece unas subvenciones de carácter nivelador que sólo desde planteamientos políticos y no de ortodoxia legislativa pueden considerarse distribuidas por la Ley con criterios aleatorios, no objetivos y discrecionales.

f) Por otra parte, frente a lo que se alega de contrario, mal pueden entrar en contradicción las Disposiciones adicionales primera y quinta de la Ley Autonómica con el art. 70 de la Ley 50/1984, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1985. Este último precepto, al fijar los criterios de participación de los municipios en el Fondo Nacional de Cooperación Municipal establece como criterio de ponderación el esfuerzo fiscal medio de cada municipio en el ejercicio inmediatamente anterior. La Ley impugnada se refiere a los Ayuntamientos que hubieran reducido sus ingresos para 1985 por supresión o modificación de tasas y otros tributos locales (Disposición adicional primera), y se limita a considerar el recargo como incremento del esfuerzo fiscal municipal para cada uno de los municipios de la Comunidad de Madrid, «a los efectos de la presente Ley», dejando abierto el tratamiento del «esfuerzo fiscal medio de cada municipio» a la Ley de Presupuestos Generales del Estado. Por ello, ni es contraria a los principios de autonomía municipal, ni introduce factores de incertidumbre e indeterminación en los criterios de participación de los municipios en los tributos estatales, ni produce, en ningún caso, minoración de esa participación, ni altera los criterios de reparto del Fondo Nacional de Cooperación Municipal para 1985.

g) Mantener la incompetencia de la Comunidad de Madrid para las

actuaciones previstas en la Ley 15/1984 es desconocer, por un lado, el carácter uniprovincial de la Comunidad, que ha asumido las competencias de la provincia, y, por otro, las competencias asumidas en numerosos ámbitos sectoriales a las que se refieren los apartados 3.º, 4.º, 5.º, 7.º, 8.º, 13.º, 17.º, 19.º, 20.º y 21.º del art. 148.1 de la Constitución,

h) La Ley 15/1984 no infringe el principio constitucional de igualdad, pues, dado el limitado alcance de eficacia territorial de la legislación autonómica, no cabe pretender hacer valoraciones comparativas entre los afectados por aquella Ley y el resto de los españoles. La posibilidad de que las Comunidades Autónomas establezcan recargos sobre impuestos del Estado deriva de la propia Constitución, y la de Madrid ha utilizado esta facultad respetando la igualdad entre todos los sujetos pasivos del recargo. Este es, además, un tributo justo, porque su cuantía (el 3 por 100) no es distorsionante y porque la aplicación de los fondos recaudados es una plasmación del principio de solidaridad. Tampoco el principio de igualdad entre todos los españoles en cualquier parte del territorio nacional, que proclama el art. 139 de la Constitución, puede ser entendido como una monolítica uniformidad del ordenamiento, según la jurisprudencia del Tribunal Constitucional.

i) Tampoco afecta la Ley 15/1984 al principio de irretroactividad establecido en el art. 9.3 de la Constitución, por haber previsto la Disposición final segunda de aquélla que el primer devengo del recargo corresponde a la declaración del ejercicio fiscal de 1984, pues el límite de la retroactividad *in peius* de las leyes no es general, sino aplicable a las leyes *ex post facto* sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, concepto este último que no puede confundirse con el de *ius quaesitum*. Y no se diga que la aplicación de la Ley recurrida a rentas obtenidas en el ejercicio de 1984 impidió su consideración a efectos de utilización de los mecanismos legales para acceder a bonificaciones, deducciones, desgravaciones o cualesquiera efectos favorables de la norma tributaria, porque el recargo autonómico recae sobre la cuota líquida y no sobre la cuota íntegra, y es sólo en ésta en la que pudieron entrar en juego las previsiones de posibles disminuciones fiscales.

j) La Ley 15/1984 no infringe el principio de seguridad jurídica, frente a lo que alega el Defensor del Pueblo. Es errónea la afirmación de éste de que la Comunidad de Madrid considera el recargo como un tributo propio, por lo que le corresponde su recaudación, gestión, liquidación e inspección. La Disposición adicional cuarta de la Ley no implica más que una remisión a la normativa constitucional y a la L.O.F.C.A. No atenta contra la naturaleza jurídica del recargo, ni se condiciona la efectividad de la Ley a un posterior

desarrollo legislativo del Estado. Lo único que se desprende de aquella Disposición adicional es que el Estado podrá regular la materia de los recargos y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado. Y, mientras no lo haga, el recargo se regulará y gestionará subsumido en las normas del propio tributo (art. 1.1 de la L.O.F.C.A. y art. 58.2 de la Ley General Tributaria), ofreciendo formulas de colaboración, de acuerdo con el art. 19.3 de la L.O.F.C.A. No hay, por tanto, contradicción, y sí plena coincidencia, entre la Ley recurrida y la Orden Ministerial de 8 de febrero de 1985.

En cuanto a la determinación de la deuda tributaria no tienen por qué plantearse las dudas que formula el Defensor del Pueblo al no ser el recargo un impuesto autonómico, siendo de destacar tan sólo la manifiesta no compatibilidad del recargo a efectos de los límites del apartado 2 del artículo 27 de la Ley 44/1983, de Presupuestos Generales del Estado para 1984, por aplicación de los arts. 156.1 y 157.1 a) de la Constitución, en relación con el art. 12 de la L.O.F.C.A.

k) El recargo introducido no es confiscatorio, pues no tiene tal carácter por el hecho de que permita sobrepasar los límites máximos de la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecida por el legislador estatal.

5. El 15 de junio de 1985 presentó sus alegaciones el representante del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, sobre la base de los siguientes argumentos:

a) Se reitera, ante todo, el defecto de postulación del recurso interpuesto por los Diputados, por no haber sido designado como Comisionado con carácter específico el señor Ruiz Gallardón, así como el del recurso formulado por el Defensor del Pueblo, al no concurrir representado por Procurador y dirigido por Letrado, Se añade que en este ultimo recurso se observa también un defecto parcial de legitimación, pues no cabe reconocerla al Defensor del Pueblo para defender otros derechos que los reconocidos en el Título I de la Constitución, entre los que no se encuentra el principio de seguridad jurídica.

b) La demanda de inconstitucionalidad no ignora que los recargos sobre impuestos estatales están previstos en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía como ingresos específicos de las Comunidades Autónomas y que éstas gozan de autonomía financiera, entre otros aspectos, para «establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución, y las Leyes» (art. 133.2 de la

Constitución). En esta noción se incluye no solo la «exacción» de los tributos, como simple acción recaudatoria, sino también su «establecimiento», que consiste en la creación de los tributos, dotándoles de regulación positiva. Así se establece en el art. 12 de la L.O.F.C.A., que establece los límites a que se sujeta esa potestad normativa autonómica para regular los recargos y del que se deduce claramente que está contemplando la acción legislativa específica de las Comunidades Autónomas. En este contexto, la remisión del art. 53.2 del E.A.M. a la «ley reguladora» de los recargos expresa una llamada a la ley autonómica, y así se desprende también del art. 59 del E.A.M. La Ley Orgánica que requiere el art. 157.3 de la Constitución para la regulación del ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas viene constituida, por lo que atañe a los recargos sobre impuestos estatales, por el art. 12 de la L.O.F.C.A., siendo indiferente que este precepto regule la materia con generalidad y sin entrar en detalles. Pero no por eso debe entenderse que falta otra ley estatal más para que las Comunidades Autónomas puedan establecer los recargos. Menos aún es necesaria una ley armonizadora previa a tal efecto, de acuerdo con la doctrina establecida en la STC 76/1983.

c) El Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas no es un tributo sobre bienes, sino un tributo personal. Si el art. 157 de la Constitución establece el punto de conexión de la *lex rei sitae* para los tributos reales, no resuelve el problema en lo que afecta a los personales. Este problema se aborda, en cambio, en el art. 12 de la L.O.F.C.A., que fija el punto de conexión en la *lex domicilli* para los recargos sobre el impuesto de la renta y del patrimonio, de manera que las rentas inmobiliarias tributarán según este criterio, no pudiéndose dar el caso de la doble imposición. Por eso, la Ley 15/1984 no conculca el art. 157.2 de la Constitución,

d) No es aceptable la opinión de los Diputados recurrentes según la cual los recargos autonómicos sobre impuestos estatales son tributos con un destino apriorístico. Todos los ingresos de las Comunidades Autónomas son ingresos sin especial cualificación positiva, concebidos como instrumentos para cumplir funciones públicas bajo el esquema organizativo autonómico, y todos ellos afluyen a un presupuesto único, sin que quepan diferenciaciones por razón de destino o afectación. Este supuesto sólo está previsto para el mecanismo nivelador de la ayuda estatal previsto en el art. 15.2 de la L.O.F.C.A. Pero de este precepto no puede deducirse que los recursos comunitarios estén vinculados a finalidad alguna, en general, por razón de su procedencia. Tampoco puede afirmarse que las Comunidades Autónomas no tienen competencia para adoptar medidas tributarias encaminadas a realizar el



principio de justicia tributaria, pues todos los poderes públicos están vinculados a la realización efectiva de la justicia y, en especial, en materia tributaria, de acuerdo con los arts. 1, 9 y 31 de la Constitución.

e) Los Diputados recurrentes aducen también que el recargo establecido en la Ley 15/1984 supone una minoración de los ingresos del Estado, contraria al art. 12 de la L.O.F.C.A., pues la vigente Ley del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en su art. 19.1 a), permite deducir de los rendimientos netos de este impuesto los tributos y recargos no estatales. Pero no se dice que esta deducción se aplica, según ese precepto legal, en virtud de los tributos y recargos no estatales «que incidan sobre los rendimientos computados o sobre los bienes productores de los mismos». Con esta expresión se alude a un gravamen devengado en un momento anterior a la operación liquidadora del impuesto estatal, pero no a un recargo como el impugnado que se liquida al mismo tiempo. Por otra parte, el art. 12 de la L.O.F.C.A. ha tomado ineficaz el art. 19.1 a) de la Ley del Impuesto sobre la Renta, al acotar aquella Ley Orgánica, por mandato del art. 157.3 de la Constitución, el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas,

f) La Ley 15/1984 no vulnera el principio de autonomía municipal. El Fondo de Solidaridad creado por dicha Ley nace con una vocación municipalista. Pero los intereses locales no dejan de afectar lógicamente a la Comunidad Autónoma. La Ley trata de favorecer a los municipios, pero sin merma de servir también a los intereses -compartidos- de la Comunidad Autónoma. No es justo decir que se infringe el principio de autonomía local impidiendo a los municipios la perfecta disponibilidad de los recursos para dedicarlos a los fines que decida el Ayuntamiento por el hecho de que una parte de los fondos que han de recibir de la Comunidad Autónoma no lo sea en dinero sino en «proyectos de inversión». En realidad, todos los recursos derivados del recargo han de entregarse a los Ayuntamientos en dinero, si bien una parte del dinero que se entrega ha de concretarse en proyectos de inversión, a seleccionar, de otra parte, conforme a criterios plenamente objetivos y razonables, cuya aplicación por el Consejo de Gobierno de la Comunidad Autónoma se somete expresamente al control de la Asamblea de Madrid. Además, la Disposición adicional primera de la Ley no establece, frente a lo que los recurrentes alegan mediante una incorrecta interpretación de la misma, ninguna forma de discrecionalidad en la atribución de fondos a los Ayuntamientos por parte de la Comunidad. En realidad, lo que se quiere decir es que los Ayuntamientos que reduzcan la tributación local recibirán una compensación con cargo a la parte del Fondo destinada a inversiones corrientes, al igual que los ingresos que reciben en virtud del art. 3.1 de la Ley. Por último, la Disposición adicional segunda define el «esfuerzo fiscal», «a los

efectos de esta Ley», sin que, al no tener la Comunidad Autónoma competencia para aclarar, modificar o rectificar una Ley estatal, como es el art. 70 de la Ley de Presupuestos Generales del Estado para 1985, los efectos que la normativa autonómica haya de representar para el cálculo del sistema de distribución de los ingresos estatales entre municipios sea un problema a abordar por la Ley de Madrid.

g) No puede aceptarse que la Comunidad de Madrid carezca de competencias para intervenir en el régimen local como lo hace la Ley impugnada. Tratándose de una competencia financiera, de gasto público comunitario, no es preciso que haya de acreditarse en cada caso una relación de conexión entre el fin del gasto y el contenido de alguna competencia formalmente reconocida. Ello no obstante, la Comunidad de Madrid puede perseguir lícitamente tanto la mejora de los servicios locales y comarcales que se desarrollan en su territorio (art. 26.3.º, 4,0, 5,0 y 11 del E.A.M., entre otros apartados) como la atribución de parte de sus propios recursos a los Ayuntamientos (art. 141 de la Constitución).

h) Como reconoce la propia demanda de los Diputados, la uniformidad tributaria no es una exigencia constitucional. Pero se alega que la Ley 15/1984 atenta contra el principio de igualdad al carecer de una justificación objetiva y razonable el recargo que impone a los ciudadanos de Madrid. Sin embargo, la Comunidad Autónoma ha desarrollado una legítima opción política, que no requiere de una justificación expresa en la Ley. Ello aparte, la finalidad de la Ley no es aumentar la carga fiscal de los residentes en la Comunidad de Madrid, pues prevé incluso la reducción de otros ingresos municipales previamente existentes, sino la de distribuir más equitativamente la renta regional, objetivo que la Constitución impone a todos los poderes públicos.

i) La Ley impugnada no infringe el principio de seguridad jurídica, contra lo que alegan los Diputados recurrentes y el Defensor del Pueblo. En primer lugar no es admisible la alegación de este último, según la cual vulnera aquel principio constitucional la Disposición adicional cuarta de la Ley porque no permite saber al sujeto pasivo cuál es la Administración que puede exigir la recaudación del impuesto y ante quién se deben presentar las reclamaciones económico-administrativas en defensa de sus derechos. La Ley de 5 de junio de 1980 y el Reglamento del procedimiento económico-administrativo no exigen de los recurrentes determinar el órgano autor del acto que recurren, por lo que, en cualquier caso, el ciudadano no quedaría indefenso por no saber cual es el órgano de gestión. Por otra parte, el hecho de que la Ley se remita a otra norma de futura promulgación para instrumentar la forma de colaboración con

el Estado a efectos de la gestión del recargo no supone que éste no sea un tributo autonómico, pues, de acuerdo con el art. 19 de la L.O.F.C.A., dicha colaboración es posible cuando así lo exija la naturaleza del tributo, como ocurre en el presente caso, dada la correlación entre los elementos del impuesto estatal y del recargo autonómico. En segundo lugar, el Defensor del Pueblo alega la existencia de problemas importantes a la hora de la determinación de la deuda, que no están resueltos, entendiéndose por tal lo que dice ser una supuesta laguna sobre la compensación entre lo que denomina la deuda estatal y la deuda autonómica. Pero, aparte de que este Tribunal ya ha rechazado la inconstitucionalidad por omisión, la solución al problema planteado se encuentra en los arts. 58 y 68 de la Ley General Tributaria, cuyos preceptos no sería deseable que reprodujeran las normas autonómicas. Además, es claro que el recargo autonómico no debe tener en cuenta los límites a que se refiere el art. 27 de la Ley 44/1983, de Presupuestos Generales del Estado, sin que la falta de referencia a estos límites en la Ley impugnada constituya una laguna, ya que significa sencillamente que tales límites no son aplicables al recargo.

En cuanto a la supuesta infracción del principio de irretroactividad de las leyes, distingue el representante del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid entre las nociones de período impositivo y devengo de los tributos. Si la retroactividad o irretroactividad del impuesto se define en función del período impositivo, quiere decirse que la ley fiscal es retroactiva cuando tiene en cuenta hechos o situaciones originadas con anterioridad al establecimiento del tributo. Pero, desde este punto de vista, todos los gravámenes serían retroactivos y de imposible establecimiento, según la tesis de los recurrentes, pues es inexplicable que el legislador no atienda a realidades económicas o jurídicas preexistentes. Así sucede en aquellos casos en que la materia imponible no se define mediante elementos de periodicidad, como sucede en el impuesto de sucesiones, o en la contribución territorial o en los impuestos sobre circulación interior o exterior de los bienes. Pero también ocurre en los tributos en que existe un período impositivo periódicamente definido. En realidad, la retroactividad o irretroactividad del impuesto debe definirse en función del genuino elemento del devengo. Si éste se sitúa en el pasado, el gravamen será retroactivo; si se sitúa en el futuro, no deberá hablarse de retroactividad. Lo que constituye la garantía de contribuyente está en el instante en que debe reputarse realizado el hecho imponible y en su situación en el tiempo, y en la Ley impugnada queda fuera de toda duda que el gravamen se proyecta pro futuro. Así lo ha entendido el legislador tanto en el art. 20 de la Ley General Tributaria, como en la Disposición transitoria primera de la Ley de Saneamiento de las Haciendas Locales de 21 de

diciembre de 1983.

j) La Ley no infringe el principio de no confiscación. Este principio no tiene en materia tributaria el mismo sentido que en el resto del Derecho público, y singularmente en el ámbito de la acción expropiatoria, donde significa que no puede existir privación de bienes sin indemnización compensatoria. En materia fiscal, a la que es de esencia la exacción sin compensación individual, la concreción de cuándo existe una invasión confiscatoria resulta de más difícil fijación, por no derivar de una apreciación cualitativa, sino de una estimación cuantitativa. Puede decirse, por un lado, que un impuesto puede llegar a ser confiscatorio si no se funda en el principio de capacidad impositiva. Por otra, está claro que el tributo debe afectar tan sólo a una parte de la propiedad y la renta del sujeto pasivo, mientras que la otra parte debe quedar en poder de los ciudadanos. Sin embargo, determinar «esa parte» no es fácil a priori. La demanda del Defensor del Pueblo no ofrece la más mínima justificación de que este límite se haya vulnerado. Si, como se dice, la cuantificación de ese límite debe hacerse por el legislador ordinario, entendiendo por tal el estatal, ello conduce a desautorizar al propio art 157 a) de la Constitución, que prevé la existencia de recargos autonómicos. Por lo que hace al supuesto que nos ocupa, la carga fiscal establecida por la Comunidad de Madrid no es excesiva ni extraordinaria, pues la cuota media a abonar por contribuyente en concepto de recargo, correspondiente al ejercicio de 1984, asciende a 8.169 pesetas. Sólo en relación con las bases imponibles superiores a nueve millones de pesetas, la cuota media sería de 208.675 pesetas, y sólo en el caso de que la base imponible sobrepase los diez millones de pesetas, el recargo constituye más de un 1 por 100 de dicha base imponible.

Por todo ello, se solicita la inadmisibilidad o, alterativamente, la desestimación de los recursos de inconstitucionalidad.

6. También el 14 de junio de 1985 presentó sus alegaciones el Abogado del Estado:

a) En primer lugar, entiende que concurre el defecto de postulación denunciado por la Comunidad de Madrid, tanto en el señor Ruiz Gallardón como en el Defensor del Pueblo, aunque puede ser subsanado. Además considera que el Defensor del Pueblo carece de legitimación para invocar como infringido el art. 9.3 de la Constitución, pues esta institución no puede sino defender los derechos reconocidos en el Título I de la Constitución, no en su Título Preliminar.

b) Sobre la supuesta violación del bloque de constitucionalidad regulador de los recursos de las Comunidades Autónomas, alega el Abogado del Estado, ante todo, que el art. 157.1 de la Constitución no da por legítima cualquier forma de establecer las fuentes de ingresos de las Comunidades Autónomas que prevé. El art. 157.2 esta admitiendo que las Comunidades Autónomas adopten medidas tributarias y reconociéndoles implícitamente potestad normativa legal para ello, con ciertos límites, que no afectan a los recargos sobre tributos de naturaleza personal, como es el que nos ocupa. El art. 157.3 prevé la posibilidad de ley orgánica sobre determinadas materias concretas, aunque con ello no se agoten las competencias estatales». El Estado puede dictar normas que tengan un objeto armonizador de los distintos gravámenes comunitarios, sin necesidad de ley orgánica y aun sin necesidad de ley armonizadora, en virtud de sus competencias, derivadas, por ejemplo, de los arts. 131 y 133 de la Constitución. De ahí que la referencia del art. 53.2 del E.A.M. a la «ley reguladora de los mismos», no presupone el carácter estatal o autonómico de la misma. Pero la opinión de los recurrentes acerca de la necesidad concreta de una armonización de los recargos no pasa de ser una opinión política ajena a un planteamiento jurídico. Tampoco puede compartirse la opinión de que la Ley impugnada esté vulnerando la Constitución y la L.O.F.C.A. por destinar el recargo a finalidades» distintas de las previstas para esta clase de recursos, ya que los arts. 14, 31. 1 y 139.1 de la Constitución vinculan a todos los poderes públicos y facultan a las Comunidades Autónomas a adoptar medidas para satisfacer los principios que establecen en el ámbito de sus competencias, sin perjuicio de la posible y correcta intervención reguladora del Estado para que aquellos fines puedan ser conseguidos o no resulten desvirtuados. La Ley impugnada no minora los ingresos del Estado, pues si el art. 19.1 a) de la Ley del Impuesto General sobre la Renta hubiera de interpretarse en el sentido de ser admisible la deducción del recargo comunitario, no podría sostenerse su vigencia tras la promulgación de la L.O.F.C.A., y sólo si la deducción a que dicho precepto se refiere afectara a recargos distintos de los autonómicos podría estimarse vigente. Lo que no es sostenible, por contradictorio, es señalar que aquel precepto se contrapone al art. 12.2 de la L.O.F.C.A. y negar toda eficacia derogatoria a este último.

c) La supuesta infracción del principio de autonomía local carece de toda consistencia, pues, constituyendo el recargo un ingreso propio de la Comunidad de Madrid, ésta tiene a la hora de su aplicación la discrecionalidad inherente al propio fenómeno del gasto publico. De otra parte, no se comprende de qué manera la Ley autonómica incide en el ajuste de los efectos de ayuda a los municipios derivados de una ley estatal.

d) En cuanto a la supuesta violación del art. 148 de la Constitución alega el Abogado del Estado que hay que diferenciar las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, reguladas en el art. 157 de la Constitución y en la L.O.F.C.A., normas éstas que prevén exclusivamente la legitimidad del ingreso, abstracción hecha de su posterior aplicación, de las cuestiones atinentes a la legitimidad del gasto. A este último respecto, se sostiene que la actividad de gasto público no precisa, en principio, apoyarse en una competencia propia y específica de signo material, al ser manifestación de la autonomía financiera. Por consiguiente, la Comunidad de Madrid se ha movido dentro del ámbito de sus competencias.

e) Poco hay que decir sobre la supuesta infracción del principio de igualdad ante la ley, cuando los propios recurrentes reconocen que la uniformidad fiscal no es una exigencia constitucional. El hecho mismo de la diversidad de ordenamientos, previstos por el legislador, muestra la imposible aplicación del principio de igualdad al modo pretendido por la demanda.

f) En cuanto a la alegada infracción del principio de seguridad jurídica, no existe la imprecisión, que denuncia el Defensor del Pueblo, relativa a la definición del órgano de recaudación. El recargo es un gravamen comunitario que, en principio, corresponde gestionar, liquidar y recaudar a la propia Comunidad Autónoma, aunque se prevé expresamente la colaboración del Estado en el artículo 19 de la L.O.F.C.A. A esta colaboración se refería la Orden Ministerial de 8 de febrero de 1985, sin que se explique en que medida la fórmula recaudatoria en ella establecida repercute en la seguridad jurídica de los ciudadanos.

En segundo lugar, la queja formulada por el Defensor del Pueblo de que existen problemas interpretativos o aplicativos de la Ley nunca puede constituir un motivo de inconstitucionalidad, pues ningún legislador es tan sabio que pueda excluir toda controversia sobre sus preceptos. De todos modos, la duda que sugiere el Defensor del Pueblo relativa a la compensación de deudas habrá de resolverse con arreglo a los preceptos de la Ley General Tributaria o, en su defecto, de aquellas normas que el Estado dicte en ejercicio de la competencia que le atribuye el art. 149.1.14ª de la Constitución.

Por otra parte, el principio de irretroactividad de las leyes fiscales no puede asumir un significado más riguroso que el que tiene en materia penal, donde sólo se proscribía la tipificación de hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley y no de los posteriores a su vigencia, como sucede

en el presente caso, al devengarse el tributo con posterioridad a la publicación de la Ley.

g) En cuanto a la infracción del principio de no confiscación a que alude el Defensor del Pueblo, sobre la base de que la aplicación del recargo sobrepasa los límites establecidos por el legislador estatal en la Ley 44/1983, de 28 de diciembre, si hubiera de atenderse esta argumentación no serían posibles ni los recargos sobre impuestos estatales, porque siempre el gravamen estatal definiría el límite de lo confiscatorio, ni la reforma al alza de cualquier tributo, porque el referido límite estaría representado por la norma precedente.

Por todo ello, solicita el Abogado del Estado que se declare la plena conformidad a la Constitución de la Ley impugnada.

7. Por providencia de 2 de octubre de 1990, se fijó para deliberación y votación del presente recurso el día 4 siguiente.

## **II. FUNDAMENTOS JURIDICOS**

I. Antes de examinar el fondo de los recursos de inconstitucionalidad interpuestos contra la Ley 15/1984 de la Comunidad Autónoma de Madrid, debemos pronunciamos sobre las objeciones de falta de postulación de los Diputados recurrentes y del Defensor del Pueblo y de falta de legitimación parcial de este último, suscitadas por el Abogado del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid y por el Abogado del Estado.

Aduce el representante de la Comunidad Autónoma, y coincide con él el Abogado del Estado, que en el recurso instado por 54 Diputados concurre un defecto de postulación, ya que los recurrentes no confirieron al Comisionado señor Ruiz Gallardón un poder específico para interponer el recurso, sino que éste ha actuado en virtud de un poder general para pleitos que le faculta para promover recursos de inconstitucionalidad en nombre de los referidos Diputados, al que se añade tan sólo, con posterioridad, la certificación de un acuerdo por el que 53 de ellos deciden recurrir la Ley 15/1984, de la Comunidad de Madrid, sin que en tal acuerdo se designe un Comisionado al efecto. En opinión del representante del Consejo de Gobierno de dicha Comunidad Autónoma, la exigencia de un poder especial para cada caso deriva del art. 82.1 de la LOTC y, a su entender, así se declara en la STC 42/1985. si bien, según destaca el Abogado del Estado, la falta de este requisito procesal

sería subsanable.

La objeción debe ser rechazada, en atención precisamente al criterio mantenido por este Tribunal en la mencionada STC 42/1985, pues en el razonamiento de quienes la formulan se confunden los requisitos procesales de legitimación y postulación para interponer el recurso de inconstitucionalidad. Decíamos en aquella ocasión que, siendo la legitimación para el ejercicio de la acción de inconstitucionalidad una potestad atribuida por la Constitución a determinados órganos o miembros de órganos representativos, la decisión de impugnar no puede ser adoptada en términos genéricos, habilitando a delegados, apoderados o mandatarios la facultad de interponerla, según su propio criterio, contra las leyes que en el futuro se vayan promulgando. De ahí que sea necesario para cada impugnación un «previo acuerdo adoptado al efecto», como se deduce del art. 32.2 de la LOTC. Cuando los recurrentes son, al menos, 50 Diputados o 50 Senadores, ese acuerdo previo constituye la expresión necesaria de una agrupación ocasional que surge sólo de la concurrencia de voluntades en la decisión impugnatoria y que sólo tiene existencia jurídica como parte en el proceso que con esa impugnación se inicia, de donde se sigue, con mayor razón, que el acuerdo de recurrir por un número suficiente de Diputados o Senadores, debe acreditarse en cada caso documentalmente. En ausencia de tal acreditación, no subsanada en el plazo otorgado al efecto, se declaró inadmisibile por falta de legitimación el recurso de inconstitucionalidad resuelto por la STC 42/1 985.

Distinto es el supuesto presente, en el que se aporta un poder general conferido al señor Ruiz Gallardón para interponer, en calidad de Comisionado y en nombre de 54 Diputados, recursos de inconstitucionalidad, a lo que se añade un documento que acredita la voluntad de 53 Diputados de entre los otorgantes de aquel poder, de recurrir contra la Ley 15/1984, de la Comunidad de Madrid. Resulta así fehacientemente demostrada la voluntad impugnatoria de quienes están legitimados para ello, y además, dado que no se estipula nada en contrario en el acuerdo impugnatorio, debe presumirse también la voluntad de los recurrentes de otorgar su representación para interponer el presente recurso al Comisionado a quien confiaron su representación formal para actuar ante este Tribunal con carácter general. En consecuencia, siendo manifiesta la voluntad de recurrir de los Diputados que promueven la pretensión de inconstitucionalidad, y no menos explícita su voluntad de actuar representados por el señor Ruiz Gallardón, debe entenderse, y así viene sucediendo en la práctica procesal de este Tribunal, que ambas manifestaciones de voluntad, documentalmente acreditadas, se integran sucesivamente, con el resultado de tener por nombrado a aquél como Comisionado al efecto, de conformidad con



lo exigido por el art. 82.1 de la LOTC. Por otra parte, este precepto no ordena que tal nombramiento «al efecto» se produzca necesariamente mediante poder especial, exigencia que tampoco deriva, antes al contrario, de las normas de la Ley de Enjuiciamiento Civil sobre comparecencia en juicio, que han de aplicarse con carácter supletorio de la LOTC, por disposición expresa del art. 80 de esta última.

Tampoco concurre el defecto de postulación que se atribuye al recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Defensor del Pueblo. El Abogado del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid argumenta que el art. 81.1 de la LOTC exige, con carácter general, para actuar en los procesos constitucionales la representación por medio de Procurador y la dirección de Letrado (con la única excepción de lo dispuesto en el art. 82.1 y 2 para el conjunto de Diputados o Senadores y para los órganos ejecutivos del Estado y de las Comunidades Autónomas, respectivamente), exigencia que no se habría respetado en el presente caso en el que el Defensor del Pueblo actúa por sí mismo, sin representación ni dirección letrada. Mas lo cierto es que el art. 81.1 de la LOTC sólo es aplicable, como expresamente se señala en el mismo, a las personas físicas o jurídicas cuyo interés les legitime para comparecer en los procesos constitucionales, y no a los órganos constitucionales legitimados, entre los que figura el Defensor del Pueblo.

A estos órganos, y no solo al conjunto de los Diputados o Senadores investidos de legitimación, se refiere también expresamente el art. 82.1 al disponer que actuarán representados por el miembro o miembros que designen o por un comisionado nombrado al efecto. Ahora bien, tratándose de un órgano unipersonal, como es el Defensor del Pueblo, resulta evidente que su titular puede actuar en los procesos constitucionales por sí mismo, sin perjuicio de que pueda también optar por el nombramiento de un representante o comisionado al efecto.

Tanto el Abogado del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid como el Abogado del Estado alegan que en el recurso del Defensor del Pueblo concurre parcialmente un defecto de legitimación, puesto que en el primero de los fundamentos jurídicos de su demanda imputa a la Ley recurrida la infracción del principio de seguridad jurídica que establece el art. 9.3 de la Constitución, siendo así que el Defensor del Pueblo sólo puede actuar, conforme a la Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril, en defensa de los derechos comprendidos en el Título I de la Constitución, función que delimita las competencias de la institución. Esta última objeción previa debe ser también rechazada por la sola y simple razón de que los arts. 116.1 a) de la Constitución y 32.1 de la LOTC reconocen la legitimación del Defensor del

Pueblo para interponer recursos de inconstitucionalidad sin sujetarla a límites o condiciones objetivas de ningún tipo. Pero incluso si se aceptara la tesis de que el Defensor del Pueblo sólo puede promover recurso de inconstitucionalidad en el ámbito de los fines de la institución, es decir, para la defensa de los derechos comprendidos en el Título 1 de la Constitución (art. 54 de la Constitución y art. 1 de la Ley Orgánica 3/1981, de 6 de abril), tampoco carecería de legitimación para actuar en el presente proceso, pues no cabe confundir la finalidad objetiva de la acción instada con la motivación o fundamentación jurídica de la misma. Según se infiere de su escrito de demanda, el Defensor del Pueblo persigue en este caso la defensa del derecho a un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad y que no tenga alcance confiscatorio, enunciado en el art. 31.1 de la Constitución. A este fin obedece también la alegación de infracción del principio de seguridad jurídica, que el Defensor del Pueblo atribuye a la Ley recurrida, pues al ser éste un principio general del ordenamiento constitucional su eventual vulneración afectaría a la constitucionalidad de las leyes que regulan el sistema tributario y, aun más, a la justicia de este mismo sistema. Existe, pues, un punto de conexión evidente entre el alegato del Defensor del Pueblo en el presente recurso de inconstitucionalidad y el ámbito material de sus funciones, lo que despeja cualquier sombra de duda acerca de su legitimación para recurrir, aún en el caso de que se aceptara una interpretación restrictiva de las normas que la regulan.

2. Entrando ya en los aspectos de fondo, los recursos presentados por los Diputados actuantes y el Defensor del Pueblo contra la Ley 15/1984 de la Asamblea de Madrid plantean una serie de cuestiones heterogéneas, que se refieren bien al conjunto de la Ley, bien a partes diferenciadas o preceptos concretos de la misma; en la demanda de los Diputados se solicita incluso la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de determinados párrafos o apartados de la Exposición de Motivos de la Ley, pretensión ésta que debe ser rechazada a *limine*, pues los preámbulos o exposiciones de motivos de las leyes carecen de valor normativo y no pueden ser objeto de un recurso de inconstitucionalidad. En todo caso, en las alegaciones de las partes es posible distinguir aquellas que se refieren a la constitucionalidad o inconstitucionalidad del recargo del 3 por 100 sobre la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas establecido por la Comunidad de Madrid [arts. 2 a), 7 y 8 y Disposición adicional cuarta de la Ley], en cuanto ingreso o recurso de la Hacienda autonómica, de aquellas otras que versan sobre la legitimidad constitucional del gasto o afectación de los rendimientos obtenidos en aplicación del recargo, es decir, sobre la constitucionalidad del Fondo de Solidaridad Municipal creado por la Ley

15/1984 y de su regulación legal. Ambos tipos de cuestiones han de ser abordados separada y sucesivamente.

3. El art. 157.1 de la Constitución dispone que los recursos de las Comunidades Autónomas estarán constituidos, entre otras fuentes de ingresos, por recargos sobre impuestos estatales. Los Estatutos de Autonomía, con excepción del Estatuto Vasco y de la Ley Orgánica de Reintegración y Amejoramiento del Régimen Foral de Navarra, que se remiten a los correspondientes Concierdos o Convenios Económicos, incluyen expresamente los recargos sobre impuestos estatales entre los recursos financieros de la respectiva Comunidad Autónoma, y así se establece en el art. 53.2 del Estatuto de Autonomía de la Comunidad de Madrid (E.A.M.). El art. 157.3 de la Constitución faculta al Estado para regular mediante ley orgánica el ejercicio de las competencias financieras enumeradas en el apartado 1 de ese mismo precepto y, por tanto, de los recargos autonómicos sobre impuestos estatales. A estos se refieren, en virtud de la remisión que efectúa el art. 157.3 de la Constitución, los arts. 12 y 17 c) de la L.O.F.C.A. En su apartado 1 el art. 12 permite a las Comunidades Autónomas «establecer recargos sobre los impuestos estatales cedidos, así como sobre los no cedidos que graven la renta o el patrimonio de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio», y en su apartado 2 señala como límites de la anterior potestad tributaria autonómica que los recargos «no podrán configurarse de forma que puedan suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos impuestos, ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos». A estos límites hay que añadir, por lo que ahora interesa, los que impone específicamente el art. 157.2 de la Constitución, según el cual las Comunidades Autónomas no podrán en ningún caso adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios, aparte de los límites generales que se deduzcan de otros preceptos o principios constitucionales aplicables. El art. 17c) de la L.O.F.C.A. dispone que las Comunidades Autónomas regularán por sus órganos competentes, de acuerdo con sus Estatutos, el establecimiento y la modificación de los recargos sobre impuestos del Estado. Esta previsión de la L.O.F.C.A. coincide sustancialmente con lo que estipulan al respecto la mayor parte de los Estatutos de Autonomía, algunos de los cuales se remiten expresamente al art. 12 de aquella Ley Orgánica como límite de la legislación autonómica, al tiempo que, también en su mayor parte, atribuyen de manera explícita a la respectiva Asamblea legislativa la potestad de establecer, fijar, modificar o suprimir los recargos mediante ley. Esta exigencia de reserva legal es, por lo demás, obligada en virtud de lo dispuesto en los arts. 31 y 133.1 de la Constitución, según declaró este Tribunal, entre otras, y por lo que se refiere a

los recargos sobre impuestos estatales, en la STC 179/1985 (fundamento jurídico 3.º). En concreto, el E.A.M. dispone en su art. 53.3 que la Comunidad Autónoma puede establecer tales recargos «en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos» y en su art. 59 b) prescribe que se regulara necesariamente por Ley de la Asamblea de Madrid, el establecimiento, modificación y supresión de los citados recargos, de acuerdo con lo establecido en el art. 12 de la L.O.F.C.A.

Las normas que acaban de mencionarse constituyen el bloque de la constitucionalidad a cuya luz deben resolverse las impugnaciones del recargo establecido por la Ley 15/1984 de la Asamblea de Madrid. De tales normas se desprende sin dificultad que la Comunidad Autónoma de Madrid tiene potestad para establecer, mediante Ley, recargos sobre impuestos estatales y, en particular, sobre los que gravan la renta de las personas con domicilio fiscal en su territorio, en ejercicio de la autonomía financiera que le atribuye el art. 156.1 de la Constitución. Los recurrentes no niegan, en principio, esta potestad autonómica. Entienden, sin embargo, que han sido traspasados algunos de los límites que condicionan su legítimo ejercicio. Los recursos de inconstitucionalidad versan, pues, sobre los límites al ejercicio de aquella potestad y no sobre la potestad misma, cuya existencia no se discute. Ahora bien, estando fuera de toda duda que la Comunidad Autónoma de Madrid puede establecer recargos sobre los impuestos estatales, es también indudable que ninguno de los límites constitucionales que condicionan dicho poder tributario puede ser interpretado de tal manera que haga inviable el ejercicio de aquella potestad tributaria. Sobre la base de estas premisas, debemos examinar ahora cada uno de los motivos de inconstitucionalidad que los recurrentes oponen a la regulación del recargo que establece la Ley impugnada.

4. Los Diputados recurrentes alegan en primer término que, en virtud de lo dispuesto en el art. 53.3 del E.A.M., la Comunidad de Madrid no puede establecer recargos sobre impuestos estatales en ausencia de una Ley estatal previa que regule dichos recargos. A juicio de los recurrentes, esta Ley no es la L.O.F.C.A., que deja sin regular aspectos esenciales de este tipo de tributos, sino una ley específica, cuyo proyecto (que no fue aprobado) se elaboró al tiempo de aprobarse el Estatuto de Autonomía de Madrid, y a la que éste se remite, Ley que, en su opinión, debe tener carácter armonizador por exigencias del interés público.

La alegación ha de ser rechazada. No es dudoso que al Estado compete regular los recargos sobre impuestos estatales, cualquiera que sea el ente en favor del cual se establezcan. Así se desprende, entre otros preceptos, del art. 157.3 de la Constitución, por lo que respecta a los recargos en favor de las

Haciendas de las Comunidades Autónomas. Sin embargo, como declaramos en la STC 179/1985 (fundamento jurídico 3.º), el Estado puede autorizar que otros entes establezcan tales recargos, y así lo ha hecho en el art. 12 de la L.O.F.C.A., sujetando dicha autorización a determinados límites. Por consiguiente, en virtud de la Constitución y de la L.O.F.C.A. y con respecto a los límites que éstas establecen, es evidente que las Comunidades Autónomas, y entre ellas la de Madrid, pueden establecer recargos sobre impuestos estatales, de acuerdo con lo que en cada caso dispongan sus Estatutos de Autonomía.

El art. 59 b) del E.A.M. otorga a la Asamblea de Madrid esta potestad tributaria, especificando que habrá de ejercitarse «de acuerdo con lo establecido en el artículo 12 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas». Por su parte, y según ya se ha dicho, el art. 53.2 del propio Estatuto se refiere también a los recargos que establezca la Comunidad de Madrid sobre impuestos estatales «en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos». Frente al criterio de los recurrentes, esta última expresión legal no puede interpretarse como una prohibición a la Comunidad Autónoma de establecer recargos en tanto el Estado no apruebe otra Ley, distinta de la L.O.F.C.A., que los regule. Tal interpretación no sólo no deriva necesariamente del tenor del citado art. 53.2 y sería contradictoria con lo que literalmente dispone el art. 59 b), sino que también resulta contraria a lo que la propia L.O.F.C.A. dispone. Pues, en efecto, esta Ley Orgánica, que es la que regula en la actualidad el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas enunciadas en el art. 157.1 de la Constitución, entre las que se hallan las relativas a los recargos sobre impuestos estatales, no ha señalado más límites a la autorización que confiere a las Comunidades Autónomas para establecer recargos que los que ella misma establece en su art. 12. Tampoco ha previsto, como condición para el ejercicio de las potestades autonómicas de que se trata, la existencia de otra Ley general o de leyes específicas previas, ni tal exigencia podría deducirse de la Constitución. En consecuencia, la remisión del art. 53.2 de E.A.M. a «los términos que establezca la Ley reguladora» de los recargos, ha de entenderse efectuada a la norma estatal que, en cada momento, regule el ejercicio de las competencias financieras de la Comunidad Autónoma, norma que, hoy por hoy, y tocante a los recargos sobre impuestos estatales, está exclusivamente contenida en la L.O.F.C.A.

Frente a esta evidencia, carecen de relevancia jurídica las apreciaciones de los recurrentes sobre la insuficiencia de la regulación de los recargos en el art. 12 de la L.O.F.C.A.. Si bien tales estimaciones y la correlativa conveniencia

de una legislación del Estado más acabada engarzan con el principio de coordinación de las Haciendas autonómicas con la estatal (art. 156.1 de la Constitución), no es función de este Tribunal enjuiciar el contenido de la L.O.F.C.A. con arreglo a criterios de conveniencia u oportunidad política, así como tampoco determinar *a priori* la forma y el alcance del principio de coordinación, supliendo las que los recurrentes consideran carencias o lagunas de la legislación vigente. De la misma manera, y, por idénticas razones, no puede ahora pronunciarse este Tribunal sobre si el interés público exige o no una Ley estatal armonizadora de las disposiciones normativas de las Comunidades Autónomas que regulen los recargos sobre impuestos estatales. Pero a ello cabe añadir, desde una perspectiva estrictamente jurídica, que, como señalábamos en la STC 76/1983, (fundamento jurídico 3.º), el art. 150.3 de la Constitución constituye una norma de cierre del sistema, aplicable sólo a aquellos supuestos en que el legislador estatal no disponga de otros cauces constitucionales para el ejercicio de su potestad legislativa, o éstos no sean suficientes para garantizar la armonía exigida por el interés general». Y dado que el Estado, en virtud del artículo 157.3 de la Constitución, puede regular mediante ley orgánica el ejercicio de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas enumeradas en el art. 157.1, no sería preciso, en principio, que el legislador estatal acudiera al procedimiento previsto en el art. 150.3 de la Constitución para conseguir el objetivo que a los recurrentes parece necesario. Pero, en cualquier caso, tal como explicado queda y sin perjuicio de las competencias que al Estado reserva el art. 157.3 de la Constitución, no cabe concluir que, en ausencia de una legislación estatal distinta y más extensa que la contenida en la L.O.F.C.A., la Comunidad Autónoma de Madrid no pueda regular el recargo de que se trata.

5. El segundo límite que los Diputados recurrentes consideran infringido es el que impone el art. 157.2 de la Constitución, en virtud del cual las Comunidades Autónomas no pueden adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio. Argumentan al respecto que el Impuesto General sobre la Renta de las Personas Físicas grava los rendimientos derivados de la propiedad o posesión de inmuebles rústicos y urbanos, que pueden estar situados fuera del lugar de residencia habitual del sujeto pasivo [arts. 3.2 c) y 16.1 de la Ley 44/1978, de 8 de septiembre], considerando como tales rendimientos no una renta o ganancia sino la mera propiedad o posesión de los bienes, por lo que son éstos los que constituyen en realidad el hecho imponible. Bajo este aspecto, el Impuesto sobre la Renta sería un tributo sobre bienes, y en cuanto que la Ley impugnada no los excluye para establecer la base del recargo está gravando bienes de quienes tengan su domicilio fiscal en la Comunidad de Madrid, cualquiera que sea la localización de tales bienes

inmuebles.

El motivo de impugnación no puede ser acogido. Como señalan quienes se oponen al recurso de los Diputados, es evidente que el Impuesto sobre la Renta no grava bienes, sino la renta de los sujetos pasivos, constituida por la totalidad de sus rendimientos netos, más los incrementos de patrimonio determinados de acuerdo con lo prevenido en la Ley que lo regula (art. 1.1 y 2 de la Ley 44/1978). El Impuesto sobre la Renta es, pues, un tributo de naturaleza personal (art. 1.1 de la Ley 44/1978), cuyo hecho imponible está constituido, entre otros conceptos, por los rendimientos derivados de cualquier elemento patrimonial no afecto a actividades económicas, profesionales o artísticas [art. 3.2 d) de la Ley 44/1978]. En su primitiva redacción, la Ley consideraba a tales efectos como rendimiento patrimonial, entre otros supuestos, la cantidad que resultare de aplicar el tipo del 3 por 100 al valor por el que los inmuebles urbanos utilizados por sus propietarios se hallen computados o deberían, en su caso, computarse en el Impuesto sobre el Patrimonio [art. 16.1 b) de la Ley 44/1978]; tipo que, en la actualidad, y en virtud de la Ley 26/1987, de II de diciembre, es del 2 por 100. Pero lo que en este caso se grava no es el bien o patrimonio del sujeto pasivo en sí mismo considerado, sino el beneficio o rendimiento que el titular obtiene de su utilización, y que la Ley fija en un determinado porcentaje del valor fiscal del inmueble. En definitiva, en el Impuesto sobre la Renta, es la renta personal la materia imponible que el legislador decide someter a imposición (STC 37/1987, fundamento jurídico 14). y, a la vez, la tenida en cuenta por la Ley al configurar el hecho imponible del tributo.

El art. 157.2 de la Constitución prohíbe a las Comunidades Autónomas adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio, pero no sobre la renta de las personas con domicilio fiscal en su territorio, aunque esta renta provenga, en parte, de bienes localizados fuera de la Comunidad Autónoma. Es cierto que, en el caso que ahora enjuiciamos, los efectos del recargo en el Impuesto sobre la Renta pueden alcanzar indirectamente a los bienes situados fuera del territorio de la Comunidad de Madrid, en cuanto a las rentas producidas o imputadas a los mismos; pero de ello no cabe derivar, como pretenden los recurrentes, una vulneración del art. 157.2 de la Constitución. En primer lugar, porque lo que dicho precepto prohíbe a las Comunidades Autónomas es adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio»; y, a la evidencia de que la renta personal gravada por el recargo autonómico no es un bien situado en territorio alguno, hay que añadir la de que las rentas no son bienes, sino que son los bienes los que producen la renta. Debe considerarse, en segundo lugar, que una cosa es adoptar medidas

tributarias sobre bienes y otra distinta establecer un recargo tributario cuyos efectos puedan alcanzar mediata o indirectamente, en el «plano de lo fáctico», a los bienes como fuente de la riqueza o renta que constituye el hecho imponible (STC 37/1987, fundamento jurídico 14). Este último supuesto no es contrario al art. 157.2 de la Constitución, pues el límite territorial de las normas y actos de las Comunidades Autónomas no puede significar, en modo alguno. Que les esté vedado a sus órganos, en el ejercicio de sus propias competencias, adoptar decisiones que puedan producir consecuencias de hecho en otros lugares del territorio nacional (STC 37/1981, fundamento jurídico 1º). Adviértase, por último, que la interpretación que propugnan los Diputados recurrentes del art. 157.2 de la Constitución supondría extender a los recargos autonómicos sobre impuestos estatales el conjunto de principios que el legislador estatal ha previsto en el artículo 9 de la L.O.F.C.A, únicamente en relación a los impuestos propios de las Comunidades Autónomas; extensión ésta que, más allá incluso de su compleja instrumentación técnica, conduciría a vaciar de contenido en el art. 12 de la L.O.F.C.A. y a hacer, en parte, impracticable el mandato del propio art. 157.1 a) de la Constitución, Por estas razones debe ser desestimado también el segundo motivo del recurso de inconstitucionalidad interpuesto por los Diputados.

6. Estos aducen también que el recargo creado por la Asamblea de Madrid revierte en una minoración de los ingresos del Estado, en contra de la prohibición expresa que en tal sentido establece el art. 12.2 de la L.O.F.C.A. El reproche se funda en que, para la determinación de los rendimientos netos del Impuesto sobre la Renta, el art. 19.1 de la Ley 44/1978. permite deducir los tributos y recargos no estatales, siempre que incidan sobre los rendimientos computados o los beneficios productores de los mismos y no tengan carácter sancionador, Si, conforme a este precepto, el recargo autonómico es deducible de la cuota del Impuesto sobre la Renta, los recurrentes entienden que se infringe sin lugar a dudas el art. 12.2 de la L.O.F.C.A.

Planteada en estos términos la alegación, el problema consiste en determinar si el recargo que se impugna es o no deducible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, de acuerdo con la legislación vigente en el momento en que se estableció dicho recargo y con posterioridad al mismo. Este dilema no admite más que una respuesta negativa, tal y como informó el Consejo de Estado, en dictamen de 3 de diciembre de 1984, y como sostienen también en este proceso las representaciones del Gobierno y del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, Es claro que la Ley 44/1978, de 8 de septiembre, anterior a la aprobación de la Constitución, aun cuando permita deducir los recargos sobre impuestos no estatales, sin mayores



especificaciones, no pudo tomar en consideración las consecuencias derivadas del principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, que la Constitución sanciona, ni pudo, por tanto, contemplar el supuesto de los recargos autonómicos sobre impuestos estatales. Estas previsiones constitucionales han sido desarrolladas por la L.O.F.C.A., conforme al mandato del art. 157.3 de la Norma fundamental. El art., 12.1 de la L.O.F.C.A. faculta a las Comunidades Autónomas para establecer recargos sobre los impuestos estatales no cedidos que graven la renta de las personas físicas con domicilio fiscal en su territorio, lo que equivale a decir, en el ordenamiento vigente, sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Si el art. 12.2 de la L.O.F.C.A. prohíbe que tales recargos puedan suponer una minoración en los ingresos del Estado, ello ha de significar sin ningún género de dudas que la propia L.O.F.C.A. ha considerado inaplicable la deducción prevista en el art. 19.1 a) de la Ley 44/1978 en lo tocante a los recargos que establezcan las Comunidades Autónomas en el Impuesto sobre la Renta, pues, en caso contrario, la citada Ley Orgánica habría incurrido en una contradicción insalvable. A esta conclusión no puede oponerse, como los recurrentes pretenden, el tenor del art. 19.1 a) de la Ley 44/1978, pues ésta es una ley ordinaria, anterior a la L.O.F.C.A., que no tiene ni podía tener por finalidad la regulación de las relaciones entre la Hacienda estatal y la de las Comunidades Autónomas, tal como señala el Consejo de Estado en el referido dictamen, por lo que resulta evidente que una norma de estas características no puede hacer inviable la regulación de la L.O.F.C.A., sobre los recargos autonómicos. Por otra parte, es claro que al referirse a los «recargos no estatales... que incidan sobre los rendimientos computables», la Ley 44/1978, del IRPF está pensando en recargos que graven cada uno de los rendimientos o manifestaciones de renta en que analíticamente es susceptible de descomponerse la renta global neta de un sujeto, pero no, como es aquí el caso, en un recargo que recae sobre toda la renta globalmente considerada. De todo ello se deduce que, conforme a la legislación vigente, el recargo establecido por la Ley 15/1984, de la Comunidad de Madrid no es deducible para la determinación de la renta gravada por el Impuesto sobre la Renta, lo que priva de fundamento a la alegación de los Diputados.

7. También se imputa por ellos a la Ley recurrida la infracción de los principios de igualdad y justicia tributaria, recogidos en los arts. 14, 31.1, 138.139.1 y 149.1.1ª, y 149.1.13ª. de la Constitución. A su entender, si bien la uniformidad, tributaria entre las Comunidades Autónomas no es una exigencia constitucional la desigualdad que introduce aquella Ley en detrimento de los residentes en la Comunidad de Madrid carece de toda justificación objetiva y razonable, puesto que, por un lado, el nivel de los servicios públicos en esta

Comunidad es superior al de otra, y, por otro, corresponde al Estado regular los recargos autonómicos para asegurar la coordinación financiera y la igualdad contributiva, que podría verse menoscabada por la libertad de las Comunidades Autónomas para establecer recargos.

Dentro de esta argumentación hay que distinguir los razonamientos que pretenden demostrar estrictamente la infracción del principio constitucional de igualdad, de aquellos otros que reiteran, desde otro ángulo, lo que los recurrentes consideran exigencia de una regulación estatal de los recargos sobre impuestos estatales que sea más extensa o más minuciosa que la contenida en la L.O.F.C.A., reduciendo así, los riesgos de descoordinación y desigualdad que comporta la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer recargos. Sobre este último aspecto, parece innecesario insistir en que el Estado podría, en efecto, regular con mayor detalle del que lo ha hecho hasta ahora el ejercicio de la potestad autonómica para establecer recargos, pues el art. 157.3 de la Constitución le faculta para ello. Y, ciertamente, la falta de una regulación estatal más completa del ejercicio de tal potestad financiera de las Comunidades Autónomas que la que se establece en la L.O.F.C.A. puede ser objeto de juicios adversos en el plano de la conveniencia política, mas ello no autoriza a concluir que, al establecer el recargo que nos ocupa, la Comunidad de Madrid haya contrariado el principio constitucional de igualdad.

Este principio, según tuvimos ocasión de afirmar en la STC 37/1987, fundamento jurídico 10, no impone que todas las Comunidades Autónomas tengan que ejercer sus competencias «de una manera o con un contenido y unos resultados idénticos o semejantes». Menos aún exige que una Comunidad Autónoma se abstenga de ejercer sus competencias mientras las demás no utilicen las propias equivalencias o mientras el Estado, en uso de las que le corresponden, no establezca unos límites al ejercicio de las competencias autonómicas que aseguren una sustancial igualdad de resultados al llevarse a efecto estas últimas, «La autonomía —declarábamos en la citada ocasión— significa precisamente la capacidad de cada nacionalidad o región para decidir cuándo y cómo ejercer sus propias competencias, en el marco de la Constitución y del Estatuto. Y si, como es lógico, de dicho ejercicio derivan desigualdades en la posición jurídica de los ciudadanos residentes en cada una de las distintas Comunidades Autónomas, no por ello resultan necesariamente infringidos los arts. 1, 9.2, 14, 139 y 149.1.1<sup>a</sup>. de la Constitución (ni los arts. 3 1.1, 38 y 149.1.13.a, cabe añadir ahora), ya que estos preceptos no exigen un tratamiento jurídico uniforme de los derechos y deberes de los ciudadanos en todo tipo de materias y en todo el territorio del Estado, lo que sería

frontalmente incompatible con la autonomía, sino, a lo sumo, y por lo que al ejercicio de los derechos y al cumplimiento de los deberes constitucionales se refiere, una igualdad de posiciones jurídicas fundamentales».

El ejercicio de la competencia de la Comunidad Autónoma de Madrid para establecer recargos sobre los impuestos estatales no requiere, por ello, una justificación explícita de la desigualdad tributaria que produce, ya que es una manifestación de su autonomía financiera, que tiene lugar en el marco de la Constitución, del Estatuto y de la L.O.F.C.A., Por otra parte, la diversidad resultante de la exacción de un recargo autonómico en el Impuesto sobre la Renta no quiebra la igualdad de posiciones jurídicas fundamentales de los ciudadanos en el cumplimiento de los deberes que les impone el art. 31 de la Constitución; si así fuera, quedaría radicalmente eliminada la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer recargos, en contradicción con las previsiones constitucionales y estatutarias sobre el particular. Por último, si la cuestión hubiera de examinarse en términos relativos de proporcionalidad o sustancial igualdad tributaria, el alcance cuantitativo del recargo impuesto por la Comunidad de Madrid, excluiría también un juicio afirmativo de inconstitucionalidad por infracción de los principios de igualdad y de justicia tributaria que sanciona el art. 31.1, en relación con el art. 149.1.1ª. de la Constitución.

8. Los Diputados recurrentes y el Defensor del Pueblo consideran que la Ley 15/1984 vulnera el principio de seguridad jurídica consagrado en el art. 9.3 de la Constitución. La imputación no se dirige al conjunto de la Ley ni al establecimiento del recargo, sino a determinados aspectos de su regulación. En concreto, el Defensor del Pueblo estima que es contraria a dicho principio constitucional la inseguridad creada por la Disposición adicional cuarta, que no resuelve, sino que remite a lo que «legalmente se determine», los problemas de gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los actos relativos al recargo. La misma infracción constitucional atribuye a la Ley por dejar sin solución ciertos problemas de determinación de la deuda tributaria: en concreto, el relativo a la eventual compensación del impone del recargo con el resultado negativo de la declaración del Impuesto sobre la Renta, y el que se refiere a la posibilidad de que, mediante la aplicación del recargo, se puedan superar los límites máximos de la cuota íntegra de dicho Impuesto, establecidos por la Ley 48/1983. Por último, tanto el Defensor del Pueblo como los Diputados alegan que es contraria al principio de seguridad jurídica la Disposición final segunda de la Ley, en cuanto que, al establecer su entrada en vigor el día de su publicación en el «Boletín Oficial de la Comunidad de Madrid», es decir, el 27 de diciembre de 1984, viene a declarar exigible el

recargo en el ejercicio de 1984, conculcando así el principio de irretroactividad de las disposiciones no favorables o restrictivas de derechos individuales.

La seguridad jurídica es, según reiterada doctrina de este Tribunal (SSTC 27/1981, 99/1987 y 227/1988), «suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable e interdicción de la arbitrariedad, sin perjuicio del valor que por sí mismo tiene aquel principio». En el presente caso son los aspectos relativos a la certeza de la norma, entendida como previsibilidad sobre los efectos de su aplicación, y a su retroactividad los que se hallan en cuestión.

Por lo que atañe al primero de ellos, hay que comenzar por recordar que los principios de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos exigen que la norma sea clara para que los ciudadanos sepan a qué atenerse ante la misma. En este orden de exigencias no cabe subestimar la importancia que para la certeza del Derecho y la seguridad jurídica tiene el empleo de una depurada técnica jurídica en el proceso de elaboración de las normas, singularmente en un sector como el tributario que, además de regular actos y relaciones jurídicas en masa que afectan y condicionan la actividad económica global de todos los ciudadanos, atribuye a éstos una participación y un protagonismo crecientes en la gestión y aplicación de los tributos. Resulta inexcusable en este contexto el esfuerzo del legislador, tanto estatal como autonómico, por alumbrar una normativa tributaria abarcable y comprensible para la mayoría de los ciudadanos a los que va dirigida; puesto que una legislación confusa, oscura e incompleta, dificulta su aplicación y, además de socavar la certeza del Derecho y la confianza de los ciudadanos en el mismo, puede terminar por empañar el valor de la justicia. Sin embargo, lo anterior no conduce a considerar que las omisiones o las deficiencias técnicas de una norma constituyan, en sí mismas, tachas de inconstitucionalidad; siendo, por otra parte, inherente al valor superior del pluralismo (art. 1.1 de la Constitución) que las leyes puedan resultar acertadas y oportunas a unos como desacertadas e inoportunas a otros (STC 76/1990, fundamento jurídico 8º).

En lo que ahora concierne, no cabe admitir que se infringe el principio de seguridad Jurídica cuando un texto normativo no se plantea y resuelve por sí mismo de modo explícito todos los problemas que puede suscitar su aplicación. Sin perjuicio de la conveniencia de apurar, en la medida de lo posible, la regulación y solución de tales problemas con arreglo a estrictos criterios de técnica legislativa, su silencio en la ley no supone en todo caso un atentado contra la seguridad jurídica que el art. 9.3 de la Constitución garantiza. Cada norma singular no constituye un elemento aislado e

incomunicado en el mundo del Derecho, sino que se integra en un ordenamiento jurídico determinado, en cuyo seno, y conforme a los principios generales que lo informan y sustentan, deben resolverse las antinomias y vacíos normativos, reales o aparentes, que de su articulado resulten. Sólo si, en el contexto ordinamental en que se inserta y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos podría concluirse que la norma en cuestión infringe el principio de seguridad jurídica.

No es este el caso que ahora ocupa nuestra atención. La Disposición adicional cuarta de la Ley impugnada prescribe que «la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los actos relativos al recargo se realizarán en la forma que legalmente se determine y de acuerdo con las fórmulas de colaboración con la Administración Tributaria del Estado que se instrumenten al amparo de lo establecido en el art. 19 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas». No corresponde a este Tribunal resolver los problemas que origina la interpretación y aplicación de esta norma, Pero, no obstante su relativa imprecisión, y por lo que aquí interesa, es posible concluir que dichos problemas pueden encontrar fácil solución en el marco del ordenamiento vigente. Así es, en efecto, si se tiene en cuenta que el recargo es un recurso de la Comunidad Autónoma que, dada su vinculación al Impuesto estatal sobre la Renta de las Personas Físicas, admite su gestión, liquidación y recaudación por la Administración Tributaria del Estado, tal como se desprende del art. 19,1 de la L.O.F.C.A., del art. 58 de la Ley General Tributaria y, más en concreto, de la Orden del Ministerio de Economía y Hacienda de 8 de febrero de 1985. Establecida en esta disposición reglamentaria la recaudación conjunta del recargo con el Impuesto sobre la Renta, no es difícil tampoco resolver conforme a las leyes y reglamentos tributarios de carácter general, los problemas relativos a la compensación de deudas y a la eventual impugnación de los actos correspondientes de la Administración Tributaria que suscita el Defensor del Pueblo. Y por lo que se refiere a las dudas sobre la determinación de la deuda tributaria derivada del recargo, cuestión de fondo y no relativa a la gestión del impuesto, es evidente que no se ve afectada por los límites máximos a la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta que impone el art. 28 de la Ley 44/1978, al ser el recargo un recurso autonómico articulado sobre el impuesto estatal que ni puede suponer una minoración en los ingresos que, por tal concepto, obtenga el Estado, ni tampoco desvirtuar la naturaleza y estructura del tributo sobre el que se fija.

En cuanto a la supuesta inconstitucionalidad del efecto retroactivo del recargo en relación con la renta obtenida durante el período impositivo de 1984, hay que advertir antes de nada que, como ya declaramos en la STC 126/1987, fundamento jurídico 9.º, no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva; de manera que, fuera de las materias respecto de las que el art. 9.3 de la Constitución yeta totalmente la retroactividad, es posible que se dote a la ley del ámbito de retroactividad que el legislador considere oportuno (STC 27/1981, fundamento jurídico 10; y 6/1983, fundamento jurídico 3.º), disponiendo éste, por consiguiente, de un amplio margen de discrecionalidad política respecto de la que nada le cumple decir a este Tribunal. Ahora bien, afirmar la retroactividad de las normas fiscales no supone mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede, en efecto, ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva contraría otros principios consagrados en la Constitución, entre ellos el principio de seguridad jurídica. A este respecto, cabe observar que el principio de seguridad jurídica, aun cuando no pueda erigirse en valor absoluto, pues ello daría lugar a la congelación del ordenamiento jurídico existente (STC 126/1987, fundamento jurídico 11), ni deba entenderse tampoco como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal (STC 27/1981 y 6/1983), sí protege, en cambio, como antes se dijo, la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente, frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas tributarias no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad. Serán, en definitiva, las circunstancias específicas que concurran en cada caso y el grado de retroactividad de la norma cuestionada los elementos determinantes que permitan enjuiciar su pretendida inconstitucionalidad (STC 126/1987, fundamento jurídico 11).

En el supuesto que ahora nos ocupa, las razonables dudas de constitucionalidad que, en función de los criterios recién mencionados, podía suscitar la Disposición final segunda de la Ley 15/1984 de la Asamblea de Madrid, al disponer la inmediata entrada en vigor de la misma, se vieron, sin embargo, enervadas desde el momento en que el mismo órgano legislativo, antes de que se procediera a la liquidación del recargo en el ejercicio fiscal de 1984, decidió suspender, mediante la Ley 14/1985, de 18 de abril, la eficacia de la Ley 15/1984, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid, «hasta la definitiva resolución del Tribunal Constitucional en los Recursos de Inconstitucionalidad formulados contra la referida Ley» (art. 1); disponiendo en sus arts. 2 y 3 nuevas y distintas fechas para la recuperación de la eficacia

de la Ley 1 5/1 984, según cual fuere el contenido de la resolución de este Tribunal. Ello significa, de una parte, que la Ley 15/1984 no fue aplicada al ejercicio tributario de 1984, lo que elimina el supuesto de hecho y la premisa lógica de la que arranca el alegato de inconstitucionalidad por eficacia retroactiva de las normas fiscales; y, de otra, ello implica también una derogación de la Disposición final impugnada y una correlativa pérdida de objeto en este punto del presente proceso constitucional, ya que en un recurso de inconstitucionalidad «dirigido a la depuración objetiva del ordenamiento jurídico, carece de sentido pronunciarse sobre normas que el mismo legislador ha expulsado ya de dicho ordenamiento» (STC 160/1987, fundamento jurídico 7.º). En consecuencia, al margen de la negativa valoración que pudiera merecer esta singular forma de legislar, y acerca de la cual este Tribunal no ha sido llamado a pronunciarse, debemos abstenemos de formular declaración alguna sobre este concreto motivo de impugnación.

9. El Defensor del Pueblo considera también que el recargo puede tener alcance confiscatorio, infringiendo la prohibición que establece el art. 31. 1 de la Constitución. Su reproche se funda, en sustancia, en que corresponde al legislador establecer el límite cuantitativo de la no confiscatoriedad del impuesto, límite que la Ley 48/1983 ha fijado, para la cuota íntegra del Impuesto sobre la Renta, en el 46 por 100 de la base imponible de dicho Impuesto y en el 70 por 100 para aquella cuota junto con la del Impuesto sobre el Patrimonio Neto, y que podría ser superado al aplicarse el recargo del 3 por 100 sobre la cuota líquida previsto por la Ley de la Asamblea de Madrid. Quienes se oponen al recurso de inconstitucionalidad rechazan este motivo, refutando el significado que el Defensor del Pueblo atribuye al principio de no confiscatoriedad del sistema tributario.

El examen de esta alegación viene, en efecto, condicionado por la interpretación que haya de darse al principio de no confiscación en materia fiscal, cuestión que dista de hallarse doctrinalmente clarificada, al contrario de lo que ocurre, por ejemplo, en el ámbito penal o en el de la institución expropiatoria *lato sensu*. De hecho, en materia fiscal, la confiscación no supone la privación imperativa, al menos parcial, de propiedades, derechos patrimoniales o rentas sin compensación, ya que este tipo de privación o exacción es, en términos generales, de esencia al ejercicio de la potestad tributaria y al correlativo deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. Por ello hay quien identifica dicho principio con el de capacidad contributiva, de suerte que sería confiscatorio todo tributo que no se fundara en éste; hay quien considera que es una reiteración del principio de justicia tributaria; y hay finalmente quien opina que constituye un límite -por más que

indeterminado y de difícil determinación- al principio de progresividad del sistema tributario. Tiene declarado este Tribunal, ya en su STC 27/1981, que capacidad económica, a efectos de contribuir a los gastos públicos tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra. A ello cabe añadir ahora que la prohibición de confiscatoriedad supone incorporar otra exigencia lógica que obliga a no agotar la riqueza imponible -sustrato, base o exigencia de toda imposición- so pretexto de/ deber de contribuir; de ahí que el límite máximo de la imposición venga cifrado constitucionalmente en la prohibición de su alcance confiscatorio. Y dado que este límite constitucional se establece con referencia al resultado de la imposición, puesto que lo que se prohíbe no es la confiscación, sino justamente que la imposición tenga «alcance confiscatorio», es evidente que el sistema fiscal tendría dicho efecto si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes, se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución; como sería asimismo, y con mayor razón, evidente el resultado confiscatorio de un Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas cuya progresividad alcanzara un tipo medio de gravamen del 100 por 100 de la renta. Pero, excluidos aquel límite absoluto y esta evidencia aritmética, y asumiendo la dificultad de situar con criterios técnicamente operativos la frontera en la que lo progresivo o, quizá mejor, lo justo, degenera en confiscatorio, sí resulta posible rechazar que la aplicación del recargo autonómico de que tratamos conculque el art. 31.1 de la Constitución por su eventual superación de los límites cuantitativos o porcentuales establecidos por el legislador estatal para el Impuesto sobre la Renta; pues en tal caso no podría establecerse recargo alguno, o bien habría ello de hacerse en detrimento de los principios de igualdad y progresividad de los tributos, que asimismo proclama el art. 31.1 de la Constitución. Cuestión distinta sería que el argumento impugnatorio que, a este propósito, esgrime el Defensor del Pueblo se dirigiera más bien a reiterar la conveniencia u oportunidad política -ya destacada por los Diputados recurrentes, sobre la base de un dictamen del Consejo de Estado- de que el legislador estatal añadiera otro tipo de límites a la potestad reconocida a las Comunidades Autónomas para el establecimiento de recargos sobre impuestos del Estado. Pero sobre ello nada debemos añadir ahora.

En suma, el recargo del 3 por 100 en la cuota líquida del Impuesto sobre la Renta respeta los principios de igualdad, progresividad y capacidad contributiva, y tanto por su cuantía como por la materia imponible que grava y, en último término, por la finalidad que persigue, no infringe el principio de justicia tributaria, ni por lo mismo cabe reprocharle alcance confiscatorio,



imputación ésta que, en razón de cuanto antecede, debe ser rechazada.

10. Examinadas las alegaciones de los recurrentes que cuestionan directamente la licitud del recargo establecido por la Comunidad de Madrid, procede analizar a continuación aquellas otras que tienen por objeto la supuesta inconstitucionalidad de otros aspectos de la Ley 15/1984, relativos al gasto o destino previsto para los ingresos que se obtengan mediante dicho tributo. Estos recursos han de destinarse a nutrir un Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid que la propia Ley crea con la triple finalidad de dotar de recursos supletorios a las Haciendas locales, coadyuvar a la creación y mejora de infraestructuras municipales y comarcales y reducir los desequilibrios espaciales de carácter económico y social en el ámbito de la Comunidad de Madrid [art. 1 .1 y 2 a) de la Ley].

En opinión de los Diputados recurrentes, esta finalidad legal no coincide con la prevista en la L.O.F.C.A. para los recargos autonómicos, que no es otra que la de asegurar niveles de prestación de los servicios no garantizados por el Estado, si así lo acuerda cada Comunidad Autónoma en el marco de sus competencias. Sin embargo como señalan los representantes de la Asamblea y del Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid, no es posible encontrar en la L.O.F.C.A., y menos aún en la Constitución o en el Estatuto de Autonomía de Madrid, un criterio en virtud del cual los ingresos obtenidos por la exacción de los recargos sobre impuestos estatales deban dedicarse a determinados fines y no puedan destinarse a otros, en el ámbito de las competencias de la Comunidad Autónoma. Por ello hay que concluir que, con arreglo a las normas del bloque de la constitucionalidad que los regulan, los recargos no son tributos de carácter finalista. Al igual que ocurre con otros ingresos de las Haciendas autonómicas, la potestad de establecer recargos es una facultad instrumental, derivada de la autonomía financiera de las nacionalidades y regiones, que éstas pueden ejercitar para el cumplimiento de sus fines en general o de cualesquiera de ellos en particular. La cuestión se reduce entonces a determinar si la Comunidad de Madrid tiene o no competencia para crear un fondo de Solidaridad Municipal como el que prevé la Ley 15/1984, destinando al mismo una parte de sus propios recursos.

11. Los Diputados recurrentes niegan también que la Comunidad de Madrid ostente esta competencia, pues, en su opinión, la misma no puede incluirse entre las limitadas funciones que le corresponden en materia de régimen local (arts 148.1 .2ª. de la Constitución y 27.1 del E.A.M.) o de fomento del desarrollo económico de la Comunidad Autónoma (arts. 148.1.13. de la Constitución y 26.11 del E.A.M.). Entienden por ello que la Comunidad

no puede complementar los ingresos municipales y, menos aún, como pretende la Ley recurrida, introducir modificaciones en el sistema tributario local, con la intención de racionalizarlo, para financiar el equipamiento y las obras de infraestructura de los Ayuntamientos. Esta carencia de competencias no puede ser sustituida, a juicio de los recurrentes, por la apelación a los principios de igualdad y solidaridad que recoge el art. 1 del Estatuto de Autonomía, toda vez que este precepto no atribuye competencia alguna a la Comunidad Autónoma, del mismo modo que la Constitución y la L.O.F.C.A. no asignan tampoco ninguna competencia específica a las Comunidades Autónomas para desarrollar los principios de solidaridad e igualdad en el ámbito intraautonómico.

Es cierto que los principios de igualdad material y solidaridad que sancionan los arts. 2, 9.2, 40, 138.1 y 2 y 139 de la Constitución y concordantes de los Estatutos de Autonomía, y que reitera el art. 2 de la L.O.F.C.A., no suponen por sí mismos la atribución de competencia a las Comunidades Autónomas. Pero es asimismo evidente que tales principios vinculan a todos los poderes públicos, en el ejercicio de sus respectivas competencias, y no sólo al Estado, sin que pueda entenderse que se oponga a esta conclusión la mención que el art. 138.1 de la Constitución hace del Estado como garante del principio de solidaridad, ni la reserva al Estado de la competencia exclusiva para regular las condiciones básicas que garanticen la igualdad de todos los españoles en el ejercicio de los derechos y en el cumplimiento de los deberes constitucionales (art. 149.11<sup>a</sup>. de la Constitución), o el expreso encargo de adoptar las medidas oportunas para conseguir el desarrollo armónico entre las diversas partes del territorio español que el art. 2 de la L.O.F.C.A. asigna asimismo al Estado. Una interpretación semejante chocaría con lo dispuesto en otros preceptos constitucionales, en los Estatutos de Autonomía y en el propio art. 2.2 de la L.O.F.C.A., que obliga expresamente a cada Comunidad Autónoma a velar por su propio equilibrio territorial y por la realización interna del principio de solidaridad. En consecuencia, si bien las Comunidades Autónomas carecen de una competencia específica para desarrollar, con cualquier alcance, los principios constitucionales de solidaridad e igualdad material, sí pueden, e incluso deben, por mandato constitucional, estatutario y legal, atender a la realización de tales principios en el ejercicio de sus competencias propias. Analizada, pues, desde este ángulo, no se puede negar que la creación de un Fondo de Solidaridad Municipal como el previsto por la Ley madrileña resulta plenamente conforme con la Constitución, siempre que constituya efectivamente un modo de ejercer competencias propias de la Comunidad Autónoma, sin exceder el ámbito material de las mismas.

Según el art. 3 de la Ley, los recursos del Fondo de Solidaridad Municipal han de aplicarse, bien a transferencias corrientes a los Presupuestos de los distintos Ayuntamientos de la Comunidad, bien a inversiones de carácter real o financiero, de ámbito local o comarcal, bien, en último extremo, a compensar a los Ayuntamientos que hayan decidido reducir sus ingresos propios por supresión o modificación de tasas y tributos locales (Disposición adicional primera de la Ley). Desde el punto de vista de las competencias de la Comunidad Autónoma, nada hay que objetar al destino de una parte de los recursos del Fondo a inversiones locales o comarcales que se refieran a materias sobre las que la Comunidad tenga atribuidas competencias, condición ésta que la Ley no excluye, y que ha de entenderse implícita en ella. Pero, aun en el caso de que se tratara de inversiones a realizar en el ámbito estricto de las competencias municipales, se estaría en presencia de un supuesto de cooperación económica con los entes locales que la legislación vigente de régimen local [arts. 55 d) y 57 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local] permite desarrollar a las Comunidades Autónomas, tanto por lo que se refiere a servicios locales como en asuntos de interés común, integrando así la competencia que el art. 27. 1 del E.A.M. atribuye a la Comunidad de Madrid.

Dentro de esta misma competencia autonómica de cooperación económica con la Administración Local, que la Ley básica de Régimen Local subordina a las formas y términos previstos por las leyes, ha de situarse la asignación a los Ayuntamientos de recursos del Fondo de Solidaridad en concepto de transferencias corrientes. A este propósito ha de recordarse que el art. 142 de la Constitución ha previsto expresamente que las Haciendas locales se nutrirán, entre otros ingresos de la participación en los tributos del Estado y en los de las Comunidades Autónomas, y que la vigente Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales -que, como norma actualmente en vigor, ha de tenerse en cuenta para la resolución del presente recurso de inconstitucionalidad (STC 87/1985, 137/1986 y 27/1987, entre otras)- dispone que las Entidades locales participarán en los tributos propios de las Comunidades Autónomas «en la forma y cuantía que se determine por las leyes de sus respectivos Parlamentos» (art. 39.2).

A todo lo cual ha de añadirse, finalmente, que la Comunidad de Madrid ha asumido todas las competencias que según la Ley correspondían a la Diputación Provincial de Madrid (Disposición transitoria cuarta, 2, del E.A.M., y art. 40 de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local), entre las que se encuentran la asistencia y la cooperación económica a los municipios

«mediante cualesquiera fórmulas», con el fin de asegurar el acceso de la población al conjunto de los servicios mínimos de competencia municipal y la mayor eficacia y economicidad de éstos [art. 36.1, b) y 2, b) de la Ley Reguladora de las Bases del Régimen Local]. En definitiva, el conjunto de normas que acaban de mencionarse despeja cualquier duda sobre la suficiente cobertura competencial de la Comunidad de Madrid para crear el Fondo de Solidaridad Municipal previsto en la Ley 15/1984.

Por otra parte, es cierto que la Ley autonómica no puede modificar la legislación estatal sobre las Haciendas locales, reduciendo o alterando los tributos propios de las entidades locales, por carecer la Comunidad de Madrid de competencias al respecto. Pero la Ley no introduce modificación alguna en este sentido, ya que se limita a prever una compensación en favor de aquellos Ayuntamientos que, voluntariamente, disminuyan sus ingresos, por supresión o modificación de las ordenanzas fiscales reguladoras de las tasas u otros tributos locales (Disposición adicional primera). En consecuencia, la Ley no impone a los municipios de la Comunidad ninguna reducción de sus recursos, ni mucho menos les faculta para suprimir o modificar aquellos tributos que han de exigir legalmente, con carácter obligatorio. La decisión de acogerse al sistema compensatorio establecido corresponde a los municipios en ejercicio de su autonomía financiera y, lógicamente, dentro de los límites que la legislación general sobre las Haciendas locales fija a la misma. Por tanto, la previsión de semejante sistema de compensación no invade las competencias del Estado en materia de Haciendas locales.

12. En virtud de lo razonado en el fundamento jurídico precedente, tampoco se acierta a advertir en la Ley madrileña, como los actores pretenden, una transgresión del principio constitucional de autonomía local. Consideran los recurrentes que, si bien el art. 142 de la Constitución dispone que las Haciendas locales pueden nutrirse de su participación en los ingresos de las Comunidades Autónomas, el principio de autonomía local exige, de una parte, que cada Ayuntamiento pueda disponer con total libertad de los recursos obtenidos por dicho concepto mediante su destino a los fines que mejor le parezcan; y, de otra, que se establezcan unos criterios de participación en los impuestos estatales y autonómicos que sean objetivos y no discrecionales. La Ley impugnada ordena, por el contrario, que el 60 por 100 de los recursos del Fondo de Solidaridad Municipal se destinara a inversiones que la Comunidad Autónoma seleccionará discrecionalmente [arts. 3.2, 4 b), 5 y Disposición adicional primera].

Mas lo cierto es que la Ley no dispone expresamente que los recursos del

Fondos destinados a inversiones locales o comarcales hayan de transferirse a los Ayuntamientos. Antes bien, de su articulado se deduce que se trata, normalmente, de inversiones a realizar por la propia Comunidad Autónoma, aunque la ejecución de los proyectos de inversión pueda delegarse en las corporaciones locales (art. 5.3). Pero aun en el caso de que se entendiera que, al menos en parte, tales recursos puedan transferirse también a las Haciendas locales para que los Ayuntamientos realicen y ejecuten, en régimen de autonomía, las correspondientes inversiones, tampoco se seguiría de la vinculación o afectación de los fondos así transferidos un atentado al principio de autonomía local. Los arts. 140 y 142 de la Constitución no prescriben, con alcance general, que los ingresos que perciban las Entidades locales en concepto de participación en los tributos del Estado o de las Comunidades Autónomas hayan de quedar a la entera y libre disponibilidad de aquellas Corporaciones. No exigen que dicha participación se instrumente, en cualquier caso, mediante transferencias o subvenciones incondicionadas de fondos estatales o autonómicos a las Haciendas locales. Por el contrario, como es regla común en el Derecho comparado, resulta constitucionalmente lícito vincular las transferencias y subvenciones a un destino concreto, siempre que, en el ejercicio de sus propias competencias, concorra en ello el interés del Ente que transfiere sus propios recursos o subvenciona a las Haciendas locales. Y así se reconoce también en los arts. 39 y 40 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas locales. En consecuencia, si bien la subvención no es concepto que delimite competencias en nuestro ordenamiento constitucional, según ha precisado con reiteración este Tribunal, la facultad de concederlas, incluso para un destino concreto, responde en el presente caso al ejercicio de las competencias de cooperación con las Entidades locales que ostenta la Comunidad de Madrid.

De otra parte, es claro que, como señalan acertadamente los recurrentes, las transferencias y subvenciones de las Comunidades Autónomas a los Entes locales deben distribuirse conforme a criterios objetivos y razonables, pues en caso contrario podrían resultar vulnerados los principios constitucionales de igualdad e interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos. Pero tampoco desde este ángulo puede sostenerse con fundamento que tales principios constitucionales hayan sido conculcados por la Ley impugnada, pues ésta fija unos criterios de reparto de los recursos del Fondo de Solidaridad (arts. 4, 5 y Disposición adicional primera) que no pueden considerarse extraños a las exigencias de objetividad y razonabilidad. Si bien en la selección de los proyectos de inversión cabe un margen de discrecionalidad en favor de la Comunidad Autónoma para definir las prioridades, con participación de las propias Corporaciones locales, ello no supone por sí solo

que haya de incurrirse en arbitrariedad; y si en algún caso se produjera tal evento, siempre podrían las Corporaciones afectadas impugnar las normas y actos de desarrollo y ejecución de la Ley ante los órganos judiciales competentes.

Por último, los Diputados recurrentes consideran que la Ley infringe el principio de autonomía local porque introduce factores de incertidumbre en los criterios de participación de los municipios en los tributos estatales y puede producir, en algún caso, la minoración de esa participación. Estos efectos tendrían lugar en los supuestos de supresión o reducción de los tributos y tasas municipales, en aplicación de la Disposición adicional primera de la Ley, pues si se entendiera que la compensación autonómica ha de computarse para calcular el esfuerzo fiscal medio de cada municipio, a efectos de la distribución del Fondo Nacional de Cooperación Municipal, podría incrementarse indebidamente la participación de los municipios madrileños en dicho fondo, en tanto que, si tal compensación fuera excluida en aquel cálculo, la supresión o reducción de tributos y tasas repercutiría en una disminución de la participación de esos municipios en los recursos del citado Fondo Nacional.

Si la argumentación anterior fuera correcta, la Ley podría incurrir efectivamente en inconstitucionalidad, no ya por contrariar el principio de autonomía local, sino por invadir las competencias del Estado relativas a la regulación de la participación de los entes locales en los tributos estatales. Sin embargo, no es acertado concluir que la Ley incida directamente y por sí misma en el sistema de las relaciones financieras entre el Estado y los municipios. La Ley utiliza el concepto de esfuerzo fiscal como criterio que debe ser atendido para repartir las transferencias a los presupuestos municipales con cargo al Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid [art. 4 a) 2], define lo que ha de entenderse por esfuerzo fiscal (Disposición adicional segunda) y considera el recargo establecido como un incremento del esfuerzo fiscal municipal (Disposición adicional quinta). Pero todo ello, según se señala expresamente, «a los efectos de la presente Ley», por lo que dicha regulación del esfuerzo fiscal no afecta a la que el Estado establezca como criterio de ponderación de sus transferencias económicas a las Entidades locales.

En todo caso y por lo que se refiere a la participación de los municipios en los tributos del Estado, el art. 15 de la Ley reguladora de las Haciendas Locales tiene en cuenta, a efectos de ponderación de la participación de cada municipio, el esfuerzo fiscal medio, definido como «el que para cada ejercicio determinen las Leyes de Presupuestos Generales del Estado en función de la aplicación que por los municipios se haga de los tributos contenidos en la presente Ley y de otros parámetros deducidos de datos correspondientes a

tributos del Estado que afecten a los distintos municipios». No obstante la relativa imprecisión de esta fórmula, es evidente que el Estado no tiene en cuenta la participación de los municipios en los tributos de las Comunidades Autónomas a efectos de calcular el esfuerzo fiscal medio de cada municipio, como criterio de ponderación de su porcentaje de participación en los tributos del Estado. En cambio, si tiene en cuenta la aplicación que los municipios hagan de sus propios tributos. De donde se sigue que, si los municipios suprimen o reducen sus tasas u otros tributos locales, como prevé la Disposición adicional primera de la Ley autonómica, ello podrá repercutir ciertamente en una minoración de su respectiva participación en los tributos del Estado.

Ahora bien, como ya se ha dicho, la Comunidad de Madrid no ha impuesto a los municipios la supresión o reducción de sus tributos. Ni siquiera ha condicionado a esta supresión o reducción la participación de los municipios en el Fondo de Solidaridad que crea, en régimen de igualdad con los municipios que mantengan o, en su caso, aumenten sus tributos o tasas, sino que se ha limitado a prever una compensación, con cargo al Fondo, en el primer supuesto. En consecuencia, la decisión de reducir o suprimir los tributos locales o la de mantenerlos es una libre opción de cada municipio, según la Ley. Corresponde adoptarla a cada Corporación, valorando los efectos que ello ha de comportar tanto en su sistema de tributos propios como en su participación en los del Estado y en los de la Comunidad Autónoma. No puede achacarse, por tanto, a la Ley recurrida el efecto de minoración de los ingresos municipales provenientes de su participación en los tributos del Estado, ni tampoco una injerencia indebida en las relaciones económicas entre el Estado y los municipios, pues cualquier efecto relativo a dicha participación ha de tener su causa en el ejercicio de la autonomía municipal, que la Ley 15/1984 no coarta.

## **FALLO**

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

Ha decidido

Desestimar los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por 54 Diputados y por el Defensor del Pueblo contra la Ley de la Asamblea de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid.

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

Dada en Madrid, a cuatro de octubre de mil novecientos noventa.

**Voto particular que formula el Magistrado don Francisco Rubio Llorente respecto de la Sentencia dictada en los recursos de inconstitucionalidad núms. 243/85 y 257/85**

No comparto la opinión mayoritaria en cuanto afirma que la Comunidad Autónoma de Madrid dispone de competencia para establecer recargos sobre los impuestos estatales sin necesidad de sujetarse a lo que disponga una previa ley estatal. A mi juicio, la interpretación literal del art. 53.2 del Estatuto de Autonomía de Madrid, ratificada por la interpretación sistemática e incluso por la historia del precepto, lleva a la conclusión contraria. La mención que ese precepto hace de «las leyes reguladoras de los mismos» alude directamente a la Ley reguladora de cada uno de los impuestos susceptibles de ser recargados o eventualmente a una ley reguladora de los recargos que quepa establecer sobre diversos impuestos, pero no, en modo alguno a la LO.F.C.A., pues así entendida la alusión sería redundante.

Este disentimiento, aunque referido exclusivamente a los poderes de que dispone la Comunidad Autónoma de Madrid y no cualquier otra, es sustancial y determina naturalmente mi desacuerdo con la decisión final. Pese a ello no es esta diferencia de criterio el motivo principal de mi discrepancia, que, aún antes que en ello, se origina en el hecho mismo de que el Tribunal se haya pronunciado sobre el fondo de la cuestión, con independencia del sentido, estimatorio o desestimatorio, de ese pronunciamiento.

Los recursos de inconstitucionalidad aquí acumulados, interpuestos en los días 26 y 27 de marzo de 1985, se dirigen, en efecto, contra una ley (Ley 15/1984), cuya aplicación fue suspendida por la Ley 4/1985, de 18 de abril. Esta última, posterior a la fecha de interposición de los recursos condiciona decisivamente el objeto de estos y los hace insusceptibles mientras se mantenga vigente, de cualquier decisión de este Tribunal que no sea la de no haber lugar a pronunciarse sobre el fondo.

Este condicionamiento es tan evidente, que ni siquiera la Sentencia de la que disiento puede ignorarlo, pero lejos de afrontarlo en su plenitud, lo elude en lo que mas importa; toma en cuenta la existencia de la nueva Ley, pero sólo en lo secundario, no en lo principal y siguiendo además, un procedimiento



inadecuado. Se basa así precisamente en lo dispuesto en la Ley 4/1985, para concluir que carece ya de objeto la impugnación dirigida contra la Disposición final segunda, pero llega a esta conclusión sin haber ofrecido a las partes ocasión de alegar sobre la incidencia que esta Ley pudiera tener en el objeto todo del recurso, rompiendo con lo que ha sido, hasta ahora, la práctica del Tribunal en situaciones semejantes.

Esta transgresión procedimental, en sí misma lamentable, facilita la opción, que deliberadamente se ha adoptado, de eludir el análisis de los muchos problemas que desde el punto de vista del control de constitucionalidad de las leyes plantea un modo de legislar que la Sentencia de la que disiento califica tímidamente de «singular» y que a mi juicio era inexcusable abordar.

No se trata sólo, sin, embargo, de una bizarra singularidad sino de pura y simple inconstitucionalidad y aunque no podemos pronunciarnos sobre la constitucionalidad de una Ley que no ha sido impugnada, tampoco podemos ignorar deliberadamente el efecto que esa nueva Ley tiene sobre el objeto del recurso y sobre la función misma de este Tribunal.

El concepto mismo de Ley es hoy todavía objeto de debate en la doctrina, pero lo que está fuera de toda discusión (o al menos lo estaba hasta que la Asamblea de Madrid, o su Consejo de Gobierno -como autor del proyecto- concibieran la extraordinaria idea de suspender la eficacia de una ley ya vigente hasta que se resolvieran los recursos planteados frente a ella) es que esta voluntad ha de manifestarse de modo claro y rotundo y no sólo el dubitativo deseo de imponer a los ciudadanos una obligación que surgirá solo si otro órgano (en este caso el Tribunal Constitucional) decide que tal deseo no va contra lo dispuesto en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía, y naturalmente, únicamente a partir del momento que este otro órgano, libremente, adopte su decisión.

Es este disparatado entendimiento de lo que la ley significa en la estructura de un Estado de derecho el que hace constitucionalmente ilegítimo el cuerpo normativo que resulta de la conexión de las Leyes 15/1984 y 4/1985 e impide que este Tribunal se pronuncie separadamente sobre la primera de ellas, ignorando esa conexión y aceptando con ello implícitamente la legitimidad constitucional de esta viciosa técnica, que no sólo quiebra una estructura básica del Estado democrático de Derecho, sino que infringe además directamente la Ley Orgánica del propio Tribunal.

Tras la supresión del llamado recurso previo (que por lo demás, como se recordará, sólo cabía contra las leyes orgánicas y sólo antes de su promulgación), el recurso de inconstitucionalidad, a diferencia de la cuestión, únicamente puede dirigirse, en efecto, contra leyes vigentes. Es cierto que esta precisión no figura expresamente en la Constitución y que la Ley Orgánica de este Tribunal, a la que aquélla (art. 165) se remite, se limita a determinar (art. 33) que el recurso deberá formularse dentro de los tres meses siguientes a la publicación. Es esta, sin embargo (art. 2.1 Código Civil) la que determina la incorporación de la ley al ordenamiento, con independencia del período de *vacatio*, mas o menos largo, pero en todo caso cierto, establecido para que den comienzo sus efectos, y que por ello no condiciona en modo alguno la impugnabilidad de la ley ante este Tribunal. Una Ley cuya eficacia está subordinada al cumplimiento de una condición suspensiva que consiste precisamente en la proclamación de su validez, no es, por el contrario, una Ley vigente y no puede ser por eso objeto de impugnación.

El Tribunal Constitucional es un Tribunal, no un órgano asesor de consulta voluntaria y dictamen vinculante, y sus Sentencias tienen los efectos que establecen la Constitución y su propia Ley Orgánica, que es la única (además, claro está, de la Constitución), a la que está sometido según, precisamente, el art. 1 de la misma, La Ley 4/1985, de la Asamblea de Madrid que regula (arts. 2 y 3) los efectos de esta Sentencia de la que disiento es por ello contraria a la Constitución por violación de la reserva de Ley Orgánica contenida en el art. 165 de la Carta fundamental. Es claro que esta Ley no ha sido impugnada, pero sus precisiones son imprescindibles de la Ley 15/1984, en la que bien hubieran podido figurar, como Disposiciones adicionales o de cualquier otro modo, y hacen constitucionalmente imposible, en consecuencia, resolver en el fondo las impugnaciones dirigidas contra ella. Al no haberlo entendido así el juicio de la mayoría deja abierta la lamentable posibilidad de que todos y cada uno de los dieciocho Cuerpos Legislativos existentes en nuestro país desnaturalicen la función propia de este Tribunal, reintroduciendo (generalizado ya a todo tipo de leyes) el recurso previo, cada vez que la coyuntura política lo haga deseable.

Madrid, a cuatro de octubre de mil novecientos noventa.

**Voto particular que formula el Magistrado don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer respecto a la Sentencia dictada en los recursos de inconstitucionalidad núms. 243/85 y 257/85**

No estoy de acuerdo, en contra de la opinión mayoritaria del Pleno, en la afirmación de que la Comunidad Autónoma de Madrid tenga competencia para establecer recargos sobre los impuestos estatales sin necesidad de sujetarse a lo que disponga una previa ley estatal.

A mi juicio el art. 157 C.E. ha de leerse a la luz del art. 130 C.E. que reconoce la potestad originaria del Estado para establecer mediante ley tributos, aunque permite a las Comunidades Autónomas, y también a las Corporaciones Locales, establecer y exigir tributos, pero «de acuerdo con la Constitución y las leyes», lo que supone que no pueden ponerse en el mismo plano la potestad tributaria originaria del Estado y la derivada de las Comunidades Autónomas. No cabe inferir por ello, directamente de la previsión contenida en el art. 157. 1 a) C.E. de «recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado» la competencia originaria de la Comunidad Autónoma de Madrid para establecer esos recargos sin intermediación legislativa alguna, ni tampoco cabe reducir esa intermediación legislativa a la Ley Orgánica prevista en el art. 157.3 C.E.

La competencia de la Comunidad Autónoma de Madrid en materia financiera se precisa, además, en su Estatuto de Autonomía. Resulta muy significativo que el art. 53.2 de este Estatuto se refiera a «los recargos que establezca la Comunidad de Madrid sobre impuestos estatales, en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos». Se trata de un condicionamiento que no existe en otros Estatutos de Autonomía, que responde históricamente a la existencia de un Proyecto de Ley, que no llegó a ser aprobado y que se estaba elaborando al mismo tiempo que el Estatuto de Autonomía. Ello indica que el precepto estatutario establece una exigencia singular que no puede banalizarse, como hace la Sentencia, entendiendo que se trataría de una remisión a la L.O.F.C.A., Como en el título V del Estatuto de Autonomía se hace referencia directa a la L.O.F.C.A., en diversos preceptos, ello sólo puede ser entendido como que la Ley a la que se refiere el art. 53.2 no es una Ley existente en el momento ni, desde luego, la L.O.F.C.A.,.

En la Sentencia se reconoce la falta de una regulación estatal más completa del ejercicio de esa potestad financiera de la Comunidad Autónoma, pero estima que eso sólo puede ser objeto de juicio adverso en el plano de la conveniencia política. Sin embargo, estimo que esa regulación más completa era una exigencia si no constitucional al menos estatutaria, dado que el precepto estatutario trataba de evitar esas dificultades y riesgos mediante la exigencia de una regulación legislativa estatal expresa de los recargos para evitar, entre otras cosas, una concurrencia competencial real en la imposición

de tributos, también en materia del impuesto sobre la renta, ya que la capacidad económica del ciudadano para pagar tributos es limitada y por ello también ha de ser limitada y reducida la posibilidad de imponer recargos sobre el impuesto estatal, sin que quepa entender como único límite a la Comunidad Autónoma el alcance confiscatorio del impuesto.

Este disentimiento sobre el punto de partida de la Sentencia determina mi desacuerdo con la decisión final.

Madrid, a cuatro de octubre de mil novecientos noventa.

**Voto particular que formula el Magistrado don José Gabaldón López en el recurso de inconstitucionalidad núms. 243/85 y 257/85**

1. El Magistrado que suscribe lamenta discrepar del fallo de la Sentencia y de los fundamentos de la misma determinantes de dicho fallo, el cual en su opinión debiera haber sido estimatorio de los recursos, no en su totalidad pero sí en cuanto a los arts. 7 y 8 de la Ley de la Comunidad de Madrid. La discrepancia se funda en las razones que siguen.

2. Los recursos de inconstitucionalidad ahora resueltos, impugnaron en su totalidad la Ley 15/1984, de 19 de diciembre, reguladora del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid y la Sentencia desestima en su totalidad los recursos. La referida Ley no se limita a crear y regular el Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid, como parecía indicar su rúbrica, sino que en sus arts. 7 y 8 y Disposiciones adicionales cuarta y quinta establece y regula un nuevo recurso financiero de la Comunidad de Madrid, que habría de nutrir el citado Fondo de Solidaridad Municipal y que consiste en un recargo en el Impuesto estatal sobre la Renta de las Personas Físicas. Se desestiman también, previamente, las objeciones procesales de falta de postulación de los Diputados recurrentes y del Defensor del Pueblo así como la de falta de legitimación parcial de este último. La discrepancia que aquí se expone no alcanza a la totalidad de los fundamentos, pues comparte los relativos a dichos obstáculos procesales y a cuantos argumentan la constitucionalidad de los preceptos que regulan el Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid; se refiere tan sólo a las consideraciones relativas a la regulación del recargo sobre el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (arts. 7 y 8 y Disposición adicional cuarta) y de la conclusión declarando la adecuación a la Constitución

de sus preceptos.

3. La cuestión que aquí se plantea en relación con el referido recargo sobre un impuesto del Estado es la de si su establecimiento y regulación por Ley autonómica, sin mediar una Ley estatal que lo autorice, se ajusta o no a la Constitución. Lo cual remite al planteamiento básico de si las Comunidades Autónomas están dotadas, en el ordenamiento constitucional español, de poder impositivo originario no supeditado al del Estado y si el mismo autoriza incluso al establecimiento y regulación de recargos sobre los impuestos estatales sin mediación ni autorización alguna de una Ley del Estado (la del propio impuesto u otra suficiente). Cualquiera que sea el concepto que se mantenga acerca del término de poder o potestad tributaria originaria, es de hecho el empleado por el art. 133 de la Constitución, que la atribuye (párrafo 1.º) al Estado, mediante Ley, haciendo consciente aplicación al ámbito tributario del concepto político de Soberanía, del cual deriva la citada potestad. Y dicha Ley, obviamente habría de ser Ley estatal. Pero el principio de autonomía, que vértebra la organización territorial del Estado (arts. 2 y 137 de la Constitución) confiere también la potestad de establecer y exigir tributos a las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales, «de acuerdo con la Constitución y las Leyes». La contraposición, o mejor, graduación entre uno y otro párrafo ya ponen de manifiesto la diferencia existente entre la potestad tributaria del Estado y la de los otros entes autonómicos; en el caso de las Comunidades, que difiere de las Corporaciones Locales por el hecho de que en aquéllas su autonomía política incluye también la potestad de legislar, no cabe sin embargo colocar a sus Leyes tributarias propias en el mismo plano que la Ley estatal, de suerte que, el referido poder tributario de las Comunidades Autónomas vendrá limitado y condicionado originariamente por la Ley estatal y la autonomía financiera, que a las mismas atribuye el art. 156, está así subordinada a la Constitución y las Leyes (las del Estado y las propias). Puede aplicarse al respecto el principio general que expresa la STC 4/1981, fundamento jurídico 3ª. según la cual «este poder para la gestión de sus respectivos intereses (art. 137 C.E.) se ejerce en el marco del ordenamiento. Es la Ley, en definitiva, la que concreta el principio de autonomía de cada tipo de entes, de acuerdo con la Constitución, y debe hacerse notar que la misma contempla la necesidad (como una consecuencia del principio de unidad y de la supremacía del interés de la Nación) de que el Estado quede colocado en una posición de superioridad... tanto en relación a las Comunidades Autónomas, concebidas como Entes dotados de autonomía cualitativamente superior a la administrativa (arts. 150.3 y 155, entre otros) como a los Entes Locales». En definitiva, aunque se pensase que el poder tributario del Estado y de las Comunidades Autónomas es de la misma especie (y que, por tanto, la

idea política de soberanía no hubiera de influir en él) es lo cierto que los preceptos constitucionales subordinan y delimitan esta potestad de las Comunidades Autónomas. Según el art. 133 de la Constitución no cabe atribuir la misma fuerza y extensión al poder tributario del Estado y al de las Comunidades Autónomas, evidentemente limitado por aquél, tal como resulta de este precepto constitucional y de los 156 y 157.

4. La autonomía financiera de las Comunidades Autónomas que expresa el art. 156 de la constitución y repite el art. 1.1 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (abreviadamente L.O.F.C.A.) debe enmarcarse en la general unidad financiera, según «los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles», de suerte que no puede rigurosamente pensarse en una radical autonomía de sus ingresos sin relacionar los mismos con los efectos de la general política impositiva. Dichos ingresos, entre los cuales evidentemente se encuentran los tributos propios y los «recargos sobre impuestos estatales y otras participaciones en los ingresos del Estado» [art. 157. a) y b)]<sup>1</sup>, deben entenderse sometidos, para que aquellos esenciales principios de coordinación y solidaridad sean reales, «en cuanto al ejercicio de las competencias» a la regulación que se formule mediante Ley orgánica (art. 157.3), la cual además establecerá las normas para resolver los conflictos y las posibles formas de colaboración financiera entre las Comunidades Autónomas y el Estado. No existe, por otra parte, otro medio de coordinación que el uso de esta competencia estatal necesariamente limitativa a (a vista de la presión tributaria general y de la capacidad contributiva, en evitación de efectos indeseables de anarquía impositiva. De ahí que el término «podrá» que se emplea en el citado precepto deba interpretarse en el sentido de atribución de ese poder del Estado y no en el de una mera posibilidad que en modo alguno se compaginaría con la exigencia, precisamente, de Ley Orgánica. Consecuencias que adquieren especial relieve tratándose, como en este caso, de recargos sobre impuestos estatales (y de tanta importancia además como el de la Renta de las Personas Físicas), puesto que no será en modo alguno indiferente a las previsiones impositivas del Estado la presión tributaria agregada por los recargos de las distintas Comunidades Autónomas e incluso la eventual limitación ulterior a modificaciones en los efectos propios de ese impuesto.

5. El Estatuto de la Comunidad de Madrid (Ley Orgánica 3/1983, de 25 de febrero) proclama también su autonomía financiera (art. 51), pero «dentro de los principios de coordinación con las Haciendas estatal y local», y su Hacienda se constituye, entre otros ingresos, con «los recargos que establezca

la Comunidad de Madrid sobre impuestos estatales, en los términos que establezca la Ley reguladora de los mismos» (art. 53.2), si bien «se regularán necesariamente, mediante Ley de la Asamblea de Madrid, el establecimiento, modificación y supresión de los recargos sobre los impuestos del Estado, de acuerdo con lo establecido en el art. 12 de la L.O.F.C.A.» (art. 59.2). Parece evidente, según lo que de ambos preceptos resulta, que los recargos se establecerán por Ley Autonómica, pero que necesariamente ello habrá de tener lugar dentro de los citados principios de coordinación (en los que insiste, por si fuera necesario, el Estatuto). Y este principio de coordinación no podrá contemplarse (especialmente si se trata de un recargo o impuesto estatal) más que atendiendo a lo que establezca la Ley reguladora del mismo: así cobra singular relieve la necesidad de una Ley singular donde los elementos fundamentales del tributo se establezcan (y sobre todo se limiten) en vista de la necesaria coordinación; no es, en efecto, indiferente a la política impositiva del Estado la posibilidad de que los márgenes de la capacidad tributaria se agoten con Unos tipos que, siendo libres podrán ser altos, en los recargos autonómicos de todas las comunidades; posibilidad que incluso modificaría de algún modo la estructura final del impuesto en cuanto a su rendimiento. Parece, pues, poder afirmarse que el recargo exige, desde este punto de vista, que la regulación de sus elementos esenciales se ajuste a límites establecidos no en la propia Ley autonómica, sino en la Ley estatal del impuesto o en otra promulgada al efecto.

6. No puede, en cambio, afirmarse que la Ley Orgánica de Financiación cubra suficientemente esta exigencia constitucional de límites legales para lograr la adecuada coordinación. De hecho, la L.O.F.C.A. , que repite como dijimos la prescripción de autonomía financiera, nada sustancial agrega a los preceptos citados en este concreto punto: el art. 17 se refiere simplemente a las competencias de la Comunidad, y entre otras, al establecimiento y modificación de los recargos (lo cual no excluye la exigencia de unos límites en la Ley del Impuesto). El art. 12 se contrae a reiterar la potestad de las Comunidades para establecer recargos (repitiendo pues lo establecido en el citado art. 17 del estatuto de Madrid) y agregando solamente la posibilidad de hacerlo sobre los impuestos que graven la renta y el patrimonio (precisión necesaria en vista de la naturaleza de éstos) y, en cuanto a límites, los de que no hayan de «configurarse en forma que puedan suponer una minoración en los ingresos del Estado por dichos impuestos ni desvirtuar la naturaleza o estructura de los mismos». Es evidente que estas amplias prescripciones en modo alguno llegan a cumplir la exigencia constitucional de coordinación y solidaridad, ni pueden cumplirla puesto que sólo contempla la prohibición de minorar los ingresos del Estado, porque los aspectos que verdaderamente

importan desde el punto de vista de aquel principio no pueden ser resueltos en una Ley de limitado alcance autonómico sino en una Ley estatal que contemple en su integridad el alcance y efectos del impuesto que va a ser recargado y los del recargo mismo.

7. La regulación, pues, de todos los elementos esenciales del recargo se formula en los arts. 6 y 7 de la Ley Autonómica impugnada sin que previamente la Ley estatal del impuesto ni otra alguna que pudiera haber contemplado las convenientes limitaciones de esos elementos o de alguno de ellos (sensiblemente, el tipo impositivo o la base) desde el punto de vista de la necesaria coordinación del tributo, se haya ocupado de ello. Por tanto su regulación ha sido formulada al margen de los citados preceptos constitucionales y por ello debe ser estimada contraria a los mismos, produciendo en consecuencia su anulación; la cual comportaría también la de la Disposición adicional cuarta, limitada a una vaga formulación de futuro sobre la gestión, liquidación, recaudación, inspección y revisión de los actos relativos al recargo que se realizarán (establece) «en la forma que legalmente se determine». En consecuencia, entiende el Magistrado que suscribe que el fallo debiera haber sido el siguiente:

1.º Estimar parcialmente los recursos de inconstitucionalidad interpuestos contra la Ley de la Asamblea de la Comunidad de Madrid 15/1984, de 19 de diciembre, del Fondo de Solidaridad Municipal de Madrid y, en consecuencia, declarar inconstitucionales y por lo tanto nulos los arts. 6 y 7 y la Disposición adicional cuarta de la misma.

2.º Desestimar los recursos en todo lo demás.

Madrid, a cuatro de octubre de mil novecientos noventa.