

*Resolución adoptada por el Defensor del Pueblo, el 28 de marzo de 2017, con motivo de la solicitud de interposición de recurso de inconstitucionalidad contra el artículo único de la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas locales de Navarra*

*(Boletín Oficial de Navarra, núm. 251, de 31 de diciembre de 2016)*

## **ANTECEDENTES**

**PRIMERO.** Mediante escrito de D. (...), en su condición de Presidente del Consejo de Administración y Consejero Delegado de Autovía del Camino, S.A.U., recibido en esta institución el día 18 de enero de 2017, se solicitó al Defensor del Pueblo que interpusiese recurso de inconstitucionalidad contra el artículo único de la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra (LFHLN), publicada en el *Boletín Oficial de Navarra* número 251, el 31 de diciembre de 2016.

**SEGUNDO.** El artículo único de la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra en sus apartados Uno y Dos, da una nueva redacción al artículo 134 números 3 a) y 4, que queda redactado de la siguiente forma:

«Artículo 134.

1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles:
  - a) De una concesión administrativa sobre los propios bienes inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.
  - b) De un derecho real de superficie.
  - c) De un derecho real de usufructo.
  - d) Del derecho de aprovechamiento y disfrute mediante contraprestación de los bienes comunales.
  - e) Del derecho de propiedad.
2. La realización del hecho imponible que corresponda de entre los definidos en el apartado anterior por el orden en él establecido determinará la no sujeción del bien inmuebles a las restantes modalidades en él previstas.
3. No están sujetos a este impuesto.
  - a) Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes de dominio público hidráulico, siempre que sean de uso o aprovechamiento público y gratuito. Estarán sujetas las autovías y otras infraestructuras afectadas por el denominado peaje en la sombra.

- b) Los siguientes bienes inmuebles propiedad de las entidades locales en que están enclavados:
  - a. Los de dominio público afectos a uso público.
  - b. Los de dominio público afectos a un servicio público gestionado directamente por el ayuntamiento, excepto cuando se trate de bienes inmuebles cedidos a terceros mediante contraprestación.
  - c. los bienes patrimoniales y los comunales, exceptuados los cedidos a terceros mediante contraprestación.
- 4. De acuerdo con el artículo 34 de la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra, el Gobierno de Navarra podrá aprobar una Ponencia de Valoración Supramunicipal Parcial para establecer los métodos y parámetros que permitan asignar un valor a aquellas infraestructuras que afecten a dos o más términos municipales.»

La cuestión radica en la sujeción a las autovías afectadas por el denominado peaje en la sombra a tributación en la Contribución Territorial en Navarra, esta sujeción ya estaba incluida en la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra a través de una modificación operada mediante Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra.

**TERCERO.** El núcleo de la petición de interposición de recurso de inconstitucionalidad gira en torno a la desigualdad que genera la nueva disposición entre la situación de las infraestructuras navarras afectadas por el peaje en la sombra y las infraestructuras del resto del Estado, donde según el interesado no existe dicha sujeción fiscal.

De acuerdo con este planteamiento se alega la infracción de los artículos de la Constitución española 14, 31.1, 139 y 149.1.1ª.

**CUARTO.** El compareciente explica que el artículo 149.1.14 y el artículo 156.1 CE establecen que corresponde al Estado la competencia exclusiva de Hacienda general y las Comunidades autónomas han de actuar con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda Estatal y la modificación de la norma cuya inconstitucionalidad se pretende, precisamente, adolece de dicha coordinación, pues sujeta a tributación unas concesiones que el Estado ha declarado no sujetas. Se apoya este argumento en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional recogida en la STC 207/2013, FJ3, que, tras reconocer la posibilidad de que la Comunidad Foral disponga de un sistema tributario propio obliga a respetar la estructura del sistema tributario de régimen común fijado por el Estado, de manera que Navarra ha de establecer unos impuestos en los que sea identificable la imagen de los que integran el sistema tributario estatal

**QUINTO.** Se alega que el nuevo artículo 134 de la Ley Foral de Haciendas Locales establece un régimen especial, supramunicipal y parcial, exigible solo a las empresas concesionarias de autovías con peaje en la sombra, lo que supone un trato fiscal por

razón del sujeto y de la singularidad del bien, fiscalidad que además es diferente en los distintos municipios que atraviesa, mientras que para los demás contribuyentes cuyos inmuebles radican en un solo término municipal el trato siempre es el mismo pues al contribuir solo en un ayuntamiento la fiscalidad es unitaria, lo que afectaría al principio de igualdad del artículo 31.1 en relación con el artículo 14, ambos de la Constitución española.

La nueva redacción del artículo 134 de la Ley Foral de las Haciendas Locales de Navarra introduce una desigualdad en la definición del hecho imponible para Navarra y el resto del Estado que afecta, además de a la igualdad del artículo 31.1CE, a la libertad de empresa recogida en el artículo 38 y a la libertad de residencia y circulación del artículo 139, ambos de la Constitución española.

**SEXTO.** Se fundamenta la inconstitucionalidad en la infracción del principio de legalidad tributaria que el artículo 31.1 CE proclama, principio que según la doctrina del Tribunal constitucional se extiende a los elementos esenciales de los tributos, lo que a juicio del compareciente no hace la nueva redacción de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra, al remitir el establecimiento del valor catastral de las infraestructuras a una Ponencia de Valores Supramunicipal Parcial.

**SÉPTIMO.** El principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 CE también se ve afectado por la Ley 29/2016, de 28 de diciembre, porque modifica el artículo 134 de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra, que ya ha sido objeto de diversas reformas, genera una situación de incertidumbre jurídica en lo referente a la Contribución Territorial en su relación con las autovías de peaje en la sombra en Navarra.

**OCTAVO.** Considera que el artículo 134 de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra viene a introducir una ley de caso único, por cuanto su contenido solo afecta a dos autovías la A-21 del Pirineo y la A-12 del Camino, para las que determina un régimen especial sin que responda a una situación excepcional, siendo desproporcionadas las consecuencias que produce en relación al equilibrio económico-financiero del contrato al imponer una carga fiscal *ex novo*.

Valorados los antecedentes expuestos se adopta el presente acuerdo con base a los siguientes

## **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

**PRIMERO.** Una de las cuestiones que se plantea en el escrito de solicitud de interposición de recurso de inconstitucionalidad se refiere a que la aprobación del artículo único de la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, que cambia la redacción del artículo 134 de dicha ley, invade las competencias exclusivas del Estado

sobre Hacienda general, así como la normativa básica del Estado en materia de Haciendas locales, pues sujeta a tributación unas infraestructuras que no lo están en el resto del Estado, por lo que infringe el artículo 149 de la Constitución.

Por lo que respecta a la posible alteración competencial entre Estado y Comunidades Autónomas que podría suponer la modificación del citado artículo 134 de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra, la institución del Defensor del Pueblo tiene como criterio desde hace tiempo no intervenir ni tomar en consideración estas cuestiones haciendo uso de su legitimación para interponer recurso de inconstitucionalidad, ya que, de acuerdo con el artículo 32 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, para la defensa de sus propias competencias está legitimado el Presidente del Gobierno. Ello implica que a efectos de esta resolución no se tienen en cuenta las alegaciones sobre los aspectos competenciales de la norma.

**SEGUNDO.** Para el interesado la norma causa incertidumbre por lo que no respeta el principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución al haber sido objeto este precepto de varias reformas.

La redacción dada al artículo 134 LFHLN según el preámbulo de la Ley 29/2016, de 28 de diciembre «pretende ratificar la sujeción a la Contribución Territorial de las autovías afectadas por el denominado peaje en la sombra, efectuando una clarificación de la norma, con el propósito de poner fin a la discrepancia jurídica existente sobre el tema». Efectivamente, la Ley Foral 10/2013, de 12 de marzo, de modificación de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra encomendaba al Gobierno de Navarra la aprobación de una Ponencia de Valoración Supramunicipal Parcial para la valoración del suelo de estas infraestructuras, dejando clara la intención del legislador de sujetar las autovías con peaje en la sombra a tributación en la Contribución Territorial, con una dicción que ahora ha considerado preciso subsanar. La norma apuntaba a dicha tributación, dado que el valor catastral constituye la base imponible de la Contribución Territorial (artículo 138 LFHLN), finalidad primordial para su asignación.

En cualquier caso, aún en el supuesto de que se estuviera en presencia de una ampliación del hecho imponible no por ello afectaría a la seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española, ya que la aplicación de este principio no puede suponer la prohibición de cambios en el ordenamiento jurídico. A ello se ha referido el Tribunal Constitucional en su STC 227/1998, fundamento jurídico 10:

«Señalábamos en las mencionadas SSTC 27/1981 y 99/1987 que la seguridad jurídica es “suma de certeza y legalidad, jerarquía y publicidad normativa, irretroactividad de lo no favorable e interdicción de arbitrariedad”, sin perjuicio del valor que por sí mismo tiene aquel principio. En el caso que ahora nos ocupa, es obvio que las normas a las que se imputa la inseguridad

no son normas inciertas o faltas .de la indispensable claridad, no obstante la inevitable exégesis que de las mismas haya de hacerse; tampoco contradicen la jerarquía normativa y han sido formalmente publicadas; no inciden en irretroactividad desfavorable a los derechos individuales, aunque dispongan un nuevo régimen más restrictivo aplicable en lo porvenir a situaciones jurídicas preexistentes, cuyo respeto no puede producir una congelación del ordenamiento jurídico o impedir toda modificación del mismo, como ya se ha expuesto, y, por último, no incurrir en arbitrariedad ni carecen de razonabilidad por relación a los lícitos propósitos con que el legislador pretende dar respuesta a la cambiante realidad social. De todo ello se sigue que la ley no conculca el principio de seguridad jurídica, el cual, debe insistirse, no ampara la necesidad de preservar indefinidamente el régimen jurídico que se establece en un momento histórico dado en relación con derechos o situaciones determinadas.»

Los cambios legislativos no pueden cuestionarse desde la óptica del principio de confianza legítima. Este principio no protege de modo absoluto la estabilidad regulatoria, ni la inmutabilidad de las normas precedentes. Los principios de seguridad jurídica y su corolario, el de confianza legítima, no suponen el derecho de los actores económicos a la permanencia de la regulación existente en un momento dado. Dicha estabilidad regulatoria es compatible con cambios legislativos, sobre todo en casos como el presente en el que el cambio ha sido previsible.

Esta doctrina sobre la compatibilidad entre la seguridad jurídica y los cambios normativos ha sido constantemente reiterada por el Tribunal Constitucional, en al STC 61/2016 la recoge en el último párrafo de su fundamento jurídico 4 que dice textualmente:

«En palabras de este Tribunal, los principios de seguridad jurídica y confianza legítima no permiten consagrar un pretendido derecho a la congelación del ordenamiento jurídico existente (SSTC 182/1997 y 183/2014) ni, evidentemente pueden impedir la introducción de modificaciones legislativas repentinas, máxime cuando lo hace el legislador de urgencia (STC 237/2012). En estos casos, es precisamente la perentoriedad de la reacción legislativa -cuya concurrencia en este caso ya ha sido examinada- la que abre la puerta a la injerencia del gobierno en la legislación vigente, al amparo del art. 86.1 CE (STC 81/2015). No sería coherente con el carácter dinámico del ordenamiento jurídico y con nuestra doctrina constante acerca de que la realización del principio de seguridad jurídica, aquí en su vertiente de protección de la confianza legítima, no puede dar lugar a la congelación o petrificación de ese mismo ordenamiento (por todas, STC 183/2014), por lo que no cabe sino concluir que la regulación impugnada se enmarca en el margen de configuración del legislador, que tiene plena libertad para elegir entre las distintas opciones posibles, dentro de la Constitución».

En la STC 183/2014, fundamento jurídico 3º se plantea la seguridad jurídica en relación con los tributos:

«... La aplicación generalizada del impuesto en cuestión responde a una opción del legislador, que, respetando los principios constitucionales, cuenta con un amplio margen para el establecimiento y configuración del tributo. Margen que no puede verse constreñido por la exigencia de una diferenciación que no resulta constitucionalmente obligada, por más que al recurrente le parezca conveniente u oportuna, ni tampoco por las expectativas de mantenimiento del régimen fiscal preexistente -lo que, de por sí, impediría toda innovación legislativa-, de manera que “la observancia estricta de esta línea argumental abocaría a la petrificación del ordenamiento desde el momento en que una norma promulgada hubiese generado en un sector de la ciudadanía o entre algunos poderes públicos la confianza en su vigencia más o menos duradera... y no sería coherente con el carácter dinámico del ordenamiento jurídico y con nuestra doctrina constante acerca de que la realización del principio de seguridad jurídica, aquí en su vertiente de protección de la confianza legítima, no puede dar lugar a la congelación o petrificación de ese mismo ordenamiento (STC 332/2005, y las resoluciones allí citadas)”. (STC /237/2012).

En definitiva, los motivos aducidos no son sino expresión de una legítima crítica a los preceptos aprobados por las Cortes Generales que no puede ser atendida en el ámbito del recurso de inconstitucionalidad, pues la norma que se controvierte se enmarca fácilmente en el margen de configuración del legislador, que tiene plena libertad para elegir entre distintas opciones posibles, dentro de la Constitución.»

Siguiendo esta doctrina el principio de seguridad jurídica no incluye derecho alguno a la inalterabilidad fiscal, en este caso concreto se puede añadir que la reforma del artículo 134 LFHLN sigue una línea previamente establecida por la Ley 10/2013, de 12 de marzo, por lo que no se puede invocar la existencia de un cambio normativo propiamente dicho. El hecho de sujetar a tributación en la Contribución Territorial las infraestructuras con peaje en la sombra obedece a una oportunidad de política legislativa y ajena a cualquier consideración jurídica.

**TERCERO.** Se fundamenta la petición de recurso de inconstitucionalidad en la desigualdad que genera el artículo 134 LFHLN en dos sentidos: un interterritorial, entre la fiscalidad en Navarra y el régimen común, al sujetar a tributación en la Contribución Territorial en Navarra a las infraestructuras con el peaje en la sombra respecto al resto del Estado en que no tributan en el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Esta circunstancia, a juicio del compareciente afecta a libertad de circulación y a la libertad de empresa. Y otro, dentro del mismo territorio, entre los concesionarios de infraestructuras con peaje en la sombra y el resto de obligados tributarios navarros, al tener que tributar en distintos municipios que cuentan con diferentes tipos impositivos.

Las referencias al principio de igualdad en la Constitución son reiteradas. Más allá de los preceptos señalados en el escrito de solicitud de interposición de recurso de inconstitucionalidad, aparece en el artículo 1.1 como valor superior; en los artículos 9.2 y 14 como principio fundamental del ordenamiento jurídico; el artículo 139.1 CE donde se

proclama la igualdad de derechos y obligaciones de todos los españoles en el territorio nacional; y el artículo 31.1 que declara que «Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio».

Se analizan a continuación los dos aspectos del principio de igualdad invocados por el compareciente de forma separada:

- a) Principio de igualdad interterritorial entre el hecho imponible de la Contribución Territorial en Navarra y el territorio común.

Una interpretación literal de los preceptos más arriba citados chocaría frontalmente con un Estado descentralizado políticamente como el que recoge la Constitución. En relación a esta cuestión, entre otras resoluciones del Tribunal Constitucional, cabe citar el ATC 182/1986 y las Sentencias 37/1987, 14/1998, 233/1999 y 150/1990, que se refieren al principio de igualdad como límite a la autonomía de las Comunidades autónomas y consideran que la residencia o la territorialidad puede ser un elemento objetivo o razonable que justifique un tratamiento fiscal distinto. El Tribunal considera que «si bien es cierto que el art. 139.1 de la Constitución (...) dispone que todos los españoles tienen los mismos derechos y obligaciones en cualquier parte del Estado - precepto que constituye una de las manifestaciones de igualdad en nuestra Constitución-, también lo es que en la misma se formulan los principios de suficiencia de las Haciendas locales (art. 142 de la Constitución) y de autonomía financiera de las CC.AA. (art. 156.1). Todo lo cual supone que, salvaguardada la identidad básica de derechos y deberes de los españoles, las cargas fiscales que deben soportar puedan ser distintas...».

En esta línea la STC 150/1990 manifiesta que el principio de igualdad 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 (...) La autonomía 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 149.1.1ª de la Constitución (ni los arts. 31.1, 38 y 149.1.13ª, 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».

La STC 247 /2007 repite esta doctrina en los siguientes términos:

«c) Junto a los principios de unidad, autonomía y solidaridad opera también, y lo hace de modo relevante, el de igualdad, que la Constitución proclama en su art. 139.1 como principio general de la organización territorial del Estado (Capítulo Primero, Título VIII, CE). Sin embargo, importa precisar el ámbito en que se proyecta el principio de igualdad y también su alcance, pues lo hace, esencialmente, en un ámbito distinto al que es propio de aquellos otros tres principios. En efecto, ha de advertirse que la jurisprudencia constitucional no sólo ha afirmado positivamente la sustentación del reparto del poder político en los principios de unidad, autonomía y solidaridad, según hemos visto, sino que, además, ha precisado expresamente que el principio de igualdad, que se predica de los ciudadanos, no excluye la diversidad de las posiciones jurídicas de las Comunidades Autónomas:

«Ya este Tribunal Constitucional puso de manifiesto en su Sentencia de 16 de noviembre de 1981, al valorar la función del principio de igualdad en el marco de las autonomías, que la igualdad de derechos y obligaciones de todos los españoles en cualquier punto del territorio nacional no puede ser entendida como rigurosa uniformidad del ordenamiento. No es en definitiva, la igualdad de derechos de las Comunidades lo que garantiza el principio de igualdad de derechos de los ciudadanos, como pretende el Abogado del Estado, sino que es la necesidad de garantizar la igualdad en el ejercicio de tales derechos lo que, mediante la fijación de unas comunes condiciones básicas, impone un límite a la diversidad de las posiciones jurídicas de las Comunidades Autónomas» (STC 76/1983)».

Tampoco hay que olvidar que Navarra tiene potestad para mantener, establecer y regular su propio régimen tributario, sin perjuicio del Convenio Económico (Ley Orgánica 13/1982, de 10 de agosto, de reintegración y mejoramiento del régimen foral de Navarra), de hecho, esta petición de presentación de recurso trata de la modificación de la Ley Foral de Haciendas Locales de Navarra, que disfruta de sus propias especialidades diferentes de las normas que rigen en territorio común. Un ejemplo de ello se encuentra en el tipo de gravamen. Mientras que el artículo 139.2 de la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra establece un tipo único para todo el término municipal y lo fija entre el 0, 10 y el 0,50 por cien de la base imponible, el artículo 72.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, dispone para el territorio común un tipo de gravamen diferente según los bienes con una horquilla entre el 0,40 y el 1,3 por cien de la base liquidable, pudiendo incrementarse en función del municipio. La conclusión que se puede extraer es que no se trata de realidades iguales.

Un argumento ofrecido en el escrito del interesado hace alusión a la falta de libertad para el derecho a la libre elección de residencia pero una consecuencia directa del Estado plural es la posibilidad de diferencias fiscales, que según el Tribunal Constitucional no vulneran este derecho de elegir residencia «Y es evidente, en el caso que nos ocupa que no ha podido ser violada la libertad de residencia de la recurrente;

pues, como señala el Ministerio Fiscal, nadie priva a la sociedad actora a establecerse donde tenga a bien, pero tiene que contar con que en la Región Murciana ha de pagar impuestos que legalmente están ordenados. Una cosa es elegir libremente la residencia, y otra, los condicionantes- en este caso tributarios- legalmente establecidos» (ATC 182/1986).

El principio de igualdad según el artículo 31 CE se predica del sistema tributario en su conjunto, de forma que la fiscalidad en un territorio concreto no genere diferencias no justificadas y arbitrarias respecto de otro territorio.

a) El principio de igualdad entre obligados tributarios navarros.

Sobre el alcance del principio de igualdad el Tribunal Constitucional ha elaborado en numerosas sentencias una detallada doctrina cuyos rasgos esenciales pueden resumirse como sigue:

- «a) No toda desigualdad de trato en la ley supone una infracción del art. 14 CE, sino que dicha infracción la produce sólo aquella desigualdad que introduce una diferencia entre situaciones que pueden considerarse iguales y que carece de una justificación objetiva y razonable.
- b) El principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas, debiendo considerarse iguales dos supuestos de hecho cuando la utilización o introducción de elementos diferenciadores sea arbitraria o carezca de fundamento racional.
- c) El principio de igualdad no prohíbe al legislador cualquier desigualdad de trato, sino sólo aquellas desigualdades que resulten artificiosas o injustificadas, por no venir fundadas en criterios objetivos y suficientemente razonables de acuerdo con los juicios de valor generalmente aceptados
- d) Para que la diferenciación resulte constitucionalmente lícita no basta con que lo sea el fin que con ella se persigue, sino que es indispensable, además, que las consecuencias jurídicas que resultan de tal distinción sean adecuadas y proporcionadas a dicho fin, de manera que la relación entre la medida adoptada, el resultado que se produce y el fin pretendido por el legislador superen un juicio de proporcionalidad en sede constitucional, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (por todas, SSTC 76/1990, fundamento jurídico 9A); y 214/1994, fundamento jurídico 8B).
- e) Es también doctrina reiterada de este Tribunal que la igualdad ante o en la ley impone al legislador el deber de dispensar un mismo tratamiento a quienes se encuentran en situaciones jurídicas iguales, con prohibición de toda desigualdad que, desde el punto de vista de la finalidad de la norma cuestionada, carezca de justificación objetiva y razonable o resulte desproporcionada en relación con dicha justificación (SSTC 3/1983, fundamento jurídico 3º; 75/1983, fundamento jurídico 2º; 6/1984, fundamento jurídico 2º; 209/1988, fundamento jurídico 6º; 76/1990, fundamento jurídico 9º; 214/1994, fundamento jurídico 8º; 9/1995, fundamento jurídico 2º; 164/1995, fundamento jurídico 7º; 134/1996, fundamento jurídico 5º; 117/1998, fundamento jurídico 8º; y 46/1999, fundamento jurídico 2º, por todas).»

De todo ello se deduce que no se produce desigualdad entre los obligados tributarios navarros porque los bienes inmuebles tributan según su naturaleza, pero todos aquellos que cuentan con la misma naturaleza son tratados por la ley de idéntica forma. Los bienes especiales (BIES) en Navarra se encuentran definidos en el artículo 16 de la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra, recogiendo concretamente entre estos las vías terrestres de comunicación. Todos los bienes de características similares tienen en Navarra el mismo tratamiento jurídico tributario. De tal suerte que todos los bienes inmuebles que tienen una extensión superior al término municipal tributarán en más de un municipio, con el tratamiento unitario que exige la LFHLN en cada uno de ellos, lo que sucede de la misma manera en territorio común.

**CUARTO.** Se argumenta la inconstitucionalidad de la norma en la infracción del principio de legalidad tributaria, al hacer una remisión al remitir el establecimiento del valor catastral de las infraestructuras a una Ponencia de Valores Supramunicipal Parcial y no recoger todos los elementos del tributo.

Efectivamente existe una reserva de ley tributaria en la Constitución, cuyo alcance ha sido objeto de diversos pronunciamientos, entre otros en la STC 19/1987, fundamento jurídico 4º:

«Además de ello, el art. 31.1 establece una reserva general de Ley en el orden tributario, sobre la cual este Tribunal ha tenido ocasión de hacer antes de ahora importantes puntualizaciones.

Hemos dicho, en efecto, que, cuando el art. 31.3 de la Constitución proclama, en lo aquí interesa, que sólo podrán establecerse prestaciones patrimoniales de carácter público con arreglo a la Ley, está dando entrada la Norma fundamental no a una legalidad tributaria de carácter absoluto -pues no se impone allí que el establecimiento haya de hacerse necesariamente por medio de Ley- sino, con mayor flexibilidad, a la exigencia de que ordene la Ley los criterios o principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria, y concretamente, la creación *ex novo* del tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo -Sentencias 6/1983 y 179/1985.»

Este criterio se repite por el tribunal STC 185/1995, FJ5º:

«Este Tribunal ha dicho ya que la reserva de ley en materia tributaria exige que “la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo”, debe llevarse a cabo mediante una ley (SSTC 37/1981, 6/1983, 79/1985, 19/1987). También hemos advertido que se trata de una reserva relativa en la que, aunque los criterios o principios que han de regir la materia deben contenerse en una ley, resulta admisible la colaboración del reglamento, siempre que “sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley” y siempre que la colaboración se produzca “en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad” (entre otras,

SSTC 37/1981, 6/1983, 79/1985, 60/1986, 19/1987, 99/1987). El alcance de la colaboración estará en función de la diversa naturaleza de las figuras jurídico-tributarias y de los distintos elementos de las mismas (SSTC 37/1981 y 19/1987).»

Pero esta reserva de ley tributaria no afecta por igual a todos los elementos del tributo siendo más flexible con los elementos cuantificadores que con los identificadores, según el propio Tribunal Constitucional en STC 221/1992, fundamento jurídico 7:

«El grado de concreción exigible a la ley es máximo cuando regula el hecho imponible, Asimismo, está reservado a la ley el establecimiento de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado (arts. 133.3 CE, STC 6/1983). Pero la concreción requerida a la ley es menor cuando se trata de regular otros elementos. Así, y con relación al tipo de gravamen, este Tribunal ha considerado que se trata de un elemento esencial en la definición del tributo cuya determinación corresponde necesariamente a la ley; sin embargo, cuando se está ante tributos de carácter local puede el legislador hacer una parcial regulación de los tipos, predisponiendo criterios o límites para su ulterior definición por la corporación local a la que corresponderá la fijación del tipo que haya de ser aplicado.»

Es clarificador de este criterio el ATC 123/2009, cuyo fundamento jurídico 2º, señala:

«... como tantas veces hemos dicho, la reserva de Ley establecida en materia tributaria es relativa, o lo que es lo mismo, limitada a la creación *ex novo* del tributo y a la configuración de los elementos esenciales o configuradores del mismo (entre muchas SSTC 37/1981 y 150/2003). Dicha reserva de Ley admite, como correctamente apunta el órgano judicial también, la colaboración del reglamento, siempre que sea indispensable por motivos técnicos o para optimizar el cumplimiento de las finalidades propuestas por la Constitución o por la propia Ley y siempre que la colaboración se produzca en términos de subordinación, desarrollo y complementariedad (SSTC 19/1987 y 102/2005).

... // ...

De otro lado, depende del elemento del tributo de que se trate (hecho imponible, sujeto pasivo, base imponible o tipo de gravamen), siendo máximo el grado de concreción a la Ley "cuando regula el hecho imponible" y menor "cuando se trata de regular otros elementos, como el tipo de gravamen y la base imponible. En efecto, en la determinación de la base imponible se admite mayor flexibilidad la colaboración reglamentaria, dado que su cuantificación puede deberse a una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza que requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas, lo que habilita a la norma reglamentaria para la concreción de algunos de los elementos configuradores de la base, en función de la naturaleza y objeto del tributo de que se trate, tanto más cuando se trata de tributos locales en los que se admite que el legislador efectúe una parcial regulación de los tipos, predisponiendo criterios o límites para ulterior definición por la corporación local a la que corresponderá la fijación del tipo que haya de ser aplicado (SSTC 179/1985 y 19/1987) ... "»

Precisamente la nueva redacción del artículo 134.3 que fija los supuestos de no sujeción en la Contribución Territorial de Navarra y delimita el hecho imponible del tributo, dejando claro que las infraestructuras con peaje en la sombra tributan por el mismo, se adopta en una norma con rango de Ley cual es la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, cumpliendo así con la exigencia constitucional de la reserva de ley tributaria para los elementos esenciales del tributo.

Otro aspecto aludido en el escrito respecto a la infracción de ley tributaria hace referencia a la remisión a la aprobación de una Ponencia de valores supramunicipal, que constituirá una norma para fijar la base imponible. En este punto hay que tener presente que la reserva de ley tributaria no tiene carácter absoluto, sino que admite la colaboración reglamentaria para los elementos cuantitativos de los tributos, esta cuestión ha sido abordada de forma concreta en la STC 63/2003, fundamentos jurídicos 6º y 7º:

«Hecha esta aclaración, es de recordar, como señalamos en las citadas SSTC 185/1995 y 233/1999, que el hecho de que la Ley permita que normas reglamentarias fijen la cuantía de la prestación patrimonial de carácter público no vulnera por sí misma el principio de reserva de Ley. Concretamente, según dijimos en la STC 185/1995, en relación con el art. 26. 1 LTPP [que atribuía la competencia para fijar o modificar la cuantía de los precios públicos mediante Orden al “Departamento Ministerial del que dependa el Órgano o Ente que ha de percibirlos” -apartado a)- o directamente a “los Organismos Autónomos de carácter comercial, industrial o financiero, previa autorización del Ministerio de que dependan” -apartado b)-], aunque es cierto que la cuantía “constituye un elemento esencial de toda prestación patrimonial con lo que su fijación y modificación debe ser regulada por Ley”, ello no significa, sin embargo, “que siempre y en todo caso la Ley deba precisar de forma directa e inmediata todos los elementos determinantes de la cuantía; la reserva establecida en el art. 31.3 CE no excluye la posibilidad de que la Ley pueda contener remisiones a normas infra ordenadas, siempre que tales remisiones no provoquen, por su indeterminación, una degradación de la reserva formulada por la Constitución en favor del legislador (STC 19/1987, en el mismo sentido, STC 233/1999).

Ningún obstáculo constitucional existe, pues, para que el art. 9 y la disposición transitoria se remitan a normas dictadas por el Gobierno, o incluso a Órdenes Ministeriales, para la fijación de la cuantía de los cánones por ocupación del dominio público portuario. Planteada así la cuestión, habrá que examinar la regulación que se contiene en las citadas normas para comprobar si establecen los criterios idóneos para circunscribir la decisión de los órganos que han de fijar el *quantum* de dichos cánones, desterrando una actuación libre, no sometida a límites. Y, a este respecto, adelantando las conclusiones que a continuación exponremos, podemos afirmar ya que ni el art. 9 ni la disposición transitoria de la Ley 18/1985 contienen, tal y como exigen los arts. 31.3 y 133.1 CE, los criterios idóneos para cuantificar las prestaciones tributarias que establecen de forma que garanticen una decisión suficientemente predeterminada.

7

.. // ...

Ciertamente, como antes recordábamos, la reserva de Ley tributaria es relativa, y en las contraprestaciones en las que, como aquí sucede, se evidencia de modo directo e inmediato un carácter sinalagmático, la colaboración del reglamento “puede ser especialmente intensa en la fijación y modificación de las cuantías” (SSTC 185/1995 y 233/1999). Y hay que reconocer, asimismo, que la finalidad perseguida por el legislador con el art. 9 y la disposición transitoria de la Ley 18/1985 es constitucionalmente legítima: basta, en efecto, la lectura de la Exposición de Motivos del Real Decreto 2546/1985 para llegar a la conclusión de que las citadas normas pretenden “el mantenimiento de un equilibrio razonable, entre los costes y los beneficios que se derivan del uso de un espacio público, como instrumento de articulación de la presencia privada en las actividades portuarias y para mejor aprovechamiento de terrenos e instalaciones portuarias”. Pero ni la especial flexibilidad de la reserva en estos casos ni la plena sintonía del objetivo perseguido por la Ley con la Constitución pueden desvirtuar, sin embargo, el juicio negativo que ahora ha de merecer, desde la defensa de la reserva de Ley constitucionalmente garantizada, la técnica de remisión empleada por el legislador»

Hay que descartar la posible infracción del principio de reserva de ley tributaria, porque la modificación del artículo 134 de la LFHLN tiene carácter puntual, se trata de una norma que se incardina dentro de una ley, en concreto la Ley Foral 2/1995, de 10 de noviembre, de Haciendas Locales de Navarra, que recoge todos los elementos para la aplicación de la Contribución Territorial, menos la fijación de la base imponible que está constituida por el valor catastral que se determina por el Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra, a su vez regulado por la Ley Foral 12/2006, de 21 de noviembre, del Registro de la Riqueza Territorial y de los Catastros de Navarra. Esta norma con rango de ley recoge el concepto de bienes especiales en su artículo 16 entre los que se encuentran las vías de transporte terrestre, dispone el sistema de valoración individualizada, prevé el procedimiento de aprobación de las ponencias de valores como documentos técnicos de valoración, con ámbito de aplicación territorial municipal o supramunicipal, que pueden tener carácter total o parcial y establece los recursos para oponerse a las mismas.

**QUINTO.** Sostiene el compareciente que la norma aprobada tiene la consideración de una ley de caso único, pues solo es de aplicación en Navarra a dos autovías la A-21 del Pirineo y la A-12 del Camino, afectadas por el peaje en la sombra y que no existe proporcionalidad ni racionalidad para la aprobación de esta medida.

El concepto constitucional de ley singular se sentó por el Tribunal Constitucional en STC 166/1986, fundamento jurídico 10º, cuya doctrina ha permanecido en el tiempo:

«Respecto al primero de los problemas enunciados debe hacerse previamente la precisión conceptual y terminológica de que el término “Leyes singulares” es aquí utilizado en el sentido de “Leyes de caso único”, definidas

como aquéllas dictadas en atención a un supuesto de hecho concreto y singular, que agotan su contenido y eficacia en la adopción y ejecución de la medida tomada por el legislador ante ese supuesto de hecho, aislado en la Ley singular y no comunicable con ningún otro.

La resistencia conceptual que, en principio, suscitó esta clase de Leyes se encuentra actualmente superada por la moderna doctrina científica, según la cual, el dogma de la generalidad de la Ley no es obstáculo insalvable que impida al legislador dictar, con valor de Ley, preceptos específicos para supuestos únicos o sujetos concretos.

Ello no quiere, sin embargo, decir que las Leyes singulares sean totalmente equiparables a las Leyes generales en el sentido de que constituyan ejercicio normal de la potestad legislativa, sino que se configura como ejercicio excepcional de esta potestad, subordinada a rigurosos límites, que desarrollaremos, a continuación, en el marco de nuestro Derecho Constitucional»

La reciente STC 122/2016, vuelve a repetir esta doctrina de la siguiente forma:

«De acuerdo con las alegaciones contenidas en el Auto de planteamiento y en aras al adecuado enjuiciamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad, lo primero que ha de dilucidarse es si en verdad nos encontramos ante una ley “de caso único”. Para ello, hemos de referirnos a nuestra doctrina en la materia (sistematizada y resumida en las SSTC 203/2013, y 231/2015), de acuerdo con la cual tales leyes pueden enmarcarse en la más amplia categoría de “ley singular” acuñada por este Tribunal, identificándose, dentro de ella, como “aquéllas dictadas en atención a un supuesto de hecho concreto y singular”. Con esta definición describíamos en la temprana STC 166/1986, la Ley 7/1983, de 29 de junio, sobre expropiación por razones de utilidad pública e interés social de los Bancos y otras sociedades que componen el grupo Rumasa, S.A., como ley singular de destinatario único, que además solo es susceptible de aplicarse una vez (o, lo que es lo mismo, que es concreta o «autoaplicativa») y que, por tanto, agota “su contenido y eficacia en la adopción y ejecución de la medida tomada por el legislador ante ese supuesto de hecho, aislado en la Ley singular y no comunicable con ningún otro”.

A diferencia de la ley entonces enjuiciada, que formalmente se mostraba ya como singular y autoaplicativa, nos encontramos aquí con un precepto legislativo que se inserta en una ley general y abstracta (la Ley del Parlamento de las Illes Balears 8/2004, de 23 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de función pública) y que aparece, asimismo, formulado en términos generales. Sin embargo, en realidad constituye una regulación singular y autoaplicativa, pues de facto se refiere al único procedimiento de concurso que estaba pendiente de resolución a fecha de su entrada en vigor y solo a él podía aplicarse: el de la adjudicación de la concesión administrativa para la ocupación y explotación de las instalaciones náutico-deportivas del puerto deportivo de Andratx; como se deduce del debate parlamentario referido a la enmienda por la que se introdujo la disposición adicional ahora cuestionada, recogido en el *Diario de Sesiones de la Comisión de Hacienda y Presupuestos del Parlamento de las Illes Balears*,

VI legislatura, de 14 de diciembre de 2004, núm. 35, fascículo I págs. 790 a 795 y del *Diario de Sesiones del Pleno*, VI Legislatura, de 21 diciembre de 2004, núm. 48, fascículo 1, págs. 2193 a 2195.»

Conviene recordar la redacción del artículo 134. 3 a) LFHLN, tal y como ha quedado tras la reforma: «Las carreteras, los caminos, las demás vías terrestres y los bienes de dominio público hidráulico, siempre que sean de uso o aprovechamiento público y gratuito. Estarán sujetas las autovías y otras infraestructuras afectadas por el denominado peaje en la sombra». Se trata de una disposición general no dirigida ni adoptada en función de un sujeto concreto, que se inserta en una ley general que puede que hoy solo afecte a los titulares de las autovías A-21 del Pirineo y A-12 del Camino, aunque se desconoce si existen más infraestructuras con peaje en la sombra. La pretensión de la norma es más amplia y extiende la tributación en la Contribución Territorial a todas las infraestructuras con peaje en la sombra. Estas razones en consonancia con el criterio del Tribunal Constitucional llevan a considerar que no se trata de una ley singular, por lo que no cabe argumentar sobre su proporcionalidad o su razonabilidad; el legislador entre las opciones admisibles elige la más adecuada a la consecución de sus políticas y no por ello puede ser tachada la Ley de inconstitucional.

Por todo ello y con base en las consideraciones que anteceden, el Defensor del Pueblo ha estimado la conveniencia de adoptar la siguiente

### RESOLUCIÓN

Sentados estos presupuestos, y de acuerdo con la opinión unánime de la Junta de Coordinación y Régimen Interior, en su reunión del día 28 de marzo de 2017 y con pleno respeto a cualquier otra opinión diferente, la Defensora del Pueblo resuelve, en relación con lo contenido en el artículo 162.1 a) de la Constitución Española y el artículo 32.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional, **no interponer** recurso de inconstitucionalidad contra el artículo único de la Ley Foral 29/2016, de 28 de diciembre, por la que se modifica la Ley 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra.