



**INFORME RELATIU ALS DUBTES DERIVATS DE LA SENTÈNCIA DEL TC 4/2019,  
DE 17 DE GENER DE 2019, REFERENT A L'IMPOST SOBRE ELS HABITATGES  
BUÏTS (IHB) CREAT PER LA LLEI 14/2015, DE 21 DE JULIOL (LIHB)**

## I.- Introducció

La Direcció General de Tributs i Joc, del Departament de la Vicepresidència i d'Economia i Hisenda, ha demanat informe del Gabinet Jurídic sobre la qüestió relativa a si cal procedir o no a la compensació a què es refereix la disposició addicional primera de la Llei 14/2015, de 21 de juliol, de l'impost sobre els habitatges buïts, i de modificació de normes tributàries i de la Llei 3/2012, a la vista de la normativa vigent i de la doctrina del TC sobre l'abast i interpretació de l'art. 6.3 de la Llei orgànica de finançament de les Comunitats Autònomes (LOFCA). En concret, se sol·licita aclariment dels dubtes següents:

1. Si té sentit la compensació que estableix l'art. 6.3 LOFCA respecte al recàrrec de l'IBI que, encara que no té naturalesa extrafiscal, té un component que permet suposar que el seu objectiu també és reduir el nombre d'habitatges buïts o incentivar que els seus propietaris els posin en el mercat per a la seva normal ocupació.
2. Fins a quin punt caldria compensar els ens locals? Es poden produir situacions en què el rendiment de l'IHB respecte d'un habitatge concret sigui inferior a l'ingrés meritat pel recàrrec de l'IBI.
3. Com que l'IHB és un tribut finalista que té afectats els ingressos que se n'obtinguin a determinades finalitats o polítiques públiques relacionades amb l'habitatge, es planteja l'efecte de què la compensació minvaria les competències de la Generalitat en matèria d'habitatge

## II.- Marc normatiu

- Llei orgànica de finançament de les Comunitats Autònomes (LOFCA): art. 6.3
- Llei de l'impost sobre els habitatges buïts, i de modificació de les normes tributàries i de la Llei 3/2012 (LIHB): disposició addicional primera
- Decret 183/2016, de 16 de febrer, pel qual s'aprova el Reglament de l'IHB
- Text refós de la Llei de les Hisendes locals (TRLHL): art. 72.4

### III.- La doctrina de la sentència del TC 4/2019, de 17 de gener de 2019

La sentència TC 4/2019, de 17 de gener, desestima el recurs d'inconstitucionalitat interposat pel president del Govern contra determinats preceptes de la LIHB i avala la seva constitucionalitat, en considerar que no es vulneren cap de les limitacions establertes a l'art. 6.3 LOFCA en relació amb la capacitat de les CCAA per crear tributs, que són les següents: a) que no poden recaure sobre fets imposables gravats pels tributs locals, i b) que, si recauen sobre matèries que la legislació de règim local reserva a les corporacions locals, s'han d'establir les mesures de compensació o coordinació adequades a favor d'aquestes corporacions, de forma que els seus ingressos no es vegin minvats ni reduïts tampoc en les seves possibilitats de creixement futur.

A efectes de donar resposta a les qüestions plantejades per la Direcció General de Tributs i Joc, els elements més destacables d'aquesta sentència són els que s'indiquen a continuació.

En analitzar els límits a la potestat tributària de les CCAA, la sentència determina que entre l'IHB i l'IBI hi ha diferències substancials que comporten que no es tracta de tributs coincidents ni equivalents a efectes de l'art. 6.3 LOFCA, i conclou que l'IHB no vulnera la prohibició de doble imposició que estableix aquest precepte, perquè no hi ha duplicitat de fets imposables, remarcant la seva doctrina anterior (STC 122/2012, 5 de juny, i STC 120/2018, 31 d'octubre) segons la qual les regles d'incompatibilitat que estableix aquest precepte es refereixen al "fet imposable" i no a la "matèria imposable" i que, per tant, s'ha de tenir en compte que amb el redactat actual de l'art. 6.3 LOFCA -derivat de la modificació operada per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre- s'amplia l'espai fiscal de les CCAA respecte als tributs locals. La sentència admet que l'IHB recau sobre la mateixa "matèria" de l'IBI (inclòs el recàrrec de l'art. 72.4 TRLHL), però conclou que tenen fets imposables diferents, que és l'únic que la LOFCA prohibeix:

**FJ 5 in fine:** *En suma, entre el impuesto sobre las viviendas vacías y el IBI se aprecian diferencias sustanciales que llevan a concluir que no estamos ante tributos coincidentes (STC 210/2012, FJ 6) ni equivalentes (STC 53/2014, FJ3) a efectos del artículo 6.3 LOFCA.*

**FJ 6 b:** *Esto significa que el legislador estatal no ha concebido el recargo como una figura independiente del IBI, sino como uno de los factores relevantes para su cuantificación, lo que nos lleva a descartar que pueda considerarse como un hecho imponible autónomo a efectos de la prohibición del art. 6.3 LOFCA, que –*

*recordemos- veda a los tributos propios de las CCAA <<recaer sobre hechos imponibles gravados por los tributos locales>> y no otra cosa.*

*En consecuencia, el recargo previsto en el art. 72.4 LHL es tan solo un elemento más de cuantificación del IBI inserto en la normativa de este tributo, en concreto, en el artículo dedicado al tipo de gravamen. Por consiguiente, depende del resto de la regulación del impuesto en la que se integra, sin que pueda considerarse como tributo autónomo a los efectos de la prohibición de duplicidad del art. 6.3 LOFCA.*

Per aclarir els conceptes de fet imposable i de matèria imposable, el TC remet a la seva sentència 37/1987, 26 de maç, relativa a la Llei 8/1984, de 3 de juliol, del Parlament d'Andalusia, de Reforma agrària, al FJ 14 de la qual estableix el següent:

**FJ 14:** (...) *Mas tales afirmaciones resultan infundadas, porque arrancan de una identificación entre los conceptos de materia imponible y hecho imponible que conduce a una interpretación extensiva del art. 6.2 LOFCA, notoriamente alejada del verdadero alcance de la prohibición que en dicha norma se contiene. Por materia imponible u objeto del tributo debe entenderse toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, realidad que pertenece al plano de lo fáctico. Por el contrario, el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso <<para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria>> (...). De ahí que, en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes. (...) el art. 6.2 LOFCA no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado (...) a negar en la práctica la posibilidad de que se creen, al menos, por el momento, nuevos impuestos autonómicos. Lo que el art. 6.2 prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos imponibles, estrictamente.*

La sentència analitza en termes de comparació els elements estructurals dels dos tributs en confrontació, l'IHB i el recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL, i, entre d'ells, les finalitats de cadascun dels tributs objecte del recurs, declarant que no tenen la mateixa finalitat, atès que l'IHB és fonamentalment extrafiscal, doncs la seva raó de ser és incentivar l'oferta en lloguer dels habitatges desocupats, mentre que l'IBI és principalment fiscal, encara que alguns dels seus elements es puguin establir en funció de criteris extrafisicals, sempre amb caràcter secundari, com és el cas del recàrrec previst a l'art. 72.4 TRLHL.

**FJ 6.b):** *Lo anterior no impide reconocer a este recargo una finalidad extrafiscal, como expresa el preámbulo de la Ley 51/2002, que lo creó <<para facilitar el acceso de todos los ciudadanos al disfrute de una vivienda digna y adecuada>> (...) un recargo como el que nos ocupa, que no es sino un incremento del tipo de gravamen debido a la desocupación de la vivienda, como una circunstancia más de las que el legislador ha decidido tomar en cuenta para la cuantificación del IBI.*

La sentència finalitza ressaltant l'adequació de la disposició addicional primera de la LIHB a l'art. 6.3 LOFCA, que imposa una càrrega a les CCAA per quan estableixin tributs sobre matèries reservades a les corporacions locals, per la qual cosa disposa una mesura de coordinació amb els ajuntaments que efectivament hagin aprovat aquest recàrrec en l'ordenança municipal:

**FJ 6 c):** *Así pues, la disposición adicional primera de la Ley del Parlamento de Cataluña 14/2015, de 21 de julio, parte de que, efectivamente el impuesto sobre las viviendas vacías recae sobre la misma <<materia>> que el IBI (incluido el recargo del art. 72.4 LHL), pues grava inmuebles que también están sujetos al impuesto local, pero ambos tienen un hecho imponible distinto, según hemos concluido en el FJ 5, en vista de lo cual la ley autonómica prevé una medida de coordinación, conforme le exige el art. 6.3 LOFCA.*

#### **IV.- Abast de la càrrega establerta a la disposició addicional primera de la LIHB**

Al seu apartat 1, la disposició addicional primera de la LIHB obliga a la Generalitat de Catalunya a adoptar les mesures compensatòries o de coordinació pertinents a favor dels ajuntaments que efectivament hagin aprovat mitjançant ordenança municipal el recàrrec de l'IBI, previst a l'art. 72.4 TRLRHL, un cop l'Estat n'hagi efectuat el corresponent desplegament reglamentari. A l'apartat 2, s'indiquen els requisits que han de complir aquestes mesures.

El desplegament al que remet l'art. 72.4 TRLHL ha tingut lloc, després de l'intent fallit del Real decret-llei 21/2018, de 14 de desembre, que va ser derogat en no resultar convalidat, a través del Real decret-llei 7/2019, d'1 de març, de mesures urgents en matèria d'habitatge i de lloguer, que a l'art. 4.dos modifica el seu contingut. Aquesta modificació comporta la novetat de què la concreció de quan un immoble d'ús residencial ha de considerar-se desocupat amb caràcter permanent a efectes d'aplicar el recàrrec de l'IBI ja no s'ha de determinar per la via del reglament del TRLHL, com establia l'anterior redacció del seu art. 72.4, sinó per la normativa sectorial d'habitatge,

autonòmica o estatal, amb rang de llei, en la que s'estableixi aquest concepte jurídic. Així, és el legislador autonòmic qui ha de definir el concepte d'habitatge desocupat amb caràcter permanent, i Catalunya ja ho ha fet, doncs aquesta definició es troba a l'art. 5.b) de la LIHB: "*Habitatge buit: l'habitatge desocupat permanentment, sense causa justificada, durant més de dos anys*", en relació amb l'art. 8 que determina quan estem davant de causes justificades de desocupació d'un habitatge.

El primer que cal ressaltar en relació amb la disposició addicional primera de la LIHB és que el seu contingut deriva directament de l'art. 6.3 LOFCA i que, per tant, la seva interpretació i aplicació s'han d'adequar al que aquest article estableix. L'art. 6 de la LOFCA va ser modificat mitjançant la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre. La modificació va afectar a la prohibició que limitava la potestat tributària de les CCAA per a l'establiment de tributs propis, de forma que, abans de la reforma, no podia recaure sobre matèries que la legislació de règim local reserva a les corporacions locals, i amb la redacció vigent la limitació es redueix a què aquests tributs no podran recaure sobre fets imposables gravats pels tributs locals.

El que fa l'art. 6.3 LOFCA és declarar la incompatibilitat de fets imposables entre tributs autonòmics i tributs locals, admetent que les CCAA puguin crear tributs en relació amb les matèries imposables reservades a les corporacions locals per la legislació de règim local. En aquest darrer cas, la LOFCA vol assegurar que els ingressos de les corporacions locals no es vegin minvats ni reduïdes les seves possibilitats de creixement futur a conseqüència del gravamen imposat per les CCAA sobre les seves matèries imposables. En definitiva, tracta de garantir la suficiència futura de les corporacions locals front a les CCAA, aquesta és la seva raó d'esser. Així, s'autoritza la substitució d'un impost local per un impost autonòmic, sempre que per part de les CCAA s'estableixin les mesures compensatòries o de coordinació necessàries per a què no es produeixi una minva dels ingressos municipals, la qual cosa resta perfectament reflectida a la darrera frase de l'art. 6.3 LOFCA:

*(...) En todo caso, deberán establecerse las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de aquellas Corporaciones, de modo que los ingresos de tales Corporaciones locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro.*

Conseqüentment, es requereix la concurrència del pressupòsit fàctic que estableix el darrer incís de l'at. 6.3 LOFCA, és a dir, que els ingressos de les corporacions locals es vegin minvats o reduïts en les seves possibilitats de creixement futur, per a què pugui aplicar-se la conseqüència jurídica que estableix la norma, l'obligació d'establir mesures de compensació o coordinació adequades a favor de les corporacions locals afectades.

I això és així, encara que el redactat de la disposició addicional primera de la LIHB no reflecteixi l'incís final de l'art. 6.3 LOFCA, doncs la LOFCA és la norma a la que remet l'art. 157.3 CE per a l'exercici per part de les CCAA de les seves competències financeres. La LOFCA forma part, junt a la CE i l'Estatut d'Autonomia de Catalunya (EAC), del marc constitucional que regula el finançament de la Generalitat de Catalunya, tal i com especifica l'art. 201.1 EAC, per tant, qualsevol normativa que la desenvolupi ha d'adequar-se al seu contingut, resti aquest reflectit o no en ella.

I el que s'estableix a l'art. 6.3 LOFCA, inclòs el seu incís final, és un principi rector de l'activitat financera de les CCAA en relació amb la de les hisendes locals: es prohibeix que les CCAA creïn tributs sobre fets imposables gravats per tributs locals, però s'autoritza que les CCAA puguin crear i gestionar tributs sobre les matèries imposables reservades (pròpies) a les corporacions locals, i, en qualsevol cas, amb l'obligació de crear mesures de compensació o coordinació que evitin que les corporacions locals vegin minvats els seus ingressos o reduïdes les seves possibilitats de creixement futur. En aquest sentit, resulta rellevant ressaltar la justificació que el Preàmbul de la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre, va donar al seu apartat V a la modificació d'aquest precepte:

*V. La presente Ley pretende clarificar también los límites para la creación de tributos propios por las Comunidades Autónomas. Para ello y con el fin de reducir la conflictividad, se modifica el artículo sexto de la LOFCA para que las reglas de incompatibilidad se refieran al "hecho imponible" y no a la "materia imponible", con lo que habría un espacio fiscal autonómico más claro en relación con los tributos locales, con una delimitación similar a la que existe en relación con los tributos estatales.*

Per tant, s'ha de considerar que resta implícita en el redactat de l'apartat 1 de la disposició addicional primera de la LIHB la condició o pressupòsit fàctic del darrer incís de l'art. 6.3 LOFCA: de modo que los ingresos de tales Corporaciones locales no se vean mermados ni reducidos tampoco en sus posibilidades de crecimiento futuro. En concret, s'ha d'entendre que aquest incís és al que fa referència l'adjectiu "pertinents" que la disposició addicional primera de la LIHB predica de les mesures compensatòries o de coordinació, doncs només seran pertinents les mesures que s'adeqüin al marc constitucional, estatutari i legal regulador del finançament de les CCAA.

Abunda en la conclusió anterior, el propi redactat de l'apartat 2 de la disposició addicional primera de la LIHB, que quan es refereix a les condicions que han de complir les mesures compensatòries o de coordinació ho fa en termes

d'incompatibilitat de l'IHB amb el recàrrec de l'IBI, en el sentit de què aquest darrer no es pugui aplicar per la imposició de l'IHB. Així, l'apartat a) indica que cal tenir en compte l'import del recàrrec de l'IBI que hauria gravat aquests habitatges, per tant, que no han estat gravats; i l'apartat b) estableix que les mesures s'han d'adoptar després de l'acreditació dels imports del recàrrec de l'IBI que correspondria haver aplicat a aquests habitatges en l'any natural en què s'ha meritat l'impost, per consegüent, que no ha estat aplicat. És a dir, són mesures aplicables en el cas que els ajuntaments no puguin arribar a realitzar l'exacció del recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL per l'efecte de la creació de l'IHB per part de la Generalitat de Catalunya, i es relacionen directament amb el càlcul dels imports derivats del recàrrec de l'IBI que els ajuntaments no haguessin pogut realitzar.

En definitiva, les normes de la disposició addicional primera de la LIHB, derivades de l'art. 6.3 LOFCA, es van preveure pel cas que la implantació de l'IHB comportés la declaració per part del TC de la seva incompatibilitat amb el recàrrec de l'IBI i la consegüent exclusió o forçada inaplicabilitat d'aquest per part dels ajuntaments que l'haguessin creat. És a dir, en el cas que l'IHB comportés el trasllat de l'àmbit tributari local a l'autonòmic d'una font de riquesa o matèria susceptible de gravamen. Aquesta prevenció era totalment raonable en el moment de la creació de l'IHB, davant dels dubtes de viabilitat del nou tribut autonòmic que originava la incertesa del veredicta del TC davant d'un eventual recurs d'inconstitucionalitat del Govern de l'Estat contra la LIHB, i d'aquesta incertesa deriva la seva plasmació en la seva disposició addicional primera.

Aquest recurs d'inconstitucionalitat va ser efectivament interposat pel President del Govern, amb l'argument, entre d'altres, de què el fet imposable de l'IHB coincidia amb el de l'IBI i amb el recàrrec previst a l'art. 72.4 del TRLHL, duplicitat que considerava confirmada pel fet que la disposició addicional primera de la LIHB preveia mesures compensatòries a favor de les entitats locals que en futur poguessin establir el recàrrec esmentat, "ya que si no fuera así no se anunciarían tales compensaciones", arriba a dir l'advocada de l'Estat a la seva demanda.

Tal i com s'ha vist a l'apartat III d'aquest informe, el recurs d'inconstitucionalitat contra la LIHB s'ha resolt per la sentència del TC 4/2019, de 17 de gener, que el desestima en confirmar la constitucionalitat de l'IHB, atès que entre aquest impost i el recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL no hi ha coincidència ni dels fets imposables, ni dels subjectes passius, ni de les bases imposables, ni dels tipus impositius, ni de les bonificacions, ni de les finalitats; conclouent que no es tracta de tributs coincidents ni equivalents a efectes de l'art. 6.3 LOFCA. El TC remarca que aquest recàrrec municipal no és una figura independent de l'IBI, sinó un dels factors rellevants per a la

seva quantificació, la qual cosa descarta que pugui considerar-se com un fet imposable autònom a efectes de la prohibició de l'art. 6.3 LOFCA.

Per tant, en el moment actual ja no hi ha cap dubte de què l'IHB i el recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL són figures tributàries diferents que no conculquen la prohibició de l'art. 6.3 LOFCA i que, per consegüent, poden coexistir i ser gestionats per cadascuna de les autoritats tributàries competents -l'IHB per la Generalitat de Catalunya i el recàrrec de l'IBI per les corporacions locals que l'hagin creat-, encara que ambdós tributs tinguin com objecte, en alguns casos, els mateixos habitatges. No hi ha buidament de la competència tributària local, doncs ni estem davant el mateix fet imposable, ni hi haurà substitució del tribut local per l'autonòmic. Dins del seu àmbit territorial, les corporacions locals que l'hagin creat poden recaptar i gestionar la totalitat dels ingressos derivats del recàrrec de l'IBI que estableix l'art. 72.4 TRLHL, sense que l'aplicació de l'IHB a alguns dels habitatges del seu municipi que compleixin amb el seu fet imposable i el seu element subjectiu l'afecti ni comporti cap minva dels seus ingressos locals ni cap reducció de les seves possibilitats de creixement futur. Per consegüent, no s'ha produït el pressupòsit habilitant de l'obligació d'adoptar mesures compensatòries o de coordinació a favor dels ajuntaments que hagin aprovat l'esmentat recàrrec, establert al darrer incís de l'art. 6.3 LOFCA.

Però, és que, a més, la matèria tributària sobre la que recau l'IHB (la propietat dels immobles destinats a habitatges) no està reservada a les corporacions locals, que és la premissa de la norma, i que també apareix recollida a la disposició addicional primera LIHB, sinó que, d'acord amb l'atribució de l'art. 137.1 EAC, la competència en matèria d'habitatge és exclusiva de la Generalitat, i, en concret, l'establiment de prioritats i objectius de l'activitat de foment en matèria d'habitatge i l'adopció de les mesures necessàries per a assolir-los, tant en relació amb el sector públic com al privat (art. 137.1.b) EAC). La competència local sobre la matèria d'habitatge es refereix únicament a la planificació, programació i gestió de l'habitatge públic i a la participació en la planificació en sòl municipal de l'habitatge de protecció oficial (art. 84.2.b) EAC). Consegüentment, l'establiment de l'IHB per part de la Generalitat de Catalunya no s'ha fet sobre una matèria reservada a les corporacions locals, sinó sobre una matèria de la seva exclusiva competència.

En relació amb aquesta qüestió, la sentència del TC 4/2019, de 17 de gener, que prèviament havia declarat en el seu FJ 3.c) que en els sistemes tributaris moderns és impossible evitar qualsevol supòsit de doble imposició, doncs aquests estan "*integrados por una pluralidad de figuras que necesariamente coinciden o se solapan, al menos parcialmente, al recaer sobre distintas modalidades de renta, patrimonio o consumo*", es limita a constatar al FJ 6.c) que la disposició addicional primera de la LIHB parteix del fet que l'IHB recau sobre la mateixa matèria que l'IBI i el seu recàrrec,



doncs grava immobles que també estan subjectes a l'impost local, però com que ambdós tenen un fet imposable diferent el que preveu aquesta disposició la prevenció és una mesura de coordinació, d'acord amb el que preceptua l'art. 6.3 LOFCA, sense que el TC esmenti en aquest punt la mesura de la compensació.

Així mateix, cal destacar que les mesures de compensació o de coordinació previstes a la darrera frase de l'art. 6.3 LOFCA no han estat recollides en cap de les lleis de creació dels diversos impostos autonòmics en relació amb els quals el TC ha declarat la seva constitucionalitat, un cop analitzada la seva possible conculcació de l'art. 6.3 LOFCA, atès que en cap d'aquests casos es va apreciar la duplicitat de fets imposables amb els impostos locals de l'IBI o l'impost d'activitats econòmiques (IAE), i sí es va reconèixer la coincidència de la matèria imposable gravada. Conseqüentment, tampoc el TC es pronuncia en cap d'aquestes sentències en relació amb la qüestió de les mesures de compensació o coordinació que esmenta el darrer incís de l'art. 6.3 LOFCA, de forma que el TC permet la coexistència d'aquests impostos autonòmics amb els impostos locals sense que s'hagi determinat l'adopció de cap d'aquestes mesures.

Aquest és el cas, entre d'altres, de la Llei de l'Assemblea d'Extremadura 14/2001, de 29 de novembre, reguladora de l'impost sobre dipòsits de les entitats de crèdit, avalat per la STC 210/2012, de 14 de novembre, en relació amb el qual s'al·legava la seva incompatibilitat amb l'IAE, de competència municipal. Com també passa en el cas de la Llei del Parlament de Catalunya 16/2000, de 29 de desembre, de l'impost sobre grans establiments comercials, avalat per la STC 122/2012, de 5 de juny, en relació amb el qual s'al·legava també la seva incompatibilitat amb l'IAE, i subsidiàriament amb l'IBI. O el cas de la Llei 9/2011, de 21 de març, que va crear el cànon èlic de Castilla-La Mancha, avalat per les interlocutòries del TC 183/2016 i 185/2016, de 15 de novembre, en relació amb el qual s'al·legava la seva incompatibilitat amb l'IAE. I el cas del Decret legislatiu 2/2006, de 12 de desembre, del text refós de les disposicions legals de la CCAA d'Extremadura en matèria de tributs propis, en concret, de l'impost sobre instal·lacions que incideixen en el medi ambient, avalat per la STC 120/2018, de 31 d'octubre, en que també s'al·legava la seva col·lisió amb l'IAE.

De fet, en relació amb l'IHB, la sentència del TC 4/2019 tampoc no determina que s'hagin d'adoptar mesures de compensació o de coordinació a favor de les corporacions locals que aprovin el recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL, sinó que únicament es limita a justificar la inclusió en la LIHB del contingut de la seva disposició addicional primera, atès que justament aquesta inclusió havia estat invocada per l'advocacia de l'Estat en la seva demanda per abundar en la tesi de què l'IHB tenia el mateix fet imposable que el recàrrec de l'IBI. I tampoc es pot obviar que, quan ho fa, no es refereix a les mesures de compensació sinó només a les mesures de

coordinació. I, evidentment, les mesures de coordinació són quelcom diferent a les mesures de compensació, doncs no tenen ni la seva finalitat (equilibrar econòmicament la disminució dels ingressos actuals o futurs, evitar al insostenibilitat a llarg termini) ni els seus efectes (no comporten traspassos dineraris o patrimonials), i es circumscriuen més a la gestió dels tributs que a la seva recaptació.

En tot cas, cal tenir present la reiterada doctrina del TC en relació a com s'han d'interpretar els límits establerts a l'art. 6 LOFCA, que tan clarament sintetitza la recent STC 43/2019, de 27 de març: sempre a favor del desenvolupament de la potestat tributària de les CCAA en coordinació amb la potestat tributària d'altres ens territorials per garantir els principis de l'art. 31.1 CE (sistema tributari just, basat en la capacitat econòmica i en els principis d'igualtat i progressivitat, amb interdicció de la confiscatorietat).

**STC 43/2019, de 27 de març. FJ 4:** (...) *En consecuencia, “la interpretación de los límites contenidos en el art. 6 LOFCA deberá respetar la existencia de un espacio fiscal propio de las comunidades autónomas y, en particular, tener en cuenta las competencias en materia tributaria asumidas por las comunidades autónomas, y en concreto, por la Comunidad Autónoma de Cataluña en virtud del art. 203.5 EAC” (STC [74/2016](#), FJ 2). Por otro lado, añadimos en esa sentencia que la finalidad de las prohibiciones de equivalencia establecidas en el art. 6 LOFCA no radica en impedir sin más la doble imposición, sino en “que se produzcan dobles imposiciones no coordinadas, garantizando de esta manera que el ejercicio de poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de ‘un sistema’ tributario en los términos exigidos por el art. 31.1 CE [entre otras, SSTC [19/1987](#), de 17 de febrero, FJ 4; [19/2012](#), de 15 de febrero, FJ 3 b); [210/2012](#), FJ 4, y [53/2014](#), FJ 3 a)]”, a las que se puede añadir la reciente STC [4/2019](#), FJ 3 c).*

És en aquest escenari de complexitat del sistema tributari espanyol en el seu conjunt, en el que, juntament amb l'estatal, conviuen sistemes tributaris autonòmics i locals, en el que les mesures de coordinació poden arribar a ser necessàries per a fer-lo compatible amb els principis de l'art. 31.1 CE o per simplificar la inevitable complicació d'una gestió tributària múltiple (models de declaració, bonificacions i deduccions, terminis, data de meritació, etc.).

I quan seran necessàries aquestes mesures ho estableix l'art. 6.3 LOFCA: quan l'establiment de tributs per part de les CCAA sobre matèries reservades a les corporacions locals per la legislació de règim local comportin a aquestes una minva dels seus ingressos o una reducció de les seves possibilitats de creixement futur.

## V.- La incidència de la finalitat extrafiscal de l'IHB

Tal i com s'indica al preàmbul de la Llei, l'IHB grava l'incompliment de la funció social de la propietat dels habitatges pel fet de romandre desocupats de manera permanent i es configura com un impost extrafiscal, atès que el seu objectiu és reduir l'estoc d'habitatges buits i augmentar-ne la disposició a lloguer social. A més, preveu l'afectació dels seus ingressos al finançament de les actuacions protegides en els plans d'habitatge, amb expressa prioritat de la destinació dels recursos als municipis on s'han obtingut els ingressos. Nogensmenys, tal i com expressa el TC al FJ 3 de la sentència 4/2019, de 17 de gener, la finalitat extrafiscal no és incompatible amb un propòsit recaptatori, encara que sigui secundari, doncs això és inherent al propi concepte de tribut. "*De lo cual se deduce que la naturaleza extrafiscal o recaudatoria de un tributo es una cuestión de grado, por lo que difícilmente existirán casos <<puros>>*".

Per la seva banda, l'IBI és un tribut amb una finalitat fiscal, consistent en aconseguir mitjans econòmics a les hisendes locals per finançar la seva despesa pública, que grava, com a matèria imposable o font de riquesa, la capacitat econòmica que es posa de manifest per la mera titularitat –com a propietari, usufructuari, superficiari o concessionari- d'un bé immoble, rústic o urbà, el primer dia de gener de cada exercici. Això no obsta que el TC hagi declarat que "*alguno de los elementos que modulan la carga tributaria se establezcan en función de criterios extrafiscales, como sucede con algunas de las bonificaciones del artículo 72 LHL, siempre con carácter secundario*". I efectivament, la possibilitat de què els ajuntaments apliquin un recàrrec als immobles d'ús residencial que es trobin desocupats, que es va introduir a l'apartat 4 del precepte en virtut de la modificació operada per la Llei 51/2002, de 27 de desembre, de reforma de la Llei reguladora de les Hisendes locals, té per finalitat "facilitar el acceso de todos los ciudadanos al disfrute de una vivienda digna y adecuada" (apartat III de l'exposició de motius de la Llei 51/2002).

Així, ens trobem amb què IHB i recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL tenen tots dos finalitats extrafiscales: l'IHB, la de reduir l'estoc d'habitatges buits i augmentar-ne la disposició a lloguer social, és a dir, incentivar la oferta de lloguer d'habitatges desocupats en poder de persones jurídiques; i la del recàrrec de l'IBI, la de facilitar l'accés de tots els ciutadans a un habitatge digne i adequat.

L'IHB és un tribut essencialment extrafiscal, doncs la intenció amb la que es va crear no és la de generar una nova font d'ingressos públics de la Generalitat amb finalitats estrictament fiscals o redistributives, sinó la de desenvolupar una concreta política pública vinculada al dret a l'habitatge. I, en aquesta línia, es configura també com un

tribut finalista, atès que els seus ingressos resten afectats a les actuacions protegides en els plans d'habitatge, amb expressa prioritat de la destinació dels recursos als municipis on s'han obtingut els ingressos (art. 3 LIHB). D'aquesta forma, la seva exacció no només no té l'efecte de reduir els ingressos dels ajuntaments que aprovin el recàrrec de l'IBI, sinó que el que fa és contribuir directament a augmentar-los.

Per la seva banda, si bé l'IBI és un tribut local de finalitat estrictament fiscal, l'art. 72.4 TRLHL permet als ajuntaments que ho decideixin aplicar un recàrrec als immobles d'ús residencial que es trobin desocupats amb caràcter permanent, com un element més de quantificació del tipus del gravamen, previst per facilitar l'accés de tots els ciutadans al gaudi d'un habitatge digne i adequat, la qual cosa, tal i com ha indica el TC a la sentència 4/2019, de 17 de gener (FJ 6.b), no li fa canviar la seva naturalesa de tribut fiscal.

A efectes de resoldre els dubtes que planteja la Direcció General de Tributs i Joc, és rellevant reflexionar sobre aquesta circumstància de l'extrafiscalitat del tribut i del recàrrec, doncs l'èxit de la implantació d'aquestes mesures tributàries consistirà justament en què la Generalitat i els ajuntaments obtinguin cada vegada menys ingressos per llur exacció, perquè s'hagi efectivament dissuadit a cada vegada més propietaris dels habitatges buits a oferir-los en el mercat de lloguer. Conseqüentment, un i l'altre neixen amb vocació de modificar la conducta dels subjectes passius i d'obtenir cada exercici menys ingressos per llur exacció, i, per tant, amb la intenció de què minvin els ingressos (autonòmics i locals) derivats del tribut i del recàrrec i es redueixi el seu creixement futur. I aquest objectiu és totalment incompatible amb l'adopció de les mesures compensatòries o de coordinació que estableixen l'art. 6.3 LOFCA i la disposició addicional primera de la LIHB. No és possible implantar mesures tributàries destinades a minvar en el temps i, alhora, adoptar mesures de compensació o de coordinació que estan previstes a la normativa per evitar què els ens locals vegin disminuïts els seus ingressos tributaris.

## **VI.- Conclusions**

**A.-** L'art. 6.3 LOFCA va ser modificat per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre, autoritzant que les CCAA puguin crear tributs en relació amb les matèries imposables de tributs propis de les corporacions locals. A partir d'aquesta modificació, l'únic límit a la potestat tributària de les CCAA en relació amb els tributs locals és que recaiguin en els mateixos fets imposables. Conseqüentment, en el sistema tributari espanyol poden conviure tributs autonòmics i tributs locals que comparteixin la mateixa matèria imposable o font de riquesa.

**B.-** A la sentència 4/2019, de 17 de gener, el TC ha declarat la constitucionalitat de l'IHB atès que no vulnera la prohibició de doble imposició que estableix l'art. 6.3 LOFCA, en tractar-se d'un tribut amb un fet imposable diferent al de l'IBI, i en no constituir el recàrrec de l'IBI previst a l'art. 72.4 TRLHL una figura tributària diferent a l'IBI, sinó només un element més de quantificació integrat en el tipus del gravamen. Els dos tributs recauen sobre la mateixa matèria imposable, que és la propietat o capacitat de disposició de determinats béns immobles (habitatges), la qual cosa resta autoritzada per l'art. 6.3 LOFCA. Per tant, IHB i recàrrec de l'IBI de l'art. 72.4 TRLHL són compatibles i poden conviure en el nostre sistema tributari, sense que el tribut autonòmic desplaci al local, és a dir, sense que la implantació de l'IHB comporti la impossibilitat dels ens locals de crear aquest recàrrec i procedir a la seva exacció, augmentant els ingressos de les seves hisendes i sense comprometre les seves possibilitats de creixement futur.

**C.-** La disposició addicional primera de la LIHB recull la previsió de la darrera frase de l'art. 6.3 LOFCA i estableix la necessitat de què la Generalitat de Catalunya adopti les mesures de compensació o coordinació pertinents a favor de les corporacions locals que estableixin el recàrrec de l'IBI previst a l'art. 72.4 TRLHL.

La interpretació i aplicació d'aquesta norma s'ha de realitzar en consonància amb el marc constitucional de la que deriva la potestat tributària de les CCAA i ens locals i, per tant, atenent al text íntegre de l'art. 6.3 LOFCA, que estableix aquestes mesures quan els tributs autonòmics s'estableixin sobre les matèries que la legislació del règim local reservi a les corporacions locals per evitar que, com a conseqüència de la implantació d'un tribut autonòmic, aquests pugui veure minvats els seus ingressos o reduïdes les seves possibilitats de creixement futur. Aquesta circumstància no concorre en el cas de l'IHB, doncs el TC ha confirmat que pot conviure amb el recàrrec de l'IBI, de forma que els ajuntaments que l'implantin podran procedir a la seva exacció i cobrament íntegre, al marge de la coexistència del tribut autonòmic. En definitiva, l'IHB no desplaça ni substitueix l'IBI ni, en concret, el recàrrec de l'art. 72.4 TRLHL.

Així, no es compleix el pressupòsit fàctic que habilita l'establiment d'aquestes mesures de compensació o coordinació, doncs l'existència de l'IHB no suposa cap minva d'ingressos tributaris en les corporacions locals que decideixin aprovar el recàrrec de l'IBI, doncs aquesta decisió l'únic que els comportarà serà un augment dels seus ingressos. Ni, per consegüent, aquestes veuran reduïdes les seves possibilitats de creixement futur, doncs no només el podran ingressar sense cap problema derivat de l'existència de l'IHB, sinó que, en atenció amb la configuració finalista d'aquest tribut, justament aquests ajuntaments on s'hagin obtingut els seus ingressos seran prioritaris en la destinació dels recursos derivats de l'IHB.

A més, tampoc es compleix la premissa inicial de l'art. 6.3 LOFCA i de la disposició addicional primera LIHB de què la matèria tributària sobre la que recau l'IHB (la propietat dels immobles destinats a habitatges) estigui reservada a les corporacions locals, doncs la competència sobre la matèria d'habitatge i les seves polítiques de foment és competència atribuïda en exclusivitat a la Generalitat per l'art. 137.1 EAC.

Per tant, no estant reservada a les corporacions locals la matèria imposable sobre la que recauen els dos tributs (IHB i recàrrec de l'IBI), ni produint la implantació de l'IHB una minva dels ingressos locals ni cap reducció de les seves possibilitats de creixement futur, no resulta pertinent la compensació o coordinació que estableix la disposició addicional primera de la LIHB a favor dels ajuntaments que estableixin el recàrrec de l'art. 72.4 TRLHL, atès que aquesta pertinença que esmenta la LIHB únicament esdevindrà si en algun moment s'arribés a produir alguna de les circumstàncies descrites i comportessin el trasllat de l'àmbit tributari local al de la Generalitat d'aquesta concreta font de riquesa.

**D.-** La configuració del recàrrec de l'IBI i de l'IHB amb trets extrafisicals comporta la seva incompatibilitat amb l'adopció de mesures de compensació o coordinació previstes per evitar la disminució d'ingressos tributaris dels ens locals i la seva possibilitat de creixement futur, doncs justament per aquesta naturalesa extrafiscal de les dues figures tributàries, llur finalitat no és augmentar la recaptació o els ingressos de les seves hisendes, sinó modificar conductes dels propietaris dels habitatges per a què disminueixin els habitatges buits i no se'ls hagi d'aplicar el tribut.

**E.-** Havent-se arribat a la conclusió de la improcedència de la compensació a què es refereix la disposició addicional primera de la LIHB, que és la qüestió principal sobre la que la Direcció General de Tributs i Joc requereix assessorament, es considera que ha decaigut la necessitat d'aclarir la resta de dubtes que sobre l'abast i la forma en què s'hauria de desenvolupar dita compensació.

Barcelona, 2 de desembre de 2019

Montse Polidura Navío  
Advocada de la Generalitat de Catalunya

