



CONSELL DE GARANTIES ESTATUTÀRIES  
DE CATALUNYA

**D I C T A M E N 3/2017, de 9 de març,  
sobre el Projecte de llei de mesures fiscals, financeres,  
administratives i en l'àmbit del sector públic; de creació de l'impost  
sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport,  
custòdia i emissió d'elements radiotòxics; de l'impost sobre begudes  
ensucrades envasades; de l'impost sobre grans establiments  
comercials, i de l'impost sobre les estades en establiments turístics**

---

El Consell de Garanties Estatutàries, amb l'assistència del president Joan Egea Fernàndez, del vicepresident Pere Jover Presa, dels consellers Eliseo Aja, Marc Carrillo i Jaume Vernet Llobet, del conseller secretari Àlex Bas Vilafranca, i dels consellers Francesc de Paula Caminal Badia i Carles Jaume Fernández, ha acordat emetre el següent

**D I C T A M E N**

Sol·licitat per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya, del Grup Parlamentari de Ciutadans, respecte al Dictamen de la Comissió d'Economia i Hisenda sobre el Projecte de llei de mesures fiscals, financeres, administratives i en l'àmbit del sector públic; de creació de l'impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics; de l'impost sobre begudes ensucrades envasades; de l'impost sobre grans establiments comercials, i de l'impost sobre les estades en establiments turístics (BOPC núm. 322, de 3 de febrer de 2017; correccions d'errades: BOPC núm. 333, de 16 de febrer de 2017; núm. 349, de 6 març de 2017, i núm. 351, de 7 de març de 2017).

## ANTECEDENTS

1. El dia 10 de febrer de 2017 va tenir entrada en el Registre del Consell de Garanties Estatutàries un escrit de la presidenta del Parlament de Catalunya (Reg. núm. 5649) en què es comunicava al Consell la Resolució de la presidència del Parlament, del mateix 10 de febrer, en la qual, segons el que preveuen els articles 16.1.b i 23.b de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, es va admetre a tràmit la sol·licitud de dictamen presentada el 9 de febrer de 2017 per més d'una desena part dels diputats, del Grup Parlamentari de Ciutadans, en relació amb l'adequació a l'Estatut d'autonomia i a la Constitució del Dictamen de la Comissió d'Economia i Hisenda sobre el Projecte de llei de mesures fiscals, financeres, administratives i en l'àmbit del sector públic; de creació de l'impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics; de l'impost sobre begudes ensucrades envasades; de l'impost sobre grans establiments comercials, i de l'impost sobre les estades en establiments turístics.

2. El Consell de Garanties Estatutàries, en la sessió del dia 14 de febrer de 2017, després d'examinar la legitimació i el contingut de la sol·licitud, va acordar la seva admissió a tràmit i es va declarar competent per emetre el dictamen corresponent, d'acord amb els articles 23 a 25 de la seva Llei reguladora. Es va nomenar ponent el vicepresident senyor Pere Jover Presa.

3. En la mateixa sessió, en aplicació de l'article 25, apartats 4 i 5, de la seva Llei reguladora, el Consell va acordar adreçar-se als sol·licitants, al Parlament, a tots els grups parlamentaris i també al Govern, a fi de sol·licitar-los la informació i la documentació complementàries de què disposessin sobre la norma sotmesa a dictamen.

4. En data 16 de febrer de 2017, es va rebre en el Registre del Consell (Reg. núm. 5656) un escrit del conseller d' Afers i Relacions Institucionals i Exteriors i Transparència, que adjuntava com a documentació complementària un informe elaborat per la Secretaria General del Departament de la Vicepresidència i d' Economia i Hisenda, de data 15 de febrer de 2017.

5. Finalment, després de les corresponents sessions de deliberació, es va fixar com a data per a la votació i per a l' aprovació del Dictamen el dia 9 de març de 2017.

## **FONAMENTS JURÍDICS**

### ***Primer. L' objecte del Dictamen***

Se sol·licita el parer consultiu d'aquest Consell amb relació a l'adequació a l'Estatut i a la Constitució del Dictamen de la Comissió d' Economia i Hisenda sobre el Projecte de Llei de mesures fiscals, financeres, administratives i en l'àmbit del sector públic; de creació de l'impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics; de l'impost sobre begudes ensucrades envasades; de l'impost sobre grans establiments comercials, i de l'impost sobre les estades en establiments turístics (en endavant, Projecte de Llei), en el seu conjunt i, específicament, d'una sèrie de preceptes distribuïts en blocs per raó de l'objecte de qüestionament, que són els articles 4, 5 a 21, 22 a 47, 51 a 68, 69 a 83, 81.11, 129 i 130, 138 a 141 i 45, 188 i la disposició addicional primera.

1. Com explicita el mateix preàmbul de la iniciativa legislativa, tot i que el 24 de maig de 2016 el Govern va presentar al Parlament el Projecte de Llei de pressupostos per al mateix any, juntament amb el de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic, atesa l'aprovació de les esmenes a la totalitat de devolució del projecte de pressupostos en la sessió del Ple del Parlament de 8 de juny de 2016, el Govern va retirar també el de mesures que l'acompanyava, de manera que la darrera llei d'acompanyament aprovada ha estat la Llei 3/2015, d'11 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives, que complementava els pressupostos de la Generalitat per al 2015.

Partint d'aquesta situació, «amb uns comptes vigents resultat d'una obligada pròrroga pressupostària i davant els objectius de política econòmica que s'expliciten en els pressupostos de la Generalitat per al 2017, resulta del tot necessari, amb la finalitat de contribuir a una major eficàcia i eficiència d'aquests, que s'adoptin una sèrie de mesures de caràcter tributari i fiscal, de gestió econòmica i d'organització i acció administrativa, la consecució de les quals exigeix l'aprovació d'aquesta llei sota els mateixos principis amb què es va elaborar el projecte de llei de mesures de l'exercici anterior» (par. segon del preàmbul). Mesures que la mateixa norma preveu que reforcin i facin efectives «les disposicions i les línies d'actuació esbossades i contingudes en la Llei de pressupostos per al 2017» (par. sisè del preàmbul).

2. Per assolir aquests objectius, el Projecte de llei s'estructura en cinc parts, dividides en els corresponents títols i capítols, que contenen 228 articles, set disposicions addicionals, dues disposicions derogatòries, cinc de finals i un annex.

La part primera es dedica a les mesures fiscals, i recull les modificacions normatives relatives als tributs propis (títol I), a les taxes (títol II) i als tributs cedits (títol III). La part segona es refereix a diverses mesures

financeres, en concret a les relatives a les finances públiques (títol I), al patrimoni (títol II) i a la contractació pública (títol III). La part tercera, relativa a les mesures en l'àmbit del sector públic, es dedica a la matèria de funció pública (títol I), òrgans reguladors o consultius (títol II) i reestructuració i racionalització del sector públic (títol III). La part quarta introdueix diverses mesures administratives en matèria d'habitatge, d'urbanisme, d'ordenació ambiental, d'ordenació d'aigües i territorial (títol I); de medi natural, agricultura, pesca i alimentació (títol II) i de política social i sanitària (títols III i IV), així com altres mesures administratives de caràcter sectorial en matèria d'espectacles públics i activitats recreatives, turisme, consum, seguretat pública, esport, codi civil, política lingüística, equipaments comercials, joc, renda mínima d'inserció, cooperatives, prevenció de riscos laborals i universitats, entre d'altres (títol V), i mesures administratives de simplificació del règim d'intervenció de les activitats econòmiques (títol VI). La part final de la norma inclou set disposicions addicionals, dues disposicions derogatòries, la segona de les quals es refereix a les normes i els preceptes enumerats en l'annex I, en compliment del Pla de simplificació normativa aprovat per l'Acord GOV/114/2016, de 2 d'agost, i cinc disposicions finals, l'última de les quals es dedica a l'entrada en vigor de la norma.

3. L'escrit de sol·licitud conté dotze apartats. El primer (I) qüestiona la constitucionalitat del Projecte en la seva totalitat, per vulneració del principi de seguretat jurídica, atès el seu caràcter de llei multisectorial, taxa que s'expressa també en els apartats següents (II i III), dedicats a la regulació de les deduccions sobre l'impost de la renda de les persones físiques previstes als articles 130 i 129, respectivament. Els apartats restants de la sol·licitud es refereixen a preceptes concrets i molt sovint a capítols sencers, com és el cas dels capítols V, VI, VII i VIII del títol I (part primera) del Projecte, relatius als diferents impostos propis, al·legant de forma general la vulneració de l'ordre constitucional i estatutari de competències en aquesta

matèria (apts. V, VI, VII, IX i XI de la sol·licitud). Finalment, qüestiona la regulació de les obligacions d'informació sobre dades tributàries continguda als articles 45, 138, 139, 140 i 141, per vulneració del dret a la intimitat (apt. IV), i altres regulacions relatives a seguretat ferroviària, règim de subvencions i contractació pública (apts. VIII, X i XII).

Atesa l'heterogeneïtat de les matèries que haurem de tractar en aquest Dictamen, i per a una major claredat expositiva, en cadascun dels fonaments i apartats que segueixen realitzarem la descripció detallada dels preceptes sol·licitats i de l'argumentació utilitzada pels peticionaris, i exposarem el marc constitucional i estatutari aplicable en cada cas a fi d'arribar a la conclusió corresponent.

4. Quant a l'estructura del Dictamen, el fonament jurídic segon analitzarà el conjunt del Projecte de Llei des de la vessant del respecte al principi de seguretat jurídica de l'article 9.3 CE. Seguidament, i ja en relació amb els preceptes impugnats específicament, el fonament jurídic tercer examinarà l'adequació als principis constitucionals de seguretat jurídica i prohibició de la retroactivitat (9.3 CE) dels articles 129 i 130 del Projecte de Llei, relatius, respectivament, a la supressió de la deducció dins de l'impost de la renda de les persones físiques de les inversions en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari i a la modificació dels requisits per gaudir del percentatge incrementat de la deducció per inversió en habitatge habitual en l'impost esmentat.

En el fonament jurídic quart es tractaran els preceptes relatius a diversos tributs propis de la Generalitat com són els impostos sobre els habitatges buits; grans establiments comercials; estades en establiments turístics; risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics, i, finalment, begudes ensucrades envasades, i s'estudiarà la seva conformitat amb el bloc de la constitucionalitat.

El fonament jurídic cinquè analitzarà, essencialment des de la perspectiva del respecte al dret a la protecció de dades de l'article 18.4 CE i del principi de seguretat jurídica (9.3 CE), l'obligació de subministrament d'informació periòdica a l'Agència Tributària de Catalunya en relació amb els tributs cedits que gestiona la Generalitat. A l'últim, el fonament jurídic sisè tractarà l'adequació al marc constitucional i estatutari de competències de la resta de preceptes mencionats a la sol·licitud, això és, l'article 81.11 (al qual, al nostre entendre equivocadament, els sol·licitants assignen la regulació de la prescripció de les accions de les administracions que concedeixen subvencions); l'article 188 (en relació amb les competències que s'atribueixen a l'Agència Catalana de Seguretat Ferroviària), i la disposició addicional primera (referida al règim de contractació pública pel que fa a la modificació o resolució dels contractes com a conseqüència de mesures d'estabilitat pressupostària).

***Segon. L'examen de l'adequació del Projecte de Llei dictaminat al principi constitucional de seguretat jurídica (art. 9.3 CE)***

1. Els diputats sol·licitants qüestionen la totalitat del Projecte de Llei que dictaminem per vulneració del principi de seguretat jurídica reconegut a l'article 9.3 CE, i també per «infracción del principio de legalidad en el ejercicio de la iniciativa legislativa».

Respecte de la primera de les al·legacions esmentades, entenen els sol·licitants que el Projecte qüestionat s'afegeix a una situació ja per si mateixa complexa, en què conviuen lleis específiques sobre diverses matèries «y, al menos, XXX normas ómnibus que inciden sobre esas mismas materias». Per tant, consideren que la seva aprovació incrementaria la dispersió normativa i les dificultats interpretatives ja existents i, en

conseqüència, comportaria un grau d'inseguretat jurídica «intolerable conforme a lo previsto en el artículo 9 de la CE de 1978».

A aquests efectes, mencionen setze lleis de mesures fiscals i administratives que consideren vigents a Catalunya des de l'any 1997, i conclouen que «[e]sta situación de dispersión normativa ha llegado hasta tal punto de esperpento que las propias leyes de acompañamiento u ómnibus modifican leyes de acompañamiento anteriores, agregando paulatinamente una complejidad y un grado de ininteligibilidad insostenible al conjunto del ordenamiento jurídico autonómico».

2. La seguretat jurídica és un principi propi de les tradicions constitucionals comunes dels estats democràtics de dret, i com a tal ha estat àmpliament reconeguda per la jurisprudència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea i del Tribunal Europeu de Drets Humans.

Els peticionaris només al·leguen, en aquesta primera part de la seva sol·licitud, la vulneració d'aquest principi com a conseqüència del caràcter de «lleï òmnibus» que atribueixen al Projecte de Llei que dictaminem. Conseqüentment, centrarem el nostre examen sobre aquest aspecte específic, deixant per a una anàlisi posterior, al fonament jurídic següent, l'estudi d'aquest principi en la seva vessant de qualitat de la llei, entesa com l'exigència de certesa, claredat i predictibilitat de les normes jurídiques i de l'ordenament en el seu conjunt.

Aquest Consell s'ha pronunciat en nombroses ocasions sobre aquesta qüestió, especialment als DCGE 4/2012, de 6 de març (FJ 2); 11/2012, de 22 d'agost (FJ 5); 2/2014, de 10 de gener (FJ 4); 3/2015, de 26 de febrer (FJ 3), i 10/2015, d'1 de juliol (FJ 2). També el Tribunal Constitucional l'ha tractada a bastament, de forma inicial a la STC 136/2011, de 13 de setembre (FJ 3 i 9), i posteriorment a les STC 176/2011, de 8 de novembre, i



132/2013, de 5 de juny, entre moltes d'altres. Més recentment, la STC 199/2015, de 24 de setembre, en conté un ampli i complet resum, al qual ens remetem en tota la seva extensió (FJ 3).

A) Com és sabut, les lleis habitualment publicades amb el títol «lei de mesures fiscals, administratives i de l'ordre social», i altres de similars, varen aparèixer al nostre ordenament jurídic com a conseqüència de la coneguda STC 76/1992, de 14 de maig, que va denunciar el vici consistent a introduir a les lleis de pressupostos matèries i regulacions que constitucionalment estan vedades a aquest tipus de lleis. Des de llavors es va generalitzar, tant a l'Estat com a les comunitats autònomes, la pràctica de traslladar aquestes matèries a lleis que, tot i no ser formalment pressupostàries, es tramitaven en paral·lel a aquestes com a complement necessari per a la seva efectivitat, i s'aprovaven i es publicaven generalment en la mateixa data.

Inicialment, aquesta pràctica no comportava riscos importants de dispersió normativa. Així, la primera d'aquestes lleis dictades a l'àmbit estatal, la Llei 23/1993, de 29 de desembre, va modificar tretze lleis, dos decrets legislatius i un decret llei. Ara bé, el problema es va anar agreujant any rere any, de manera que l'última d'aquestes lleis, la Llei 62/2003, de 30 de desembre, va modificar cent tretze lleis de contingut tan variat com el Pla hidrològic, la Llei d'enjudiciament civil, el Codi de comerç, la Llei hipotecària i les de televisió privada, sector elèctric, general de sanitat, medicament, general de telecomunicacions, protecció de dades i Centre Nacional d'Intel·ligència, entre d'altres.

És cert que, a partir d'aquell any, i com a conseqüència de compromisos electorals, els governs de l'Estat s'han abstingut de presentar projectes de llei com els indicats, encara que no per això ha desaparegut la problemàtica exposada, que s'ha traslladat a altres àmbits. Així, novament, les lleis de pressupostos poden arribar a desbordar els límits materials de l'article 134

CE com també continuen essent una realitat en el nostre ordenament les lleis de contingut multisectorial. A més, algunes comunitats autònomes segueixen aprovant lleis de mesures, si bé no tenen l'extensió i l'heterogeneïtat extremes abans exemplificades.

B) No caldrà repetir, en aquest moment, la nostra doctrina consultiva ni tampoc la doctrina constitucional sobre el tipus de lleis que ens ocupen, que esmentàvem anteriorment i que donem per reproduïdes en la seva integritat. Només en recordarem dos aspectes que considerem rellevants.

D'una banda, tant el Tribunal Constitucional com el Consell hem denunciat de forma continuada els problemes de tècnica legislativa que presenten les lleis de mesures o d'acompanyament. Així, ja a la STC 136/2011, abans mencionada, l'alt tribunal va dir que «no cabe duda de que sería una técnica más perfecta la de circunscribir el debate político de un proyecto de ley a una materia específica, lo que alentaría una mayor especialización del mismo y, posiblemente, una mejor pureza técnica del resultado» (FJ 3).

Encara més, en determinats casos, les deficiències legislatives que presenten poden arribar a un punt de gravetat que voreja l'àmbit protegit per l'article 9.3 CE. Com recordàvem al nostre Dictamen 3/2015, «[p]er al Tribunal es tracta d'una llei [...] que introdueix un factor de diversitat i complexitat que, no debades, en alguns casos, pot arribar a posar en qüestió el principi constitucional de seguretat jurídica (art. 9.3 CE) per la dificultat que pot suscitar, en els diferents operadors i ciutadans, la tasca d'identificar el contingut de la norma, però també per la manca d'especialització en la seva elaboració parlamentària» (FJ 3).

Però, d'altra banda, aquestes crítiques mai han arribat a una declaració d'inconstitucionalitat de la norma, per les raons que s'exposen a continuació.

En primer lloc, perquè no hi ha des d'una perspectiva constitucional cap obstacle que impedeixi o limiti la introducció en un únic text legislatiu d'una gran quantitat de normes de contingut heterogeni: «el dogma de la deseable homogeneidad de un texto legislativo no es obstáculo insalvable que impida al legislador dictar normas multisectoriales, pues tampoco existe en la Constitución precepto alguno, expreso o implícito, que impida que las leyes tengan un contenido heterogéneo» (STC 136/2011, FJ 3).

En segon lloc, el dit contingut heterogeni no afecta el caràcter d'aquestes lleis com a lleis ordinàries ni la posició que ocupen al si de l'ordenament, de manera que no resulta alterat el sistema de fonts establert a la Constitució.

Finalment, tampoc es produeix una afectació directa al principi de seguretat jurídica (art. 9.3 CE) ja que, malgrat la seva heterogeneïtat, l'objecte d'aquestes lleis «está perfectamente delimitado en el momento de presentación del proyecto al Congreso de los Diputados, teniendo todos sus eventuales destinatarios (operadores jurídicos y ciudadanos) conocimiento del mismo mediante su publicación en el "Diario Oficial de las Cortes Generales", como finalmente tienen conocimiento del texto definitivo mediante su inserción en el "Boletín Oficial del Estado"» (STC 199/2015, esmentada, FJ 3).

3. Una vegada exposades les consideracions anteriors, estem ja en condicions de finalitzar la nostra argumentació donant resposta a les al·legacions dels sol·licitants.

A) El Projecte de Llei que dictaminem coincideix plenament amb el tipus de lleis que acabem de definir i, per tant, presenta els problemes i les deficiències de tècnica legislativa pròpies de les anomenades lleis òmnibus. És un text llarg, que modifica més de vuitanta lleis i decrets legislatius, molt sovint sobre matèries tan diverses i allunyades del seu caràcter

«d'acompanyament» a la Llei de pressupostos com poden ser les següents: Codi civil, Policia-Mossos d'Esquadra, agents rurals, Universitat Oberta de Catalunya, Consell Nacional de la Cultura i de les Arts, Agència Catalana de Cooperació al Desenvolupament, pesca i acció marítima, Institut Català Internacional per la Pau, Institut Català de les Indústries Culturals, meteorologia, Memorial Democràtic, llei ferroviària, espais naturals, protecció dels animals, entre d'altres.

B) No obstant això, fins al moment, aquest Consell no ha dictaminat la vulneració de l'article 9.3 CE per part de cap de les lleis d'acompanyament ni d'altres de caràcter multisectorial que han estat sotmeses al nostre coneixement, de manera coincident amb la doctrina abans exposada del Tribunal Constitucional, i tampoc ho va fer el seu predecessor, el Consell Consultiu de la Generalitat. Els dictàmens més recents en què hem mantingut aquesta posició són els 4/2012 (FJ 2); 2/2014 (FJ 4), i 3/2015 (FJ 3), anteriorment esmentats.

I, en relació amb l'ordenament català, també hem afirmat que no existeix a l'Estatut d'autonomia cap regla, expressa o implícita, que impedeixi la seva utilització. Certament, l'article 110.1 del Reglament del Parlament de Catalunya (RPC) disposa que «[e]ls projectes i les proposicions de llei han de tenir un objecte material determinat i homogeni», i sabem que en determinats casos les normes de naturalesa parlamentària poden operar com a paràmetre per al nostre examen de constitucionalitat i estatutarietat. Però, com ha recordat de forma continuada la doctrina constitucional i consultiva, això no significa que qualsevol vici de procediment legislatiu sigui rellevant a aquest efecte, sinó que només ho són aquells que impliquen una alteració substancial de la voluntat parlamentària i provoquen un dèficit democràtic en el procés de la seva elaboració (DCGE 10/2015, FJ 2).

C) Doncs bé, examinat el Projecte de Llei que dictaminem, en vista de les crítiques aportades pels sol·licitants i tenint en compte el marc constitucional i estatutari aplicable a la matèria concernida, hem de dir que no trobem motius suficients per apartar-nos en aquest cas de la posició constant i continuada que acabem d'exposar. I això, pels motius que segueixen.

Per començar, és cert que el text presenta un grau molt alt d'heterogeneïtat, integrant modificacions normatives que en molts casos no tenen cap mena de relació amb la seva naturalesa de «lleis adossades» a la Llei de pressupostos. Ara bé, aquesta heterogeneïtat no és més gran que l'observada en altres lleis similars que hem examinat en els dictàmens abans mencionats, i no arriba a l'extrem d'alguns dels casos que exposàvem anteriorment.

A més, des d'una perspectiva tant qualitativa com quantitativa, es tracta de modificacions sovint molt limitades i de caire menor, mentre que la part nuclear del Projecte de Llei conté matèries que tenen una naturalesa clarament fiscal i financera, com són les relatives als tributs propis i a la creació de nous impostos (títol I, de la part primera), a les taxes i els preus públics i als impostos cedits (títols II i III, de la part primera), a la Llei de finances públiques (títol I, de la part segona), a la funció pública (títol I, de la part tercera) i a la reestructuració i racionalització del sector públic (títol III, de la part tercera), entre d'altres.

En segon lloc, la tècnica legislativa emprada, si bé en alguns casos és millorable, no presenta els problemes de manca de certesa o d'«ininteligibilidad insostenible» que denunciïn els sol·licitants. Cadascuna de les modificacions normatives es fa de forma expressa, amb la identificació precisa del text normatiu afectat (Llei, decret legislatiu, decret llei) i dels preceptes concrets que reben la nova redacció o addició. D'altra banda, actualment, els organismes oficials posen a disposició dels operadors jurídics

i dels ciutadans, amb caràcter informatiu i de manera pràcticament immediata, la versió consolidada dels textos legislatius.

Adicionalment, el Projecte de Llei no conté cap clàusula de derogació genèrica sinó que inclou una completa i exhaustiva taula de derogacions, cosa que, sens dubte, aportarà llum i claredat sobre allò que «és i no és dret», qüestió aquesta d'importància cabdal en ordenaments tan complexos com el nostre. Així, si la disposició derogatòria primera afecta dotze textos normatius amb rang de Llei, la disposició derogatòria segona remet a un annex I que inclou quatre llistes amb cent seixanta-un, onze, dotze i setze textos normatius amb rang de Llei que resulten expressament derogats, quasi tots de forma global.

Finalment, la documentació que acompanya la iniciativa legislativa aporta precisions clarificadores per a la comprensió del contingut i l'abast de les modificacions que es duen a terme. Així inclou, per a cada precepte, l'objecte del text proposat, la necessitat de la iniciativa i la seva adequació a les finalitats que persegueix, la competència de la Generalitat i la llista de disposicions afectades, incorporant-hi, si escau, una taula de vigències. I, en la part corresponent a l'avaluació d'impacte, trobem sengles referències a l'impacte pressupostari, econòmic i social, normatiu i de gènere.

En resum, en vista de les consideracions fetes, entenem que el Projecte de Llei no presenta una «incertidumbre razonablemente insuperable» sobre el que prescriu la norma que impossibiliti el seu compliment i faci imprevisibles els seus efectes, i que és allò determinant per apreciar la lesió constitucional, segons dèiem al Dictamen 10/2015, esmentat (FJ 2).

Ara bé, una vegada feta aquesta declaració, entenem, en exercici de la nostra funció consultiva, que el Parlament de Catalunya i el Govern haurien de considerar la idoneïtat de mantenir aquest tipus de lleis, atès que poden

presentar problemes i deficiències de tècnica legislativa importants i, en alguns casos, dificultats per identificar el contingut de les seves normes, encara que no siguin insalvables. D'aquesta forma, també es donaria compliment efectiu al mandat contingut a l'article 110.1 RPC sobre l'obligació que els projectes i les proposicions de llei tinguin un objecte material determinat i homogeni.

4. Al·leguen també els diputats autors de la sol·licitud la vulneració de l'article 62 EAC, que regula l'exercici de la iniciativa legislativa, atès que el Projecte de llei remès pel Govern ja contenia els vicis de confusió normativa i d'inintel·ligibilitat que denunciaven respecte al Dictamen de la Comissió, objecte de la nostra anàlisi. Argumenten aquesta vulneració afirmant que l'exigència de certesa i de claredat en les normes jurídiques que deriva de l'article 9.3 CE vincula també el Govern en l'exercici de l'esmentada funció d'iniciativa legislativa i que, consegüentment, forma part del contingut de l'article 62 EAC. Per tant, «es patente que el Govern se apartó de lo que nos atrevemos a denominar como principio de legalidad legislativa de naturaleza estatutaria, y ello es motivo suficiente para suscitar nuestras dudas sobre la conformidad del Dictamen objeto de esta solicitud con el Estatut d'Autonomia de Catalunya».

Hem de començar recordant que, segons el que preveu l'article 76.2.b EAC i l'article 16.1.b de la nostra Llei constitutiva (Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries), aquest Consell no és competent per dictaminar sobre l'exercici de la iniciativa legislativa per part del Govern. Com és sabut, els nostres dictàmens, quan són emesos a l'empara dels preceptes que acabem de citar, operen sobre textos de naturalesa parlamentària, concretament sobre el dictamen aprovat per la comissió competent, una vegada el projecte o la proposició de llei ha superat la fase inicial i central de la seva tramitació i està a l'espera de l'aprovació final pel Ple de la Cambra.

No obstant això, no podem deixar sense resposta l'al·legació relativa a allò que els peticionaris anomenen «principi de legalitat legislativa de naturalesa estatutària». Certament, l'exercici de la iniciativa legislativa per part del Govern, regulat a l'article 62 EAC, és un acte sotmès a dret. Però l'Estatut no conté cap exigència sobre la forma que han d'adoptar els projectes de llei, llevat dels referits als pressupostos de la Generalitat i a altres lleis específiques. I, si bé és cert que la Llei 19/2014, de 29 de desembre, de transparència, accés a la informació pública i bon govern, exigeix l'aplicació dels principis de claredat, homogeneïtat i predictibilitat en l'elaboració dels projectes de llei, aquesta és una qüestió de simple legalitat, que no ens correspon examinar.

Ateses les consideracions anteriors, podem concloure que el Projecte de llei no vulnera el principi de seguretat jurídica previst a l'article 9.3 CE ni tampoc l'article 62 EAC.

***Tercer. L'examen de l'adequació dels preceptes del Projecte de llei relatiu a les deduccions fiscals aplicables al tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques als principis constitucionals de seguretat jurídica i prohibició de retroactivitat (art. 9.3 CE)***

1. Els articles 129 i 130 del Projecte de llei dictaminat regulen determinades deduccions fiscals aplicables al tram autonòmic de l'impost sobre la renda de les persones físiques, amb efectes a partir de l'1 de gener de 2017. Així, l'article 129 suprimeix la deducció per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari (en endavant, MAB), que havia estat establerta per la Llei 26/2009, de 23 de desembre, de mesures fiscals, financeres i administratives.



Per la seva part, l'article 130 modifica les condicions per gaudir de la deducció per inversió en habitatge habitual adquirit abans del 30 de juliol de 2011 per part dels contribuents integrats en determinats col·lectius que tenen dret a un percentatge incrementat del 9% (persones de 32 anys o menys, aturades, discapacitades amb grau igual o superior al 65% i integrades en unitats familiars que almenys incloguin un fill), establerta a la Llei 7/2011, de 27 de juliol, de mesures fiscals i financeres. Concretament, aquestes persones només es podran beneficiar a partir d'ara d'aquesta deducció si la seva base imposable, menys el mínim personal i familiar, no és superior als 30.000 euros, condició econòmica que fins ara únicament s'exigia al primer grup esmentat, les persones de 32 anys o menys. No obstant això, es manté per a tots la deducció prevista amb caràcter general, del 7,5%.

2. Els sol·licitants al·leguen «doble infracció del principio de seguridad jurídica constitucional: por la incerteza en el derecho aplicable y por la aplicación retroactiva de normas restrictivas de derechos individuales».

Sobre la primera d'aquestes infraccions afirmen que, «teniendo en cuenta que dicha disposición establece su propia aplicabilidad, con efectos hasta [sic] el 1 de enero de 2017, y sin que se disponga régimen transitorio alguno al respecto, provoca la incertidumbre e imprevisibilidad en el alcance de la aplicabilidad de dicho precepto. Incertidumbre e imprevisibilidad que, en último término, comportan una incerteza del derecho aplicable del todo intolerable desde el punto de vista del principio rector de seguridad jurídica establecido en el artículo 9.3 CE 1978».

Quant a la segona, consideren que la redacció d'ambdós articles provoca dubtes importants sobre la possible aplicació retroactiva d'aquests canvis a l'exercici fiscal de 2016. Això és així, afirmen, perquè encara que l'IRPF és un

impost que es merita el 31 de desembre de cada any, el termini per a la presentació voluntària d'autoliquidació per part dels contribuents finalitza habitualment el 30 de juny posterior. És a dir, en la mesura en què ambdós preceptes tenen efectes a partir de l'1 de gener de 2017, els canvis introduïts es podrien aplicar a la declaració de l'IRPF que es presentarà el juny de 2017, que és la corresponent a l'any 2016.

En conseqüència, consideren que aquesta suposada, i almenys incerta, aplicació a l'exercici fiscal de 2016 dels canvis introduïts també vulneraria el principi de prohibició de retroactivitat de les disposicions restrictives de drets individuals, consagrat al mateix article 9.3 CE, que consideren aplicable al cas.

3. L'escrit de sol·licitud no qüestiona l'adequació dels articles 129 i 130 a l'ordre constitucional i estatutari de competències en matèria tributària, de manera que només farem una breu exposició de caràcter introductorí sobre aquest marc, que és el que atribueix a la Generalitat l'exercici de la potestat legislativa en la matèria. Com sabem, la generalització de la cessió total o parcial d'impostos estatals a les comunitats autònomes, prevista a l'article 157.1.a CE i desenvolupada per la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes (en endavant, LOFCA) i, en el nostre cas, per l'article 202.3.b EAC, va comportar un canvi qualitatiu en l'abast de l'autonomia financera de les comunitats autònomes. Canvi que ha estat especialment rellevant quan la cessió incorpora la potestat normativa sobre determinats aspectes, com és el de les deduccions, que regulen els preceptes que examinem en aquest fonament jurídic (DCGE 8/2012, de 2 de juliol, FJ 2).

Les condicions generals i específiques de les cessions dels tributs van ser establertes per la Llei estatal 22/2009, de 18 de desembre, per la qual es regula el sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim

comú i ciutats amb estatut d'autonomia i es modifiquen determinades normes tributàries. Així, pel que ara interessa, el seu article 46.1 estableix l'abast de les competències normatives de les comunitats autònomes en relació amb l'IRPF, que inclouen les deduccions en la quota íntegra autonòmica derivades de circumstàncies familiars o personals, per inversions no empresarials, i altres de similars. Posteriorment, aquesta cessió ha exigít la publicació d'una llei específica per a cadascuna de les comunitats autònomes, aprovada a l'empara del que preveu l'article 150.1 CE, en la mesura que els atribueix la facultat de dictar normes legislatives en matèria de competència estatal. En el nostre cas, és la Llei 16/2010, de 16 de juliol, del règim de cessió de tributs de l'Estat a la Comunitat Autònoma de Catalunya i de fixació de l'abast i les condicions de la cessió.

És en exercici d'aquesta potestat normativa quan es produeix, segons els sol·licitants, la hipotètica vulneració dels principis de seguretat jurídica, en la seva vessant de certesa, claredat i predictibilitat de la llei, i de prohibició de retroactivitat de les disposicions restrictives de drets individuals. Examinarem, a continuació, l'abast d'ambdós principis, tal com deriven de la nostra doctrina consultiva i de la jurisprudència constitucional i, posteriorment, respondrem els dubtes de constitucionalitat plantejats pels sol·licitants aplicant aquest paràmetre doctrinal.

4. El principi de seguretat jurídica ha estat tractat pel Tribunal Constitucional en nombroses decisions, entre les quals podem indicar, a títol d'exemple, les STC 27/1981, de 20 de juliol; 46/1990, de 15 de març; 150/1990, de 4 d'octubre, i 234/2012, de 13 de desembre. Per part seva, el Consell també s'hi ha pronunciat extensament, i de forma més recent, als dictàmens 11/2012 (FJ 5) i 10/2015 (FJ 2).

Per tant, bastarà, a aquests efectes, la menció del segon dels dictàmens enunciat en què afirmàvem, citant constant jurisprudència constitucional,

que «el principi esmentat s'ha d'entendre com a garantia de la "certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y los intereses jurídicamente tutelados" (STC 15/1986, de 31 de gener, FJ 2). En altres paraules, que ha de traduir-se en "la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación en la aplicación del Derecho" (STC 36/1991, de 14 de febrer, FJ 5), a més que el legislador, en la seva activitat, ha de perseguir la claredat i no la confusió normativa, és a dir, "debe procurar que acerca de la materia sobre la que se legisle sepan los operadores jurídicos y los ciudadanos a qué atenerse, y debe huir de provocar situaciones objetivamente confusas" (STC 46/1990, de 15 de març, FJ 4)» (FJ 2.1.B).

Dit això, cal recordar que, com es desprèn del que hem dit en el fonament jurídic segon, la seguretat jurídica no pot ser confosa amb deficiències legislatives. Així, el Tribunal Constitucional ha estimat que el judici de constitucionalitat que li correspon «no lo es de técnica legislativa» (STC 109/1987, de 29 de juny, FJ 3.c, i 195/1996, de 28 de novembre, FJ 4). Tampoc és la seva missió controlar la perfecció de les lleis (STC 226/1993, de 8 de juliol, FJ 4), ja que la depuració tècnica de les normes jurídiques és quelcom molt diferent de la seva adequació al bloc de la constitucionalitat (mateixa Sentència, FJ 5, i STC 195/1996, FJ 4).

Sobretot, la seguretat jurídica és un mandat dirigit als poders públics i molt especialment al legislador i, com a tal principi, ha de ser modulad i ponderat tenint en compte els diversos interessos constitucionals que hi conflueixen. Això és així perquè «el principio de seguridad jurídica no puede erigirse en valor absoluto por cuanto daría lugar a la congelación del ordenamiento jurídico existente, siendo así que éste, al regular relaciones de convivencia humana, debe responder a la realidad social de cada momento como instrumento de perfeccionamiento y de progreso» (STC 126/1987, de 16 de juliol, FJ 11).

5. Quant al principi d'irretroactivitat de les disposicions sancionadores no favorables o restrictives de drets individuals, també disposem de jurisprudència extensa i consolidada del Tribunal Constitucional. Des del primer moment, aquest va deixar ben clar que la referència a la irretroactivitat de les disposicions restrictives de drets individuals continguda a l'article 9.3 CE no podia ser interpretada en sentit ampli, sinó que s'havia d'entendre circumscrita «a las limitaciones introducidas en el ámbito de los derechos fundamentales y las libertades públicas (del título I de la Constitución) o en la esfera general de la protección de la persona» (STC 100/2012, de 8 de maig, FJ 10, amb citació, entre d'altres, de la STC 90/2009, de 20 d'abril, FJ 4).

Al DCGE 9/2014, de 27 de febrer, vàrem tractar àmpliament la qüestió (FJ 4), amb referències expressives als diferents graus de retroactivitat. Per part seva, la recent STC 102/2015, de 26 de maig, conté un resum precís i complet de la doctrina jurisprudencial en aquesta matèria, la qual exposarem en les seves idees centrals. Totes les citacions que farem a continuació corresponen al fonament jurídic quart de la dita resolució.

En primer lloc, no hi ha un principi general de prohibició de normes retroactives al nostre ordenament jurídic, ja que aquesta prohibició està limitada a les normes expressament citades a l'article 9.3 CE.

Conseqüentment, no existeix tampoc una prohibició constitucional de legislació tributària retroactiva. «El límite expreso de la retroactividad *in peius* de las leyes que el art. 9.3 CE garantiza se circunscribe a las leyes *ex post facto* sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, entre las que no se incluyen las normas fiscales tributarias, ya que éstas "no tienen por objeto una restricción de derechos individuales, sino que responden y tienen un fundamento propio en la medida en que son directa y obligada consecuencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos

de acuerdo con la capacidad económica impuesto a todos los ciudadanos por el art. 31.1 de la Norma fundamental" (STC 182/1997, FJ 11.a)».

Una qüestió diferent es produeix quan la retroactivitat transcendeix la interdicció de l'arbitrarietat, atès que, si bé els ciutadans no tenen dret al manteniment d'un determinat règim fiscal que els beneficia, sí que s'ha de preservar la seva confiança legítima a l'hora de prendre decisions econòmiques ajustades a la legislació vigent, mitjançant una certa protecció davant de canvis normatius que no siguin raonablement previsibles.

Per determinar la vulneració del principi de seguretat jurídica per una norma tributària de caràcter retroactiu (i, per tant, per determinar la seva inconstitucionalitat), s'ha de tenir en compte, per començar, el grau de retroactivitat de la norma qüestionada. Així, una retroactivitat en grau màxim ha de ser considerada com a lesiva del mencionat principi, de forma que només «exigencias cualificadas de interés general podrían imponer el sacrificio del principio de seguridad jurídica», amb citació de la STC 182/1997, de 28 de novembre, FJ 11. Estem parlant, doncs, dels casos de retroactivitat autèntica, en què la norma qüestionada produeix els seus efectes sobre situacions produïdes amb anterioritat i ja consumades.

En canvi, un problema diferent és el que plantegen els casos de retroactivitat impròpia o en grau mitjà, en què la norma incideix sobre situacions jurídiques anteriors però els efectes de les quals no han conclòs. En aquests supòsits «la licitud o il·licitud de la disposició dependrà de una ponderación de bienes llevada a cabo caso por caso que tenga en cuenta, de una parte, la seguridad jurídica y, de otra, los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del ordenamiento jurídico tributario, así como las circunstancias concretas que concurren en el caso», amb citació de les STC 197/1992, de 19 de novembre, FJ 4, i 173/1996, de 31 d'octubre, FJ 3.

Aquestes circumstàncies poden ser molt variades, ja que el Tribunal entén que la resolució final requereix, com vèiem anteriorment, un examen cas per cas. Entre elles, poden ser considerades rellevants les següents: la finalitat de la mesura en vista de la situació que es pretén afrontar, que pot incloure el control de la seva adequació i proporcionalitat; el grau de predicibilitat del canvi normatiu, segons el major o menor impacte que pugui produir sobre el comportament previ dels ciutadans afectats, i la seva importància quantitativa.

Posteriorment, altres decisions de l'alt tribunal han aprofundit en els raonaments anteriors, ampliant-los, en algun cas, amb referències al principi de confiança legítima (STC 270/2015, de 17 de desembre, FJ 7.a, i 61/2016, de 17 de març, FJ 4 i 5).

6. D'acord amb el que s'ha exposat, entenem que els preceptes qüestionats no contradiuen els esmentats principis constitucionals, per les raons següents:

A) Tant l'article 129 com l'article 130 del Projecte de Llei disposen d'una estructura gramatical que no planteja dubtes sobre el seu significat. El primer, en particular, és d'una claredat meridiana: es deroga, amb efectes de l'1 de gener de 2017, la disposició normativa vigent sobre la deducció per inversions en accions d'entitats que cotitzen al MAB. El text determina amb la precisió suficient la disposició derogada i el seu contingut, de forma que no hi ha dubtes sobre la supressió de la deducció indicada a partir de l'1 de gener de 2017.

L'article 130, encara que té una redacció més complexa, tampoc presenta, al nostre parer, la «incertidumbre e imprevisibilidad que [...] comportan una incerteza en el derecho aplicable del todo intolerable», denunciada pels sol·licitants. És cert que els canvis introduïts durant la tramitació

parlamentària del text, a l'apartat 1, han pogut suscitar alguns interrogants sobre el moment de l'adquisició de l'habitatge habitual que és objecte de la deducció. Els sol·licitants semblen patir d'aquest error quan es refereixen a la situació del ciutadà que, durant l'exercici de 2016, havia de prendre «decisiones relevantes como invertir o no en la adquisición de su vivienda en vez de adoptar otras decisiones, en la más que legítima y debida expectativa de la inmutabilidad de dicho régimen jurídico con carácter posterior al propio devengo del tributo, que es lo que la disposición aquí impugnada hace».

Però el cert és que el text deixa ben clar quines són les adquisicions d'habitatge que poden ser objecte de deducció, atès que ja consten en el títol de la disposició transitòria sisena que l'article esmentat modifica («Deducció per inversió en l'habitatge habitual adquirit abans del 30 de juliol de 2011») i, per tant, des d'aquesta data, els contribuents saben que cap habitatge adquirit amb posterioritat se'n podia beneficiar.

De fet, el que critiquen els sol·licitants és la referència a la derogació amb efectes de l'1 de gener de 2017, amb la qual cosa semblen plantejar el dubte que, tenint en compte que l'autoliquidació de l'impost sobre la renda que s'ha de fer, com a màxim, el juny del 2017 és la referent a l'exercici del 2016, la supressió o el canvi peyoratiu que comporten els preceptes examinats s'aplicaria a aquest exercici. Almenys, diuen, és un dubte que podria produir-se «con el estándar del ciudadano medio al que se dirige la norma, que no al de juristas expertos capaces de realizar razonamientos jurídicos complejos y dar una solución interpretativa más o menos adecuada».

No podem compartir les seves consideracions. I això és així perquè l'impost sobre la renda de les persones físiques és un impost anual, que es merita, amb caràcter general, cada any el 31 de desembre, llevat d'algun supòsit excepcional com ara el traspàs del contribuent, i que integra operacions realitzades i rendiments obtinguts únicament durant aquest període. Per



tant, si els preceptes qüestionats estableixen els seus efectes amb data d'1 de gener de 2017, és evident que no poden afectar l'exercici fiscal de 2016, i el fet que la declaració de cada any es presenti al juny de l'any següent no pot canviar l'anterior afirmació.

Conseqüentment, no hi pot haver dubtes en el sentit que la supressió de la deducció prevista a l'article 129 i el canvi pejoratiu en la deducció per adquisició d'habitatge habitual que, per a determinades persones, resulta de la nova redacció prevista en l'article 130, afecten els rendiments obtinguts durant l'exercici fiscal de 2017, que es declararan l'any 2018.

B) Una vegada aclarida aquesta qüestió, és obvi que no hi ha l'aplicació retroactiva d'ambdós preceptes a l'exercici fiscal de 2016, tal com addueixen els sol·licitants.

Certament, pel que fa a l'article 130 del Projecte de llei, alguns ciutadans han pogut, durant l'any 2016, organitzar o programar les seves activitats econòmiques esperant que les deduccions a què tenien dret es mantinguessin durant els anys posteriors. Però aquesta no és una previsió que necessàriament hagi de ser protegida per la llei, ja que «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 en un determinado sector de actividad», ni tampoc «permiten consagrar un pretendido derecho a la congelación del ordenamiento jurídico existente» (STC 61/2016, de 17 de març, FJ 4, que recupera arguments utilitzats a la STC 270/2015, FJ 7).

En canvi, sí que observem un cert problema de retroactivitat pel que fa a l'article 129, ja que afecta inversions realitzades abans de la seva publicació. Es tractaria dels supòsits en els quals un ciutadà, durant els mesos de gener, febrer i març de 2017, ha adquirit accions d'entitats que cotitzen al MAB,

d'acord amb unes expectatives raonables i amb la confiança que la legislació vigent li permet la consegüent deducció. Nogensmenys, posteriorment, la Llei de mesures en què es convertirà el Projecte que examinem li sostraurà retroactivament aquest benefici, atès que encara que serà publicada previsiblement a l'abril, els seus efectes, en l'àmbit concret que ens ocupa, es produeixen a partir de l'1 de gener de 2017.

Ara bé, d'acord amb la doctrina constitucional exposada anteriorment, es tracta d'una retroactivitat que no vulnera l'article 9.3 CE, per dues raons. D'una banda, perquè ens trobem davant un cas de retroactivitat en grau mitjà, ja que, si bé la inversió ha estat realitzada i, per tant, s'ha produït el fet que justifica la deducció, la meritació de l'impost no té lloc fins al 31 de desembre de 2017, de forma que la deducció encara no ha estat aplicada. I, de l'altra, perquè la supressió de la deducció era previsible (per totes, STC 102/2015, FJ 4). Així, la supressió ja havia estat anunciada públicament des de la data de presentació del Projecte de Llei, el 29 de novembre de 2016, que contenia un precepte idèntic. Per tant, amb anterioritat a l'inici de l'exercici de 2017.

En conseqüència, els articles 129 i 130 del Projecte de Llei no vulneren els principis de seguretat jurídica ni de prohibició de la retroactivitat de les normes restrictives de drets individuals, reconeguts a l'article 9.3 CE.

***Quart. L'examen de l'adequació del Projecte de Llei al marc constitucional i estatutari de competències en matèria de tributs propis***

La petició de dictamen qüestiona la regulació de determinats impostos propis, encara que resulta difícil esbrinar amb precisió l'abast dels dubtes de constitucionalitat o d'estatutarietat plantejats i en almenys dos casos ni tan

sols s'esmenten els preceptes del Projecte de Llei afectats. Per tant, limitarem el nostre examen als que, a parer nostre, resulten directament concernits per les crítiques que expressen els sol·licitants i d'acord amb els motius que les fonamenten, que són els següents: articles 4 (impost sobre els habitatges buits), 7 i 10 (impost sobre grans establiments comercials), 26 (impost sobre les estades en establiments turístics), 51 a 68 (impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics) i 74 (impost sobre begudes ensucrades envasades).

Atès que, com acabem de dir, tots els preceptes indicats regulen diversos impostos de la Generalitat, començarem aquest fonament jurídic amb la determinació del marc constitucional i estatutari relatiu a la competència de les comunitats autònomes per a l'establiment de tributs propis, tal com resulta del bloc de la constitucionalitat. Seguidament, dedicarem sengles apartats a cadascun dels impostos referits en la sol·licitud, donant resposta a les al·legacions plantejades.

1. La regulació continguda en l'esmentat bloc de la constitucionalitat es troba a l'article 133.2 CE i, de forma més precisa i detallada, als articles 156 i 157 CE. En el nostre cas, l'Estatut dedica el títol VI al finançament de la Generalitat i, concretament, la competència per a l'establiment d'impostos propis ha estat assumida a l'empara dels articles 202.3.a i 203.5 EAC. Així mateix, l'article 157.3 CE remet a una llei orgànica específica la regulació de les competències financeres de les comunitats autònomes, les normes per resoldre els conflictes que puguin sorgir i les possibles formes de col·laboració financera entre aquestes i l'Estat. Aquesta llei és la LOFCA, reformada diverses vegades, la qual, d'acord amb la remissió constitucional abans esmentada, forma part del bloc de la constitucionalitat en la matèria examinada.

En el DCGE 2/2013, de 21 de febrer, vàrem exposar a bastament els eixos centrals de la configuració constitucional i estatutària del poder tributari estatal i autonòmic, al qual ens remetem en nom de la brevetat (FJ 2). Només volem recordar que, si bé l'article 133 CE atribueix a l'Estat la «potestat originària» per establir tributs, i a les comunitats autònomes la competència per fer-ho «d'acord amb la Constitució i amb les lleis», això no significa que la competència autonòmica es configuri com un poder delegat o derivat de l'estatal, ja que tant un com l'altre estan sotmesos al bloc de la constitucionalitat. I, molt especialment, als principis de reserva de llei, capacitat econòmica, igualtat, progressivitat i no-confiscatorietat exigits per l'article 31 CE.

Ara bé, és cert que la potestat tributària autonòmica té uns límits específics que deriven en algun cas de la Constitució i, de forma més general, de la LOFCA. Els recordarem breument sens perjudici d'ampliar-los posteriorment, ja que, a voltes, resulten preocupats per les crítiques dels sol·licitants.

A) Aquests límits deriven, substancialment, de l'aplicació dels principis de territorialitat i de prohibició d'equivalència, encara que n'hi ha un tercer, el de neutralitat, que no tractarem ja que no resulta afectat pels preceptes que són objecte d'aquest Dictamen. Pel que fa al principi de territorialitat, previst a l'article 9, apartats *a* i *b* LOFCA, en relació amb l'article 157.2 CE, significa que els impostos autonòmics no poden subjectar elements patrimonials situats fora del territori de la respectiva comunitat autònoma, ni gravar rendiments originats ni despeses, negocis, actes o fets realitzats més enllà d'aquest. Tampoc poden gravar la transmissió de béns, drets i obligacions que no hagin nascut o no s'hagin de complir en el dit territori o en el qual no resideix el seu adquirent. Al DCGE 9/2014 vàrem tractar l'aplicació de l'esmentat principi al cas de l'impost català sobre dipòsits bancaris. Per la seva part, la STC 210/2012, de 14 de novembre (FJ 7 i 8), també conté

alguns criteris sobre la mateixa qüestió, que recuperarem posteriorment, en la sisena part del present fonament jurídic.

Quant al principi de prohibició d'equivalència, que també està inclòs a la LOFCA, proscriu la doble imposició dels tributs autonòmics en relació amb els tributs estatals (art. 6.2) i els tributs locals (art. 6.3). En la seva redacció inicial, aquest veto va operar com un límit quasi absolut a la potestat tributària de les comunitats autònomes per establir impostos propis, principalment en la part relativa als impostos locals, en la mesura que establia la prohibició de doble imposició sobre «les matèries que la legislació de règim local reservi a les corporacions locals». Certament, la referència a les «matèries», afegida a la remissió feta a la legislació de règim local respecte dels supòsits i l'abast amb què podia actuar la potestat tributària autonòmica, n'impedia, a la pràctica, l'operativitat.

B) No obstant això, la prohibició de la doble imposició presenta actualment una configuració més favorable a la potestat tributària autonòmica, com a conseqüència dels canvis operats al bloc de la constitucionalitat (la reforma dels articles 6.2 i 3 LOFCA, a què ens referim a continuació), i de la seva interpretació per la jurisprudència constitucional. Abordem així l'exposició del nus central d'aquesta qüestió, que hem tractat anteriorment en diferents ocasions, en particular als dictàmens 2/2013 (FJ 2) i 9/2014 (FJ 2), abans esmentats, 15/2014, de 3 de juliol (FJ 3), i 18/2014, de 19 d'agost (FJ 2). També tindrem en compte la jurisprudència constitucional ara mateix referida, en especial les STC 210/2012 (FJ 4 a 6); 122/2012, de 5 de juny (FJ 5 a 7), i 74/2016, de 14 d'abril (FJ 2).

a) Per començar, la reforma produïda per la Llei orgànica 3/2009, de 18 de desembre, de modificació de la LOFCA, ha obert un camp d'intervenció a la potestat tributària autonòmica anteriorment inexistent. D'una banda, perquè va equiparar la definició de la doble imposició en el cas de conflicte amb els

impostos locals («matèries», antic art. 6.3) amb la utilitzada en el cas de conflicte amb impostos estatals («fet imposable», art. 6.2), de manera que no només reduïa els supòsits de doble imposició sinó que introduïa un factor de claredat en la norma, ja que el fet imposable és un concepte legal (art. 20 de la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària), mentre que la matèria és un concepte doctrinal més imprecís. I, d'altra banda, perquè va suprimir la remissió a la legislació de règim local, que ja havia estat fortament criticada per la jurisprudència constitucional atesa la seva possible afectació a la reserva de llei orgànica establerta per l'article 157.3 CE.

Al nostre DCGE 18/2014, esmentat, reconeixiem la importància del canvi esdevingut, quan recordàvem que «el Tribunal Constitucional ha assimilat els dos apartats de l'article 6 LOFCA, d'acord amb la identitat literal actual dels preceptes (STC 122/2012, FJ 3), la qual cosa ha servit per declarar la constitucionalitat de diversos tributs autonòmics, en tant que no vulneraven l'article 6.3 LOFCA (a més de la Sentència ara esmentada, es poden citar, en la mateixa línia, les STC 197/2012, de 6 de novembre; 208/2012, de 14 de novembre; 210/2012, i 96/2013)» (FJ 2).

b) Per la seva part, el Tribunal Constitucional interpreta la doble imposició en el sentit que no solament es basa en la possible identitat de fets imposables entre ambdós tributs, sinó que, a l'hora d'apreciar-la, també cal tenir present altres criteris que permeten una anàlisi més àmplia i detallada de les diferències i semblances entre aquells.

En el DCGE 9/2014, citat anteriorment, vàrem exposar els trets essencials d'aquesta anàlisi interpretativa, seguint la doctrina constitucional més recent, que reproduïm a continuació.

En primer lloc, «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”» (STC 122/2012, FJ 3). Però això no significa que ens haguem de limitar a una interpretació literal dels preceptes que determinen aquest fet imposable, ja que «no es posible afirmar si existe una coincidencia de hechos imponibles de dos impuestos tan sólo porque su definición sea o no gramaticalmente idéntica, ya que será preciso atender a las circunstancias que ha seleccionado el legislador para dar lugar a los hechos imponibles de ambos impuestos» (STC 122/2012, esmentada, FJ 4).

En segon lloc, per tal d'examinar les indicades circumstàncies, s'han de tenir en compte els diferents elements del tribut, «es decir, los sujetos pasivos, que constituyen el aspecto subjetivo del tributo, la base imponible, que representa la cuantificación del hecho imponible, la capacidad económica gravada, dado que “el hecho imponible tiene que constituir una manifestación de riqueza” (por todas, SSTC 194/2000, de 19 de julio, FJ 8; y 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5) o los supuestos de no sujeción y exención» (mateixa Sentència i mateix fonament).

c) A l'últim, les consideracions efectuades adquireixen una dimensió pròpia quan el tribut autonòmic presenta finalitats extrafiscales; això és, en aquests supòsits cal valorar «no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo» (STC 210/2012, FJ 4).

Així, la finalitat extrafiscal constitueix, per si mateixa, una dada important per determinar l'existència o no de doble imposició, fins i tot en els casos en què, com dèiem al nostre DCGE 18/2014, «la simple comparació dels fets imposables, per si sola, no és concloent» a aquests efectes (FJ 2.2). I, de fet, són molts els impostos autonòmics que justifiquen la seva constitucionalitat

fonamentalment per aquesta finalitat, generalment de protecció del medi ambient.

Ara bé, són necessaris uns indicadors específics per tal d'apreciar la seva presència. Al Dictamen anteriorment citat, que tenia per objecte l'impost sobre la producció termonuclear d'energia elèctrica, en vista de la jurisprudència constitucional vàrem resumir i ordenar els esmentats indicadors que, tot i referir-se a una finalitat concreta de caràcter mediambiental, entenem que són aplicables a altres supòsits d'extrafiscalitat (totes les citacions són del FJ 2.3.B).

D'entrada, i amb caràcter general, la finalitat perseguida, sigui ambiental o de qualsevol altra naturalesa, «ha d'estar connectada amb l'articulat que conté el règim jurídic del tribut de manera que el caràcter extrafiscal ha de quedar reflectit en l'estructura de l'impost (STC 122/2012, FJ 4)».

Conseqüentment, «s'han d'analitzar aquests elements essencials que poden donar contingut *verd* al tribut, entre els quals hi haurà naturalment el fet imposable, però també la base imposable, la quantificació del tribut i els subjectes obligats a contribuir».

El subjecte passiu «ha de ser l'agent contaminador o, en cas de la previsió d'una contaminació potencial o eventual, aquell que realitza l'activitat productora del risc». Per tant, la càrrega fiscal «ha de mesurar el grau de contaminació, independentment del nivell de riquesa obtingut per l'agent contaminador».

Finalment, els ingressos obtinguts s'han d'afectar, directament o indirecta, a la realització d'actuacions relacionades amb la finalitat pretesa, ja que «el tribut no ha de perseguir obtenir una nova font d'ingressos públics, sinó que



ha de destinar els recursos a una finalitat concreta, vinculada al caràcter extrafiscal».

C) Clourem aquesta exposició del marc constitucional i estatutari de competències en matèria d'impostos autonòmics amb una breu referència a la jurisprudència constitucional i a la nostra doctrina consultiva més recents, concretament a la STC 26/2015, de 19 de febrer, i al DCGE 2/2013, ambdós relatius a l'impost estatal sobre dipòsits en establiments bancaris establert per la Llei 16/2012, de 27 de desembre.

Aquesta Sentència, el criteri de la qual no compartim, va justificar la constitucionalitat d'un impost de tipus zero que no contenia la més mínima obligació d'autoliquidació ni cap altra per al subjecte passiu, sobre la base de la seva finalitat extrafiscal, que no era altra que la d'«asegurar un tratamiento fiscal armonizado de esta materia imponible», a fi de garantir 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» (FJ 4). A més, va lligar l'esmentada finalitat amb el títol derivat de l'article 149.1.14 CE, amb la qual cosa va afegir un criteri nou per resoldre la possible contradicció entre impostos estatals i autonòmics, que no està previst a la LOFCA.

Com sabem, l'impost estatal sobre dipòsits en establiments bancaris es va establir amb l'exclusiu objectiu de desplaçar els impostos autonòmics equivalents d'Extremadura, Andalusia i Catalunya, una vegada el Tribunal Constitucional n'havia declarat la constitucionalitat. En el DCGE 2/2013, vàrem considerar que el dit impost vulnerava les previsions de l'article 6.2 LOFCA i, per tant, la Constitució, ja que la norma habilitada per delimitar les competències financeres de les comunitats autònomes ex article 157.3 CE és l'esmentada Llei orgànica (FJ 3). Una posició similar va ser defensada en el

vot particular a la precitada Sentència, que va ser formulat per part de cinc magistrats del Tribunal Constitucional.

Una vegada hem exposat el paràmetre de constitucionalitat i d'estatutarietat amb relació a la potestat autonòmica per establir tributs, estem en condicions d'examinar els impostos a què fan referència els peticionaris.

## 2. Impost sobre els habitatges buits

L'article 4 del Projecte de Llei, qüestionat, modifica els articles 11 i 15.1 de la Llei 14/2015, de 21 de juliol, de l'impost sobre els habitatges buits.

A) La primera de les modificacions que efectua l'article 4 és la introducció d'un canvi en la determinació de la base imposable, establint una reducció en concepte de mínim exempt de 150 m<sup>2</sup>, amb adequacions als supòsits en què el subjecte passiu ha optat per la tributació consolidada, en funció del nombre de persones jurídiques integrades en el grup fiscal o grup de societats (art. 11). La segona eximeix de l'obligació de presentar autoliquidació als contribuents quan, per aplicació de les exempcions i el mínim exempt establerts, no resulta cap quantitat a ingressar (art. 15.1).

B) L'escrit de sol·licitud no inclou cap citació dels preceptes de la Constitució o l'Estatut que s'estimen vulnerats, llevat de l'expressió genèrica de la «infracción del ámbito competencial y de la autonomía tributaria local» i de «[las] dudas de conformidad con la CE 1978 y el EAC». Pel que fa als motius en què es fonamenta la petició, tampoc trobem la més mínima referència a les modificacions operades per l'article 4 exposat, ni quant a la determinació de la base imposable de l'impost ni amb relació a la presentació de l'autoliquidació.

De fet, el que qüestionen els sol·licitants és la doble imposició que es produiria per la similitud entre el fet imposable de l'impost sobre els habitatges buits i l'establert pel recàrrec sobre els immobles urbans d'ús residencial desocupats amb caràcter permanent previst en l'impost sobre béns immobles (en endavant, IBI). També entenen que se «excluye la competencia tributaria de los entes locales», en un àmbit que està garantit per la normativa bàsica.

C) Així doncs, com a consideració prèvia, cal posar de manifest que, en realitat, els retrets dels sol·licitants no es refereixen a l'article 4 del Projecte, sinó a la pròpia constitucionalitat de l'impost com a tal. En aquest sentit, resulta adient assenyalar que la figura impositiva que ens ocupa ja va ser establerta i regulada per la Llei 14/2015, del Parlament de Catalunya, de 21 de juliol, de l'impost sobre els habitatges buits, i de modificació de normes tributàries i de la Llei 3/2012. És a dir, una llei aprovada, publicada i que està en vigor (en haver-se aixecat la suspensió dels preceptes que estaven impugnats per mitjà de la ITC 157/2016, de 20 de setembre), respecte de la qual no correspon a aquest Consell pronunciar-se, atesa la naturalesa de la seva funció consultiva.

Dit això, convé destacar també, a títol únicament informatiu, que el recàrrec sobre l'IBI referit als habitatges buits suposadament afectat per la doble imposició denunciada pels sol·licitants, regulat per l'article 72.4 del text refós de la Llei reguladora de les hisendes locals, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, actualment resulta inaplicable. En efecte, l'article esmentat remet a un posterior desenvolupament reglamentari la determinació d'elements essencials per a l'aplicació del recàrrec, com són les condicions exigides perquè un immoble d'ús residencial es consideri permanentment desocupat; desenvolupament aquest que encara no s'ha produït. Altrament, en els supòsits en què determinats ajuntaments ho han fet en les seves ordenances, els tribunals n'han declarat la consegüent

nul·litat, perquè entenen que aquesta determinació correspon a la potestat reglamentària estatal. De manera que, segons es llegeix a la documentació complementària tramesa pel Govern en relació amb el present Dictamen, a dia d'avui cap ajuntament de l'Estat ha pogut aplicar el recàrrec expressat. Per tant, a hores d'ara, no existeix, en les condicions exposades, doble imposició.

També hem d'afegir, quant a aquesta última qüestió, que la mateixa Llei 14/2015, reguladora de l'impost, ja preveu, en la disposició addicional primera, l'obligació per part de la Generalitat d'adoptar les mesures compensatòries o de coordinació pertinents a favor dels ajuntaments que hagin aprovat el dit recàrrec en una ordenança municipal, en els termes que la disposició mateixa estableix. Es tracta de mesures que seran efectives a partir de la data en què l'Estat efectui el desplegament reglamentari esmentat, amb la qual cosa s'estarien respectant els mecanismes de coordinació i compensació previstos a l'article 6.3 LOFCA.

Arribats a aquest punt, ens pronunciarem únicament sobre les reformes operades per l'article 4 del Projecte de Llei (establiment d'un mínim exempt de 150m<sup>2</sup> en la base imposable i exclusió de l'obligació de presentar l'autoliquidació en determinats supòsits), i atès que els sol·licitants, com hem dit, no aporten la més mínima indicació sobre els dubtes que els suscita aquest precepte ni els motius en què es fonamenten, n'hi haurà prou amb dir que, en la nostra opinió, res no es pot objectar respecte d'aquestes modificacions de l'impost, establertes a l'empara de la potestat tributària de la Generalitat i referides a aspectes tècnics que formen part de la llibertat de configuració del legislador català.

En conseqüència, d'acord amb el que hem exposat, l'article 4 del Projecte de Llei no vulnera l'article 157 CE ni l'article 6.3 LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

### 3. Impost sobre grans establiments comercials

L'apartat IX de l'escrit de sol·licitud sotmet a la nostra opinió consultiva l'impost sobre grans establiments comercials previst als articles 5 a 21 del Projecte de Llei, sense més citacions específiques. No obstant això, entenem que, de la motivació que s'hi conté, es desprèn que els dubtes suscitats afecten, substancialment, els articles 7 (definició del fet imposable, determinant els diferents tipus d'establiments comercials que estan subjectes a l'impost) i 10 (base imposable).

A) Aquests preceptes modifiquen en aspectes importants la regulació establerta en la Llei 16/2000, de 29 de desembre, de l'impost sobre grans establiments comercials, que va establir l'esmentada figura impositiva. En el seu moment, la dita Llei va ser objecte d'un recurs d'inconstitucionalitat interposat pel president del Govern, que es va desestimar a la STC 122/2012, de 5 de juny, en considerar que el fet imposable de l'impost que s'hi regulava no coincidia amb el que gravava l'impost d'activitats econòmiques, i que, per tant, no es produïa la doble imposició prohibida per l'article 6.3 LOFCA.

El Projecte de Llei configura l'impost des d'una vessant predominantment mediambiental. Així resulta de la seva estructura i d'altres elements, com poden ser l'objecte, el fet imposable i, sobretot, la nova definició de la base imposable. Tot això amb l'objectiu d'«accentuar el caràcter extrafiscal del tribut», de manera que «posa l'èmfasi en l'impacte mediambiental que generen aquests establiments com a conseqüència de l'afluència, en alguns casos massiva, de vehicles particulars» (par. quinzè del preàmbul).

Dos canvis ens semblen especialment rellevants per confirmar aquest objectiu, relatius al fet imposable i al nou sistema de determinació de la base

imposable, que són també els elements sobre els quals semblen projectar-se les objeccions de la petició.

Quant al fet imposable, el tribut es defineix expressament com un impost ambiental (art. 5), que grava la singular capacitat econòmica dels establiments comercials pel fet d'estar implantats en grans superfícies, atès que aquesta circumstància pot generar externalitats negatives en el medi ambient que els establiments no assumeixen (art. 6). I, concretament, s'ha verificat que l'impacte més important que produeixen sobre el medi ambient és l'afluència massiva de vehicles de motor, amb el consegüent increment de la pol·lució atmosfèrica.

D'acord amb l'anterior, s'amplia la consideració de grans superfícies amb finalitats comercials als establiments col·lectius d'una superfície de venda igual o superior als 2.500 m<sup>2</sup>, i als grans establiments comercials de més de 1.300 m<sup>2</sup> quan estiguin situats fora de la trama urbana consolidada o, si aquesta no està definida, fora del nucli històric i dels seus eixamples (art. 7). També, s'eliminen les exempcions anteriorment vigents sobre establiments comercials individuals dedicats a la jardineria, la venda de vehicles i altres d'especialitzats (art. 8).

Pel que fa a la base imposable (art. 10), apreciem un canvi important, ja que s'ha de determinar mitjançant l'aplicació d'una fórmula basada en el nombre de vehicles reals que accedeixen a l'establiment comercial (apt. 1) o, si això no és possible, d'acord amb un sistema subsidiari d'estimació (apt. 2). A més, s'elimina l'aplicació d'un coeficient reductor de la base imposable que anteriorment afectava determinats establiments especialitzats.

B) Els retrets dels sol·licitants amb relació a aquest tribut se centren en la conformitat amb el principi de la lliure competència de l'article 38 CE, atès que «subsisten dudas sobre la posible selectividad de la carga tributaria

efectiva a determinados tipos de establecimientos en condiciones no homogéneas y, por tanto, que aseguren la efectividad y la deseable y perseguible finalidad medioambiental del tributo». Adicionalment, denuncien la infraprotecció o una protecció no adient del dret a un entorn adequat ex article 45 CE, derivada d'un tractament dispar aparentment injustificat. Al seu parer, aquesta disparitat prové de l'adopció d'«un método de cuantificación de la base imponible que insiste en tratar y valorar de manera diferente el riesgo medioambiental según el objeto del establecimiento, cuando ello no es necesariamente parámetro objeto de la singularidad económica o de riesgo de producción de externalidades negativas para el medio ambiente».

Per bé que, com hem avançat, no trobem cap menció dels preceptes concrets del Projecte objecte de crítica, els sol·licitants declaren que l'impost ara examinat suscita «dudas similares a las que actualmente se encuentran sometidas a nuestro Tribunal Supremo con carácter principal y al Tribunal de Justicia de la Unión Europea con carácter incidental». I, a aquest efecte, fan referència al text d'una qüestió prejudicial, plantejada davant del Tribunal de Justícia de la Unió Europea (assumpte C-233/16).

Hom pot dir que el text d'aquesta aporta algunes dades sobre els problemes als quals semblen referir-se els peticionaris, almenys en allò relatiu a la vulneració de l'article 38 CE, ja que tracta la possible oposició entre l'article 107 del Tractat de funcionament de la Unió Europea i els preceptes de la Llei 16/2000, que, per diferents raons, exoneren totalment o parcial del pagament de l'impost una sèrie d'establiments comercials. Exoneracions que haurien de ser enteses com a ajudes d'Estat prohibides perquè afecten la lliure competència en el mercat. No obstant això, hem de recordar que una qüestió prejudicial no té més finalitat que la de plantejar dubtes sobre la interpretació i la validesa del dret comunitari, de manera que en cap cas constitueix un referent jurisprudencial.

A més, la qüestió prejudicial, es va plantejar, com acabem de dir, respecte a la Llei 16/2000 actualment en vigor i no respecte al Projecte de Llei que ara dictaminem. Això significa que bona part dels dubtes exposats a la sol·licitud podrien haver perdut el seu objecte, en la mesura que els preceptes que els motiven hagin estat modificats o suprimits per la iniciativa legislativa objecte de dictamen.

Quant a la vulneració de l'article 45 CE, les expressions de la petició semblen atribuir-la al nou mètode de quantificació de la base imposable (art. 10) que, segons s'hi diu, valora el risc mediambiental en funció d'uns paràmetres inadequats que no tenen en compte el risc de predicció d'externalitats negatives per al medi ambient.

C) Respondrem els dubtes indicats examinant, en primer lloc, la hipotètica vulneració de l'article 38 CE i, posteriorment, clourem aquest apartat amb l'anàlisi de l'afectació a l'article 45 CE, encara que la sol·licitud no els separa de forma nítida i, de fet, utilitza arguments similars per motivar ambdós supòsits.

a) Respecte a la possible vulneració de l'article 38 CE, ja hem comentat anteriorment que, d'acord amb la citació que s'aporta, els sol·licitants consideren que es produeix una afectació al principi de lliure competència com a conseqüència del tractament diferenciat que s'aplica a uns establiments en perjudici d'uns altres, en particular per l'exoneració fiscal de què gaudeixen («selectividad de la carga tributaria efectiva a determinados tipos de establecimientos en condiciones no homogéneas», segons la seva expressió). L'escrit no menciona quins són els establiments específics que es beneficien d'aquesta exoneració, cosa que haurem d'inferir del text de la qüestió prejudicial, anteriorment esmentada.



Doncs bé, arran de l'examen del contingut de l'article 7 del Projecte de llei, que determina els establiments que es consideren grans superfícies amb finalitats comercials a l'efecte de la definició del fet imposable, podem avançar que no s'aprecia la presència del tractament diferenciat que denunciïn els sol·licitants i, en els casos en què pogués ser-hi, troba una justificació objectiva i raonable d'acord amb la finalitat mediambiental del nou impost.

Els establiments gravats per l'impost són, en principi, els grans establiments comercials amb una superfície de venda igual o superior als 2.500 m<sup>2</sup>, que són els que poden generar majors externalitats negatives per contaminació ambiental i per col·lapse en la mobilitat en les àrees afectades. S'ha de dir que un dels aspectes controvertits segons l'esmentada qüestió prejudicial a què es refereixen els sol·licitants, el relatiu a l'exoneració dels establiments territorials col·lectius (centres comercials i galeries comercials, entre d'altres), ha desaparegut del Projecte de llei en tramitació, que els sotmet a tributació en les mateixes condicions que els grans establiments comercials individuals.

Així mateix, hi estan subjectes els grans establiments comercials de més de 1.300 m<sup>2</sup>, encara que només en el cas que estiguin situats fora de la trama urbana consolidada o, si aquesta no està definida, que estiguin situats fora del nucli històric de les ciutats i dels seus eixamples.

Finalment, se suprimeixen les exempcions anteriorment existents per a determinats grans establiments dedicats a jardineria, venda de vehicles, materials per a la construcció, maquinària i subministraments industrials, que són també uns dels supòsits de tractament diferenciat als quals al·ludeix la qüestió prejudicial.

En tot cas, no és la nostra funció decidir si els llandars explicitats són els més adequats, ni tampoc si n'hi pot haver d'altres que compleixin en millors condicions l'objectiu de corregir les externalitats negatives per al medi ambient, tot just exposades. El que sí que podem afirmar és que, a l'hora de determinar els establiments subjectes a l'impost, el Projecte de Llei no introdueix tractaments diferenciats sinó, més aviat al contrari, n'elimina molts dels previstos a la Llei vigent, com acabem de comprovar. Per tant, els llandars exposats són objectius i no presenten, al nostre parer, els problemes de selectivitat de la càrrega tributària en condicions no homogènies que denuncia l'escrit. I, el que és més important, tot sembla indicar que estan encaminats a complir la lògica de la finalitat mediambiental perseguida.

b) Quant a la conculcació de l'article 45 CE, sobre el dret a disposar d'un medi ambient adequat, hem de començar recordant que l'abans esmentada Llei 16/2000, que va introduir l'impost examinat, ja incorporava entre els seus objectius la protecció de l'entorn, encara que també pretenia corregir els problemes que la implantació de les grans superfícies comercials podia comportar per a l'ordenació del territori i per a l'anomenada trama comercial de Catalunya. I va ser la finalitat extrafiscal l'argument central emprat en la STC 122/2012 per declarar la constitucionalitat de l'impost, atès que demostrava la inexistència de doble imposició amb altres impostos locals.

Doncs bé, la norma que dictaminem reforça l'objectiu ambiental, com dèiem abans, fins al punt que han desaparegut del seu text les referències a la protecció de l'ordenació del territori i de la trama comercial. I, a més, posa l'èmfasi en l'impacte que generen aquests establiments com a conseqüència de l'afluència de vehicles de motor privats, en alguns casos massiva. Afluència que, com acaba de denunciar la Comissió Europea, és una de les grans responsables de l'índex elevat de pol·lució atmosfèrica que pateixen algunes comarques de Catalunya.

L'escrit de sol·licitud només cita, encara que de forma indirecta, el precepte que, segons la seva opinió, planteja més dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat, quan es refereix al «método de cuantificación de la base imponible que insiste en tratar y valorar de manera diferente el riesgo medioambiental según el objeto del establecimiento cuando ello no es necesariamente parámetro objeto de la singularidad económica o de riesgo de producción de externalidades negativas para el medioambiente». D'acord amb això, examinarem l'article 10 del Projecte de Llei, que regula la base imposable.

Com dèiem anteriorment, aquest article conté el segon canvi important, en la línia de reforçar la finalitat extrafiscal de l'impost, ja que quan va ser creat l'any 2000 mesurava les externalitats produïdes sobre el medi ambient de forma indirecta, a partir de la superfície total de l'establiment (superfície de venda i la destinada a magatzems i tallers i a aparcament, mitjançant una fórmula que aplicava un coeficient per a obtenir aquesta última). En canvi, el Projecte de Llei parteix del fet que els establiments comercials generen una afluència massiva de vehicles privats i de l'impacte que aquesta afluència produeix sobre la contaminació atmosfèrica de la zona. Consegüentment, cal precisar que la base imposable es calcula tenint en compte el nombre de vehicles que durant el període impositiu accedeixen a l'aparcament, o bé a partir d'una fórmula matemàtica prevista específicament per al cas en què no sigui possible el recompte dels vehicles.

En definitiva, analitzada aquesta forma de quantificació, no arribem a discernir el problema adduït pels sol·licitants sobre «la valoració diferent del risc mediambiental segons l'objecte de l'establiment». Al contrari, el mètode ordinari de càlcul no pren en consideració per a res l'objecte de l'establiment, sinó que s'aplica a tots igual, amb independència de la seva superfície i del seu caràcter individual o col·lectiu, especialitzat o no. És cert que el mètode subsidiari, aplicable als casos en què no és possible el recompte de vehicles,

sí que considera el tipus d'establiment (distingint entre diverses categories) per determinar un dels paràmetres de la fórmula, com és el relatiu a la ràtio de vehicles/dia en relació amb la superfície de venda. Però aquest paràmetre és només un dels quatre que empra la norma, a més de la superfície computable, els dies d'obertura i la situació de l'establiment dins o fora de la zona urbana.

En suma, entenem que el mètode de quantificació de la base imposable, una vegada més, és objectiu, s'aplica uniformement a tots els establiments afectats i, el que és més important, està elaborat de manera que té en compte quasi exclusivament el nivell de risc sobre el medi ambient que produeix l'establiment. És a dir, la base imposable de l'impost i la càrrega fiscal que haurà de suportar l'establiment s'estableixen precisament en funció d'aquest nivell de risc. En conseqüència, no es produeix la vulneració de l'article 45 CE al·legada.

Per tot l'anterior, els articles 7 i 10 del Projecte de Llei examinats no vulneren els articles 38 i 45 CE.

#### 4. Impost sobre les estades en establiments turístics

Els articles 22 a 47 del Projecte de Llei que dictaminem modifiquen l'impost sobre les estades en establiments turístics, que va ser establert per la Llei 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives. Els diputats peticionaris tampoc no indiquen en el seu escrit els preceptes que susciten dubtes d'inconstitucionalitat o d'antiestatutarietat, però del seu text podem inferir que el que realment qüestionen és l'article 26.

A) L'objecte de l'impost és gravar la singular capacitat econòmica de les persones físiques, que es posa de manifest en l'estada en els establiments i equipaments turístics determinats per la mateixa norma (art. 23). El fet

imposable és l'estada, per dies o fraccions, amb pernoctació o sense, que fan els contribuents en els establiments o equipaments turístics, entre els quals s'han d'incloure les embarcacions de creuer turístic, durant el temps en què estiguin amarrades en un port de Catalunya (art. 26). És contribuent la persona física que fa la dita estada, encara que també ho pot ser la persona jurídica a nom de la qual es lliura la factura o el document anàleg justificatiu d'aquella (art. 29).

B) L'escrit de sol·licitud expressa «dudas sobre su conformidad con la CE 1978 y el EAC, en lo relativo al posible tratamiento desigual de los ciudadanos gravados en función del medio de transporte que empleen y en lo relativo a la obligatoria tributación de situaciones que comportan necesariamente una pernoctación o alojamiento efectivo». Més concretament, al·lega l'existència d'una doble imposició en els casos en què es grava l'estada en embarcacions de creuer turístic, ja que els ciutadans estan subjectes també, en aquest supòsit, al pagament de les taxes portuàries.

C) El primer dels retrets indicats no és fàcilment comprensible, ja que el Projecte de llei no té en compte per a res el mitjà de transport utilitzat per definir l'objecte de l'impost ni el fet imposable, com tampoc la base imposable. Probablement, el que es qüestiona és el sotmetiment a gravamen de les estades en embarcacions de creuer turístic. Però aquest fet no comporta cap tractament desigual, atès que el que es grava és simplement l'estada en l'embarcació durant el temps en què està amarrada en un port del territori de Catalunya, com dèiem abans. És a dir, quan l'embarcació no opera com a mitjà de transport, sinó que compleix una funció similar a la d'un establiment hotel·ler. Tant és així que, d'acord amb el que preveu l'article 28.2 del mateix Projecte de llei, la persona que embarca en un port de Catalunya per iniciar el seu creuer, o la que hi desembarca perquè aquest port és la destinació final del seu viatge, no merita l'impost.

Quant a la segona de les al·legacions expressades, la resposta és igualment simple, ja que és evident que no pot existir doble imposició en el cas que ens ocupa. De forma general, perquè les taxes i els impostos es distingeixen precisament per la naturalesa del fet imposable, i difícilment hi pot haver doble imposició quan manca la condició que la produeix. Com dèiem al Dictamen 2/2014, de 10 de gener (FJ 2.4), citant doctrina del Consell Consultiu de la Generalitat:

«Tradicionalment, les taxes s'havien distingit dels impostos per raó de la diferent naturalesa del fet imposable. En els impostos, el fet imposable té relació amb la capacitat econòmica o l'activitat de la persona obligada, és a dir, amb el subjecte passiu. En les taxes, a diferència dels impostos, és irrellevant la capacitat econòmica o activitat del subjecte passiu, i el fet imposable està determinat per una concreta activitat de l'ens públic que les recapta o per la utilització del domini públic.» (F III.1)»

I, de manera més concreta, no podem oblidar la naturalesa específica de les taxes portuàries que, pel que ara interessa, estan regulades al text refós de la Llei de ports de l'Estat i de la marina mercant, aprovat pel Reial decret legislatiu 2/2011, de 5 de setembre. Segons el que disposa l'article 161, aquestes taxes són les exigides per la utilització privativa o l'aprofitament especial del domini públic portuari i per la prestació del servei de senyalització marítima. Res a veure, doncs, amb el fet imposable gravat per l'impost examinat tal com es regula a l'article 26 del Projecte de Llei.

En conseqüència, l'article 26 del Projecte de Llei no vulnera l'article 157 CE ni l'article 6.2 LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

5. Impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics

Aquest impost està previst als articles 51 a 68 del Projecte de Llei. L'escrit de sol·licitud qüestiona explícitament la totalitat del seu contingut, de manera que efectuarem un examen global sobre la seva adequació al bloc de la constitucionalitat.

Com a precedent normatiu d'aquesta regulació hem de recordar la Llei catalana 12/2014, de 10 d'octubre que, entre altres tributs, va establir un impost sobre la producció d'energia elèctrica d'origen nuclear. El Consell es va pronunciar sobre aquesta Llei en la seva fase de projecte (DCGE 18/2014, de 19 d'agost), i va considerar que, en no quedar suficientment acreditada la finalitat ambiental, «el tribut qüestionat no es pot diferenciar clarament de l'impost estatal sobre el valor de la producció de l'energia elèctrica», amb la qual cosa vulnerava la prohibició de doble imposició prevista a l'article 6.2 LOFCA. Posteriorment, el Tribunal Constitucional va declarar la inconstitucionalitat de la Llei esmentada (STC 74/2016, de 14 d'abril). Ambdós pronunciaments ens seran d'utilitat i referència a l'hora d'examinar el supòsit que ara ens ocupa, ja que el seu objecte era molt similar al que hem de resoldre en aquest Dictamen.

A) L'impost que ara examinem grava el risc mediambiental generat per la creació i, si s'escau, dispersió d'elements radiotòxics en el procés de producció d'energia d'origen termonuclear, així com també en les etapes posteriors que es vinculen a aquest procés i es realitzen en les instal·lacions de la central. Consegüentment, té un caràcter extrafiscal, amb una finalitat que va més enllà de la recaptatòria, tal com s'afirma al preàmbul del Projecte de Llei (par. divuitè), en la mesura que els agents que provoquen externalitats negatives en l'entorn i en la salut de les persones amb llur activitat econòmica n'han d'assumir el cost.

En consonància amb l'anterior, el seu objecte és gravar el risc local sobre el medi ambient, i, en última instància, sobre les persones, que comporta, en el territori de Catalunya, la producció d'elements radiotòxics generats en reaccions termonuclears, i la manipulació i el transport d'aquests elements; llur custòdia, en tant que no siguin degudament neutralitzats o dipositats en un magatzem de llarga durada, i llur dispersió, ja sigui rutinària o accidental (art. 52). És per això que els fets imposables estan constituïts per les activitats anteriorment esmentades (art. 54), i que la base imposable s'estableix de tal manera que no es graven rendiments econòmics, sinó la creació d'elements radiotòxics mitjançant el nombre de desintegracions nuclears produïdes, mesurades en curies-dia (Cid) o en becquerels, segons el cas (art. 57).

Són subjectes passius, a títol de contribuents, les persones físiques o jurídiques i les entitats sense personalitat jurídica pròpia que realitzen els fets imposables (art. 55), els quals estan obligats a presentar una autoliquidació única anual de l'impost (art. 63). I en queden exempts, l'Estat, la Generalitat i les corporacions locals, com també llurs organismes i els ens que en depenen, així com les activitats relacionades amb la recerca i amb finalitats mèdiques que fan servir elements radioactius (art. 56).

El període impositiu és, amb caràcter general, l'any natural. Quant a les activitats de manipulació i transport, coincideix amb el temps que duri l'activitat gravada, i en el cas d'emissions accidentals no hi ha període impositiu (art. 61). L'impost es merita per a cada fet imposable l'últim dia del període impositiu respectiu i, pel que fa a les emissions accidentals, en la data en què el Consell de Seguretat Nuclear emet l'informe corresponent (art. 62).

Els ingressos que se'n deriven s'afecten parcialment, en la quantia de 257.154 euros anuals, per atendre el finançament dels mitjans i les



actuacions de protecció civil expressament destinades al control i, si escau, la reducció dels riscos de l'activitat gravada. A més, es crea un fons amb el 20% de la recaptació efectiva de l'impost per tal de finançar actuacions i accions dirigides a la reactivació econòmica de les zones afectades per activitats gravades per l'impost, per prevenir i moderar els riscos que es deriven de les activitats esmentades, i per mantenir i renovar els sistemes de control i mesurament dels nivells d'elements radiotòxics en el territori de Catalunya (art. 53).

A l'últim, es preveu una bonificació de la quota tributària de cinc milions d'euros si el total d'emissions rutinàries d'elements radiotòxics al medi ambient durant el període impositiu és inferior en més d'un 1% a la mitjana d'emissions dels tres períodes impositius anteriors (art. 60).

B) Els peticionaris addueixen la coincidència d'aquest impost amb l'impost estatal sobre la producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius resultants de la generació d'energia nucleoelectrica, que va ser establert per la Llei estatal 15/2012, de 27 de desembre, de mesures fiscals per a la sostenibilitat energètica, raó per la qual qüestionen la seva adequació a l'article 133 CE en relació amb l'article 6.2 LOFCA. En concret, entenen que l'única finalitat d'aquesta regulació és «dar efecto jurídico o reintroducir en el ordenamiento jurídico un tributo autonómico que el TC ha tenido ocasión de declarar inconstitucional recientemente», i que s'intenta «salvar la coincidencia [...] por la vía de desgranar cada uno de los actos ínsitos a la producción nuclear». Entenen que l'equivalència al·legada entre ambdós impostos resulta «de su objeto y perspectiva», sense ulteriors argumentacions.

C) En el DCGE 18/2014, abans citat, vàrem recopilar la doctrina constitucional aplicable a la interpretació de l'article 6.2 LOFCA, amb especial referència al supòsit dels impostos amb finalitat mediambiental. No serà

necessari reiterar-la ara, atès que ha estat reproduïda de forma sintètica a l'apartat 1 d'aquest fonament jurídic quart, al qual ens remetem. El que sí que volem recordar, per tal de centrar el contingut de la nostra exposició, és que l'article 6.2 LOFCA prohibeix, certament, la doble imposició estatal i autonòmica, de manera que el fet imposable dels dos impostos no pot ser idèntic. Però, per analitzar aquesta identitat, no basta amb l'estudi aïllat d'aquest element, sinó que «deben compararse ambas figuras tributarias partiendo siempre del examen del hecho imponible, pero analizando también los restantes elementos del tributo que se encuentran conectados con éste: sujetos pasivos, base imponible, y demás elementos de cuantificación del hecho imponible, como la cuota tributaria o los supuestos de exención» (STC 74/2016, FJ 2, que reproduïx jurisprudència consolidada).

Aquesta serà també l'operació que durem a terme a continuació per resoldre els dubtes dels sol·licitants. Per a això, compararem l'objecte, el fet imposable i la base imposable d'ambdós impostos, juntament amb altres elements, sense oblidar en cadascun d'ells la presència de la finalitat extrafiscal de protecció del medi ambient, a la qual la doctrina constitucional ha atorgat una especial rellevància (STC 122/2012, anteriorment esmentada, i STC 60/2013, de 13 de març, relativa a l'impost de Castella-la Manxa, sobre emissió de gasos a l'atmosfera).

Per fer-ho, partirem de les disposicions que contenen ambdós textos normatius, però tenint en compte, en paraules del Tribunal Constitucional, que «no es posible afirmar si existe una coincidencia de hechos imponibles de dos impuestos tan sólo porque su definición sea o no gramaticalmente idéntica, ya que será preciso atender a las circunstancias que ha seleccionado el legislador para dar lugar a los hechos imponibles de ambos impuestos» (STC 122/2012, FJ 4). A això ens referíem en el DCGE 18/2014, amb relació a la pretesa finalitat ambiental d'alguns impostos, quan dèiem que seria un simple nominalisme entendre que la denominació legal sigui un

element determinant, i encara menys ho és la referència feta al preàmbul quan no té la consegüent expressió en l'estructura de l'impost (FJ 2.3.B).

D) Començant per l'objecte, recordem que la jurisprudència constitucional no utilitza habitualment aquest element com a paràmetre de comparació ja que no es tracta d'un concepte jurídic, i com a tal no apareix a la Llei general tributària que, en canvi, sí que en defineix amb precisió d'altres. De fet, la precitada Llei estatal 15/2012, com moltes altres, no conté cap referència a aquesta qüestió, i per això la STC 74/2016 no en va extreure cap conclusió. Així, el seu article 12 («Naturalesa») es limita a definir l'impost fent una remissió al fet imposable, considerant-lo com un tribut de caràcter directe i naturalesa real, que grava les activitats que es fixen en l'article 15, sense més consideracions.

Quant a l'impost establert pel Projecte de llei, d'acord amb l'article 52, el seu objecte és gravar el risc local sobre el medi ambient i, en última instància, sobre les persones, que comporta, en el territori de Catalunya, la producció d'elements radiotòxics generats en cadascuna de les activitats expressament determinades per la norma a l'article 54.

Tot i que no és possible realitzar una comparació entre ambdós impostos en aquest punt pel fet que l'impost estatal no conté cap indicació al seu objecte, ja podem avançar que hi observem una diferència notable: l'impost estatal té una finalitat essencialment recaptatòria, sense més referències a possibles finalitats extrafiscales que les expressades al preàmbul, a les quals ens referirem després. En canvi, l'impost del Projecte dictaminat grava el risc local mediambiental que comporta la producció d'elements radiotòxics precisament en funció de la seva naturalesa i del dany que poden comportar per a la salut de les persones. En conseqüència, observem una clara finalitat mediambiental en aquest darrer que, en canvi, és absent en l'impost estatal.

Tornarem posteriorment sobre aquesta qüestió, a la que donem una especial importància en el nostre raonament.

E) Examinarem seguidament la possible coincidència entre ambdós impostos en la determinació del fet imposable, que s'ha considerat un aspecte cabdal per la jurisprudència constitucional a l'hora de determinar si hi ha doble imposició. Segons l'article 15 de la Llei 15/2012, el fet imposable de l'impost estatal és, d'una banda, la producció de combustible nuclear gastat, entenent com a tal l'irradiat una vegada extret definitivament del reactor (per tant, no reutilitzat), i, de l'altra, la producció de residus radioactius resultants de la generació d'energia nucleoelectrica.

La STC 74/2016 va considerar que hi havia una gran similitud entre aquesta definició i la continguda a la Llei catalana 12/2014, ja que la diferència entre el combustible nuclear «gastat» o l'«utilitzat» no era rellevant.

«La conclusión es que en ambos tributos el hecho imponible consiste en la utilización de la energía nuclear para generar energía eléctrica. El hecho de que el autonómico se refiera al gasto o utilización de combustible nuclear para la producción, mientras que el estatal mencione la producción del combustible, no impide la conclusión de coincidencia, ya que, a la luz del proceso de producción que se expone en los propios escritos de las partes, parece claro que en ambos casos es preciso que el combustible nuclear sea gastado. En suma, lo que se sujeta a gravamen, en ambos tributos, es la utilización de combustible.» (FJ 4)

Doncs bé, l'article 54 del Projecte de Llei regula aquest fet imposable de forma totalment dissemblant. En realitat, estableix quatre supòsits, en els quals l'impost grava diferents activitats que comporten un risc per al medi ambient i per a les persones com a conseqüència de la generació o dispersió d'elements radiotòxics que poden produir. Aquestes activitats són: la producció d'elements radiotòxics en reaccions termonuclears; la manipulació

i el transport de materials que contenen aquests elements, incloses la càrrega i descàrrega i la reconfiguració del nucli d'un reactor nuclear; la custòdia transitòria d'aquests materials, abans de la seva neutralització o emmagatzematge definitiu, i, finalment, les emissions efectives d'elements radiotòxics al medi ambient, «ja siguin [...] rutinàries, accidentals o superiors als nivells establerts legalment».

La simple lectura del precepte transcrit demostra les diferències que presenta, no solament amb la definició de fet imposable de la Llei estatal, sinó també amb la de la Llei catalana 12/2014 (que recordem que es referia a «la utilització de combustible nuclear per a la producció d'energia elèctrica, per l'efecte que pot tenir en el medi ambient i pel dany que eventualment hi pot produir»). Ja no és la utilització de combustible nuclear, sinó la producció d'elements radiotòxics com a conseqüència de tot el procés que comporta la generació d'energia nuclear la que en determina el fet imposable, amb la qual cosa la finalitat mediambiental n'esdevé un aspecte substancial. És a dir, el que es grava és precisament el propi risc mediambiental que comporten determinades activitats, explicitades en el Projecte de Llei.

Els sol·licitants qüestionen aquesta determinació, atès que consideren que la via de «desgranar cada uno de los actos ínsitos a la producción nuclear» no és rellevant per impedir la coincidència entre ambdós fets imposables. Però el cert és que l'examen de cadascuna de les activitats i del tractament jurídic que reben fa palès que no ens trobem davant d'una pretesa argücia del legislador per construir artificialment fets imposables diferenciats.

Per una part, perquè totes es refereixen a operacions reals amb entitat pròpia, com es desprèn de les explicacions tècniques incloses a la documentació presentada pel Govern que acompanya el Projecte de Llei en la part corresponent a aquest impost, i que ara no cal reproduir literalment. A tall d'exemple, indicarem que la descàrrega i recàrrega de combustible

nuclear és una operació complexa que es fa cada divuit mesos i en dura tres, durant els quals el reactor s'atura; i que la custòdia del combustible nuclear irradiat requereix dipositar-lo a les piscines de refredament, en espera del seu transport a un magatzem de llarga durada. Per tant, cadascuna d'aquestes activitats té substantivitat pròpia i genera diferents graus de toxicitat.

I, per altra part, pel fet que la definició individualitzada de les activitats com a constitutives dels fets imposables té posteriorment un reflex diferent en la configuració dels elements del tribut, com ara la base imposable, el període impositiu, la meritació, el subjecte passiu, el tipus de gravamen i la quota tributària, entre d'altres.

Per tant, sense entrar en ulteriors detalls tècnics, entenem que el fet imposable de l'impost del Projecte presenta diferències substancials respecte al previst a l'impost estatal regulat a la Llei 15/2012.

F) La base imposable de l'impost estatal són «els quilograms de metall pesant continguts en el combustible nuclear gastat, entenent-se com a metall pesant l'urani i el plutoni» que conté (art. 17 Llei 15/2012). La STC 74/2016 va considerar que també en aquest element hi havia identitat entre el tribut estatal i el regulat a la Llei catalana 12/2014, ja que «[e]n ambos impuestos, la base imponible la constituye el peso del combustible nuclear gastado, medido en toneladas en el caso del impuesto catalán y en kilogramos de metal pesado en el caso del impuesto estatal» (FJ 4).

A diferència dels anteriors, en el nou impost que examinem la base imposable «és constituïda pel nombre de desintegracions nuclears produïdes, mesurades en curies-dia (Cid), llevat de les emissions accidentals, que es mesuren en becquerels» (art. 57.1). És a dir, considerant que la producció dels elements radiotòxics perillosos és conseqüència de la desintegració

nuclear, la base imposable té en compte aquest fet, i deixa de banda altres qüestions que no estan directament connectades amb la finalitat mediambiental de l'impost. Conseqüentment, el precepte citat estableix criteris diferents per mesurar la freqüència d'aquestes desintegracions a cadascuna de les activitats que són fet imposable, i també estableix regles dissemblants i molt complexes tècnicament per calcular la respectiva base imposable (art. 57.2), tenint en compte la naturalesa d'aquestes activitats.

G) A banda que la intitulació i la justificació en el preàmbul divergeixen en la Llei estatal i el Projecte de Llei que dictaminem, l'examen d'altres components de l'impost català sembla confirmar les consideracions que estem fent perquè, com veurem, tampoc presenten coincidències rellevants amb l'impost estatal. Així, el tipus de gravamen s'estableix de forma distinta per a cada fet imposable mitjançant la determinació d'una quantia dinerària per Cid o per becquerels (art. 58), és a dir, en funció del nombre de desintegracions radiotòxiques que es poden produir. Recordem que, en relació amb l'impost establert per la Llei 12/2014, la STC 74/2016 va apreciar la «identidad en los tipos impositivos, de 800.000€/tonelada en el caso del impuesto catalán (art. 27 de la Ley 12/2014) y de 2.190€/kg de metal pesado (art. 17 bis de la Ley 15/2012) en el caso del impuesto estatal» (FJ 4).

El període impositiu és diferent per a cadascuna de les activitats configurades com a fets imposables, i també hi ha una distinció en la meritació de l'impost. Quant a la quota tributària, és la suma de cadascuna de les diferents quotes que resulten d'aplicar el tipus de gravamen sobre les bases imposables respectives corresponents a cada activitat gravada.

Finalment, el Projecte de Llei que dictaminem estableix una clara afectació dels ingressos obtinguts a la realització d'activitats i actuacions de protecció civil, i a la creació d'un fons destinat, entre altres objectius, a la reactivació

econòmica de les zones localment afectades per l'impost, tal com es descriu a l'inici d'aquest apartat mateix. No observem cap afectació similar a l'articulat de la Llei estatal 15/2012 llevat, com hem dit, d'una ambigua referència al preàmbul, a la qual ens referirem més endavant.

H) Una vegada valorades les diferències entre l'impost estatal i l'impost regulat pel Projecte de Llei, podem afirmar que es tracta de dissemblances que, en vista de la doctrina constitucional i consultiva anteriorment exposades, són suficients per considerar que no hi ha vulneració de l'article 6.2 LOFCA, sobre la prohibició de doble imposició. En efecte, la major part dels elements que hem analitzat (fet imposable, base imposable, tipus de gravamen) són substancialment distints en ambdós tributs. Però, i el que és més important, hem pogut constatar que en l'impost que dictaminem tots ells han estat configurats tenint en compte la seva finalitat extrafiscal incloent-hi, pel que fa a la quota tributària, la bonificació en el cas de la reducció d'emissions rutinàries d'elements radiotòxics descrits a l'inici d'aquest apartat i, sobretot, la característica que considerem més rellevant, relativa a l'afectació dels ingressos obtinguts a la realització d'accions protectores i restauradores del medi ambient. I és aquesta finalitat de protecció mediambiental la que globalment marca la separació entre ambdós tributs, per la qual cosa clourem el nostre anàlisi fent-hi una referència final.

El Tribunal Constitucional ha reconegut en nombroses ocasions que «constitucionalmente nada cabe objetar a que, en general, a los tributos pueda asignárseles una finalidad extrafiscal y a que, ya más en particular, las Comunidades Autónomas puedan establecer impuestos con ese carácter» (STC 122/2012, FJ 4, amb citació de sentències precedents). Tal com recordàvem al DCGE 18/2014, l'«objectiu ambiental respon als principis constitucionals, comunitaris i internacionals del medi ambient, com ara al de "qui contamina paga" (art. 191.2 TFUE i art. 45.3 CE) o al de "precaució i



acció preventiva" (art. 191.2 TFUE)». Aquests objectius han de ser aplicats de tal forma que:

«l'obligació de reparar incumbeix els operadors econòmics no només en relació amb els danys causats directament per la contaminació, sinó que també s'han de computar les despeses relacionades amb el risc de contaminar (STJUE, Gran Sala, de 9 de març de 2010, *Raffinerie Mediterranee (ERG) SpA, Polimeri Europa SpA i Syndial SpA contra Ministero dello Sviluppo economico* i altres, assumpte C-378/08, § 57).» (FJ 2.3.A)

Ara bé, la finalitat extrafiscal no solament ha de ser al·legada, sinó que ha de caracteritzar la configuració del tribut (STC 179/2006, de 13 de juny, FJ 10). Entenem que aquesta exigència, com hem posat de manifest, està clarament respectada en el Projecte de Llei objecte del nostre parer. En canvi, l'impost estatal no sembla complir ni de bon tros l'esmentada condició, ja que la llei que el crea no conté la menor referència a aquesta qüestió, com tampoc s'observen dades en la configuració dels seus elements substancials que permetin suposar que té cap altra finalitat més enllà de la purament recaptatòria.

Val a dir que el seu preàmbul sembla indicar que l'establiment d'aquest tribut està relacionat amb la necessitat de cobrir el cost de determinades operacions i actuacions relacionades amb la producció de combustible nuclear gastat i residus radioactius: desmantellament de centrals nuclears que han complert el seu període útil de funcionament, tractament del combustible nuclear gastat i dels residus, i control per evitar la seva utilització amb finalitats no pacífiques i altres actes malintencionats, a què l'Estat espanyol està obligat per la seva condició de part del Tractat de no-proliferaçió d'armes nuclears, i d'altres instruments internacionals. I és precisament per cobrir el cost d'aquestes operacions que s'estableix l'impost.

Però, el cert és que alguna d'aquestes operacions no té cap relació amb finalitats mediambientals (per exemple, el control per evitar la utilització no pacífica del combustible nuclear i els residus), i les altres hi tenen una relació molt indirecta. De fet, el desmantellament de centrals nuclears obsoletes no és pròpiament una mesura de protecció del medi ambient, sinó una actuació sense la qual no seria possible el manteniment del sistema de producció d'energia en condicions mínimament acceptables.

Això és, l'impost estatal no presenta cap de les condicions que, d'acord amb la doctrina constitucional abans exposada, són necessàries per considerar que respon a una finalitat extrafiscal de protecció ambiental.

Per tot l'anterior, els articles 51 a 68 del Projecte de Llei no vulnereu l'article 157 CE ni tampoc l'article 6.2 LOFCA, i troben empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

## 6. Impost sobre begudes ensucrades envasades

Els articles 69 a 83 del Projecte de Llei regulen el nou impost sobre begudes ensucrades envasades. Tampoc en aquest cas la petició indica quins d'aquests preceptes susciten els dubtes d'inconstitucionalitat i d'antiestatutarietat, però de la seva lectura es desprèn que es refereixen únicament a l'article 74, que regula la figura del substitut del contribuent.

A) L'impost esmentat té per objecte gravar el consum de begudes ensucrades envasades per raó dels seus efectes sobre la salut de la població (art. 70), per la qual cosa presenta una clara finalitat extrafiscal. En aquest sentit, el preàmbul del Projecte de Llei indica que l'impost «dóna compliment a la recomanació de l'Organització Mundial de la Salut, recollida en un informe de l'11 d'octubre de 2016», i la documentació aportada pel Govern, que acompanya el Projecte de Llei, conté una àmplia explicació sobre la

necessitat de la iniciativa i la seva adequació a les finalitats perseguides. Pel que ara interessa, el fet imposable és l'adquisició d'aquestes begudes per part del contribuent (és a dir, la persona física o jurídica que posteriorment la subministrarà al consumidor final).

Segons l'article 74 esmentat, encara que el subjecte passiu de l'impost en qualitat de contribuent és la persona física o jurídica que subministra la beguda al consumidor final, s'atribueix la condició de substitut d'aquest contribuent al distribuïdor «resident en territori espanyol que subministra les begudes ensucrades envasades a l'establiment que les posa a disposició del consumidor».

B) A l'escrit de petició s'addueix que «este punto de conexión sin ningún otro tipo de punto de conexión con el territorio de Cataluña, en el que puede ejercer competencias la Generalitat de Cataluña, puede provocar invasión de competencias tanto estatales como de otras comunidades autónomas en supuestos en los que la adquisición de las bebidas, hecho imponible, se lleve a cabo en Cataluña, pero el suministrador de la misma no se encuentre situad[o] en la misma».

En aquest sentit, els diputats autors de la petició al·leguen la vulneració de l'article 133.2 CE («infracción del marco competencial tributario»), tot i que, en realitat cal entendre que s'estan referint al principi de territorialitat exigible als impostos autonòmics, recollit a l'article 157.2 CE i regulat a l'article 9, apartats *a* i *b*, de la LOFCA.

C) Com hem declarat a l'apartat 1 d'aquest mateix fonament jurídic, d'acord amb aquesta previsió legal, els impostos autonòmics no poden gravar negocis, actes o fets realitzats fora d'aquest territori, ni la transmissió de béns, drets i obligacions que no hagin nascut o no s'hagin de complir en el dit territori, o en el qual no resideix el seu adquirent.

En el Dictamen 9/2014 també vàrem tractar l'aplicació d'aquest principi al cas de l'impost català sobre dipòsits bancaris. Per la seva part, la STC 210/2012 (FJ 7 i 8), relativa a la llei extremenya sobre el mateix tipus d'impost, conté algunes consideracions que entenem directament aplicables al cas que ens ocupa, ja que es refereixen al problema plantejat per la tributació de dipòsits que podien procedir de persones físiques o jurídiques no residents al territori de la comunitat autònoma. Totes les citacions d'aquesta resolució que efectuarem a continuació corresponen al fonament jurídic 8.

Per començar, llegim que, «[c]on carácter general, hemos afirmado reiteradamente que los principios de territorialidad de las normas y actos de las Comunidades Autónomas y de unidad de mercado "no pueden ser interpretados en unos términos que impidan a las instancias autonómicas, en el ejercicio de sus propias competencias, adoptar decisiones cuyas consecuencias puedan proyectarse sobre otros lugares del territorio nacional" (por todas, STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 5)».

Això és així perquè el principi de la territorialitat exigít als impostos autonòmics «debe ser entendido en el marco general de la doctrina de la territorialidad aplicable al resto de competencias, a tenor de la cual "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"».

Conseqüentment, el que s'ha de fer en cada cas per determinar si es produeixen efectes extraterritorials és examinar «la estructura del impuesto y, en particular, de los puntos de conexión, establecidos en coherencia con su hecho imponible». I, en el cas llavors examinat, el Tribunal va concloure

que no es produïen aquests efectes, per dues raons: d'una banda, perquè el subjecte passiu de l'impost són les entitats de crèdit, certament, però només en relació amb «los fondos captados por su casa central y sus sucursales que estén situadas en territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura»; i, de l'altra, perquè la circumstància que els fons dipositats puguin procedir de persones físiques o jurídiques no residents no afecta en res l'anterior conclusió, ja que el fet imposable no és la transacció econòmica i, per tant, «el depositante es ajeno a la relación jurídico-tributaria del impuesto».

Tenint en compte les consideracions efectuades, entenem que no es produeix en el precepte examinat la vulneració del principi de territorialitat establert pel bloc de la constitucionalitat pels motius que segueixen.

L'objecte de l'impost és el consum de determinat tipus de begudes, i el fet imposable és l'adquisició d'aquestes begudes realitzada per la persona física o jurídica que, posteriorment, les posarà a disposició del consumidor final (art. 72). En conseqüència, és aquesta persona la que assumeix la condició de subjecte passiu en qualitat de contribuent, encara que amb l'obligació de repercutir el cost de l'impost en el consumidor final (art. 73). Totes aquestes operacions (adquisició de la beguda per part de l'establiment subjecte passiu, subministrament al consumidor final, repercussió de l'impost, domicili del subjecte passiu, etc.) es realitzen i produeixen els seus efectes en el territori de Catalunya, ja que l'article 69.2 deixa clar que l'impost és exigible només en aquest àmbit territorial. A més, es merita en el moment d'adquisició de la beguda, per part del contribuent, al distribuïdor, en el territori d'aplicació del tribut (art. 77.1), és a dir, Catalunya. En aquest punt, observem que l'article 77.2 se separa de la redacció de l'article 72 i de l'esmentat 77.1, atès que el primer precepte fa referència a posar la beguda a disposició del consum, mentre que en els altres dos es menciona l'adquisició de begudes per part del contribuent.

És cert que la persona física o jurídica que ha subministrat la beguda al subjecte passiu com a distribuïdora i que és considerada pel Projecte de Llei com a substituïda del contribuent, assumint el compliment de totes les obligacions tributàries davant de l'Administració, pot residir fora de Catalunya. Però aquesta eventualitat no afecta en res la prohibició establerta a l'article 9.b LOFCA, anteriorment esmentat, i que considerem que no és aplicable al cas que ens ocupa, ja que no es dóna cap de les situacions allà establertes: en primer lloc, el «negoci, acte o fet gravat», és a dir, l'adquisició de les begudes per part de l'establiment que ha de subministrar-les al consumidor final, s'ha celebrat al territori de Catalunya; i, en segon lloc, «la transmissió dels béns i les obligacions corresponents» també es realitza en aquest territori que, a més, és on resideix l'adquirent.

En tot cas, recordem que les obligacions que corresponen al distribuïdor, com a substituït del contribuent, només afecten la part de les seves activitats i els negocis i actes que realitza a Catalunya. I, a més, encara que en la seva qualitat és el responsable de complir amb les obligacions tributàries materials i formals en lloc del contribuent, pot exigir d'aquest darrer el reintegrament de les quantitats que hagi satisfet en nom seu. Així, cal assenyalar que la figura del substituït del contribuent està expressament prevista a l'ordenament tributari amb la finalitat de facilitar les tasques recaptatòries, i molt especialment als articles 35.2 i 36 LGT, que en regulen els drets i les obligacions.

En conseqüència, d'acord amb el que hem exposat, l'article 74 del Projecte de Llei no vulnera l'article 157 CE, ni l'article 9.a i .b de la LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

***Cinquè. L'examen de l'adequació al marc constitucional i estatutari dels preceptes del Projecte de Llei relatiu al deure de subministrament d'informació a l'Agència Tributària de Catalunya***

L'escrit de petició de dictamen demana la nostra opinió consultiva sobre els articles 45, 138, 139, 140 i 141. No obstant això, la motivació que s'hi efectua no conté cap referència a l'article 45, per la qual cosa no disposem de dades que ens permetin conjecturar les raons en què basen els seus dubtes els peticionaris, ni tan sols el seu abast. A més, en tractar-se de cessions de dades entre administracions públiques, i en la mesura que afecten fitxers de les forces i els cossos de seguretat, els quals reben un tractament diferenciat a la Llei orgànica 15/1999, de 13 de desembre, de protecció de dades de caràcter personal (en endavant, LOPD), no hi considerem traslladables els arguments al·legats per als altres articles, que es refereixen a l'obligació dels particulars de subministrament de dades a l'Agència Tributària de Catalunya. Conseqüentment, tractarem i resoldrem en el present apartat els dubtes suscitats en relació amb els articles 138, 139, 140 i 141 del Projecte de Llei.

1. Aquests articles regulen l'obligació de subministrament d'informació a l'Agència Tributària de Catalunya per part de persones físiques o jurídiques i entitats que intervenen en activitats que estan configurades com a fets imposables de determinats tributs, en els quatre supòsits següents:

Persones físiques o jurídiques que fan subhastes de béns, sobre les transmissions en què han intervingut en qualitat d'intermediàries, quan el transmissent no actuï en l'exercici d'una activitat econòmica (art. 138).

Persones físiques i jurídiques dedicades professionalment a la revenda de béns mobles, sobre les adquisicions susceptibles de tributar per l'impost

sobre transmissions patrimonials i actes jurídics, quan hi han intervingut tant per compte propi com per compte d'altri (art. 139).

Entitats o empreses autoritzades per a la gestió dels sistemes de bingo electrònic, sobre informació relativa a les partides efectuades (art. 140).

Entitats asseguradores, sobre les indemnitzacions pagades com a conseqüència de les pòlisses de les assegurances de vida contractades per persones residents a Catalunya (art. 141).

En tots els supòsits indicats, es preveu que la forma i els terminis per a la remissió d'informació es determinin mitjançant una ordre de la persona titular del departament competent en matèria d'hisenda.

2. La sol·licitud considera que els preceptes citats produeixen una «infracción del derecho fundamental a la intimidad, infracción de la distribución competencial en materia tributaria y del principio de seguridad jurídica». Hem d'entendre, doncs, que consideren que es vulneren els articles 9.3 CE (seguretat jurídica), 18.1 i .4 CE (dret a la intimitat personal i familiar, especialment en allò relatiu a l'ús de la informàtica), i també l'article 157.2 CE.

Els motius aportats pels sol·licitants afecten tres matèries diferents:

D'una banda, al·leguen que la indefinició dels possibles subjectes que han de complir l'obligació establerta vulnera el principi de seguretat jurídica per «la incertesa sobre el alcance del ámbito de [los] sujetos obligados por las disposiciones impugnadas», que produeix una «intolerable seguridad [sic] jurídica».



D'altra banda, i en la mesura que aquests subjectes obligats poden residir fora de Catalunya, afirmen que s'està vulnerant el marc constitucional i estatutari de competències en matèria tributària, ja que és «más que discutible que la Generalitat de Cataluña disponga en todo caso de jurisdicción sin tener que acudir a vías de colaboración preestablecidas con otras Comunidades Autónomas o con el propio Estado».

Finalment, estimen que la regulació afectada vulnera el dret constitucional a la intimitat en la seva vessant de protecció de dades, ja que no es defineix de forma suficient el contingut de la informació tributària que s'ha de remetre ni les finalitats que justifiquen la seva comunicació, que s'hauria d'ajustar a les exigències de ser adequada, pertinent i no excessiva. També critiquen l'absència de tota referència als drets de les persones en aquesta matèria, específicament en l'obligació de l'Administració cessionària de respectar els drets d'accés, oposició, rectificació i cancel·lació de les seves dades.

En conseqüència, conclouen, «ese carácter genérico e indeterminado en el que se formulan dichas disposiciones puede comportar [...] una inseguridad jurídica sobre la incerteza del ámbito subjetivo y objeto al que se extienden y la consiguiente y evidente falta de garantía y justificación de las restricciones que sobre datos personales amparados por el derecho fundamental a la propia intimidad comporta».

3. En nombroses ocasions, el Tribunal Constitucional s'ha pronunciat respecte de l'abast del dret fonamental a la intimitat personal i familiar en l'àmbit de l'ús de la informàtica (art. 18.4 CE), i molt particularment en la coneguda STC 292/2000, de 30 de novembre, que va establir doctrina general sobre la matèria. També aquest Consell ha examinat aquesta qüestió en alguns dels seus dictàmens, com són, entre d'altres, els DCGE 6/2012, d'1 de juny, i 2/2014, de 10 de gener (amb relació a la cessió de dades tributàries entre

administracions públiques), i, amb un contingut més general, el DCGE 6/2016, d'1 de desembre (tractament de dades personals amb finalitats estadístiques). Ens remetem de forma general a la doctrina allà establerta, i centrarem la nostra anàlisi en el deure de comunicació de dades amb rellevància tributària i la seva relació amb l'esmentat dret fonamental de l'article 18.4 CE.

Ja en les seves primeres decisions l'alt tribunal va tractar aquest deure, que va connectar amb el contingut de l'article 31.1 CE, sobre la contribució de tothom al sosteniment de les despeses públiques a través del sistema tributari. És coneguda, per exemple, la STC 110/1984, de 26 de novembre, que va avalar «la imposición del deber jurídico de colaborar con la Administración en este aspecto fundamental del bien público, [...] que también puede extenderse, como hace la LRF [Llei 50/1977, de 14 de novembre, sobre mesures urgents de reforma fiscal], a quienes puedan prestar una ayuda relevante en esa tarea de alcanzar la equidad fiscal, como son los Bancos y demás Entidades de Crédito» (FJ 3).

A més, per als ciutadans, el dit deure constitucional «implica, más allá del genérico sometimiento a la Constitución y al resto del ordenamiento jurídico, que el art. 9.1 de la norma fundamental impone, una situación de sujeción y de colaboración con la Administración tributaria en orden al sostenimiento de los gastos públicos cuyo indiscutible y esencial interés público justifica la imposición de limitaciones legales al ejercicio de los derechos individuales» (STC 76/1990, de 26 d'abril, FJ 3).

Naturalment, aquest deure no és absolut, i precisament un dels seus límits es produeix quan col·lideix amb el dret fonamental a la intimitat personal i familiar, en la seva vessant de la protecció de dades personals, que, com a tal dret fonamental, només pot ser limitat per llei i sempre respectant el seu contingut essencial. Al nostre DCGE 6/2016, abans esmentat, vàrem

recordar que «l'article 18.4 CE conté un institut de garantia dels drets a la intimitat i a l'honor i del ple gaudi dels restants drets dels ciutadans que és "en sí mismo, un derecho o libertad fundamental, el derecho a la libertad frente a las potenciales agresiones a la dignidad y a la libertad de la persona provenientes de un uso ilegítimo del tratamiento mecanizado de datos, lo que la Constitución llama la informática" (STC 254/1993, de 20 de juliol, FJ 6, doctrina que reitera en sentències posteriors, entre les quals podem citar la 94/1998, de 4 de maig, FJ 6, i 202/1999, de 8 de novembre, FJ 2)» (FJ 4).

Doncs bé, el Tribunal Constitucional ha elaborat una consolidada doctrina que ofereix criteris suficients per resoldre un possible conflicte en aquest àmbit. És rellevant, per la seva claredat i pel fet que la sintetitza, la ITC 197/2003, de 16 de juny, quan disposa:

«En este sentido, la colisión entre el derecho fundamental a la intimidad personal y familiar (art. 18.1 CE) y el deber constitucional de contribuir a los gastos públicos (art. 31.1 CE) implica la inexistencia, frente a la Administración tributaria u otros poderes públicos, de un pretendido derecho absoluto e incondicionado a la reserva de los datos económicos del contribuyente con trascendencia tributaria o relevancia fiscal que haga inoperante el deber tributario que el art. 31.1 de la Constitución consagra, pues ello impediría una distribución equitativa del sostenimiento de los gastos públicos en cuanto bien constitucionalmente protegido.» (FJ 2)

És per això que:

«El deber de comunicación de datos con relevancia tributaria se convierte, entonces, en un instrumento necesario no sólo para una contribución justa a los gastos generales (art. 31.1 CE), sino también para una gestión tributaria eficaz, modulando el contenido del derecho fundamental a la intimidad personal y familiar del art. 18.1 CE.» (FJ 2)

Com sabem, és la LOPD la que està constitucionalment habilitada per al desenvolupament d'aquest dret fonamental, i ens hi hem de remetre per apreciar de forma general l'abast d'aquests límits i les remissions que conté a la llei ordinària.

Per part seva, la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (en endavant, LGT) regula l'obligació d'informació en matèria tributària, en particular als seus articles 29 (obligacions tributàries formals), 93 (obligacions d'informació) i 95 (caràcter reservat de les dades amb transcendència tributària). Naturalment, aquesta norma no integra el bloc de la constitucionalitat i, per tant, no és paràmetre de constitucionalitat. Però sí que és la Llei que conté les remissions fetes a la llei ordinària per la LOPD en la matèria que interessa al nostre Dictamen, per la qual cosa els preceptes enunciats aporten criteris adequats per completar el bloc normatiu aplicable a la qüestió que examinem.

D'acord amb aquestes consideracions, podem ja exposar les pautes que utilitzarem per resoldre els dubtes dels sol·licitants, segons les previsions següents:

L'article 93.1 LGT regula l'abast del deure d'informació, que obliga persones físiques i jurídiques, públiques i privades, i entitats, a proporcionar a l'Administració tributària «tota classe de dades, informes, antecedents i justificants amb transcendència tributària [...] deduïts de les seves relacions econòmiques, professionals o financeres amb altres persones». Així mateix, aquestes obligacions s'han de complir «en la forma i els terminis que reglamentàriament es determinin» (art. 93.2).

No obstant això, en la mesura que aquesta obligació afecti dades personals i sigui objecte de tractament automatitzat, s'haurà de sotmetre als límits derivats del necessari respecte al dret fonamental a la protecció de dades

personals. Així, per començar, la informació recaptada no podrà incloure «dades privades no patrimonials [...] la revelació de [les] quals atempti contra l'honor o la intimitat personal i familiar» (art. 93.5 LGT).

Quant al tractament automatitzat d'aquestes dades, hem de recordar que en el cas que ens ocupa no serà necessari el consentiment de l'afectat, tenint en compte que se subministren per a l'exercici de les funcions pròpies d'una Administració en exercici de les seves competències (art. 6.2 LOPD). A més, encara que els afectats disposen dels drets d'accés, rectificació i cancel·lació reconeguts de manera general a la legislació orgànica, quan afectin fitxers de la hisenda pública se'n podrà denegar l'exercici en els supòsits excepcionals previstos a l'article 23.2 i .3 LOPD. La procedència d'aquesta denegació podrà ser controlada per l'Agència de Protecció de Dades o per l'organisme competent de cada comunitat autònoma, que en el nostre cas és l'Autoritat Catalana de Protecció de Dades, constituïda a l'empara de l'article 156.d EAC.

Finalment, les dades a què ens referim han de complir les exigències de qualitat exigides per l'article 4 LOPD i, per tant, han de ser «adequades, pertinents i no excessives», d'acord amb les finalitats que en justifiquen l'obtenció i el tractament. És a dir, tal com s'expressava a la ITC 197/2003, abans esmentada, «la información que recogen y archivan las Administraciones Públicas ha de ser la necesaria para el ejercicio de las potestades que les atribuye la Ley y adecuada a las legítimas finalidades previstas por ella», entre les quals es troba «la gestión tributaria eficaz». Igualment, els fitxers de l'Administració tributària estan específicament afectats per les exigències de seguretat i secret previstes als articles 9 i 10 LOPD i desenvolupades a l'article 95 LGT. Aquest darrer precepte estableix també, de forma taxada, els supòsits en què les dades poden ser cedides a terceres persones.

4. Una vegada exposat el marc constitucional i estatutari aplicable a la matèria afectada per la petició, clourem la nostra anàlisi resolent els dubtes que susciten els articles citats a l'inici d'aquest fonament jurídic.

A) De forma general, hem de recordar allò que ja vàrem manifestar al DCGE 6/2016, responent a dubtes similars: la completa regulació del dret fonamental a la protecció de dades correspon a la LOPD i a la resta de normes que la desenvolupen, de manera que no és necessari que les previsions d'aquesta regulació siguin continuadament repetides cada vegada que una normativa sectorial en resulti afectada. És evident que tant la cessió de dades derivada del subministrament d'informació que imposen els preceptes qüestionats com la seva integració als fitxers de l'Agència Tributària de Catalunya han de respectar totes i cadascuna de les condicions establertes en la LOPD. Incloent-hi, naturalment, l'exercici dels drets d'accés, rectificació, cancel·lació i oposició al·ludits pels sol·licitants, i altres qüestions relatives a la qualitat de les dades i als deures de secret i confidencialitat. I és per això que no solament no necessiten una formulació expressa al Projecte de Llei que dictaminem, sinó que no seria aquesta una opció de bona tècnica legislativa.

B) En relació amb els retrets més específics, s'al·lega a l'escrit de sol·licitud que l'objecte de la informació no està delimitat i ni tan sols se'n justifica la rellevància tributària o la necessitat. No podem compartir aquestes consideracions, per les raons següents:

Per començar, sabem que la informació que s'ha de facilitar en cap cas podrà afectar dades privades de caràcter no patrimonial que puguin atemptar contra l'honor o la intimitat personal o familiar, ja que així ho prohibeix l'article 93.5 LGT. Quant al seu objecte, els quatre supòsits que ens ocupen estan redactats amb una precisió i claredat que superen les de l'article 93.1 LGT. Així, es refereixen a transmissions de béns (art. 138), adquisicions de

béns mobles susceptibles de tributar per l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics (art. 139), partides de bingo electrònic (art. 140) i indemnitzacions pagades com a conseqüència de pòlisses de les assegurances de vida (art. 141). A més, la informació que es demana és per a l'adequada gestió de determinats tributs cedits (sobre successions i donacions, transmissions patrimonials, actes jurídics i joc), en el marc de les competències de l'Agència Tributària de Catalunya. Com sabem, l'abast de les dites cessions i els punts de connexió que determinen l'exercici de la competència de la Generalitat estan previstos a la Llei 22/2009, a la qual ens hem referit en el fonament jurídic tercer d'aquest Dictamen, apartat 3. Cal assenyalar igualment, i a títol il·lustratiu, que la remissió reglamentària per determinar la forma i els terminis en què s'ha de complir l'obligació del Projecte de Llei té una dicció idèntica a la de l'article 93.2 LGT.

C) La mateixa resposta mereix l'objecció relativa a la suposada «incertesa» sobre els subjectes obligats a subministrar la informació, que també són definits amb molta més precisió que la que podem observar a l'article 93.1 LGT («persones físiques i jurídiques, públiques o privades»). És obvi que els obligats per aquest mandat són persones físiques i jurídiques que desenvolupen determinades activitats professionals, ja sigui com a subhastadors de béns, empreses dedicades professionalment a la revenda de béns mobles, entitats o empreses autoritzades per a la gestió de sistemes de bingo electrònic i entitats asseguradores. A més, l'obligació que se'ls imposa sempre ha d'estar referida, com dèiem abans, a la seva intervenció en activitats que estan subjectes als tributs esmentats anteriorment, els quals, d'acord amb l'aplicació dels punts de connexió establerts, són gestionats per la Generalitat.

D'acord amb aquestes consideracions, també podem rebutjar les crítiques fetes pels sol·licitants sobre la vulneració del principi de seguretat jurídica. Com acabem de veure, tant els supòsits fàctics que contenen les quatre

normes examinades com l'abast de l'obligació resultant i la identificació del subjecte obligat estan regulats amb un grau suficient de certesa i claredat. En tot cas, aquests preceptes de cap manera provoquen la «incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos» (per totes, STC 181/2016, de 20 d'octubre, FJ 4), que es requereix perquè es pugui apreciar la infracció de l'article 9.3 CE.

5. Per acabar, farem unes breus consideracions sobre la possible vulneració competencial al·legada pels peticionaris. El dubte plantejat es refereix al supòsit en què alguns dels obligats pels preceptes qüestionats puguin residir fora de Catalunya, per la qual cosa la Generalitat no disposa de «jurisdicción» per imposar-los les obligacions d'informació requerides, sinó que hauria d'«acudir a vías de colaboración preestablecidas con otras Comunidades Autónomas o con el propio Estado como potencialmente a una serie de operaciones sobre las que no existiría un solo punto de conexión con Cataluña». En el seu escrit citen l'article 157.2 CE, i també la Llei 21/2001, de 27 de desembre, per la qual es regulen les mesures fiscals i administratives del nou sistema de finançament de les comunitats autònomes de règim comú i ciutats amb estatut d'autonomia.

D'entrada, cal fer avinent que, com és sabut, l'article 157.2 CE no diu enlloc que l'actuació tributària de les comunitats autònomes «se debe circunscribir a su ámbito territorial», com assenyalen els sol·licitants. El que realment disposa és que les comunitats autònomes no podran adoptar, en cap cas, mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori o que constitueixin un obstacle a la lliure circulació de mercaderies i serveis. I, sobretot, que la Llei 21/2001, que empren com a base per a la seva argumentació, està expressament derogada per la disposició derogatòria de la Llei 22/2009. Al fonament jurídic tercer, apartat 3, ens hem referit a



aquesta norma legal, que va comportar un canvi qualitatiu en el sistema de finançament de les comunitats autònomes.

Conseqüentment, les competències de la Generalitat en matèria de gestió dels tributs cedits s'exerceixen a l'empara de l'Estatut i de la Llei 22/2009. És aquesta Llei, i no l'esmentada a l'escrit de sol·licitud, la que estableix els punts de connexió corresponents (art. 30 i seg.) i determina l'abast de la competència de gestió dels tributs cedits (en particular, art. 55).

Altrament, la informació a què fan referència els quatre preceptes qüestionats es refereix exclusivament a actuacions dutes a terme en el territori de Catalunya, i en relació amb tributs que, d'acord amb les regles establertes en l'esmentada Llei 22/2009, són gestionats per la Generalitat. I, en aquest sentit, poc importa, doncs, que la persona afectada per l'obligació tingui la seva residència dintre o fora del territori autonòmic si és en aquest on ha portat a terme les activitats sobre les quals se li demana informació.

En tot cas, el que no determinen els dits preceptes és la forma en què es requerirà i obtindrà la informació demanada. I res impedeix que l'Agència Tributària de Catalunya, en el cas hipotètic que l'afectat no disposi de sucursals o de persones que el representin a Catalunya, o en altres circumstàncies, faci servir els instruments de col·laboració interadministrativa previstos de forma general a l'ordenament i, específicament, a l'article 61 de la Llei 22/2009.

En conclusió, els articles 138, 139, 140 i 141 del Projecte de Llei no vulneren l'article 9.3 CE, ni tampoc l'article 18.4 CE. I, pel que fa a les competències en matèria tributària, no vulneren l'article 157 CE, i troben empara en els articles 203.4 i 204 EAC.

***Sisè. L'examen de l'adequació al marc constitucional i estatutari dels preceptes del Projecte de Llei relatiu a la seguretat ferroviària, les subvencions i la contractació pública***

1. Termini de prescripció de les accions de l'Administració de la Generalitat en la normativa aplicable a les subvencions

A) La petició de dictamen sobre aquesta qüestió esmenta l'article 81.11 del Projecte de Llei i és de molt difícil comprensió. Fonamentalment, perquè no existeix l'apartat 11 d'aquest article i, en tot cas, aquest precepte no té cap relació amb la regulació a què es refereix la sol·licitud, segons el seu text mateix. Però, a més, perquè tampoc s'entén el dubte en la seva redacció literal, ja que el que es critica és l'establiment per part del Projecte de Llei d'un termini de 4 anys per la prescripció de les accions de rescabament de l'Administració en matèria de subvencions, que, segons ells, no encaixa amb el termini previst a l'article 65 de la Llei estatal corresponent, de caràcter bàsic, que, precisament, també és de 4 anys.

Així doncs, tot i no dir-ho expressament, per la transcripció que s'efectua en la sol·licitud de la disposició final primera de la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions, que atorga caràcter bàsic al seu article 65, cal suposar que els sol·licitants consideren vulnerats els títols competencials estatals dels articles 149.1.13, .14 i .18 CE. Entre aquests, el que entenem més pertinent és l'article 149.1.18 CE, que troba correlació, pel que fa a la competència de la Generalitat, en l'article 159.1 EAC.

Dit això, pel contingut de la motivació de la petició, referida a la Llei general de subvencions («plazo de prescripción al que se someten las posibles acciones de las administraciones concedentes»), sembla que el precepte realment qüestionat és l'article 143.11 del Projecte de Llei, que modifica l'apartat 4 de l'article 100 del text refós de la Llei de finances públiques de

Catalunya, relatiu al dret de la Generalitat a la revocació i, si escau, al rescabament dels fons rebuts pels beneficiaris de subvencions, que fixa un termini de prescripció d'aquest dret de cinc anys i unes regles per al seu còmput, en funció dels tres supòsits que preveu.

B) Entrant en l'examen d'aquests dubtes, caldria recordar que la declaració de norma bàsica realitzada pel legislador estatal en si mateixa no és cànon de constitucionalitat. Però no ens caldrà analitzar aquest aspecte, atès que els peticionaris han comès un nou error en la selecció dels preceptes afectats: l'article 65 de la Llei 38/2003, que consideren contradit, no regula la matèria que conté l'article 143.11 del Projecte de Llei, sinó el termini de prescripció de les infraccions i sancions en matèria de subvencions, per la qual cosa tampoc no hi pot haver l'antinòmia que al·leguen.

En canvi, la regulació assimilable a la que estableix l'article 143.11 és a l'article 39 de l'esmentada Llei 38/2003 (prescripció del dret de l'Administració a reconèixer o liquidar el reintegrament de la subvenció), i en aquest cas sí que hi ha contradicció entre la Llei estatal (termini de 4 anys) i la Llei de finances públiques de Catalunya (termini de 5 anys). No obstant això, aquesta contradicció no té rellevància constitucional, ja que l'esmentat article 39 no té caràcter bàsic, segons declara la disposició final primera de la referida Llei 38/2003.

Per tant, l'article 143.11 del Projecte de Llei, que modifica l'apartat 4 de l'article 100 de la Llei de finances públiques de Catalunya, no vulnera l'article 149.1.18 CE i troba empara en l'article 159.1 EAC.

## 2. Funcions de l'Agència de Seguretat Ferroviària

L'article 188 del Projecte de Llei modifica, en el seu apartat 1, l'article 46 de la Llei 4/2006, de 31 de març, ferroviària (en endavant, LFCat).

A) El nou article 46 LFCat atribueix a l'Agència de Seguretat Ferroviària la funció general de vetllar perquè totes les infraestructures i tots els serveis del Sistema Ferroviari de Catalunya se subjectin a les normes de seguretat que estableix la mateixa Llei i les altres normes que resultin d'aplicació (apt. 1). A continuació, enumera aquestes funcions i en delimita l'abast amb detall (apt. 2). L'àmbit d'actuació de l'Agència és, d'acord amb això, el Sistema Ferroviari de Catalunya, integrat per les infraestructures i els serveis de transport ferroviari determinats a l'article 4 LFCat, que no és objecte de modificació i que examinarem amb detall posteriorment. L'article 188 també modifica altres disposicions de la LFCat i, en concret, el seu apartat 4 afegeix una disposició addicional setzena, que crea i defineix la naturalesa de la nova Agència de Seguretat Ferroviària, que ara ens ocupa. No obstant això, entenem que cap d'aquestes és objecte de controvèrsia en la sol·licitud.

Per tant, limitarem el nostre examen a l'apartat 1 de l'esmentat article 188.

B) L'escrit de sol·licitud entén que la redacció d'aquest precepte presenta dubtes des d'una perspectiva competencial, ja que podria atorgar funcions a la nova Agència de Seguretat Ferroviària que pertanyen a l'Agència Estatal de Seguretat Ferroviària, d'acord amb el marc constitucional i estatutari de competències en la matèria. Concretament, considera que, en la mesura que s'ometen els serveis prestats a través d'infraestructures ferroviàries que són de titularitat estatal, «se podría estar conculcando la distribución competencial en materia ferroviaria, caso de entenderse que dichas competencias son exclusivas y excluyentes y que pretenden desplazar las competencias de la Agencia Estatal de Seguridad Ferroviaria sobre la Red Ferroviaria de Interés General».

Entenem, doncs, que els peticionaris no qüestionen la creació de l'Agència de Seguretat Ferroviària ni tampoc les seves funcions, sinó la seva possible

actuació, en exercici de les funcions atribuïdes, sobre infraestructures i serveis ferroviaris que són de titularitat estatal.

C) Exposarem breument el marc constitucional i estatutari de competències en aquesta matèria, i posteriorment respondrem als dubtes plantejats pels sol·licitants. Encara que aquests no esmenten els preceptes de la Constitució i l'Estatut que consideren vulnerats, entenem que són l'article 149.1.21 CE i els articles 140 i 169 EAC. Ambdós preceptes estatutaris distingeixen les competències de la Generalitat segons afectin les infraestructures ferroviàries (art. 140.6) o els serveis de transport (art. 169, especialment apt. 1, en allò que interessa als efectes del nostre Dictamen). Així, quant a les primeres, el criteri substancial per determinar-ne la competència és la titularitat, mentre que en allò referit als serveis es té en compte el criteri del territori sobre el qual es realitza el transport, de manera que la competència exclusiva de la Generalitat opera sobre els serveis que transcorrin íntegrament dins el territori de Catalunya. L'article 169.1 EAC esmentat conté l'habitual llista de submatèries, entre les quals no trobem cap referència a la seguretat de la circulació ferroviària.

La STC 245/2012, de 18 de desembre, que va resoldre diversos recursos d'inconstitucionalitat interposats contra la Llei estatal 39/2003, de 17 de novembre, del sector ferroviari, va fixar doctrina constitucional consolidada sobre la distribució competencial en aquesta matèria, a la qual ens remetem de forma general. El paràmetre emprat pel Tribunal parteix de la diferenciació entre la infraestructura ferroviària i el transport que s'hi desenvolupa, de manera que la competència sobre el transport no atrau la relativa a la infraestructura (FJ 5). Dit això, considera que el criteri territorial, tot i ser essencial per ordenar el sistema de distribució competencial en matèria de ferrocarrils, «debe ser completado o modulado con el del interés general o autonómico que subyace en la noción de obra pública, en los términos establecidos en la STC 65/1998, de 22 de abril» (STC 214/2013, de

19 de desembre, FJ 3, amb citació de l'esmentada STC 245/2012). Així, constitueixen l'objecte de la competència autonòmica els trams de vies ferroviàries que transcorrin dins del territori de la comunitat autònoma, i és irrellevant que, en el seu itinerari total, tinguin l'origen o la destinació més enllà del territori autonòmic (condició positiva) i sempre que no formin part d'una infraestructura considerada d'interès general per l'Estat (condició negativa) (FJ 6).

D) L'aplicació d'aquest marc competencial al precepte qüestionat requereix dues operacions prèvies. D'una part, l'Agència de Seguretat Ferroviària exerceix les seves funcions sobre el Sistema Ferroviari de Catalunya, de manera que, per conèixer el seu abast, hem de determinar les infraestructures i els serveis que integren aquest sistema; i, de l'altra, com que es tracta de funcions que no estan previstes específicament en cap de les submatèries enumerades a l'article 169.1 EAC, haurem d'esbrinar la seva empara competencial mitjançant la utilització dels instruments interpretatius que siguin més adients.

La LFCat ens permet resoldre fàcilment la primera d'aquestes operacions. En concret, l'article 4, com dèiem abans, determina la configuració d'aquest sistema ferroviari d'acord amb les pautes estatutàries que acabem d'exposar, de manera que integra els béns i els serveis que segueixen.

En allò referit a les infraestructures ferroviàries, comprèn totes aquelles que són de titularitat de la Generalitat i dels ens locals, i també les infraestructures de titularitat privada situades íntegrament al territori de Catalunya. És a dir, la xarxa explotada per l'empresa pública Ferrocarrils de la Generalitat de Catalunya i la xarxa del Metro de Barcelona, juntament amb algunes instal·lacions de transport per cable i telefèrics. I també aquelles infraestructures que, tot i ser de titularitat estatal, siguin traspasades en un futur a la Generalitat o als ens locals.

Quant als serveis de transport, inclou tots aquells que circulen per les infraestructures anteriorment citades. En canvi, els serveis que ho fan sobre infraestructures estatals, s'integren al Sistema Ferroviari de Catalunya sempre que tinguin l'origen i la destinació dins del territori de Catalunya, encara que sigui per vies connectades a la xarxa general de l'Estat. Aquests últims serveis són els que ofereixen més dubtes d'àmbit competencial, i és per això que l'article 4 LFCat que citem afegeix «d'acord amb la distribució de competències vigent en aquesta matèria».

Precisament, els serveis que transiten per infraestructures estatals van ser transferits a la Generalitat els anys 2009 i 2010. En aquest sentit, quant al valor dels decrets de traspassos, com vàrem manifestar al nostre DCGE 5/2012, de 3 d'abril:

«D'acord amb una reiterada jurisprudència constitucional, els reials decrets de traspassos no atribueixen ni reconeixen competències i, per tant, no poden modificar ni alterar l'ordre de distribució competencial fixat per la Constitució i pels estatuts, atès que només traspassen serveis, funcions i institucions (per totes, STC 240/2006, de 20 de juliol, FJ 12).» (FJ 3.3)

Però, en canvi, sí que és cert que, amb aquests decrets, es transfereixen a la comunitat autònoma receptora els mitjans materials, personals i institucionals necessaris per a l'adequat exercici de la competència. I, a més, «tenen un valor interpretatiu ja que contenen una especificació de les funcions que rep la comunitat autònoma i de les que l'Estat reté (STC 158/1986, d'11 de desembre, FJ 5)».

Pel que ara interessa, el Reial decret 2034/2009, de 30 de desembre, va traspassar a la Generalitat el servei de transport de viatgers per ferrocarril de rodalies, mentre que el Reial decret 1598/2010, de 26 de novembre, va

efectuar la mateixa transferència referida als serveis ferroviaris regionals de transport de viatgers sobre la xarxa d'ample ibèric de la xarxa ferroviària d'interès general.

Ambdós decrets traspassen el conjunt de funcions i serveis de l'Administració general de l'Estat i afegixen una llista de funcions assumides per la Generalitat idèntica en tots dos. Ara bé, aquestes llistes exclouen explícitament les funcions relatives a la «seguretat de la circulació ferroviària», que continuen reservades a l'Administració de l'Estat. Per tant, és clar que, d'acord amb el contingut acordat entre la Generalitat i l'Estat per al traspàs d'aquests serveis de transport de viatgers, l'Agència de Seguretat Ferroviària que crea l'article 188 que examinem no pot exercir, ara com ara, funcions de seguretat ferroviària respecte dels serveis de transport que circulen sobre infraestructures estatals mentre no estiguin transferides. Això no significa que la Generalitat no disposi de la titularitat d'aquestes competències en allò referit als serveis que tenen l'origen i la destinació dins del territori de Catalunya.

D'altra banda, disposem d'una dada suplementària, i és que, com ja hem avançat, l'article 4 LFCat conté una referència explícita a aquesta qüestió. En efecte, declara que s'integren dins del Sistema Ferroviari de Catalunya «d'acord amb la distribució de competències vigent en aquesta matèria», els serveis que circulen per les infraestructures ferroviàries titularitat de l'Administració de l'Estat que tinguin l'origen i la destinació dins del territori de Catalunya, encara que circulin per vies connectades a la xarxa general de l'Estat (apt. 2.b).

Per tant, a parer nostre, les funcions atribuïdes a l'Agència de Seguretat Ferroviària per la disposició qüestionada pels sol·licitants s'exerceixen sobre les infraestructures de titularitat de la Generalitat, dels ens locals i de titularitat privada situades íntegrament al territori de Catalunya, i també



sobre els serveis de transport que circulen per aquestes infraestructures. Tot això sens perjudici que ulteriors acords de traspassos permetin ampliar aquestes funcions a altres serveis o infraestructures.

En conseqüència, l'article 188, apartat 1, del Projecte de Llei no vulnera l'article 149.1.21 CE i troba empara en els articles 140 i 169 EAC.

3. Modificació o resolució de contractes públics com a conseqüència de mesures d'estabilitat pressupostària

A) La disposició addicional primera del Projecte de Llei estableix que les modificacions de contractes administratius que es duguin a terme durant l'any 2017 derivades de l'aplicació de mesures d'estabilitat pressupostària s'entendran fetes per raons d'interès públic, i que els plecs de clàusules administratives de les noves contractacions han de preveure l'eventualitat de la modificació o resolució dels contractes per aquest motiu.

B) La sol·licitud de dictamen planteja la possible vulneració dels principis de legalitat i d'igualtat en l'accés a la contractació pública perquè l'aprovació d'aquesta disposició suposaria sostreure dels òrgans de contractació el seu deure d'avaluar i fonamentar de manera suficient, en cada cas, la proporcionalitat i necessitat de modificar o resoldre un contracte per aconseguir l'estabilitat pressupostària. I cita l'article 72 de la Directiva 2014/24/UE del Parlament Europeu i del Consell, de 26 de febrer, sobre contractació pública i per la qual es deroga la Directiva 2004/18/CE (en endavant, la Directiva 2014/24/UE), que impediria modificar els contractes fora dels supòsits que preveu expressament.

C) El contingut dels apartats de la disposició que ens ocupa ja va aparèixer, amb un redactat molt similar, a la disposició transitòria onzena de la Llei catalana 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i

administratives i de creació de l'impost sobre les estades en establiments turístics. Així mateix, les posteriors lleis d'acompanyament dels pressupostos de la Generalitat (el 2013 i el 2016 no se'n van aprovar, perquè els comptes van estar prorrogats) van incloure també preceptes amb variacions de caràcter menor, com també se n'inclouen de semblants en les lleis de mesures d'altres comunitats autònomes.

Centrant-nos ja en l'examen de constitucionalitat de la disposició qüestionada, cal recordar que, a l'empara de l'article 159.3.a EAC, la Generalitat té atribuïda la «competència exclusiva sobre organització i competències en matèria de contractació dels òrgans de les administracions públiques catalanes i sobre les regles d'execució, modificació i extinció dels contractes de l'Administració, en allò que no estigui afectat per l'article 149.1.18 de la Constitució» (precepte aquest últim que atribueix a l'Estat la legislació bàsica sobre contractes administratius).

a) Quant a la consideració d'interès públic, «als efectes del que disposa la legislació de contractes del sector públic», que s'atorga en el primer apartat de la disposició a les modificacions de contractes «derivades de l'aplicació de mesures d'estabilitat pressupostària», cal efectuar algunes precisions per situar-la en el context normatiu que li correspon, la qual cosa ens permetrà interpretar-la sistemàticament per determinar-ne el sentit i els efectes.

En primer lloc, hem d'entendre que remet al text refós de la Llei de contractes del sector públic (en endavant, LCSP), aprovat pel Reial decret legislatiu 3/2011, de 14 de novembre, i més concretament, al seu article 219.1 que declara, amb caràcter bàsic (segons la disposició final segona de la Llei) que «[l]os contratos administrativos solo podrán ser modificados por razones de interés público».

Segonament, s'ha d'assenyalar que, en tot cas, es tracta de modificacions a la baixa dels imports (i, conseqüentment, de les prestacions) de contractes prèviament adjudicats, per efectuar estalvis que ajudin al compliment de les mesures d'estabilitat pressupostària (preventives, correctives i coercitives), pel que ara interessa, recollides en el capítol IV de la Llei orgànica 2/2012, de 27 d'abril, d'estabilitat pressupostària i sostenibilitat financera.

D'altra banda, aquesta atribució d'interès públic al compliment de les mesures d'estabilitat pressupostària és plenament coherent amb l'article 135 CE (tal com va ser reformat el 27 de setembre de 2011); amb la mateixa Llei orgànica 2/2012; amb la Llei catalana 6/2012, de 17 de maig, d'estabilitat pressupostària, i amb l'ordenament de la Unió Europea. En la mateixa línia, es pot destacar, a títol il·lustratiu, que la necessitat d'adopció de mesures d'estabilitat pressupostària ja havia estat admesa com a causa d'interès públic que justificaria la modificació de contractes abans de la seva incorporació en les lleis d'acompanyament pressupostari abans citades (així, Dictamen 146/11, de 23 de juny, de la Comissió Jurídica Assessora de la Generalitat de Catalunya, FJ IV).

Dit això, del tenor literal de l'apartat primer de la disposició i de la seva inserció en el marc normatiu que hem exposat, al qual es remet expressament, entenem que, contràriament al que diuen els sol·licitants, no es desprèn en cap cas que la norma elimini el deure dels òrgans de contractació d'avaluar i fonamentar suficientment en cada cas la conveniència de modificar un determinat contracte en relació amb el desitjable objectiu d'estabilitat pressupostària. És evident que els òrgans de contractació, en aquests casos, hauran de justificar convenientment la necessitat de contenció pressupostària (concretada en l'obligació de compliment d'una mesura d'estabilitat pressupostària ja adoptada per l'òrgan competent) i l'estalvi aconseguit amb la reducció del preu d'un determinat contracte perquè es pugui considerar que la modificació està provocada per

l'interès públic. Altrament, així es prescriu a l'article 106 LCSP, que disposa que la concurrència de les circumstàncies que habiliten per modificar els contractes ha de poder «verificarse de forma objetiva».

b) Respecte a l'obligació que s'imposa als òrgans de contractació, en el segon apartat de la disposició, de preveure en els plecs de clàusules administratives de les noves contractacions la seva eventual modificació o resolució amb motiu de l'aplicació de mesures d'estabilitat pressupostària, és coherent amb el que hem exposat anteriorment i constitueix una garantia addicional en si mateixa per als licitadors, com veurem seguidament.

En aquest sentit, tant els articles 105 i 106 LCSP (també declarats bàsics per la disposició final segona de la Llei) com l'article 72.1.a de la Directiva 2014/24/UE preveuen com un dels supòsits en què és possible la modificació de contractes públics per part de l'Administració el fet d'haver previst aquesta modificació en els plecs que regeixen la licitació. De fet, aquesta previsió en els plecs evita que les modificacions que s'hagin d'efectuar en els contractes vigents hagin de complir els requisits establerts a l'article 107 LCSP (igualmente bàsic) i a la resta de l'article 72 de la Directiva esmentada, que limiten els supòsits i els percentatges en què es poden efectuar les modificacions dels contractes.

De manera similar, l'article 223.h LCSP admet com a causes de resolució dels contractes, amb caràcter bàsic, «[l]as establecidas expresamente en el contrato». Per la seva part, l'article 26.2 LCSP (novament bàsic) diu que el contracte «no podrá incluir estipulaciones que establezcan derechos y obligaciones para las partes distintos de los previstos en los pliegos, concretados, en su caso, en la forma que resulte de la proposición del adjudicatario». Per tant, resulta que si un òrgan de contractació ha de preveure una causa de resolució del contracte (com la necessitat de contenció pressupostària) diferent de les admeses amb caràcter general en

aquest article 26 o de les específiques que estableix la LCSP per a cada categoria de contracte, ha d'incloure-la en els plecs que regulen la licitació, tal com exigeix la disposició qüestionada.

Finalment, la previsió en els plecs de la possible modificació o resolució del contracte provocada per la necessitat de consolidació fiscal elimina també qualsevol afectació a la igualtat entre, d'una banda, l'adjudicatari i, de l'altra, la resta de licitadors i d'empreses que haurien pogut estar interessats a presentar les seves ofertes. Això és, els licitadors i les altres empreses que tinguin accés als plecs coneixeran, de la mateixa manera que l'adjudicatari, aquesta possibilitat i, per tant, l'eventual modificació o resolució del contracte per aquesta causa ja haurà pogut ser tinguda en compte per part de tots els interessats a l'hora de decidir si concórrer o no a la licitació i de preparar les seves ofertes. Aquest és el motiu pel qual l'article 106.2 LCSP exigeix que les condicions de les eventuais modificacions dels contractes han de precisar-se amb un detall suficient «para permitir a los licitadores su valoración a efectos de formular su oferta», en la línia de la Sentència del Tribunal de Justícia de la Unió Europea de 29 d'abril de 2004 (assumpte C-496/99-P, *CAS Succhi di Frutta SpA*), paràgraf 118:

«En efecto, si la entidad adjudicadora desea que, por determinadas razones, puedan modificarse ciertas condiciones de la licitación tras haber seleccionado al adjudicatario, está obligada a prever expresamente esta posibilidad de adaptación, así como sus modalidades de aplicación, en el anuncio de licitación elaborado por ella y que establece el marco en el que debe desarrollarse el procedimiento, de forma que todas las empresas interesadas en participar en la licitación tengan conocimiento de ello desde el principio y se hallen así en condiciones de igualdad en el momento de formular su oferta.»

En vista dels raonaments exposats, considerem que els dubtes de constitucionalitat que expressa la sol·licitud responen més a un judici preventiu quant a la futura aplicació de la norma que no pas a una veritable objecció que afecti la seva regulació substantiva.

En conseqüència, la disposició addicional primera del Projecte de Llei no vulnera l'article 149.1.18 CE i troba empara en l'article 159.3 EAC.

Atesos els raonaments continguts en els fonaments jurídics precedents, formulem les següents

## CONCLUSIONS

**Primera.** El Projecte de Llei de mesures fiscals, financeres, administratives i en l'àmbit del sector públic; de creació de l'impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics; de l'impost sobre begudes ensucrades envasades; de l'impost sobre grans establiments comercials, i de l'impost sobre les estades en establiments turístics, pel que fa al seu contingut multisectorial, no vulnera l'article 9.3 CE ni l'article 62 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Segona.** L'article 4 del Projecte de Llei, relatiu a l'impost sobre els habitatges buits, no vulnera l'article 157 CE ni l'article 6.3 LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Tercera.** Els articles 7 i 10 del Projecte de Llei, relatius a l'impost sobre grans establiments comercials, no vulneren els articles 38 i 45 CE.

*Adoptada per unanimitat.*

**Quarta.** L'article 26 del Projecte de Llei, relatiu a l'impost sobre les estades en establiments turístics, no vulnera l'article 157 CE ni l'article 6.2 LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Cinquena.** Els articles 51 a 68 del Projecte de Llei, relatius a l'impost sobre el risc mediambiental de la producció, manipulació i transport, custòdia i emissió d'elements radiotòxics, no vulneren l'article 157 CE ni l'article 6.2 LOFCA, i troben empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Sisena.** L'article 74 del Projecte de Llei, relatiu a l'impost sobre begudes ensucrades envasades, no vulnera l'article 157 CE ni l'article 9.a i .b LOFCA, i troba empara en els articles 202.3 i 203.5 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Setena.** Els articles 129 i 130 del Projecte de Llei, relatius, respectivament, a les deduccions per inversió en accions d'entitats que cotitzen en el segment d'empreses en expansió del mercat alternatiu borsari, i per inversió en l'habitatge habitual, no vulneren l'article 9.3 CE.

*Adoptada per unanimitat.*

**Vuitena.** Els articles 138, 139, 140 i 141 del Projecte de Llei, relatius al subministrament d'informació a l'Agència Tributària de Catalunya, no vulneren els articles 9.3 ni 18.4 CE, com tampoc l'article 157 CE, i troben empara en els articles 203.4 i 204 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Novena.** L'article 143.11 del Projecte de Llei, relatiu al termini de prescripció de les accions de l'Administració de la Generalitat en la normativa aplicable a

les subvencions, no vulnera l'article 149.1.18 CE i troba empara en l'article 159.1 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Desena.** L'article 188.1 del Projecte de Llei, relatiu a les funcions de l'Agència de Seguretat Ferroviària, no vulnera l'article 149.1.21 CE i troba empara en els articles 140 i 169 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

**Onzena.** La disposició addicional primera del Projecte de Llei, relativa a la modificació o resolució de contractes públics com a conseqüència de mesures d'estabilitat pressupostària, no vulnera l'article 149.1.18 CE i troba empara en l'article 159.3 EAC.

*Adoptada per unanimitat.*

Aquest és el nostre Dictamen, que pronunciem, emetem i signem al Palau Centelles en la data indicada a l'encapçalament.