

STC 221/1992, de 11 de diciembre (Pleno)

Cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas núms. 1062/1988 y 2191/1990

Ponente: Magistrado don Julio Diego González Campos

(*B. O. E.* de 19 de enero de 1993)

RESUMEN

I. Constitución

Arts. 31.3 (Legalidad tributaria), 133.1 (Potestad tributaria originaria), 133.2 (Potestad tributaria de corporaciones locales), 140 (Autonomía municipal) y 142 (Haciendas locales) en relación a determinación de base imponible del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos.

II. Acto impugnado

Artículo 4 del Real Decreto-ley 15/1978, de 7 de junio, y artículo 355, apartado 5, del Texto Refundido de Régimen Local aprobado por Real Decreto 781/1986, de 18 de abril.

III. Decisión del Tribunal Constitucional

Desestimar la cuestión de inconstitucionalidad 1062/1988 sin entrar en el fondo del asunto.

Declarar que no es inconstitucional el artículo 355.5 del Texto Refundido citado.

Hay un voto particular que formula el Magistrado don Alvaro Rodríguez Bereijo, al que se adhiere el Magistrado don José Gabaldón López.

IV. Fundamentos jurídicos

El apartado 5 del artículo 355 del TR, relativo al impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos, autoriza al Gobierno para aplicar correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del período de imposición de dicho impuesto «cuando razones de política económica así lo exijan». La Sala proponente achaca a este apartado una vulneración del principio de capacidad económica (art. 31.1 CE), por gravamen de plusvalías ficticias, al no hacer obligatorio el ajuste del valor inicial a la inflación. También, el que no se respeta el principio de reserva de ley (arts. 31.3 y 133 CE) y que se desconoce el principio de autonomía local (arts. 140 y 142 CE) [3].

Este Tribunal ha declarado en ocasiones precedentes que capacidad económica, a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra. Ello no significa, sin embargo, que la capacidad contributiva pueda erigirse en criterio exclusivo de justicia tributaria. Es constitucionalmente admisible que el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la CE preconiza o garantiza [4].

El artículo cuestionado —355.5 del TRRL— se inserta en un sistema de valoración de las bases imponibles y de los elementos integrantes de dichas bases. El legislador tributario ha establecido como principio configurador del sistema el principio nominalista. En cuanto tal principio, el nominalista es coherente con el orden constitucional establecido.

No puede desconocerse, sin embargo, que el mantenimiento a ultranza, sin excepciones, del principio nominalista puede dar lugar, en ciertos casos, a situaciones incompatibles con la plena vigencia del sistema tributario justo a que se refiere el artículo 31.1 del Texto Constitucional.

Se explica, así, la existencia de una pluralidad de normas encaminadas a mitigar los efectos que una aplicación indiscriminada del principio nominalista podría producir. En la adopción de tales decisiones goza el legislador de un amplio margen de discrecionalidad [5].

El artículo 355.5 del TRRL no establece, ciertamente, una corrección automática y obligatoria de los valores iniciales. Pero de ahí no puede deducirse que vulnere los principios del artículo 31.1 CE y, en especial, el de capacidad económica.

Como ya se ha indicado, el legislador goza en principio de libertad para decidir si aplica o no correcciones monetarias, así como para determinar la fórmula concreta de llevarlas a cabo. En este caso concreto, el legislador establece una doble autorización al Gobierno. Ciertamente la autorización al Gobierno está redactada en términos de gran amplitud, aunque ello no significa que el Gobierno goce de una libertad absoluta de hacer uso o no de esa habilitación. El no ejercicio de esa autorización por el Gobierno podría dar lugar, en situaciones extremas, a una tributación irracional y arbitraria que rebasara los límites constitucionales; pero tal efecto no podría imputarse directamente al precepto ahora cuestionado, sino a la inactividad, en su caso, del Gobierno [6].

Respecto al principio de reserva de ley en materia tributaria (art. 31.3 CE), nuestra Constitución se ha pronunciado en esta materia de una manera flexible y ha optado por incorporar una reserva relativa. La citada reserva comprende la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo.

En cuanto elemento necesario para la determinación del importe de la cuota tributaria, también la base imponible es un elemento esencial del tributo y, en consecuencia, debe ser regulada por Ley. No puede desconocerse, sin embargo, que la base imponible requiere en ocasiones complejas operaciones técnicas. Ello explica que el legislador remita a normas reglamentarias la concreta determinación de algunos de sus elementos. Se hace así preciso determinar cuál es el ámbito de la regulación de la base imponible que debe quedar necesariamente reservado al legislador; análisis que debe llevarse a cabo en función de las circunstancias de cada caso concreto y a partir de la naturaleza y objeto del tributo de que se trata.

Respecto al precepto enjuiciado, las correcciones monetarias son un elemento ajeno a la estructura básica del impuesto, no esencial, sino accidental.

El legislador ha previsto la realización de correcciones monetarias, posibilitando así la práctica de una operación que, de otra manera, no podría llevarse a cabo, siendo ra-

zponible que la Ley autorice al Gobierno para que éste aprecie cuándo concurren las circunstancias que justifican la práctica de las expresadas correcciones. El grado de concreción aquí exigible no puede equipararse al requerido con relación a otros elementos configuradores de la base, por lo que ningún reproche cabe hacer desde la perspectiva del principio de reserva de ley [7].

Respecto al principio de autonomía local, y con relación la práctica de correcciones monetarias, la autorización al Gobierno no carece de justificación; la complejidad en la elaboración de los posibles índices, la necesidad de asegurar que tales índices sean homogéneos en todo el territorio, así como la incidencia que tales correcciones puedan tener sobre la política económica, justifican plenamente que el legislador haya atribuido dicha facultad al Gobierno [8].

El precepto es, a mi parecer, inconstitucional porque al dejar a la completa discrecionalidad y arbitrio del Gobierno la regulación de un elemento integrante de la base imponible del impuesto, como es la corrección monetaria del valor inicial de los terrenos del período de imposición, lleva a cabo una deslegalización constitucionalmente inaceptable de un elemento esencial del tributo [voto particular].

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Miguel Rodríguez-Piñero y Bravo-Ferrer, Presidente, y don Luis López Guerra, don Fernando García-Mon y González Regueral, don Carlos de la Vega Benayas, don Eugenio Díaz Eimil, don Alvaro Rodríguez Bereijo, don José Vicente Gimeno Sendra, don José Galdón López, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Pedro Cruz Villalón y don Carlos Viver i Pi-Sunyer, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En las cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas número 1062/1988, formulada por la Sala Primera de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Valencia, sobre supuesta inconstitucionalidad del artículo 4 del Real Decreto-ley número 15/1978, de 7 de junio, y número 2191/1990, formulada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, sobre inconstitucionalidad del artículo 355, apartado 5, del Texto Refundido de Régimen Local aprobado por Real Decreto número 781/1986, de 18 de abril. Han sido partes el Abogado del Estado, y el Fiscal General del Estado, y Ponente el Magistrado don Julio Diego González Campos, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. ANTECEDENTES

1. El día 8 de junio de 1988 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal escrito del Presidente de la Sala Primera de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Territorial de Valencia, al que se acompañaba Auto de 17 de mayo anterior en el que la citada Sala planteaba cuestión de inconstitucionalidad respecto del artículo 4.º del Real Decreto-ley 15/1978, de 7 de junio, por posible contraste con el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE), con el principio de reserva de ley tributaria (art. 31.3 y 133 CE) y con el principio de autonomía municipal en su proyección tributaria (art. 140 y 142 CE); lo que en el supuesto que debe

enjuiciarse no es irrelevante para el fallo del recurso contencioso-administrativo, dado que en él se solicita el ajuste a la inflación del valor inicial en la base imponible del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos, y su solución exige la aplicación de la norma de rango legal cuya constitucionalidad crea dudas a la Sala. Dicho escrito fue registrado con el número 1062/1988.

2. En los fundamentos jurídicos del Auto se argumenta, en síntesis, lo siguiente:

a) El artículo 4 del Real Decreto-ley 15/1978, de 7 de junio, respecto al Impuesto Municipal del Incremento del Valor de los Terrenos, dice que «se autoriza al Gobierno, cuando razones de política económica así lo exijan, para aplicar correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del período de imposición y, en su caso, el de las contribuciones y mejoras permanentes, en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos».

Ese impuesto municipal, en su modalidad principal, tiene como hecho imponible el incremento y diferencia de valor de los terrenos producido en el momento de la transmisión del mismo y como consecuencia de ello, fijándose por los Ayuntamientos, periódicamente, los tipos unitarios del valor corriente en venta de los terrenos municipales (art. 92 del Real Decreto 3250/1976), mediante un tipo de gravamen no proporcional sino progresivo, que toma como base el porcentaje que la plusvalía representa respecto al valor inicial (art. 96 del Real Decreto 3250/1976).

b) El objeto de la imposición es la plusvalía o aumento de valor de los terrenos a consecuencia, básicamente, de la acción urbanizadora. Sin embargo, ello se complica con la incidencia de la inflación, al compararse los valores fijados por los Ayuntamientos en el momento inicial y en el final, mediante magnitudes no homogéneas a consecuencia del cambio del valor del dinero. La incidencia de la inflación en este impuesto significa gravar no sólo la plusvalía real y efectiva, sino también una plusvalía nominal o ficticia. El pleno respeto al principio de capacidad económica (art. 31.1 CE) exige «depurar» o separar, excluyéndolo, ese componente ficticio debido a la inflación. En cuanto excluye la obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial en la medición de la plusvalía, el artículo 4 del Decreto-ley 15/1978, puede estar en contraste con el citado principio constitucional.

c) El valor inicial del incremento tiene un papel determinante no sólo en la determinación de la base, sino también en la determinación del tipo. Cuando el período de generación tiene una cierta longitud, la deformación del valor inicial consecuencia de la inflación no sólo hace que la base sea muy alta, sino que acelera además el aumento al estructurarse el tipo en torno al incremento porcentual experimentado respecto al valor inicial; efecto distorsionador cada vez mayor, a medida que el momento inicial se distancia del momento final, incrementando la «cuota ficticia» debida a la inflación, lo que hace que el tipo se acerque enseguida al 40 por 100 fijado como límite máximo por la normativa del impuesto. La falta de ajuste del valor inicial a la inflación trae consigo que los adquirentes más lejanos paguen comparativamente más que los más próximos, con independencia del aumento de la cuota por el mayor incremento efectivo. La falta de ajuste de la unidad monetaria de medición deforma la aplicación del impuesto, produciendo consecuencias injustas y de difícil fundamentación.

d) De otra parte la norma impugnada suscita dudas desde el punto de vista competencial al tratarse de una norma que habilita al Gobierno, no respetando el principio de reserva de Ley Tributaria (arts. 31.3 y 133 CE) ni, al ser un impuesto municipal, el principio constitucional de autonomía local (arts. 140, 142 CE). La competencia para realizar el ajuste a la inflación la podrá tener el legislador al regular el impuesto o los Ayuntamientos al aplicarlo pero no el Gobierno.

e) Frente a ello no puede sostenerse que el contribuyente tiene la oportunidad de impugnar los valores de los terrenos fijados por los Ayuntamientos, pues el problema planteado no es el del ajuste a la realidad del valor final, sino el del valor inicial en relación con la unidad monetaria para medir ambos valores, sin que tampoco pueda argüirse que el efecto de la inflación se compense con un eventual retraso en la gestión debido a la ineficacia de la Administración, ni que en otros impuestos de inflación sea favorable al contribuyente. Incluso el hecho de que el legislador actualice los valores iniciales en las plusvalías sujetas al IRPF y al impuesto de sociedades constituye un indicio claro de la irregularidad que supone el no hacerlo con las plusvalías municipales, siendo obstáculo principal para ello la permanencia en el ordenamiento de la norma impugnada.

3. Por providencia de 20 de junio de 1988 la Sección acordó admitir a trámite la presente cuestión, dar traslado de las actuaciones conforme al artículo 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados, al Senado, al Gobierno y al Fiscal General del Estado, para que en el plazo de quince días pudieran personarse en el procedimiento y formular las alegaciones que estimaren convenientes.

4. El Congreso de los Diputados comunica su no personación en el procedimiento poniendo a disposición del Tribunal las actuaciones de la Cámara que precise. El Presidente del Senado solicita se tenga por personada a la Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del artículo 88.1 LOTC.

5. En su escrito de alegaciones el Fiscal General del Estado alega, en síntesis, lo siguiente:

a) El precepto cuestionado es una norma preconstitucional ya derogada por el Real Decreto legislativo 781/1986. A su vez el Real Decreto-ley 15/1978 en su

artículo 3.2 deroga lo dispuesto, en cuanto a la corrección automática del valor inicial del terreno, en el apartado 11 de la Base 27 de la Ley 41/1975, desarrollado por el apartado 5 del artículo 92 del Real Decreto 3250/1976, que nunca llegó a estar en vigor. Se ha pasado de un ajuste automático del valor inicial del terreno con arreglo a los índices del coste de vida a una corrección realizada por el Gobierno cuando razones de política económica así lo exijan. El Tribunal Supremo en Sentencia dictada en interés de ley, se ha mostrado contrario a que los órganos judiciales puedan realizar dichas correcciones en tanto no las acuerde el Gobierno. La liquidación tributaria girada se referirá a terrenos de pertenencia a personas jurídicas, supuesto en que el impuesto se genera por el simple transcurso de diez años, frente al supuesto tradicional y normal del impuesto (por lo que son improcedentes las reflexiones que se hacen sobre el largo tiempo transcurrido desde la fecha de adquisición a la de transmisión), y estamos ante un impuesto municipal de establecimiento obligado en los Municipios de población superior a 20.000 habitantes, cuya gestión, liquidación y recaudación correspondiese al Ayuntamiento.

b) No resulta difícil comprender la preocupación de la Sala proponente sobre los perfiles poco ajustados a la realidad económica del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos, pero el problema está en si estos reparos constituyen efectivamente una transgresión del artículo 31.1 CE, en cuanto que la capacidad a que se refiere el precepto constitucional tenga que ver con los defectos que se denuncian en el impuesto. La lectura del precepto constitucional no parece que pueda llevar a la conclusión de que la idea de capacidad equivalga en este impuesto al sobrevalor de los terrenos. De lo que se trata es de una pauta de lógica fiscal inspirada en un principio de justicia distributiva, referida al sistema tributario y no a cada modalidad tributaria e impositiva en particular. El defecto de la rúbrica del impuesto, incremento del valor, cuando éste no sea real, no es asunto que pueda situarse en la capacidad contributiva del interesado; la sospechada injusticia de un tributo por una valoración subjetiva de la realidad gravada no es algo que tenga que ver con la capacidad económica a que se refiere la Constitución. El impuesto podrá parecer injusto por desproporcionado o por tener una base técnica inadecuada, pero por ello no puede conceptuarse sin más como atentatorio al principio de que cada cual contribuya según su capacidad. No existe así infracción del artículo 31.1 CE.

c) En cuanto al principio de legalidad tributaria la exigencia del artículo 31.3 CE no es trasladable a un impuesto creado antes de la Constitución. Además no se ha producido el temido atentado al principio de legalidad, que ha sido interpretado de forma flexible en materia tributaria por el Tribunal Constitucional, debiendo entenderse referida a la potestad de establecimiento de tributos y no a cualquier regulación de la materia tributaria, teniendo en este caso el tributo su base legal en la Ley 41/1975, y anteriormente en la vieja Ley de Régimen Local de 1955. La base imponible está perfectamente delimitada, sólo que el valor inicial puede ser objeto de modificación en sentido favorable al contribuyente, pero esto no es algo que pueda entenderse técnicamente como elemento esencial del impuesto. No se está ante una deslegalización del tributo que incurra en tacha de inconstitucionalidad. Aunque sea llamativo que el Gobierno no haya hecho uso de la autorización, al contrario de lo que ocurre

en las plusvalías gravadas en el Impuesto sobre la Renta, ello no constituye una infracción constitucional.

d) En cuanto a la posible lesión de la autonomía municipal que garantizan los artículos 140 y 142 CE, por no atribuir al Ayuntamiento y si al Gobierno esa facultad de reajuste dinerario del valor inicial, señala que el artículo 140 reconoce autonomía a los Municipios en su gobierno y administración, sin que de ello se siga que la tengan para crear o modificar impuestos fuera de las previsiones establecidas en la ley. El artículo 142 CE formula el principio de suficiencia de medios, pero no el de autonomía tributaria (STC 179/1985), siendo el poder tributario de las corporaciones locales derivado (STC 4/1981), no teniendo otras facultades que las que la ley les reconozca.

6. El Abogado del Estado formula con carácter previo alegaciones sobre la carencia de condiciones procesales para el debido planteamiento de la cuestión, insistiendo en que falta el expediente administrativo y que la falta de envío del testimonio completo de los autos principales viola el artículo 36 LOTC, menoscaba el carácter concreto de la cuestión y entorpece indebidamente el pleno ejercicio del derecho de alegar de la parte. Falta además otra condición procesal, la relevancia de la cuestión, y ello por dos razones: porque es el artículo 3.2 y no el artículo 4 del Real Decreto-ley 15/1978 el que impide el ajuste monetario del valor inicial en el impuesto de plusvalía en su modalidad ordinaria, aunque habilitando al Gobierno para la aplicación de la corrección, y porque la corrección monetaria estaba prevista en un precepto derogado por el artículo 3.2 del Real Decreto-ley 15/1978 (el art. 92.5, 2.º inciso, del Real Decreto 3250/1976) sólo para la modalidad ordinaria del impuesto de plusvalía (adquisición del terreno y transmisión de la propiedad) y no para la equivalente que es la considerada en el proceso *a quo* [art. 87.1 b)] del Real Decreto 3250/1976 que grava la pertenencia de los terrenos a las personas jurídicas, se devenga por períodos decenales, a un tipo de gravamen máximo del 5 por 100, y que tiene el carácter de pago a cuenta que se deduce del importe de la cuota que proceda cuando se devengue el impuesto en la modalidad ordinaria.

Respecto a los argumentos del Auto de planteamiento la representación procesal del Estado sostiene lo siguiente:

a) La tesis del Auto es que en el impuesto de plusvalía resulta constitucionalmente obligada la corrección monetaria del valor inicial con arreglo al artículo 31.1 CE, desarrollando su razonamiento en contraposición a la línea jurisprudencial del Tribunal Supremo que trata de rectificarse mediante la presente cuestión. La premisa de la que se parte es que el principio de capacidad económica prohíbe gravar plusvalías que no sean reales, medidas en unidades monetarias homogéneas, lo que obliga a corregir (actualizar) monetariamente las cifras del valor inicial para calcular debidamente la base del impuesto. Para el Abogado del Estado, del principio constitucional de capacidad económica no cabe inferir un tipo ideal de cada figura impositiva que se imponga al legislador democrático, ni ninguna vinculación del legislador para regular el impuesto municipal de plusvalía, de manera que su objeto imponible sean solamente los incrementos reales de valor, existiendo una libertad política de configuración de los hechos imponibles y del cálculo de la base.

b) La capacidad económica es un principio constitucional de carácter sistemático que ha de informar al

sistema tributario en su conjunto y en especial al subsistema impositivo; basta que exista riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto (STC 37/1987). La capacidad económica se contrapone al principio del beneficio como criterio de reparto de la carga tributaria; se contribuye no según lo que se recibe, sino según lo que se tiene. La libertad del legislador tributario es muy extensa y sólo limitada por las exigencias de igualdad y generalidad, capacidad económica y progresividad no confiscatoria. Respetando estos límites el legislador puede seleccionar libremente los tributos u objetos imponibles, acuñando jurídicamente diversas manifestaciones de capacidad económica, posesión de un patrimonio, circulación de bienes, adquisición o gasto de una renta u otros.

c) Los incrementos de valor puestos de manifiesto mediante actos de disposición o de otra manera pueden revelar una capacidad económica y convertirse en objetos imponibles por decisión del legislador. La Constitución no obliga al legislador cuando éste selecciona los incrementos del valor en ciertos elementos patrimoniales como objeto de imposición a que introduzca normas para la corrección o actualización monetaria de los valores iniciales, de manera que, si no las establece, o incluso si delega la decisión de establecerlas en el Gobierno, vulnera la Constitución; por lo que no es constitucionalmente ilícito gravar plusvalías sin corregir monetariamente el valor de adquisición regulando el impuesto sobre criterios nominalistas puros. No existe un deber constitucional de establecer una regla de cálculo de la base que asegure que las plusvalías se determinen en unidades monetarias homogéneas, y debe tenerse en cuenta que nuestro sistema tributario y nuestro sistema jurídico general reposa sobre bases nominalistas, sin que la Constitución resulte la imposición de una vinculación valorista en determinadas instituciones o figuras jurídicas de libre creación legislativa.

d) No es muy seguro que un tratamiento más favorable para las plusvalías (corrigiendo monetariamente el valor inicial) que para otros objetos imponibles fuera congruente con determinados principios y preceptos constitucionales (arts. 9.2; 31.1; 40.1; 130.1; 131.1; etc. CE). La inflación no solamente afecta a este impuesto, sino también a otros de alcance más general, sin que exista razón alguna por la que las personas jurídicas que pagan el 5 por 100 del incremento decenal del valor de un terreno reciban de la Constitución el beneficio de disfrutar de una isla valorista frente a otras personas sometidas a criterios nominalistas. Habría que justificar por qué el legislador permite la corrección en determinadas figuras o conceptos impositivos y no en otros, siendo la corrección monetaria un tratamiento tributario de favor que necesita justificarse y, por tanto, un beneficio fiscal que incluso derogaría singularmente el principio de capacidad económica.

e) En el presente caso se trata del 5 por 100 como máximo de un incremento de valor decenal medido en términos nominales, del que no puede afirmarse con seguridad en qué parte era meramente nominal y en qué parte real; de existir una parte real, la falta de corrección monetaria supondría un gravamen del aumento real del valor a un tipo superior al 5 por 100. El artículo 4 del Real Decreto-ley 15/1978 no es aplicable al caso, y el carácter progresivo del tipo nada tiene que ver con la modalidad equivalente, y no se puede contraponer riqueza real o riqueza nominal cuando la regla general en el sistema tributario es el nominalismo.

El gravamen de un incremento de valor puramente monetario es una posibilidad extrema, pero la cuestión de inconstitucionalidad no está para razonar sobre posibilidades extremas, no estando demostrado que en el caso *a quo* el valor decenal liquidado sea todo él monetario, sin incremento real alguno. La falta de corrección monetaria sólo supondría así un incremento del tipo nominal. Los mayores tipos se aplicarán cuando haya menor riesgo de gravar plusvalías, y además, la Sala olvida que los índices municipales suelen reflejar valores finales bastantes inferiores a los de mercado, infravaloración de valores finales que ha de ser considerada para decidir si el impuesto municipal de plusvalía grava o no y en qué medida incrementos de valor ilusorios (monetarios).

f) En cuanto a lo que se afirma en el fundamento jurídico 5.º, el Auto incumple el artículo 35 LOTC al no indicar si de lo que se habla es de la vulneración de la reserva de ley tributaria o de la autonomía municipal. Respecto a la primera, es constitucionalmente posible que entre el legislador y la ordenanza local se interponga la potestad reglamentaria del Gobierno, pues la reserva de ley no excluye la remisión a las normas reglamentarias y la reserva de ley tributaria es relativa. Ante una norma reglamentaria referida a la base del impuesto sólo habrá de estudiarse si la norma reglamentaria o la habilitación degradan la ley o vulneran cualquier límite constitucional, o sea si la habilitación a favor del Gobierno es compatible con la Constitución. Como el precepto se limita a habilitar al Gobierno para una operación perfectamente identificable y se refiere sólo a uno de los elementos para el cálculo de la base, no es contraria a la Constitución. Tampoco violan el precepto cuestionado los artículos 140 y 142 CE. Este último formula expresamente el principio de suficiencia y no el de autonomía (STC 179/1985). La autonomía tributaria municipal resulta del artículo 133.2 en relación con el artículo 140 CE. Significa que el legislador estatal no puede privar a los Municipios de toda intervención en la valoración del tributo, pero tampoco puede descargarse de establecer las normas que le competen para encuadrar normativamente la potestad tributaria local (STC 19/1987). En nuestro caso no hay duda de que las correcciones monetarias han de ser de ámbito nacional, y además los índices y procedimientos de corrección monetaria deben ser los mismos para toda España por exigirlo así la igualdad tributaria (STC 19/1987). Los Ayuntamientos están sujetos al principio de legalidad y no hay lesión de la autonomía municipal porque en vez de actuar arbitrariamente, corrigiendo por sí mismos la base del impuesto cuando lo liquidan, hayan de sujetarse a preceptos que son constitucionales.

7. El día 11 de septiembre de 1990 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal escrito del Presidente de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, al que se acompañaba Auto de 28 de junio de 1990, en el que la propia Sala planteaba cuestión de inconstitucionalidad respecto del artículo 355.5, del Texto Refundido de Régimen Local, Real Decreto Legislativo 781/1986, de 18 de abril de 1986, «con base en los fundamentos de Derecho que se expresan en el Auto de fecha 15 de marzo de 1990». Dicho escrito fue registrado con el número 2191/1990.

En el Auto de planteamiento se razona la pertinencia del planteamiento de la cuestión por la relevancia del precepto para la resolución del caso, y la posible infracción por el mismo de los artículos 31.1, 31.3, 133,

140 y 142 CE. En el fundamento jurídico primero se reproducen literalmente los nueve fundamentos jurídicos del Auto de planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad 1062/1988. En el recurso contencioso del que conoce la Sala la normativa aplicable a la deuda tributaria cuestionada en el proceso es la del Texto Refundido de Régimen Local (TRRL) aprobado por Real Decreto 781/1986, cuyo artículo 355.5 es casi idéntico al del artículo 4 del Decreto-ley de 1988. Se afirma que es conveniente plantear una nueva cuestión de inconstitucionalidad en razón a aquel precepto porque se trata de una ley posterior a la Constitución, que debe respetar por ello con todo rigor la regla sobre producción normativa y reparto de competencias entre entes públicos territoriales. Además es una norma formalmente distinta y separada del artículo 4 del Decreto-ley de 1978 pese a la cercanía de sus contenidos, por lo que el pronunciamiento sobre el Decreto-ley de 1978 no afectaría al artículo 355.5 del TRRL aquí cuestionado. Por ello se plantea nueva cuestión de inconstitucionalidad por los mismos motivos que los expuestos en el Auto de 17 de mayo de 1988.

8. Por providencia de 29 de octubre de 1990, la Sección Cuarta acordó admitir a trámite la cuestión y dar traslado de las actuaciones al Congreso de los Diputados, al Senado, al Gobierno y al Fiscal General del Estado para que en el plazo de quince días pudieran personarse y formular las alegaciones que tuvieran por convenientes. El Presidente del Congreso de los Diputados en nombre del mismo comunicó la decisión de no personarse en el procedimiento ni formular alegaciones. El Presidente en funciones del Senado solicitó se tuviera por personada a la Cámara y por ofrecida su colaboración.

9. El Fiscal General del Estado señala que existe una triple identidad, de precepto cuestionado, de artículos de la Constitución presuntamente lesionados y de fundamentación en la presente cuestión respecto a la cuestión 1062/1988 que permite su acumulación a la ya en trámite, así como dar por repetidas las alegaciones expuestas en aquella ocasión.

10. El Abogado del Estado inicia su escrito de alegaciones afirmando la carencia de condiciones procesales para el debido planteamiento de la cuestión, faltando también aquí el testimonio íntegro de todos los Autos principales, lo que no permite conocer las liquidaciones concretas impugnadas en el recurso contencioso-administrativo, violándose el artículo 36 LOTC.

En cuanto a las alegaciones de fondo, reproduce sintéticamente las formuladas en la cuestión 1062/1988, insistiendo en que son muchísimos los casos en que rendimientos de trabajo con incremento real nulo (o negativo) soportan mayores gravámenes reales, y que es utópico pensar en un sistema tributario depurado sin residuos de la ilusión monetaria. Sólo un sistema tributario así, íntegramente basado en criterios valoristas, permitiría invocar el principio de capacidad económica si el legislador se apartara en algún caso del criterio del sistema para gravar magnitudes nominales. La opción por el nominalismo no es constitucionalmente arbitraria y es la más congruente con la seguridad jurídica. Se solicita se declare no ha lugar a pronunciarse sobre la cuestión y subsidiariamente se desestime la misma, y por otrosí la acumulación de la presente cuestión a la registrada con el número 1062/1988.

11. Por Auto de 12 de febrero de 1991, el Pleno del Tribunal acordó acumular la cuestión de inconstitucionalidad número 2191/1990 a la registrada con el número 1062/1988 por referirse a preceptos legales de idéntico contenido, ser coincidentes en uno y otro caso los artículos constitucionales que se presumen vulnerados por aquéllos, y básicamente iguales las fundamentaciones contenidas en los autos de planteamiento.

12. Por providencia de 4 de julio de 1991, la Sección acordó, a la vista del escrito de alegaciones del Abogado del Estado, y a tenor de lo dispuesto en los artículos 36 y 88.1 LOTC, recabar de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de la Comunidad Valenciana testimonios de los autos completos de los que dimanen ambas cuestiones y de los expedientes administrativos correspondientes de ambos asuntos. Recibidos dichos testimonios, por providencia de 13 de agosto de 1991 se dio traslado al Ministerio Fiscal y al Abogado del Estado para que en el plazo de diez días pudieran completar sus respectivas alegaciones.

13. El Abogado del Estado presenta escrito en el que afirma que del contenido de los autos no cabe extraer ningún dato que permita modificar sustancialmente las alegaciones vertidas en ambas cuestiones.

En la cuestión 1062/1988, la resolución administrativa expresa que no es posible realizar correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del periodo de la imposición ni en el de las contribuciones especiales y mejoras permanentes en tanto aquellas correcciones monetarias no las acuerde el Gobierno. La Constitución no obliga al legislador tributario a que introduzca normas para la corrección o actualización monetaria de los valores iniciales, de modo que si no las establece o incluso delega la decisión de establecerlas en el Gobierno, no vulnera la Constitución. Puede ser técnicamente deseable la corrección monetaria, pero no es una obligación *ex constitutione*.

En la cuestión de inconstitucionalidad 2191/1990 la actuación del Ayuntamiento de Valencia se ajustó a la legislación, que no prevé, de forma necesaria, la corrección monetaria en los valores tomados en cuenta para el cálculo de la plusvalía gravada. El artículo 355.5 del Real Decreto legislativo 781/1986 habilita al Gobierno para una operación perfectamente identificable con arreglo a la técnica estadística, referida sólo a un elemento del cálculo de la base de un impuesto, el llamado valor inicial. Aplicar correcciones monetarias significa simplemente disponer la utilización de índices relativos a niveles de precios para actualizar una cifra. El margen de discrecionalidad que se deja al Gobierno está sólo en el *quando*: se delega en el Gobierno la apreciación de las «razones de política económica» que pueden «exigir» la introducción de las correcciones monetarias. Esta delegación para apreciar el momento oportuno no es inconstitucional, pues la dirección de la política económica corresponde al Gobierno (art. 97 CE).

14. El Fiscal General del Estado entiende que la lectura de los expedientes administrativos no aporta dato alguno que permita modificar o complementar las alegaciones iniciales, por los términos en que vienen planteadas las cuestiones no se ven afectados por el contenido de los respectivos expedientes recaudatorios. La tacha constitucional que cree advertir el Tribunal *a quo* se halla en el precepto controvertido, con independencia del caso concreto. Tampoco se advierte objeción formal alguna al planteamiento efectuando.

15. Por providencia de 9 de diciembre de 1992 se acordó fijar para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 11 del mismo mes y año.

II. FUNDAMENTOS JURIDICOS

1. Subsanao el defecto puesto de manifiesto por el Abogado del Estado de la falta de envío del testimonio completo de los autos principales, por no haberse remitido el expediente administrativo, queda por examinar la excepción de carencia de condiciones procesales formulada por el Abogado del Estado en el asunto 1072/1988, por entender que el fallo del proceso *a quo* no depende de la constitucionalidad del precepto cuestionado, como exige el artículo 35.1 LOTC.

Según el Abogado del Estado, todo el razonamiento en que se basa el Auto de planteamiento en el asunto 1062/1988 omite por completo que el impuesto cuestionado en el proceso *a quo* no era la modalidad ordinaria del llamado impuesto de plusvalía, sino la equivalente [art. 87.1.b) Real Decreto 3250/1976 y art. 350.1.b) Real Decreto legislativo 781/1986], a un tipo de gravamen máximo del 5 por 100, en vez del 40 por 100 propio de la modalidad ordinaria. En efecto, las liquidaciones decenales a la persona jurídica titular del dominio han sido legalmente configuradas con el carácter de pagos a cuenta, deducibles del importe de la cuota que proceda en el momento en que se devengue el impuesto en la modalidad ordinaria [arts 94.b) y d) Real Decreto 3250/1976 y 359.4.b) y d) Real Decreto legislativo 781/1986]. El inciso final del artículo 92.5 del Real Decreto 3250/1976 —que dispuso la corrección automática del valor inicial con arreglo a los índices ponderados del coste de vida del conjunto nacional de las poblaciones según el Instituto Nacional de Estadística, y cuya derogación por el artículo 3.2 del Real Decreto-ley 15/1978, de 7 de junio, y la sustitución de la fórmula de revisión automática por la prevista en el artículo 4 del Real Decreto-ley 15/1978, precepto cuestionado en el asunto 1062/1988— se refería exclusivamente a la modalidad ordinaria del impuesto, y no a la modalidad equivalente, que es a la que se refiere el proceso *a quo*. El carácter del mero pago a cuenta, deducible al ser liquidada la modalidad ordinaria, supone, en primer lugar, que la falta de corrección monetaria en las liquidaciones decenales no produzca aún la eventual lesión de los preceptos constitucionales invocados por el Auto, que sólo tendría lugar en el momento de la liquidación definitiva del impuesto. En segundo lugar, y en todo caso, el que para el fallo del proceso *a quo* sea por completo indiferente la validez de la norma cuestionada, dado que la corrección monetaria que el órgano judicial proponente estima constitucionalmente exigible, de acuerdo además con su propia línea de razonamiento, lo sería en la modalidad ordinaria del impuesto de plusvalía, pero no para la equivalente que es la considerada en el proceso *a quo*.

Entre las condiciones procesales de las cuestiones de inconstitucionalidad una de las más esenciales es el llamado juicio de relevancia, estatuido por el artículo 35.2 LOTC en garantía de que su planteamiento no desborde la función de control concreto o incidental de la constitucionalidad de las leyes. Para dar exacto cumplimiento a dicha garantía es preciso que el juicio de relevancia o argumentación dirigida a constatar si el fallo del proceso depende de la validez de la norma

cuestionada, no solamente venga exteriorizado en el Auto de planteamiento de la cuestión, sino que, además, resulte adecuado a lo que es generalmente admitido en Derecho, de modo que si la argumentación judicial adolece de notoria falta de consistencia, la cuestión incide en inadmisibilidad, al incumplirse una exigencia inexcusable del procedimiento prevista en el artículo 163 CE (STC 166/1986, fundamento jurídico 6.º).

En el presente caso la revisión que corresponde a este Tribunal de la adecuación y consistencia del juicio de relevancia, en relación con el concreto y determinado proceso en que la cuestión se planteó, ha de llevar a la conclusión de que la argumentación judicial adolece de notoria falta de consistencia, al referirse toda ella a la modalidad ordinaria del impuesto que no era la considerada en el proceso *a quo*. Hemos de aceptar, en consecuencia, la excepción formulada por el Abogado del Estado de la falta de relevancia en el asunto 1062/1988, y por ello excluir de nuestro examen el artículo 3.2 del Real Decreto-ley 15/1978, de contenido idéntico sin embargo al artículo 355.5 TRRL aprobado por el Real Decreto legislativo 781/1976, de 18 de abril, cuestionado en el asunto 2191/1990.

2. Respecto a la segunda de estas cuestiones el Abogado del Estado también se opone a su admisibilidad por entender que el planteamiento excesivamente abstracto con el que se suscita la duda de constitucionalidad, desligado por completo de las circunstancias del caso concreto que examina, no permite comprobar si efectivamente la aplicación del precepto y, consecuentemente, la liquidación del impuesto, produciría la lesión constitucional que el Auto proponente denuncia.

Es cierto que el Auto proponente omite toda referencia a las circunstancias concretas del caso y a las alegaciones que la demandante en el proceso *a quo* hizo, comparando incluso los valores finales establecidos por el Ayuntamiento de Valencia, más cercanos a los reales en relación a los establecidos por otros Ayuntamientos de grandes poblaciones. Sin embargo, que la Sala proponente utilice tan sólo argumentos nominativos y no tenga en cuenta un elemento fundamental para la capacidad tributaria, el valor real de los inmuebles, y, además, que su razonamiento se abstraiga por completo del caso concreto, no puede ser considerado un incumplimiento de lo previsto en el artículo 35.2 de nuestra Ley Orgánica, pues la abstracción de sus razonamientos no incide en el juicio de relevancia, o sea en la conexión entre la validez de la norma cuestionada y la decisión del proceso, sino en el plano de la justificación misma de las dudas de constitucionalidad, lo que requiere un examen del fondo de la cuestión planteada.

Ha de rechazarse, por tanto, la alegación del Abogado del Estado de la carencia de condiciones procesales para el debido planteamiento de la cuestión en el asunto 2191/1990.

3. La inconstitucionalidad del artículo 355.5 TRRL se fundamenta por la Sala proponente en un doble orden de razones. Por un lado, porque dicho precepto, al no asegurar adecuadamente la imposición del incremento real del valor de los terrenos, y excluir «la obligatoriedad del ajuste de la inflación del valor inicial en la medición de la plusvalía», determina el gravamen «no sólo de la plusvalía real y efectiva, sino también de una plusvalía nominal o ficticia», vulnerando así el principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, cuyo «pleno respeto exige depurar o separar, excluyéndolo, ese componente ficticio debido a la

inflación». Por otro lado, porque tal precepto contiene una habilitación al Gobierno respecto a un elemento esencial del tributo, que no respeta el principio de reserva de ley tributaria (arts. 31.3 y 133 CE); y, además, porque tratándose de un impuesto municipal, desconoce el principio constitucional de autonomía local (art. 140, 142 CE), y su «exigencia de respetar una esfera mínima de propia decisión municipal en materia tributaria».

Es preciso, por ello, analizar si el precepto cuestionado vulnera efectivamente los principios constitucionales invocados. Para una mejor comprensión de las cuestiones suscitadas, parece conveniente exponer con carácter previo aquellos aspectos del régimen normativo del impuesto aludido que pueden tener una mayor relevancia a efectos del enjuiciamiento que debemos realizar. La exposición se realiza sobre la base del Texto Refundido de las Disposiciones legales vigentes en materia de Régimen Local, de 18 de abril de 1986, y se refieren a la modalidad ordinaria del citado impuesto.

A) De conformidad con la regulación establecida en dicho Texto Refundido, constituye el objeto del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos el que hayan experimentado durante el período de imposición los terrenos cuya propiedad se transmita por cualquier título [art. 350.1 a)]; el impuesto grava el incremento de valor que se haya producido en el período de tiempo transcurrido entre la adquisición del terreno por el transmitente y la nueva transmisión [art. 351.1 a)]. Para evitar un excesivo distanciamiento entre los momentos y valores a tomar a cuenta, la Ley dispone que el período impositivo no puede exceder de treinta años; si el período real fuera superior, se tomará en cuenta como valor inicial el correspondiente a la fecha anterior en treinta años a la de la transmisión (art. 351.2). En lógica coherencia, la base del impuesto aparece definida como la diferencia entre el valor corriente en venta del terreno al comenzar y al terminar el período de imposición (art. 355.1); tanto el valor corriente en venta al terminar el período de imposición, o valor final, como el valor inicial del terreno se determinan mediante los tipos unitarios del valor corriente en venta de los terrenos enclavados en el término municipal, fijados periódicamente por los Ayuntamientos; el Texto Refundido precisa que para fijar los citados tipos unitarios se tendrá en cuenta, en su caso, el aprovechamiento urbanístico que según su situación corresponda, sin que pueda tomarse en consideración el valor declarado por los interesados (art. 355, número 2 y 3). Para determinar la base se precisa añadir el valor inicial del valor de las mejoras permanentes realizadas en el terreno durante el período de imposición y cuantas contribuciones especiales se hubieran devengado por razón del terreno en el mismo período (art. 355, núm. 4).

B) Al regular la base imponible del impuesto, el legislador ha sido consciente de los efectos que en este punto puede provocar la elevación del nivel general de precios, y diversas han sido las fórmulas adoptadas al respecto. Ya el Estatuto Municipal de 1924 preveía que «siempre que las fluctuaciones del nivel general de precios lo aconsejen, el Gobierno podrá ordenar, por Real Decreto acordado en Consejo de Ministros y publicado en la Gaceta de Madrid, que se hagan entrar en cuenta dichas fluctuaciones en la determinación del incremento de valor. El Real Decreto deberá contener indicación precisa de los índices que hayan de servir para el cómputo y de la forma en que deban aplicar-

se». Una regulación sustancialmente idéntica estaba prevista en el Texto Refundido de Régimen Local, de 24 de junio de 1955, si bien se precisaba que serviría de índice para el cómputo el índice general del coste de la vida formulado por el Instituto Nacional de Estadística. La Ley de Bases de Régimen Local, de 19 de noviembre de 1975, introdujo un giro radical al disponer la corrección automática del valor inicial y, en su caso, de las contribuciones especiales y mejoras, con arreglo a los índices ponderados del coste de vida, precepto que fue desarrollado por el artículo 92.5 de las Normas Provisionales aprobadas por Real Decreto 3250/1976, de 30 de diciembre. A su vez, el Real Decreto-ley 15/1978, de 7 de junio, deroga lo dispuesto en cuanto a la corrección automática del valor inicial del terreno en las citadas Ley de Bases y Normas Provisionales y vuelve al sistema tradicional en nuestro Derecho; dispone, en efecto, en su artículo 4.º que «se autoriza al Gobierno, cuando razones de política económica así lo exijan, para aplicar correcciones monetarias en la determinación del valor inicial del período de imposición y, en su caso, el de las contribuciones especiales y mejoras permanentes, en el Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos». El artículo 355.5 del Texto Refundido de 18 de abril de 1986 se limitó a incorporar, con leves retoques que no afectan a su significado, el contenido del transcrito artículo 4.º del Real Decreto-ley de 7 de junio de 1978.

C) Merece también destacarse la regulación del tipo de gravamen. El número 1 del artículo 359 del Texto Refundido se limitó a señalar el límite máximo del tipo que aparece fijado en el 40 por 100 del incremento del valor, reconociendo, en consecuencia, un amplio margen de discrecionalidad a los Ayuntamientos. El número 2 del mismo artículo restringe parcialmente esa discrecionalidad al disponer que «los Ayuntamientos graduarán las tarifas en función del resultado de dividir el tanto por ciento que represente el incremento respecto al valor inicial corregido del terreno por el número de años que comprenda el período de la imposición».

4. La Sala proponente de la cuestión de inconstitucionalidad entiende que el pleno respeto al principio de capacidad económica, recogido en el artículo 31.1 CE, exige «depurar» o separar la parte del incremento de valor que, por deberse exclusivamente a la inflación, tiene un carácter meramente nominal o ficticio. Pues a juicio de la Sala, al excluirse la obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial, el precepto cuestionado puede estar en contraste con el expresado principio constitucional.

Para resolver adecuadamente la cuestión propuesta es necesario precisar el significado y alcance del principio de capacidad económica plasmado en el artículo 31.1 del Texto Constitucional. Este Tribunal ha declarado en ocasiones precedentes que capacidad económica a efectos de contribuir a los gastos públicos, tanto significa como la incorporación de una exigencia lógica que obliga a buscar la riqueza allí donde la riqueza se encuentra (SSIC 27/1981, fundamento jurídico 4.º, y 150/1990); la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada contribuyente configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos e incide en la naturaleza misma de la relación tributaria (STC 76/1990, fundamento jurídico 3.º). Ello no significa, sin embargo, que la capacidad contributiva pueda erigirse en criterio exclusivo de justicia tributaria, en la única me-

didada de la justicia de los tributos. Como ya indicó este Tribunal en la citada STC 27/1981, la Constitución alude expresamente al principio de capacidad económica, pero lo hace sin agotar en ella el principio de justicia en materia tributaria. Es, por tanto, constitucionalmente admisible que el legislador establezca impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica, estén orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza; y basta que dicha capacidad económica exista, como riqueza o renta real o potencial en la generalidad de los supuestos contemplados por el legislador al crear el impuesto, para que aquel principio constitucional quede a salvo (STC 37/1987, fundamento jurídico 13).

El principio de capacidad económica opera, por tanto, como un límite al poder legislativo en materia tributaria. Aunque la libertad de configuración del legislador deberá, en todo caso, respetar los límites que derivan de dicho principio constitucional, que quebraría en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea no ya potencial, sino inexistente o ficticia.

5. Las consideraciones expuestas obligan a precisar la cuestión planteada. Lo que debe determinarse aquí no es si el principio de capacidad económica exige que se practiquen correcciones monetarias para excluir la plusvalía nominal y gravar únicamente la plusvalía real o efectiva; pues un análisis de esta naturaleza rozaría con varios obstáculos. De una parte, el principio de capacidad económica no es un axioma del que puedan extraerse, por simple deducción lógica, consecuencias positivas, precisas y concretas, sobre la particular regulación de cada figura tributaria. De otra, es constitucionalmente posible que el legislador tributario, al regular cada figura impositiva, otorgue preeminencia a otros valores o principios, respetando, en todo caso, los límites establecidos por la Constitución. La cuestión que debe resolverse es, por tanto, si el legislador al establecer el contenido del precepto ahora enjuiciado ha rebasado los límites que le impone el texto constitucional, representados en este caso por el principio de capacidad económica.

La Sala proponente de la cuestión entiende que el precepto cuestionado —el artículo 355.5 del TRRL, de 18 de abril de 1986— puede estar en contraste con el principio de capacidad económica por excluir la obligatoriedad del ajuste a la inflación del valor inicial en la medición de la plusvalía. Ahora bien, a los efectos que aquí interesa, el precepto cuestionado no puede enjuiciarse aisladamente, pues forma parte de un conjunto de normas que regulan la base imponible de un determinado impuesto, el que recae sobre el incremento de valor de los terrenos y se inserta, a su vez, en un sistema de valoración de las bases tributarias en general. Por ello, para una cabal comprensión de su contenido y alcance, dicho precepto debe analizarse en su contexto normativo.

A) Como pieza para la determinación de la base imponible del Impuesto municipal sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, la norma de referencia tiene por finalidad, ciertamente, posibilitar la aplicación de correcciones monetarias para el cálculo del incremento de valor en que consiste la base; y su fundamento radica en el deseo de gravar, en la medida de lo posible, los incrementos de valor reales, excluyendo del gravamen los incrementos debidos exclusivamente a las alteraciones de los niveles de precios. Pero el alu-

dido propósito puede alcanzarse también, aunque de forma indirecta, por otras vías, y de manera especial mediante la fijación del valor corriente en venta al terminar el período de imposición o valor final a través de los tipos unitarios a que se refiere el artículo 355.2 del Texto Refundido citado. En la medida en que el valor resultante sea inferior al valor real, esa diferencia puede absorber la parte del incremento de valor debida a la elevación del nivel de precios, o una fracción de la misma; la aplicación de correcciones monetarias presupone la valoración en términos reales; en otro caso, la aplicación de correcciones monetarias sólo sirve para disminuir el importe del incremento real. En este sentido, se ha señalado que la derogación del sistema de correcciones automáticas instaurado por la Ley de Bases de 1975, y su sustitución por el sistema de autorización al Gobierno, establecido por el Real Decreto-ley de 7 de junio de 1978, se explica, precisamente, por el mantenimiento de valores formalmente constantes, lo que impedía constatar plusvalías reales.

B) En este mismo orden de consideraciones, tampoco puede desconocerse la eficacia que en este punto pueden desplegar los tipos de gravamen del impuesto. Como ya se ha señalado, el número 1 del artículo 359 del Texto Refundido autoriza a los Ayuntamientos para fijar el tipo de gravamen, respetando el límite máximo establecido por esta misma norma; a su vez, el artículo 359.2, establece el deber de graduar las tarifas en función de dos parámetros que se aplican conjuntamente: el tanto por ciento que represente el incremento respecto al valor inicial corregido del terreno y el número de años que comprenda el período de la imposición. El primero de estos parámetros persigue someter a una mayor carga tributaria a las plusvalías debidas, en buena parte, a actuaciones especulativas; pero puede producir también el efecto de incrementar notoriamente el importe de la cuota tributaria en aquellos supuestos en que la amplitud del período transcurrido determina la existencia de valores iniciales y finales muy alejados entre sí. Por su parte, el segundo de los parámetros mencionados —el número de años que comprenda el período de la imposición— supone un trato favorable para las plusvalías a largo plazo por comparación con el dispensado a las plusvalías a corto plazo; en la medida en que las plusvalías a largo plazo son, precisamente, las que incorporan un mayor componente de incremento nominal, el parámetro de referencia puede amortiguar los efectos de la elevación del nivel general de precios sobre el importe del incremento, haciéndolo tributar a tipos de gravamen inferiores.

C) El artículo cuestionado —355.5 del TRRL— se inserta, también, en un sistema de valoración de las bases imponibles y de los elementos integrantes de dichas bases. El legislador tributario, siguiendo el criterio establecido en otros sectores del ordenamiento y en especial en el Derecho de obligaciones, ha establecido como principio configurador del sistema el principio nominalista. El citado principio sirve para proteger la estabilidad de la moneda, evitando la pérdida de confianza que en otro caso se produciría. En cuanto tal principio, el nominalista es coherente con el orden constitucional establecido.

No puede desconocerse, sin embargo, que el mantenimiento a ultranza, sin excepciones, del principio nominalista en el ordenamiento tributario puede dar lugar, en ciertos casos, a situaciones incompatibles con la plena vigencia del sistema tributario justo a que se refiere el artículo 31.1 del Texto Constitucional. Los citados efectos se evidencian en períodos de inflación es-

pecialmente aguda en el seno de aquellas figuras del sistema tributario que más directamente pueden verse afectados por las elevaciones del nivel general de precios. En tales casos, la valoración de los elementos patrimoniales según criterios estrictamente nominales puede conducir a gravar en todo o en parte rentas aparentes, no reales. Por ello, este Tribunal ha señalado, a propósito del Impuesto sobre la Renta, que responde a la naturaleza de dicho impuesto, que ha de contemplar incrementos reales no monetarios, su adecuación a la situación inflacionista (STC 27/1981, fundamento jurídico 6.º).

Se explica, así, la existencia en el ordenamiento tributario de una pluralidad de normas, de diferente alcance y contenido, encaminadas a mitigar los efectos que una aplicación indiscriminada del principio nominalista podría producir. En la adopción de tales decisiones goza el legislador de un amplio margen de discrecionalidad. Debe, en efecto, el legislador apreciar cuándo concurren las circunstancias económicas que justifiquen la adopción de tales medidas. Le cumple, además, al legislador determinar cuál de los posibles modelos teóricos, a la vista de las ventajas e inconvenientes de cada uno de ellos, es el más adecuado de las circunstancias.

Pero la libertad de configuración del legislador y las dificultades que entraña su control no equivalen a una libertad absoluta. También en este punto debe respetarse el orden constitucional, en especial los principios consagrados en el artículo 31.1 CE, que fijan el límite que el legislador no puede rebasar.

6. En este contexto debe enjuiciarse el repetidamente citado artículo 355.5 del TRRL. El citado precepto no establece, ciertamente, una corrección automática y obligatoria de los valores iniciales, como la prevista para este impuesto en la Ley de Bases de 1975. Pero de ahí no puede deducirse que vulnere los principios del artículo 31.1 CE y, en especial, el de capacidad económica. Ni de este principio puede deducirse la obligatoriedad de practicar, en todo caso, correcciones monetarias, ni éstas tienen por qué articularse, necesariamente, de forma automática mediante la aplicación de un cierto índice con exclusión de otros posibles métodos. Aunque, como ya hemos apuntado, tampoco permite el legislador desconocerlo por completo siempre que la erosión inflacionaria sea de tal grado que haga inexistente o ficticia la capacidad económica gravada por el tributo.

Como ya se ha indicado, el legislador goza en principio de libertad para decidir si aplica o no correcciones monetarias, así como para determinar la fórmula concreta de llevarla a cabo. En este caso concreto, el legislador establece una doble autorización al Gobierno. De una parte, para apreciar cuando concurren las «razones de política económica» que «exijan» practicar las correcciones. De otra, para determinar cómo deben practicarse las indicadas correcciones. En sí mismo considerado, el precepto no incorpora una prohibición de practicar correcciones monetarias, sino que habilita al Gobierno para que determine cuándo y cómo deben practicarse las indicadas correcciones. Ciertamente la autorización al Gobierno está redactada en términos de gran amplitud, aunque ello no significa que el Gobierno goce de una libertad absoluta de hacer uso o no de esa habilitación. Pues no cabe admitir que la remisión a «razones de política económica» excluya el respeto a los principios y valores informadores de un sistema tributario justo que consagra el artículo 31.1 CE. Por ello, el no ejercicio de esa au-

torización por el Gobierno podría dar lugar en situaciones extremas, a una tributación irracional y arbitraria que rebasara los límites constitucionales; pero tal efecto no podría imputarse directamente al precepto ahora cuestionado, sino a la inactividad, en su caso, del Gobierno. En consecuencia, y en cuanto articula una técnica que posibilita tener en cuenta los efectos que la elevación del nivel general de precios pueda tener sobre la base imponible del impuesto, puede considerarse que el referido precepto no viola el principio de capacidad económica y es, por tanto, conforme a la Constitución.

7. Según la Sala proponente, la habilitación que el artículo 355.5 TRRL confiere al Gobierno no respeta el principio de reserva de Ley Tributaria (arts. 31.3 y 133 CE) y, por tratarse de un impuesto municipal, desconocería el principio constitucional de autonomía local (arts. 140 y 142 CE). Ahora bien, cabe observar que si fuera relevante el principio de legalidad tributaria, habría de excluirse la referencia a la autonomía municipal, la cual, en su caso, sólo podría jugar dentro del ámbito definido por la ley en materia tributaria. Por ello esa argumentación ha de considerarse como de carácter alternativo, en el sentido de que la habilitación al Gobierno no sería constitucionalmente legítima, por contradecir el principio de legalidad tributaria, pero que de serlo, sería contraria a la autonomía local, pues, al tratarse de un tributo municipal, la Ley debería haber asignado al Ayuntamiento esa tarea. Por ello, hemos de examinar en primer lugar si el precepto cuestionado vulnera el principio de legalidad tributaria. Y sólo si se desestima esa vulneración tendríamos que examinar si, no obstante, ha desconocido los principios de autonomía y responsabilidad municipal en la ordenación de esta concreta figura impositiva.

Este Tribunal ha precisado en diversas ocasiones el contenido y alcance del principio de reserva de ley en materia tributaria recogido en el artículo 31.3 CE. Nuestra Constitución se ha pronunciado en esta materia de una manera flexible, descartando el establecimiento de una reserva absoluta, como la existencia respecto a otros sectores del ordenamiento, y ha optado por incorporar una reserva relativa. La citada reserva comprende la creación *ex novo* de un tributo y la determinación de los elementos esenciales o configuradores del mismo, que pertenecen siempre al plano o nivel de la Ley y no pueden dejarse nunca a la legislación delegada y menos todavía a la potestad reglamentaria (SSTC 6/1983 y 19/1987).

De otra parte, la reserva de ley en materia tributaria no afecta por igual a todos los elementos integrantes del tributo. El grado de concreción exigible a la ley es máximo cuando regula el hecho imponible. Asimismo, está reservado a la ley el establecimiento de beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado (art. 133.3 CE; STC 6/1983). Pero la concreción requerida a la ley es menor cuando se trata de regular otros elementos. Así, y con relación al tipo de gravamen, este Tribunal ha considerado que se trata de un elemento esencial en la definición del tributo cuya determinación corresponde necesariamente a la ley; sin embargo, cuando se está ante tributos de carácter local puede el legislador hacer una parcial regulación de los tipos, predisponiendo criterios o límites para su ulterior definición por la Corporación local a la que corresponderá la fijación del tipo que haya de ser aplicado (SSTC 179/1985 y 19/1987).

En cuanto elemento necesario para la determinación del importe de la cuota tributaria, también la base im-

ponible es un elemento esencial del tributo y, en consecuencia, debe ser regulada por Ley. No puede desconocerse, sin embargo, que en un sistema tributario moderno la base imponible puede estar integrada por una pluralidad de factores de muy diversa naturaleza cuya fijación requiere, en ocasiones, complejas operaciones técnicas. Ello explica que el legislador remita a normas reglamentarias la concreta determinación de algunos de los elementos configuradores de la base. Se hace así preciso determinar cuál es el ámbito de la regulación de la base imponible que debe quedar necesariamente reservado al legislador; análisis que debe llevarse a cabo en función de las circunstancias de cada caso concreto y a partir de la naturaleza y objeto del tributo de que se trata.

Para determinar si el precepto ahora enjuiciado —el art. 355.5 del TRRL de 18 de abril de 1986— cumple las exigencias del principio de reserva de ley tributaria es preciso analizar tal precepto, y la materia en él regulada, en el marco de la regulación de la base imponible del impuesto, cuyos trazos esenciales han quedado expuestos en el fundamento jurídico 3.º El legislador ha definido la magnitud en que consiste la base imponible, ha establecido los criterios a tener en cuenta para fijar los tipos unitarios del valor final y, por remisión, del valor inicial; y ha dispuesto que, para cuantificar el incremento gravado se añadan al valor inicial el valor de las mejoras realizadas y las contribuciones especiales devengadas. Se trata, en todo caso, de elementos esenciales para poder cuantificar la base imponible definida por el legislador, pues su ausencia impediría calcular adecuadamente el incremento de valor objeto del gravamen.

Distinta consideración merecen, contempladas en función de la estructura del impuesto, las correcciones monetarias a aplicar, en su caso, sobre el valor inicial. A diferencia de los valores inicial y final y el valor de las mejoras y contribuciones especiales, las correcciones monetarias son un elemento ajeno a la estructura básica del impuesto, no esencial sino accidental; su eventual inclusión entre los factores determinantes de la base no puede hacerse derivar de la propia naturaleza del impuesto.

En este caso concreto, el juicio sobre el grado de concreción del precepto cuestionado no puede efectuarse sin tener en cuenta la naturaleza de la figura regulada. El legislador ha previsto la realización de correcciones monetarias, posibilitando así la práctica de una operación que, de otra manera, no podría llevarse a cabo. En la medida en que la aplicación de las correcciones monetarias se justifica en atención a las fluctuaciones del nivel de precios, es razonable que la Ley autorice al Gobierno para que éste aprecie cuando concurren las circunstancias que justifican la práctica de las expresadas correcciones. Y es de observar, asimismo, que la heterogeneidad de los elementos intervinientes en este impuesto y lo imprevisible de su evolución en el tiempo determinan que el grado de concreción aquí exigible no puede equipararse al requerido con relación a otros elementos configuradores de la base, por lo que ningún reproche cabe hacer desde la perspectiva del principio de reserva de ley.

8. Entiende también la Sala proponente de la cuestión que el artículo 355.5 TRRL, al referirse a un impuesto municipal, desconoce el principio constitucional de autonomía local (arts. 140, 142 CE) y su exigencia de respetar una esfera mínima de propia decisión municipal en materia tributaria.