

Sección del Tribunal Constitucional**TRIBUNAL CONSTITUCIONAL**

7500 *Pleno. Sentencia 107/2015, de 28 de mayo de 2015. Recurso de inconstitucionalidad 7279-2012. Interpuesto por el Presidente del Gobierno frente al Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito. Límites a los decretos-leyes autonómicos: nulidad del decreto-ley que, vulnerando las limitaciones establecidas por el Estatuto de Autonomía, crea un tributo autonómico (STC 93/2015).*

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente, doña Adela Asua Batarrita, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Juan José González Rivas, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro González-Trevijano Sánchez, don Ricardo Enríquez Sancho, y don Antonio Narváez Rodríguez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 7279-2012, interpuesto por el Presidente del Gobierno, contra el Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito. Han intervenido y formulado alegaciones la Generalitat y el Parlamento de Cataluña. Ha sido Ponente el Magistrado don Andrés Ollero Tassara, que expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El 28 de diciembre de 2012 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal un escrito del Abogado del Estado, en nombre del Presidente del Gobierno, por el que interpone un recurso de inconstitucionalidad contra el Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito (en adelante, Decreto-ley 5/2012), haciendo invocación del art. 161.2 CE a fin de que se produzca la suspensión de la norma impugnada en el presente recurso de inconstitucionalidad.

Comienza el alegato describiendo el impuesto creado por la Generalitat de Cataluña, sobre los depósitos en las entidades de crédito, de naturaleza directa, y que «grava los depósitos efectuados por los clientes en las entidades de crédito, por cualquier negocio y variedad jurídica, siempre que comporten la obligación de restitución» (art. 1 Decreto-ley 5/2012).

Tras exponer de forma sucinta los principales elementos del tributo, afirma que es un tributo análogo al establecido por la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 noviembre, reguladora del impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito, en la actualidad recogido en el título IV del Decreto Legislativo 2/2006, de 12 diciembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos propios. Este tributo fue declarado compatible con la Ley Orgánica 8/1980, de 22 septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) en la STC 210/2012, de 14 noviembre. Sin embargo, el Decreto-ley 5/2012 plantea cuestiones sobre las que no se pronunció dicha Sentencia y que determinan la

inconstitucionalidad de la norma de urgencia que ahora se impugna, además de que el Estado ha aprobado la Ley 16/2012, de 27 diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, estableciendo un impuesto estatal absolutamente análogo al autonómico previsto en la norma que ahora se impugna.

A partir de lo anterior, considera que la norma autonómica impugnada es inconstitucional por cuatro motivos; porque falta la concurrencia del presupuesto habilitante que justifique el dictado del citado Decreto-ley, porque la regulación del mismo aborda materias vedadas a este tipo de normas, por infracción del art. 6.2 LOFCA y, finalmente, por prever la norma una retroactividad que infringe el art. 9.3 CE.

a) En relación con la ausencia del presupuesto habilitante, como cuestión previa se refiere el escrito a la aplicación del art. 86 CE a las Comunidades Autónomas, precepto que si bien se refiere a los decretos-leyes estatales, podría ser de aplicación a las normas autonómicas en virtud de la doctrina contenida en la STC 3/2003, de 16 enero, FJ 6, que se refiere a la aplicación de las normas constitucionales relativas a la elaboración, examen, enmienda y aprobación de los presupuestos generales del Estado contenidas en el art. 134 CE a los presupuestos autonómicos. Ahora bien, no siendo automática la traslación de la regulación constitucional del art. 86 CE a las Comunidades Autónomas, a partir de la doctrina anterior, es preciso determinar cuáles son las «reglas y principios constitucionales» aplicables al dictado de normas de urgencia por los gobiernos autonómicos.

Se refiere, a continuación, al art. 64 del Estatuto de Autonomía de Cataluña (EAC, en lo que sigue), tras la reforma operada por Ley Orgánica 6/2006, de 19 julio, cuyo contraste con el art. 86 CE permite concluir que la redacción es prácticamente idéntica en lo que se refiere al presupuesto habilitante, por lo que es posible aplicar en este supuesto la extensa doctrina constitucional referida a las normas de urgencia.

Dicha doctrina, que se sintetiza en el escrito con cita de, entre otras, las SSTC 137/2011, de 14 septiembre, FJ 4, y 1/2012, de 13 enero, FJ 6, permite concluir que no concurre en este caso el presupuesto habilitante, toda vez que el preámbulo del Decreto-ley 5/2012 sólo recoge expresiones genéricas para justificar la urgencia tales como que «el actual contexto económico financiero y la consecución de las medidas de reequilibrio adoptadas obligan al Gobierno de la Generalitat de Cataluña a tomar importantes decisiones en materia tributaria». Siendo innegable la gravedad de la crisis, ello no significa que su simple apelación baste para justificar la concurrencia del presupuesto, pues «de no ser así habríamos de llegar a la inconstitucional conclusión de que, en épocas de grave crisis económica, los Parlamentos quedan reducidos, en el ejercicio de la potestad legislativa, a convalidar las normas de urgencia del Gobierno y a aprobar aquellas leyes constitucional y estatutariamente vedadas al legislador de urgencia». Añade que no sólo la norma impugnada no hace ningún esfuerzo por justificar numéricamente cómo la crisis ha incidido en las cuentas públicas catalanas, sino que en realidad la verdadera urgencia en la aprobación del Decreto-ley 5/2012 parece radicar en la introducción, mediante la enmienda 169 en el Senado («Boletín Oficial de las Cortes Generales» de 4 diciembre 2012) en el proyecto estatal de ley por la que se adoptan diversas medidas tributarias, de un capítulo XI en cuyo art. 19 se regula el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito, que según se desprende de su tenor resulta, en todos sus elementos configuradores, análogo a los tributos autonómicos que habían gravado este mismo hecho imponible. Dado que desde el 4 diciembre 2012 era conocida dicha enmienda, cuyo contenido tuvo además repercusión mediática, es la misma la que pretendería justificar la urgencia. Añade en este punto, en las páginas 12 y 13 del escrito, referencias a las declaraciones del Gobierno de la Generalitat de Cataluña, cuyo portavoz afirmó que la aprobación del Decreto-ley 5/2012 buscaba «blindar» el espacio fiscal de la Generalitat.

Faltando así el presupuesto habilitante, concluye que el Decreto-ley 5/2012 resulta inconstitucional por infracción de los arts. 86.1 CE y 64.1 EAC.

b) En segundo lugar, considera el alegato que se vulneran con la norma impugnada los límites materiales del Decreto-ley.

Comienza por referirse a la divergencia entre los arts. 86.1 CE y 64.1 EAC, de suerte que este último, a diferencia del precepto constitucional, no hace referencia, como límite a este tipo de normas, al ordenamiento de las instituciones básicas del Estado ni a los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el título I CE. Ahora bien, esto no significa que por decreto-ley autonómico se pueda hacer más de lo que se puede hacer por decreto ley estatal, pues el art. 64.1 EAC, al prohibir que el decreto-ley tenga por objeto las materias reservadas a «leyes de desarrollo básico», impide que la norma de urgencia autonómica regule lo que el legislador estatutario ha identificado como las instituciones básicas autonómicas.

Por lo que se refiere a la interdicción, contenida en el art. 86.1 CE, de que una norma de urgencia pueda afectar a los derechos, deberes y libertades del título I CE, la misma debe ser también aplicable a un decreto-ley autonómico, sin que obste a esta conclusión el hecho de que el título I del Estatuto de Autonomía de Cataluña no se refiera a los mismos derechos que la Constitución. En concreto, es notorio que el deber de contribuir, al que afecta de forma directa el Decreto-ley 5/2012, no se encuentra entre los derechos, deberes y principios rectores que no podrían ser objeto de desarrollo directo mediante un Decreto-ley según lo que dispone el art. 64.1 EAC. Sin embargo, la jurisprudencia precisamente sobre el Estatuto de Autonomía de Cataluña y en concreto la STC 31/2010, de 28 junio, declaró en sus FFJJ 16 a 18 que ni el Estatuto ha creado derechos fundamentales distintos de los proclamados en la Constitución o en contradicción con ellos, ni ha podido afectar al régimen de tales derechos en lo que hace a su titularidad, regulación y condiciones de ejercicio.

Concluye a partir de lo anterior la inconstitucionalidad del Decreto-ley 5/2012, toda vez que al crear un nuevo impuesto autonómico se incide en el deber fundamental de contribuir consagrado en el art. 31 CE. Recoge a continuación la doctrina en relación con el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y la aptitud del decreto-ley para incidir en el ámbito de ese deber, con cita, entre otras, de la STC 100/2012, de 8 de mayo. Tras exponer de forma pormenorizada las principales conclusiones de la doctrina constitucional sobre el empleo del decreto-ley en materia tributaria, concluye que en todos los casos se trataba de supuestos en que el legislador estatal de urgencia introducía modificaciones en tributos ya existentes, de manera que ésta es la primera vez que el Tribunal debe pronunciarse sobre el establecimiento *ex novo* de un impuesto y la regulación completa del mismo por un decreto-ley. Pues bien, la doctrina constitucional es unánime en que el decreto-ley no puede utilizarse para crear una figura tributaria nueva, toda vez que el establecimiento de un nuevo impuesto afecta siempre, por sí mismo, a la configuración del sistema o subsistema tributario en el que se inserta, comprometiendo además la capacidad económica de los sujetos obligados al pago. Añade que el art. 203.5 EAC dispone que la Generalitat ostenta la competencia para establecer «mediante una ley del Parlamento» sus tributos propios, de manera que el propio Estatuto impide expresamente el establecimiento por decreto-ley de un tributo propio de la Comunidad Autónoma, reforzando así la interpretación que se sostiene en este escrito en relación con el art. 64.1 EAC.

En conclusión, el Decreto-ley 5/2012 resulta inconstitucional por infringir el art. 86.1 CE y los arts. 64.1 y 203.5 EAC.

c) En tercer lugar, la demanda considera infringido el art. 6.2 LOFCA, partiendo de la doctrina contenida en las SSTC 122/2012, de 5 junio, y 210/2012, de 14 noviembre. Tras exponer detalladamente las principales conclusiones contenidas en estas Sentencias y otras citadas, se refiere el escrito a la Ley 16/2012, de 27 diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, que en el momento de la redacción del escrito se encontraba aún en tramitación parlamentaria, si bien es de esperar, afirma el escrito, que en el momento en el que el Tribunal Constitucional deba abordar el presente proceso, dicha ley estatal ya estará en vigor. En consecuencia, y en aplicación de la doctrina del *ius superveniens*, la norma estatal será parámetro de constitucionalidad.

A continuación se refiere a la completa identidad entre el impuesto autonómico impugnado y el impuesto regulado en el art. 19 de la Ley estatal de pronta aprobación, lo que permite concluir la inconstitucionalidad de la norma autonómica impugnada por infracción de los arts. 133 y 157.3 CE y el art. 6.2 LOFCA.

d) Finalmente, considera que se infringe el principio de seguridad jurídica del art. 9.3 CE al prever la norma impugnada un supuesto de retroactividad. Se refiere de forma sucinta a la doctrina constitucional, con cita, entre otras, de las SSTC 182/1997, de 28 octubre, FJ 11 d), y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 10, y concluye que la disposición adicional segunda del Decreto-ley 5/2012, que establece que el impuesto será exigible desde el 1 de octubre de 2012, parece dar a entender, aunque su redacción es confusa, que los sujetos pasivos deben suministrar información a la Agencia Tributaria de Cataluña del trimestre iniciado el 1 de octubre de 2012 a efectos de poder presentar autoliquidación según el modelo que apruebe la misma Agencia antes del 20 febrero 2013, autoliquidación del último trimestre de 2012 que deberá efectuarse antes del 31 marzo 2013.

Pues bien, si esto es así, se trata de un supuesto de retroactividad propia, ya que se crea sorpresivamente un nuevo impuesto y se exige desde un momento anterior a la entrada en vigor de la norma, lo que supone una diferencia sustancial del supuesto examinado en la STC 176/2011, en la que se declaró que una modificación del impuesto sobre la renta de las personas físicas realizada durante el período impositivo en curso, pero antes el devengo, constituía una retroactividad impropia. En este caso, se crea un impuesto de forma sorpresiva sin que hubiera ningún indicio previo que anunciara su imposición, de manera que incluso si se tratara de una retroactividad de grado medio o impropia, sólo podría ser conforme a la Constitución si existieran claras exigencias de interés general que justificaran que el principio de seguridad jurídica deba ceder ante otros bienes o derechos constitucionalmente protegidos, lo que no sucede aquí toda vez que la finalidad confesa de blindar el espacio fiscal autonómico frente a la regulación estatal no entraña ningún interés general que exija el sacrificio del principio constitucional de seguridad jurídica que protege a los destinatarios del Decreto-ley 5/2012, por lo que concluye que la disposición adicional segunda del mismo incurre en una inconstitucionalidad adicional por infracción del art. 9.3 CE.

2. Por providencia de 15 de enero de 2013 el Pleno del Tribunal Constitucional, a propuesta de la Sección Segunda, acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad y dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado así como a la Generalitat de Cataluña y al Parlamento de Cataluña, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que en el plazo de quince días pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes. Asimismo, se tuvo por invocado por el Presidente del Gobierno el art. 161.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC,) lo que, a su tenor y conforme dispone el art. 30 LOTC, produce la suspensión de la vigencia y aplicación de los preceptos impugnados desde la fecha de interposición del recurso —28 de diciembre de 2012— para las partes del proceso y desde el día en que aparezca publicada la suspensión en el «Boletín Oficial del Estado» para los terceros, lo que se comunicó a los Presidentes del Gobierno de la Generalitat de Cataluña y del Parlamento de Cataluña. Por último, también se ordenó publicar la incoación del recurso en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Diari Oficial de la Generalitat de Cataluña».

3. El Presidente del Congreso de los Diputados, mediante escrito registrado el día 25 de enero de 2013, comunicó que la Mesa de la Cámara, en su reunión de ese mismo día, había acordado que la Cámara se personase en este procedimiento y ofrecer su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

4. El 25 de enero de 2013 se registró en el Tribunal Constitucional el escrito del Letrado del Parlamento de Cataluña, en la representación que legalmente ostenta, comunicando el acuerdo de la Mesa del Parlamento de 17 de enero de 2013 por el que el Parlamento ha decidido personarse en el presente proceso, y solicitando que, teniéndosele

efectivamente por personado, se conceda a la representación letrada una prórroga del plazo para formular alegaciones.

5. Por providencia de 29 de enero de 2013 el Pleno del Tribunal acuerda la incorporación a las actuaciones del escrito que presenta el Letrado del Parlamento de Cataluña a quien se tiene por personado, concediendo asimismo una prórroga en ocho días más del plazo concedido por providencia de 15 de enero.

6. Mediante escrito registrado el 30 de enero de 2013, el Presidente del Senado comunicó que la Cámara se personaba en el proceso, ofreciendo su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

7. Por escrito registrado el 5 de febrero de 2013, los Abogados de la Generalitat de Cataluña presentaron sus alegaciones interesando la desestimación íntegra del recurso de inconstitucionalidad.

Parten en sus alegaciones del relato de las circunstancias que determinaron la aprobación del Decreto-ley 5/2012, con extensa referencia a la actual coyuntura económica y en concreto a la necesidad que tenía esta Comunidad Autónoma de garantizar la prestación de los servicios públicos. Coinciden con el Abogado del Estado en que este tributo es análogo al establecido por la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 noviembre, siendo también equivalente al que establecieron el art. 6 de la Ley de Andalucía 11/2010, de 3 diciembre; el art. 41 de la Ley de Canarias 4/2012, de 25 junio, y el art. 41 de la Ley de Asturias, 3/2012, de 28 diciembre, de presupuestos para el año 2013. No se trata así de una figura tributaria novedosa, sino que cuenta con una valoración positiva en diversas Comunidades Autónomas, y ha sido avalado por la STC 210/2012, de 14 noviembre. Añaden a continuación que la aprobación del impuesto estatal sobre los depósitos en las entidades de crédito mediante la Ley 16/2012, de 27 diciembre, por la que se adoptan diversas medidas dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, publicada en el «Boletín Oficial del Estado» del 28 diciembre, ha supuesto el incumplimiento del deber de lealtad constitucional implícito en el carácter compuesto del Estado de las Autonomías, refiriéndose en este punto a la posible inconstitucionalidad del art. 19 de la citada Ley 16/2012.

a) Sobre los concretos motivos de inconstitucionalidad contenidos en el escrito de demanda, se refiere en primer lugar el alegato de los Abogados de la Generalitat de Cataluña, a la existencia del presupuesto habilitante, esto es a la existencia de una extraordinaria y urgente necesidad.

Admiten que la facultad legislativa excepcional del Gobierno de la Generalitat de Cataluña se halla condicionada, tanto por el art. 86.1 CE como por el art. 64.1 EAC, a que exista una situación de extraordinaria y urgente necesidad, conforme ha declarado reiteradamente la jurisprudencia del Tribunal Constitucional que se cita. Ahora bien, frente a lo que sostiene el Abogado del Estado, consideran que en este caso sí concurría una situación de extraordinaria y urgente necesidad y que así lo ha justificado, de forma parca y concisa pero suficiente, el preámbulo del Decreto-ley impugnado, toda vez que se trata de una medida necesaria para alcanzar nuevas fuentes de financiación que permitan cumplir los objetivos de déficit y de deuda pública. Se refieren en este punto a los concretos objetivos de estabilidad aprobados conforme a lo dispuesto en el art. 15 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 abril, de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera, así como los concretos datos presupuestarios de la Comunidad Autónoma de Cataluña. Añaden que el mismo contexto económico ha supuesto la aprobación por parte del Gobierno de la Nación de veintinueve reales decretos-leyes sólo en el año 2012, amparándose justamente la situación de crisis económica y financiera, por lo que no puede imputarse a la Comunidad Autónoma de Cataluña el abuso de esta normativa de urgencia. En fin, en todo caso, este Tribunal Constitucional ha apreciado que la existencia de un déficit estructural incontrolado constituye una situación de extraordinaria y urgente necesidad que legitima el ejercicio de la potestad del Gobierno para aprobar excepcionalmente disposiciones legislativas (STC 182/1997, de 28 octubre, FJ 5). Dado que, para alcanzar el objetivo de déficit público, sólo

existen dos alternativas —reducir el gasto e incrementar los ingresos— la medida adoptada se incardina en esta segunda finalidad.

Concluido así que la Generalitat de Cataluña ha hecho un uso correcto de la legislación de urgencia, se refieren a continuación a la sorpresiva y constitucionalmente ilegítima, a su juicio, aprobación del impuesto estatal sobre los depósitos bancarios, incorporándose a través de una enmienda formulada en el Senado. Dicha incorporación legislativa «generó una necesidad extraordinaria y urgente adicional de evitar una lesión, por menoscabo, de las competencias autonómicas en materia de financiación, que lógicamente, pudo coadyuvar a la decisión del Ejecutivo catalán de establecer el impuesto autonómico sobre depósitos bancarios a través de un Decreto-ley que permitiera recaudarlo durante el año 2013, pero que, además, y a efectos de garantizar la integridad de las competencias autonómicas, entrará en vigor de manera inmediata, antes de la aprobación y vigencia de la Ley 16/2012, en cuyo art. 19 se establecía el impuesto estatal sobre los depósitos bancarios con el exclusivo propósito de gravar el mismo hecho imponible e impedir, por aplicación de lo dispuesto en el art. 6.2 LOFCA, la existencia de los impuestos autonómicos sobre los depósitos bancarios que la STC 210/2012 acababa de declarar conforme a la Constitución».

Consideran por ello que el enjuiciamiento del Decreto-ley 5/2012 no puede hacerse sin tener en cuenta la ilegitimidad del art. 19 de la Ley 16/2012, de creación del impuesto estatal sobre los depósitos bancarios, lo que supone una lesión a la lealtad constitucional que abonaría la medida adoptada por el Gobierno de Cataluña de defender sus competencias mediante una norma de urgencia que, por lo demás, partía, como presupuesto habilitante, de la perentoria necesidad de cumplir los objetivos de déficit público.

b) El Decreto-ley 5/2012 no excede los límites materiales establecidos en los arts. 86.1 CE y 64 EAC, ni tampoco vulnera el art. 203.5 EAC. Se refieren en este punto a la doctrina contenida, entre otras, en las SSTC 182/1997, de 28 octubre, y 189/2005, de 7 julio, que impide entender que toda materia sujeta a reserva de ley se halle excluida de la regulación mediante decreto-ley. En cuanto a la afectación de derechos, y en concreto al deber de contribuir a las cargas públicas establecido en el art. 31 CE, considera que es preciso examinar la naturaleza de los elementos del tributo concreto de que se trate para comprobar si las innovaciones normativas incorporadas mediante decreto-ley alteran o no el reparto de la carga tributaria entre los contribuyentes en el conjunto del sistema tributario. Tras citar diversas Sentencias del Tribunal Constitucional en las que se ha admitido la regulación de tributos a través de decretos-leyes (STC 137/2003, de 3 de julio, sobre la modificación del impuesto sobre determinados medios de transporte; STC 108/2004, de 30 junio, sobre el impuesto especial sobre el alcohol y bebidas derivadas; STC 189/2005, de 7 julio, sobre la modificación del impuesto sobre sucesiones y donaciones, así como del impuesto de sociedades y sobre renta de las personas físicas; y STC 100/2012, de 8 mayo, relativa a la prórroga mediante Real Decreto-ley de la tarifa especial del arbitrio insular a la entrada de mercancías), examinan los elementos del tributo creado por el Decreto-ley 5/2012 para concluir que no se configura como un gravamen global sobre la renta sobre el consumo, sino que se limita a gravar una manifestación concreta de la capacidad económica, de manera que sólo afecta a las entidades crediticias, excluyéndose expresamente su repercusión a terceros. Por tanto, aunque la jurisprudencia constitucional citada se refiera únicamente a modificaciones de tributos y no a creaciones *ex novo*, no parece que deba existir ningún obstáculo para extender la doctrina constitucional invocada al supuesto de creación de un impuesto mediante decreto-ley.

c) El Decreto-ley 5/2012 no vulnera el art. 6.2 LOFCA, siendo, por el contrario, el art. 19.13 de la Ley 16/2012 el que infringe lo dispuesto en el referido art. 6.2 LOFCA.

El legislador estatal era consciente de que el impuesto estatal sobre depósitos bancarios, creado mediante la Ley 16/2012, era idéntico al que habían establecido ciertas Comunidades Autónomas, lo que (en las propias palabras del Abogado del Estado en su demanda) obedeció al legítimo interés de evitar que durante la tramitación parlamentaria

de la ley estatal pudiera «adelantarse» una Comunidad Autónoma que hasta el momento no hubiera mostrado ningún interés en gravar el mismo hecho imponible y establecer un impuesto análogo al estatal. Pues bien, lo que esto demuestra es una interpretación interesada del *ius superveniens*, que corresponde únicamente realizar al Tribunal Constitucional en cuanto técnica de enjuiciamiento, sin que pueda ser aplicado retroactivamente, como parece pretender el Abogado del Estado. Además en este caso no será un supuesto de inconstitucionalidad sobrevenida, puesto que la aprobación del impuesto estatal análogo al impuesto autonómico existente no determina la inconstitucionalidad del impuesto autonómico, sino la activación del mecanismo de coordinación para evitar la doble imposición consistente en la extinción del impuesto autonómico acompañada de medidas para compensar la disminución de los ingresos autonómicos que se produzca. De ahí que el Decreto-ley 5/2012 no incurra en inconstitucionalidad, sino que será el art. 19 de la Ley 16/2012 el que se halla en realidad viciado de inconstitucionalidad por vulneración del proceso legislativo. Para fundamentar lo anterior se hace una extensa referencia al marco competencial y la jurisprudencia en relación con la creación del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, con extensa cita de la STC 210/2012, de 14 noviembre, entre otras.

Del citado marco competencial se deduce que la Generalitat de Cataluña tiene competencia para la creación de impuestos y se infiere que antes de la aprobación y entrada en vigor de la Ley 16/2012, las Comunidades Autónomas eran competentes para implantar el impuesto sobre depósitos bancarios como impuesto propio, tal y como declaró la STC 210/2012. Por tanto, y habida cuenta de que cuando se aprobó el Real Decreto-ley 5/2012 aún no se había aprobado y entrado en vigor la Ley 16/2012, cuyo art. 19 implantó el impuesto estatal sobre depósitos bancarios, no existía un hecho imponible gravado por el Estado que impidiera la creación de tal impuesto autonómico, resulta obligado concluir que el Decreto-ley autonómico impugnado ha respetado el orden competencial establecido en el bloque de la constitucionalidad, sin que pueda imputársele tacha alguna de inconstitucionalidad.

Se refieren a continuación a la inconstitucionalidad del art 19 de la Ley estatal 16/2012 por infracción del procedimiento legislativo, por menoscabo de las competencias financieras autonómicas, por infracción de los principios de lealtad constitucional y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos y, en fin, por vulneración del art. 6.2 LOFCA. Consideran que se infringe en concreto la doctrina contenida en las SSTC 119/2011, de 5 julio, y 136/2011, de 13 septiembre, que establecieron la exigencia general de conexión u homogeneidad entre las enmiendas y los textos a enmendar, sin que pueda alterarse el objeto de la iniciativa legislativa mediante las enmiendas al articulado. Se refieren *in extenso* al objeto del proyecto de ley luego aprobado como Ley 16/2012, que preveía una serie de medidas fiscales, destinadas todas ellas a incrementar los recursos públicos, dada la necesidad de atajar el déficit. En el proyecto no se hacía ninguna referencia a un posible impuesto sobre depósitos bancarios, sin que tampoco pueda entenderse que existe una conexión considerando que la introducción del impuesto era una medida tributaria semejante a las restantes establecidas en el proyecto de ley, toda vez que dicho impuesto no se hizo con el ánimo de recaudar nuevos ingresos, puesto que se impuso un gravamen del 0 por 100, sino con el muy censurable propósito de impedir la existencia del impuesto autonómico homónimo. A ello debe añadirse que se vulneran las competencias financieras de las Comunidades Autónomas, ya que se crea una medida tributaria que ni tiene finalidad extrafiscal ni tiene finalidad recaudatoria sino que es sólo una fórmula indirecta para impedir la existencia de impuestos autonómicos sobre los depósitos bancarios, lo que supone un exceso en el ejercicio de la competencia estatal y la correlativa lesión, por menoscabo, de la competencia autonómica para la creación de tributos. Se refieren en fin el alegato al ejercicio abusivo de las propias competencias en el que habría incurrido el Estado, de naturaleza pareja al abuso de derecho proscrito por el art. 7 del Código civil, y a la desviación de poder en el ejercicio de las competencias administrativas sancionado con la anulabilidad por el art. 63 de la Ley 30/1992 de 26 noviembre, del régimen jurídico de las Administraciones públicas y del procedimiento

administrativo común. En fin, citan de forma exhaustiva la doctrina constitucional acerca del principio de lealtad constitucional.

Añaden que el art. 19.13 de la Ley 16/2012 restringe en su párrafo segundo la aplicación de las medidas compensatorias o de coordinación cuando el Estado ocupe un hecho imponible gravado por una Comunidad Autónoma, limitándolo a los tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una ley aprobada con anterioridad a 1 de diciembre de 2012, lo que resulta contrario a lo dispuesto en el art. 6.2 LOFCA.

d) Por último, consideran que la disposición adicional segunda de la norma autonómica impugnada no retrotrae, como sostiene el Abogado del Estado en su escrito, el impuesto al último trimestre de 2012. Esta interpretación constituye una lectura errónea de la norma autonómica, probablemente inducida por cierta oscuridad en su redacción, que sin embargo no impide constatar que la disposición adicional segunda del citado Decreto-ley 5/2012 tan sólo establece una obligación de información relativa a la situación de los depósitos bancarios durante el último trimestre del año 2012; junto a ello, debe tenerse en cuenta que la disposición final del Decreto-ley 5/2012 establece su entrada en vigor al día siguiente de su publicación, contemplando como periodo impositivo el año natural, lo que permite inferir también sin dificultad que el impuesto se empieza a devengar el 1 de enero de 2013.

8. El Letrado del Parlamento de Cataluña cumplimentó el trámite de alegaciones mediante escrito registrado el 18 de febrero de 2013 en el que solicita la desestimación del recurso de inconstitucionalidad, con referencia, por su mismo orden, a las alegaciones contenidas en el escrito del Abogado del Estado.

a) Concorre el presupuesto habilitante del Decreto-ley precisamente con base en la misma doctrina citada por el Abogado del Estado, entre otras las SSTC 31/2011, 137/2011 y 1/2012. Se refiere además al debate sobre la convalidación que se tuvo en el Parlamento, que no es tenido en cuenta por el Abogado del Estado, toda vez que dicho debate se produjo con posterioridad a la interposición del recurso. En concreto se refiere al contexto económico financiero y a la necesidad de adoptar relevantes decisiones en materia tributaria con el fin de cumplir con los objetivos de déficit y el endeudamiento fijados, no pudiéndose negar la conexión de sentido entre la necesidad de obtener nueva financiación y la creación de un nuevo recurso tributario. En cuanto a la urgencia derivada de la inminente aprobación de un impuesto estatal idéntico, afirma que efectivamente dicha aprobación contribuyó a la urgencia de la tramitación del Decreto-ley que ahora se impugna, pero no por ello se desvirtúa la existencia del presupuesto habilitante en los términos expuestos, esto es, en conexión con la situación económica y la existencia de un déficit y deuda públicos excesivos.

b) El Decreto-ley impugnado no desborda el ámbito material de los decretos-leyes, conclusión que alcanza proponiendo una interpretación del art. 64.1 EAC diferente a la interesada por el Abogado del Estado, de manera que la legislación tributaria no se incluiría entre los ámbitos expresamente excluidos de regulación del decreto-ley por dicho precepto, ni puede equipararse a la regulación esencial del desarrollo directo de los derechos reconocidos por el Estatuto y por la Carta de los derechos y deberes de los ciudadanos de Cataluña. Cuestión distinta es si los límites materiales que establece el art. 86.1 CE y en general la doctrina que sobre el mismo ha establecido el Tribunal Constitucional pueden trasladarse a los decretos-leyes autonómicos. Considera en este punto la representación procesal del Parlamento de Cataluña que es dudoso que el art. 86.1 CE sea directamente aplicable a los decretos-leyes del Gobierno de Cataluña, pues su marco de regulación es el art. 64 EAC, conclusión a la que llegan tras citar la STC 116/1994, FJ 5, que transcribe.

Sostiene que no existe una prohibición general de la utilización del decreto-ley en el ámbito tributario, lo que deriva de la doctrina del Tribunal Constitucional que cita, añadiendo que en todo caso el tributo creado mediante el Decreto-ley 5/2012 es una figura tributaria de aplicación territorialmente limitada y, por tanto, una figura impositiva de escasísimo relieve en el conjunto del sistema tributario, que se aplica comparativamente a pocos

sujetos pasivos, por lo que no puede considerarse que quede esencialmente afectado el deber constitucional de contribuir a que se refiere el art. 31 CE.

También debe descartarse la vulneración del art. 203.5 EAC, que exige que la creación de un tributo se lleve a cabo mediante ley formal; este precepto no hace más que trasladar al ámbito autonómico lo que el art. 133.1 CE establece para el Estado, lo que debe tenerse en cuenta para entender aplicable en este caso la doctrina constitucional sobre el alcance de la reserva de ley tributaria, que impide derivar del citado precepto estatutario una exclusión de la materia tributaria para los decretos-leyes autonómicos más restrictiva que para los del Estado.

c) El Decreto-ley 5/2012 no infringe tampoco el art. 6.2 LOFCA toda vez que el impuesto estatal con el que coincide fue aprobado ocho días después de haberse publicado el Decreto-ley, a lo que cabe añadir que la Ley del Estado 16/2012 no integra normativamente el bloque de la constitucionalidad, sino que es únicamente un elemento que permite contrastar si se produce el supuesto de hecho que contempla el citado art. 6.2 LOFCA.

Así, en aplicación de este precepto, el impuesto autonómico no deviene inconstitucional sino que lo que sucede es que surge en ese momento la obligación del Estado de arbitrar las medidas de coordinación previstas en la propia LOFCA, art. 6.2. Añade en este punto una consideración sobre la posible inconstitucionalidad del art. 19.13, de la Ley estatal 16/2012, precepto que restringe la compensación prevista en la LOFCA para el caso que aquí importa de ocupación por parte del Estado de un hecho imponible autonómico.

d) Finalmente, se razona que la disposición adicional segunda del Decreto-ley 5/2012 no implica retroactividad del tributo, pues lo único que establece es la obligación de los sujetos pasivos del impuesto de suministrar información sobre el último trimestre de 2012 a los efectos de presentar autoliquidación de dicho periodo antes del 31 marzo de 2013.

9. Próximo a finalizar el plazo de cinco meses que señala el art. 161.2 CE desde que se produjo la suspensión del Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito, el Pleno, mediante providencia de 19 de febrero de 2013, acordó oír a las partes personadas —Abogado del Estado y representaciones legales de la Generalitat y del Parlamento de Cataluña— para que, en el plazo de cinco días, expusieran lo que considerasen conveniente acerca del mantenimiento o levantamiento de dicha suspensión.

10. Evacuado el trámite conferido, el Pleno del Tribunal dictó el ATC 123/2013, de 21 de mayo acordando levantar la suspensión del Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito.

11. Mediante ATC 153/2013, de 9 de julio, el Pleno del Tribunal desestimó el recurso de súplica interpuesto por el Abogado del Estado frente al anterior ATC 123/2013.

12. Mediante escritos presentados en el registro general de este Tribunal en fechas 1 y 2 de agosto de 2013, el Parlamento y el Gobierno de la Generalitat de Cataluña formulan incidente de recusación del Presidente del Tribunal Constitucional en una serie de procesos, entre los que se incluye el presente recurso de inconstitucionalidad, por las causas 9 y 10 del art. 219 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en relación con el art. 80 LOTC. Por ATC 180/2013, de 17 de septiembre, se acuerda la inadmisión a trámite de las recusaciones promovidas y, formulado recurso de súplica contra el anterior Auto por el Parlamento y la Generalitat de Cataluña, el Pleno, en providencia de 2 de octubre de 2013 acordó su inadmisión a trámite.

13. Por providencia de 26 de mayo de 2015, se señaló el día 28 del mismo mes y año para deliberación y votación de la presente Sentencia.

II. Fundamentos jurídicos

1. El objeto de este proceso es resolver el recurso de inconstitucionalidad promovido por el Presidente del Gobierno, representado por el Abogado del Estado, contra el Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito (en adelante, Decreto-ley 5/2012).

En los términos recogidos en el antecedente primero, la demanda interesa la declaración de inconstitucionalidad por los siguientes motivos:

a) El Decreto-ley 5/2012 habría desbordado los límites (formales y materiales) que el art. 86 CE y los arts. 64 y 203.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña (EAC) imponen al ejercicio de esta potestad normativa excepcional. No habría quedado acreditada la extraordinaria y urgente necesidad y se habría creado *ex novo* un tributo sin respetar la doctrina constitucional en contradicción evidente con la exigencia estatutaria de ley parlamentaria.

b) El impuesto catalán sobre los depósitos vulneraría el art. 6.2 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), partiendo de la doctrina contenida en las SSTC 122/2012, de 5 junio, y 210/2012, de 14 noviembre, toda vez que mediante la Ley 16/2012, de 27 diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, se habrá de crear un impuesto similar que, en aplicación de la doctrina del *ius superveniens*, será parámetro de constitucionalidad y determinará la inconstitucionalidad de la norma autonómica impugnada por infracción de los arts. 133 y 157.3 CE y 6.2 LOFCA.

c) Finalmente, se infringiría el principio de seguridad jurídica del art. 9.3 CE, al prever la norma impugnada un supuesto de retroactividad, toda vez que la disposición adicional segunda del Decreto-ley 5/2012 establece que el impuesto será exigible desde el 1 de octubre de 2012, lo que permite entender que los sujetos pasivos deben suministrar información a la Agencia Tributaria de Cataluña del trimestre iniciado el 1 de octubre de 2012 a efectos de poder presentar autoliquidación posterior. Este motivo de inconstitucionalidad afecta únicamente a la disposición adicional segunda.

Como ha quedado recogido en los antecedentes, los Abogados de la Generalitat y del Parlamento de Cataluña interesan la íntegra desestimación del presente recurso.

2. El primero de los motivos se refiere a la infracción de los límites que la Constitución y el Estatuto de Autonomía de Cataluña imponen al Decreto-ley. El Abogado del Estado alega el incumplimiento tanto de los formales como de los materiales, invocando el art. 86 CE y los arts. 64.1 y 203.5 EAC.

Esta impugnación obliga no sólo a valorar la concurrencia de una extraordinaria y urgente necesidad habilitante (arts. 86.1 CE y 64.1 EAC), sino también a determinar si un decreto-ley autonómico puede crear impuestos. Esto último plantea cuestiones que conciernen muy directamente al Estado democrático de Derecho (art. 1.1 CE): la Constitución y los Estatutos de Autonomía imponen límites materiales al Decreto-ley con el fin de preservar la posición central del Parlamento dentro del sistema constitucional y asegurar con ello que las regulaciones que afectan al «ámbito vital de las personas» dependan «exclusivamente de la voluntad de sus representantes» (STC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4).

El Tribunal Constitucional ha tenido recientemente oportunidad de pronunciarse sobre los límites formales y materiales que afectan específicamente a los Decretos-leyes autonómicos (STC 93/2015, de 14 de mayo, FFJJ 3 a 6). Además, este recurso plantea por vez primera la cuestión de las exclusiones materiales de alcance tributario que condicionan el ejercicio autonómico de esta potestad normativa de excepción. Conviene, pues, empezar el enjuiciamiento del presente asunto partiendo de dicha doctrina, de suerte que solo si se apreciase que la norma enjuiciada cumple los límites materiales que le afectan procedería examinar la concurrencia del presupuesto habilitante de la extraordinaria y

urgente necesidad (arts. 86.1 CE y 64.1 EAC), aplicando la consolidada doctrina constitucional al respecto.

Conforme a la precitada STC 93/2015, FFJJ 3 a 6, la Constitución no impide que los Estatutos de Autonomía atribuyan a los Gobiernos autonómicos la potestad normativa excepcional de aprobar decretos-leyes. Ahora bien, por virtud del principio democrático (art. 1.1 CE), debe entenderse que los límites formales y materiales que afectan al decreto-ley autonómico son como mínimo los que la Constitución impone al Decreto-ley estatal (art. 86.1 CE); el Estatuto puede sólo añadir «cautelos o exclusiones adicionales» con el fin de «preservar más intensamente la posición del parlamento autonómico». Ello implica que, para resolver la impugnación planteada frente al Decreto-ley catalán 5/2012, debemos tomar en consideración tanto la doctrina constitucional relativa al art. 86.1 CE, como los límites que haya podido concretar o añadir el legislador estatutario para el decreto-ley autonómico.

La exigencia en materia tributaria de ley formal aprobada en el Parlamento está en los orígenes mismos del parlamentarismo («*no taxation without representation*»). Es a través de ella como se asegura el principio democrático y la supremacía financiera del Parlamento mediante la participación de los ciudadanos en el establecimiento del sistema tributario (STC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 7). Tanto el Estatuto de Autonomía de Cataluña como la Constitución desarrollan esta exigencia como límite material a las disposiciones gubernamentales de urgencia.

El Estatuto de Autonomía de Cataluña contiene una previsión muy específica a este respecto: la Generalitat establece tributos propios «mediante ley del Parlamento» (art. 203.5). La creación de tributos propios queda así vedada, no sólo al reglamento, sino también al decreto-ley. De este modo, el legislador estatutario preserva y refuerza la posición del Parlamento catalán frente a diversas potestades normativas del Gobierno autonómico, tanto la ordinaria de carácter reglamentario (art. 68.1 EAC), como la extraordinaria de rango legal (art. 64.1 EAC). No interesa ahora detenerse a precisar qué regulaciones tributarias de carácter reglamentario son compatibles con la reserva de ley. Importa sólo concluir que el art. 203.5 EAC impone un inequívoco límite material al decreto-ley catalán, traducido en la imposibilidad de crear tributos propios mediante este instrumento normativo.

Por su parte, la Constitución fija una reserva de ley tributaria frente a la potestad reglamentaria en su art. 31.3: «Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley». El decreto-ley, en cuanto norma con rango de ley, es un instrumento idóneo para cumplir esta reserva legal. El art. 31.3 CE no impide en cuanto tal regulaciones fiscales adoptadas por este procedimiento de urgencia: «la mención a la Ley no es identificable en exclusividad con el de Ley en sentido formal» (SSTC 182/1997, FJ 8, y 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 4, citando la STC 111/1983, de 2 de diciembre, FJ 10). No se está, pues, ante la exigencia de «ley del Parlamento» que establece el art. 203.5 EAC; exigencia que sí implica tanto una reserva a favor de normas de rango legal frente a la potestad reglamentaria como la proscripción del decreto-ley. Naturalmente, ello en modo alguno significa que la Constitución autorice al Gobierno a adoptar por decreto-ley toda suerte de regulación fiscal; significa sólo que los límites materiales que ella impone a este instrumento normativo derivan, no de la reserva de ley tributaria (art. 31.3 CE), sino de las exclusiones previstas en el art. 86.1 CE (STC 182/1997, FJ 8). Esta previsión constitucional prohíbe que el decreto-ley afecte a «los derechos, deberes y libertades de los ciudadanos regulados en el Título I» de la Constitución y, con ello, al deber y derecho correlativo previstos en el art. 31.1 CE: el «deber de los ciudadanos de contribuir, a través de impuestos, al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica» y el derecho correspondiente a que «esa contribución solidaria sea configurada en cada caso por el legislador según aquella capacidad» (STC 182/1997, FJ 6).

3. El Decreto-ley impugnado «crea, como impuesto propio de la Generalitat de Cataluña, el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito, de naturaleza directa, que grava los depósitos efectuados por los clientes en las entidades de crédito, por

cualquier negocio y variedad jurídica, siempre que comporten la obligación de restitución» (art. 1). No cabe duda de que, al establecer *ex novo* este «impuesto propio», el Decreto-ley 5/2012 ha infringido la exigencia estatutaria de que la Generalitat cree «tributos propios» «mediante ley del Parlamento» (art. 203.5 EAC) como garantía instrumental de la supremacía financiera de la Cámara y del principio democrático (arts. 1.1 y 66.1 CE y 4.3 y 55.1 EAC); una garantía destinada, no a impedir la incidencia sobre la esfera vital de las personas, sino a asegurar que la impongan quienes les representan (SSTC 19/1987, FJ 4, y 182/1997, FJ 7).

A la vista del incumplimiento de lo establecido en el art. 203.5 EAC cabe concluir, sin necesidad de proyectar sobre este asunto nuestra doctrina relativa a los límites formales y materiales derivados del art. 86.1 CE, que el Decreto-ley 5/2012, de 18 de noviembre, es inconstitucional y nulo. Alcanzada esta conclusión, resulta innecesario el enjuiciamiento de los motivos impugnatorios restantes.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar el presente recurso de inconstitucionalidad y declarar la inconstitucionalidad y nulidad del Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 de diciembre, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito.

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

Dada en Madrid, a veintiocho de mayo de dos mil quince.—Francisco Pérez de los Cobos Orihuel.—Adela Asua Batarrita.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Fernando Valdés Dal-Ré.—Juan José González Rivas.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Ricardo Enríquez Sancho.—Antonio Narváez Rodríguez.—Firmado y rubricado.