

Sección del Tribunal Constitucional

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

7504 *Pleno. Sentencia 111/2015, de 28 de mayo de 2015. Recurso de inconstitucionalidad 7870-2014. Interpuesto por la Presidente del Gobierno en funciones respecto de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito. Límites a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas: nulidad del precepto legal que regula el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito (STC 30/2015).*

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. 7870-2014, promovido por la Sra. Presidente del Gobierno, en funciones, contra la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito. Han intervenido y formulado alegaciones el Gobierno de la Generalitat y el Parlamento de Cataluña. Ha sido Ponente el Magistrado don Santiago Martínez-Vares García, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito presentado en el Registro General de este Tribunal Constitucional el día 30 de diciembre de 2014 el Abogado del Estado, en nombre de la Sra. Presidente del Gobierno, en funciones, interpone recurso de inconstitucionalidad contra la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito. Se invoca el art. 161.2 CE, a fin de que se acuerde la suspensión de la norma impugnada.

La demanda considera infringidos los arts. 133, 149.1.13 y 14, y 157 de la Constitución, y el art. 6.2 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), ya que el impuesto creado en la Ley 4/2014, de 4 de abril es sustancialmente coincidente con el estatal regulado en el art. 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas, tras el art. 124 del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia. De acuerdo con lo establecido en la doctrina del Tribunal Constitucional (se citan, entre otras, las SSTC 122/2012, de 5 de junio; y la 210/2012, de 14 de noviembre), hay identidad sustancial entre ambos tributos, estatal y autonómico.

Comienza el alegato describiendo sucintamente los elementos esenciales del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito como tributo propio de la Comunidad Autónoma de Cataluña. Una vez descritos sus elementos esenciales se concluye que los mismos, y en particular los identificadores de la estructura del tributo –hecho y base

imponibles, sujetos pasivos, exenciones o supuestos de no sujeción y devengo— coinciden sustancialmente con el impuesto, del mismo nombre, creado por el Estado mediante la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica (Ley 16/2012, en adelante).

A continuación, se cita la doctrina de este Tribunal acerca de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas y su vinculación con la autonomía política (entre otras, STC 13/1992, de 6 de febrero, FJ 7), cuyo ejercicio implica la capacidad de las Comunidades Autónomas para establecer y exigir sus propios tributos de acuerdo con lo establecido en los arts. 133.2 y 157.1 CE. Se trata así de un poder tributario que está sujeto a límites intrínsecos y extrínsecos, como se desprende de la Constitución, y del bloque de la constitucionalidad, citándose el art. 203.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña, que remite precisamente a la ley orgánica a que se refiere también el art. 157.3 CE, esto es, la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre (LOFCA).

A partir de lo anterior se cita la doctrina constitucional referida al art. 6 LOFCA, en su redacción otorgada por la Ley Orgánica 3/2009, con extensa cita de la STC 210/2012, de 14 de noviembre, sobre el impuesto sobre depósitos bancarios en Extremadura.

Se concluye fundamentando la inconstitucionalidad del impuesto sobre los depósitos en entidades de crédito de la Comunidad Autónoma de Cataluña en su coincidencia, en todos los elementos sustanciales, con el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito. A este respecto, resalta el escrito que ciertamente existe una diferencia en el ámbito de aplicación territorial, dado que el tributo autonómico se aplica sólo en esta Comunidad, si bien esto es inherente a la propia definición de tributo propio autonómico. El precepto impugnado infringe por lo tanto los arts. 133, 157.3 CE; y 6.2 LOFCA.

2. Por providencia de 20 de enero de 2015, el Pleno del Tribunal acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad promovido por la Sra. Presidente del Gobierno, en funciones, y en su representación y defensa, por el Abogado del Estado, contra la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito. Asimismo, acordó dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme al art. 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC), al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, y al Gobierno y al Parlamento de Cataluña, al objeto de que en el plazo de quince días pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimen convenientes. Por último, se acordó publicar la incoación del proceso en el «BOE», lo que se llevó a efecto en el número 21, de 24 de enero de 2015.

3. El 4 de febrero de 2015 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal el escrito del Letrado del Parlamento de Cataluña, en la representación que legalmente ostenta, comunicando el acuerdo de la Mesa del Parlamento de 3 de febrero de 2015 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.

4. El 4 de febrero de 2015 se registró en este Tribunal el escrito del Senado por el que se comunica el Acuerdo adoptado por la Mesa de la Cámara de personarse en el procedimiento y ofrecer su colaboración a efectos del art. 88.1 LOTIC.

5. Mediante providencia de 5 de febrero de 2015 el Pleno del Tribunal acordó incorporar a las actuaciones el anterior escrito del Letrado del Parlamento de Cataluña y conceder una prórroga de ocho días del plazo concedido en la providencia de 20 de enero, a contar desde el siguiente al de expiración del ordinario.

6. Mediante escrito registrado en este Tribunal el día 13 de febrero de 2015, la representación letrada de la Generalitat de Cataluña interesa la desestimación íntegra del recurso a partir de las siguientes alegaciones:

Tras describir la conexión de este asunto con los recursos de inconstitucionalidad 1808-2013, 1873-2013 y 1881-2013, en los que se cuestiona el art. 19 de la Ley 16/2012, que establece el impuesto estatal sobre los depósitos bancarios a tipo cero, considera que no se vulnera el orden competencial y, en concreto, el art. 6.2 LOFCA porque la Ley 4/2014 se limita a dar cobertura formal y continuidad a un impuesto ya existente, regulado en el Decreto-ley 5/2012, norma que entra en vigor cuando aún no se había aprobado y entrado en vigor la Ley 16/2012 cuyo artículo 19 implantó el impuesto estatal sobre depósitos bancarios, y por tanto 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 en este proceso ha respetado el orden competencial establecido en el bloque de la constitucionalidad sin que pueda imputársele tacha alguna de inconstitucionalidad.

Añade que además el impuesto estatal creado mediante la Ley 16/2012 era un impuesto ficticio, una simulación de tributo sin idoneidad por tanto para generar un supuesto de doble imposición que a tenor del art. 6.2 LOFCA impidiera la creación de un impuesto autonómico. De hecho, no sería hasta la aprobación del Real Decreto-ley 8/2014 cuando el tipo de gravamen pasó de ser el 0 al 0,03 por 100.

A partir de lo anterior se refiere a los antecedentes legales de la aprobación de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, con referencia a la doctrina contenida en la STC 210/2012 que legitimaba a las Comunidades Autónomas para establecer este tipo de tributos, concluyendo que no se ha vulnerado el art. 6.2 LOFCA ni las competencias que los arts. 133.1, 149.1.13 y 14 CE atribuyen al Estado.

Es cierto que hay coincidencia entre el tributo estatal y el autonómico, algo que considera que «no se discute». La controversia se suscita únicamente en torno a la secuencia temporal, de forma que cuando, como en este caso, el impuesto estatal es posterior al autonómico, el Estado puede aprobar su propio impuesto sobre el mismo hecho imponible desplazando a los impuestos autonómicos preexistentes, pero está obligado a prever medidas compensatorias o de coordinación en favor de las Comunidades Autónomas que sufran el desplazamiento de su impuesto a fin de paliar la minoración de sus ingresos. Tal es el caso en este proceso, de manera que el impuesto autonómico sobre los depósitos en las entidades de crédito y su posterior modificación por la Ley 4/2014, anteceden al impuesto estatal equivalente, por lo que dicha Ley 4/2014 no ha incurrido en infracción del párrafo primero del artículo 6.2 LOFCA y es además aplicable el párrafo segundo de dicho artículo 6.2 de la misma norma, que obliga al Estado a instrumentar las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de la Generalitat de Cataluña para resarcirla de la minoración de ingresos imputable al desplazamiento del impuesto autonómico que se ha producido como consecuencia de la posterior aprobación del impuesto estatal.

Añade a lo anterior que el artículo 19 de la Ley 16/2012 fue aprobado con transgresión del procedimiento de tramitación parlamentaria, incurriendo en un uso fraudulento y abusivo de la potestad tributaria del Estado, lo que implica el incumplimiento del principio de lealtad constitucional. En conexión con ello, aduce que la Ley 4/2014 ha dado continuidad al impuesto autonómico creado por el Decreto-ley 5/2012 y ha sido válidamente aprobada bajo la vigencia de la versión originaria del artículo 19 de la ley 16/2012, que, al crear un impuesto estatal ficticio, no activó la prohibición de doble imposición impuesta por el artículo 6.2 LOFCA a la potestad tributaria autonómica. En fin, cuando se aprobó y entró en vigor, el 10 de abril de 2014, la Ley 4/2014, no existía ningún impuesto estatal sobre los depósitos en las entidades de crédito que conforme a lo dispuesto en el artículo 6.2 LOFCA fuera un obstáculo para que el legislador catalán mantuviera y diera continuidad al impuesto autonómico sobre los depósitos en las entidades de crédito, esta vez con la cobertura formal de ley, introduciendo las modificaciones menores que estimó oportunas.

Se refiere, por último, al art. 19 de la Ley 16/2012, que de forma indebida limita la posibilidad de aplicar las medidas de compensación y coordinación del art. 6.2 LOFCA, lo que afecta únicamente al impuesto creado mediante el Decreto-ley 5/2012. Dicha limitación

contradice, alega, el art. 6.2 LOFCA, insistiendo en este punto en el carácter ficticio del tributo creado mediante el art. 19 de la Ley 16/2012.

Por último, se refiere expresamente a las disposiciones adicionales y final de la Ley 4/2014, que tienen como finalidad dar continuidad temporal a la regulación contenida en el Decreto-ley 5/2012 respecto de las obligaciones tributarias nacidas bajo su vigencia, cuya exigibilidad se sujeta a los términos establecidos en la Ley 4/2014, y que dispone la aplicación del Decreto-ley 5/2012 a dichas obligaciones cuando resulte más favorable para los contribuyentes. Pues bien, en este sentido, afirma que el establecimiento, por parte del Real Decreto-ley del Estado 8/2014, de un tipo de gravamen en el impuesto estatal sobre depósitos, ha determinado que desde el 5 de julio de 2014 exista un impuesto estatal sobre el mismo hecho imponible que el gravado por la Ley 4/2014, que en virtud de lo dispuesto por el artículo 6.2 LOFCA, ha desplazado al impuesto autonómico precedente, por lo que al margen de las medidas compensatorias y de coordinación que deba articular el Estado en favor de la Generalitat de Cataluña, «dicho impuesto autonómico ya no es directamente exigible a los sujetos pasivos por lo que las previsiones sobre la aplicación de las prescripciones del Decreto-ley 5/2012 establecidas en las disposiciones adicionales y final de dicha ley 4/2014 a las que alude el fundamento de derecho quinto de la demanda carecen actualmente de eficacia».

Finaliza solicitando el levantamiento de la suspensión de la norma, así como la acumulación del presente recurso al número 7279-2014.

7. El 27 de febrero de 2015 tiene entrada el escrito de alegaciones del Parlamento de Cataluña, a través de su representación letrada, en el que solicita la desestimación del recurso de inconstitucionalidad.

En el escrito se alega que la Ley de Cataluña 4/2014 no crea el impuesto sobre depósitos en entidades de crédito, pues el mismo ya había sido establecido mediante el Decreto-ley 5/2012. De esta manera, y a pesar de que la Ley de Cataluña 4/2014 sea posterior a la Ley del Estado 16/2012, el impuesto catalán sobre los depósitos en las entidades de crédito es anterior, ya que se creó mediante el Decreto-ley 5/2012, de 18 de diciembre («DOGC» 19/12/2012), y fue convalidado por el Parlamento de Cataluña en la sesión celebrada el 23 de enero de 2013, sin perjuicio de que en la misma sesión el Parlamento acordó su tramitación como proyecto de ley, de cuya tramitación trae causa la Ley de Cataluña 4/2014.

Es, por tanto, el Estado el que a posteriori establece formalmente un tributo sobre un hecho imponible gravado por la Comunidad Autónoma de Cataluña.

En consecuencia, la función de la Ley de Cataluña 4/2014 no es crear y establecer un tributo, sino dar continuidad a un tributo existente y cuyo establecimiento es cronológicamente anterior a la Ley del Estado 16/2012, por lo que el supuesto de hecho es el inverso del que describe el recurso del Presidente del Gobierno, y por tanto la Ley de Cataluña 4/2014 no infringe el artículo 6.2 LOFCA.

Finaliza solicitando el levantamiento de la suspensión de la norma impugnada.

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

II. Fundamentos jurídicos

1. El presente recurso de inconstitucionalidad tiene por objeto la Ley 4/2014, de 4 de abril, del Parlamento de Cataluña, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito. El Abogado del Estado, en representación de la Sra. Presidente del Gobierno, en funciones, considera vulnerados los arts. 133, 149.1.13 y 14, y 157 de la Constitución, y el art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), ya que el impuesto autonómico guarda identidad con el homónimo impuesto del Estado regulado en el art. 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas.

El Parlamento y el Gobierno de Cataluña interesan la desestimación íntegra del recurso con los argumentos que han quedado recogidos en los antecedentes.

2. Debemos en este lugar dejar constancia de que, en su redacción originaria, el art. 19 de la citada Ley 16/2012 fue objeto de impugnación en los recursos 1808-2013, 1873-2013, y 1881-2013, desestimados, respectivamente, por las SSTC 26/2015, de 19 de febrero; 59/2015, de 18 de marzo, y 73/2015, de 14 de abril. Por último la Ley 18/2014 fue impugnada en el recurso de inconstitucionalidad 275-2015, desestimado mediante STC 102/2015, de 26 de mayo.

Para determinar si el impuesto autonómico creado por la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2012, es contrario al art. 6.2 LOFCA, el mismo debe compararse con el sistema tributario estatal vigente en el momento de resolver este pleito (en los términos expuestos en nuestra STC 30/2015, de 19 de febrero, FJ 2). En este caso, con el impuesto regulado en el art. 19 de la Ley 16/2012, en su dicción vigente, esto es, tras la última reforma, efectuada mediante el art. 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia.

Planteado el recurso de inconstitucionalidad en los términos expuestos con detalle en los antecedentes, debemos examinar el impuesto catalán regulado en la Ley 4/2014, que es la norma impugnada en el presente pleito.

Debe en concreto precisarse, frente a lo alegado en las contestaciones a la demanda, que el hecho de que el impuesto fuera originariamente establecido mediante el Decreto-ley 5/2012 no determina en ningún caso que debamos pronunciarnos sobre dicha norma. Tampoco implica, como se aduce en las alegaciones de la Generalitat y el Parlamento de Cataluña, que no sea de aplicación el art. 6.2 LOFCA toda vez que el impuesto había sido creado con anterioridad.

Para resolver la controversia planteada debe aplicarse nuestra doctrina sobre el art. 6.2 LOFCA, que recordamos en la STC 30/2015, de 19 de febrero, cuyo fundamento tercero debe darse en su integridad por reproducido.

En consecuencia, procede a continuación, para apreciar la coincidencia o no entre hechos imponibles, que es lo prohibido en el art. 6.2 LOFCA, atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo.

A partir de lo anterior, los elementos esenciales de uno y otro impuesto son los siguientes:

– El impuesto autonómico objeto de impugnación establece, como hecho imponible «la captación y tenencia de fondos de terceros, sea cual sea su naturaleza jurídica, en forma de depósitos» (art. 3 de la Ley 4/2014); guardando así similitud con el impuesto estatal, cuyo hecho imponible es «el mantenimiento de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, por los contribuyentes señalados en el apartado Seis de este artículo, y que comporten la obligación de restitución, a excepción de los fondos mantenidos en sucursales fuera del territorio español» (art. 19.3 de la Ley 16/2012).

– La base imponible del impuesto autonómico es «la cuantía económica total equivalente al resultado del promedio aritmético de los datos del final de cada trimestre natural del período impositivo, de las partidas P4.2.1 –depósitos a la vista– y P4.2.2 –depósitos a plazo de otros sectores residentes– del pasivo del balance de las entidades de crédito que queden incluidas, en sus estados financieros individuales, en la parte que corresponda a los depósitos captados por las sedes, sucursales y oficinas operativas ubicadas en el ámbito territorial de Cataluña» (art. 6, Ley 4/2014); mientras que la del impuesto estatal es «el importe resultante de promediar aritméticamente el saldo final de cada trimestre natural del período impositivo, con independencia de la duración del período impositivo, correspondiente a la partida 4 “Depósitos de la clientela” del Pasivo del Balance reservado de las entidades de crédito, incluidos en los estados financieros individuales» (art. 19.7, Ley 16/2012), con los ajustes a que se refiere el mismo precepto.

– En ambos casos los sujetos pasivos son las entidades de crédito; en el caso del impuesto catalán «las personas jurídicas que, de acuerdo con la normativa aplicable, tienen la consideración de entidades de crédito y captan fondos de terceros con obligación de restituirlos, en el ámbito territorial de Cataluña, ya sea mediante su sede central, sucursales u oficinas operativas ubicadas en dicho ámbito territorial» (art. 5, Ley 4/2014); y, en el caso del estatal, «las entidades de crédito definidas en el artículo 1 del Real Decreto Legislativo 1298/1986, de 28 de junio, sobre adaptación del derecho vigente en materia de Entidades de crédito al de las Comunidades Europeas así como las sucursales en territorio español de entidades de crédito extranjeras (art. 19.6, Ley 16/2012).»

– La cuota íntegra, en el caso del impuesto autonómico, es el resultado de aplicar la siguiente escala de gravamen a la base imponible (art. 7 de la Ley 4/2014):

Base imponible máxima (en euros)	Cuota íntegra (en euros)	Resto base imponible (hasta euros)	Tipo aplicable (porcentaje)
–	–	150.000.000	0,3
150.000.000	450.000	600.000.000	0,4
600.000.000	2.250.000	en adelante	0,5

En el caso del impuesto estatal el tipo de gravamen «será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0,03 por 100» (art. 19.8 Ley 16/2012).

– Por último, en el impuesto autonómico se establecen diversas deducciones para entidades de crédito cuyo domicilio social radique en esta Comunidad Autónoma (art. 8 Ley 4/2014).

3. La conclusión de lo anterior es que el impuesto autonómico impugnado coincide, en sus elementos esenciales, con el homónimo estatal, incurriendo por tanto en la incompatibilidad que establece el art. 6.2 LOFCA. Hay coincidencia en el hecho imponible, la base imponible y los contribuyentes, refiriéndose las únicas diferencias a la cuota tributaria y a las deducciones establecidas por la Comunidad Autónoma para sucursales radicadas en su territorio.

Al igual que concluimos en la STC 30/2015, de 19 de febrero, en relación con el impuesto valenciano sobre los depósitos en las entidades de crédito, similar al aquí impugnado, las citadas coincidencias sustanciales, en los elementos esenciales de ambos impuestos, suponen la vulneración de los arts. 133.2 y 157.3 CE, así como del art. 6.2 LOFCA.

Debemos en consecuencia declarar la inconstitucionalidad y nulidad de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito.

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 de la Ley del Parlamento de Cataluña 4/2014, de 4 de abril, del impuesto sobre 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.