

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ057541

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sentencia 26/2015, de 19 de febrero de 2015

Pleno

Rec. de inconstitucionalidad núm. 1808/2013

(BOE de 16 de marzo de 2015)

SUMARIO:

Impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito. El art. 31 CE impone un deber general de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos a través de un sistema tributario que, teniendo en cuenta la capacidad económica de cada contribuyente, alcance el valor superior de justicia y se inspire en los principios de igualdad y progresividad, con el límite absoluto de su alcance confiscatorio. Pues bien, el hecho de que estas prescripciones sólo tengan sentido partiendo de una posición jurídica de los ciudadanos como sometidos a una obligación positiva de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y de que en función de esta obligación se definan los principios en que debe inspirarse el sistema tributario, no significa que, *a sensu contrario*, no pueda calificarse de tributaria una regulación que contemple una determinada capacidad económica, la configure como hecho imponible de un tributo y la desarrolle de tal modo que no termine en la obtención de una cuota tributaria.

Así, en el caso del Impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, es evidente su finalidad de armonizar la sujeción a gravamen de la imposición sobre los depósitos en entidades de crédito, tal y como se anuncia en el propio preámbulo de la norma reguladora, siendo esta finalidad en principio legítima. Y forma parte del ámbito competencial del Estado el establecimiento de un tributo cuya finalidad central es armonizar una determinada materia imponible, lo que encuentra amparo concreto en la previsión contenida en el art. 6.2 Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), que específicamente prevé la posibilidad de que el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria, establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas.

Una vez sentado que el Estado ostenta la competencia de coordinar su propio sistema tributario con los de las Comunidades Autónomas (art. 149.1.14 CE), y sentada en concreto la preeminencia para ocupar hechos imponibles que deriva directamente del art. 6.2 Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), es lógico concluir que también será competente para establecer un tributo cuya finalidad central es precisamente la coordinación de la sujeción a gravamen de las entidades de crédito o lo que es lo mismo, la armonización de esta concreta materia imponible.

Voto particular.

PRECEPTOS:

Ley 16/2012 (Medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica), art. 19.

Constitución Española, arts. 31, 133, 149.1.14.º y 157.3.

Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), art. 6.2.

PONENTE:

Don Ricardo Enríquez Sancho.

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente; doña Adela Asua Batarrita, don Luis Ignacio Ortega Álvarez, 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. 1808-2013, interpuesto por el Parlamento de Cataluña contra el artículo 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 y al impulso de la actividad económica. Ha intervenido y formulado alegaciones el Abogado del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don Ricardo Enríquez Sancho, que expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El 26 de marzo de 2013 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito del Letrado del Parlamento de Cataluña, en la representación que legalmente ostenta, por el que interpone un recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 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 y al impulso de la actividad económica (Ley 16/2012, en adelante).

Comienza el alegato haciendo referencia a los antecedentes de la aprobación de la Ley 16/2012, cuyo artículo 19, que regula el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, no figuraba en el proyecto de ley presentado en el Congreso de los Diputados el 28 de septiembre de 2012 y aprobado por la Comisión de Hacienda y Administraciones públicas con competencia legislativa plena el 26 de noviembre. Sólo una vez enviado el texto aprobado al Senado, el 4 de diciembre, se publicaron las enmiendas entre las que se encontraban las número 166 y 169, presentadas por el Grupo Parlamentario Popular en el Senado. El origen del impuesto sobre depósitos en las cantidades de crédito estatal y su sorpresiva introducción en la tramitación de la Ley 16/2012 radica en la doctrina establecida en la STC 210/2012, de 14 de noviembre, que había declarado la constitucionalidad de la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 de noviembre de 2001.

a) Expuesta en estos términos la tramitación legislativa, afirma, en primer lugar, que el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito es en realidad una simulación de impuesto, por lo que su establecimiento no puede encontrar amparo en las competencias del Estado en materia tributaria reconocidas en el artículo 133.1 y 2 CE. Expone a continuación la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el reparto competencial en materia tributaria, en el que se produce una posición de preferencia del Estado, como se afirmó en la STC 192/2000, de 13 de julio, FJ 6. Esta preferencia no supone sin embargo que se pueda anular la potestad de las Comunidades Autónomas para establecer tributos. Se refiere a continuación al artículo 31 CE como límite a la libertad de configuración de las figuras impositivas que se concreta en que es preciso que cualquier figura tributaria tenga una finalidad contributiva (se cita entre otras la STC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4). Es cierto, añade, que en el sistema tributario español no es desconocido el tipo cero, al que de hecho se refiere el artículo 55, apartado tres, de la Ley general tributaria, sin embargo esta norma no puede interpretarse como una autorización al legislador para establecer tributos que no den lugar a ingresos tributarios, pues ello sería contrario al artículo 31 CE, ya que la finalidad de obtener ingresos es definitoria del concepto de tributo.

Pues bien, el apartado 8 del artículo 19 de la Ley 16/2012 establece como único tipo impositivo el 0 por 100, de manera que el impuesto sobre depósitos en las cantidades de crédito no puede identificarse como un tributo, lo que se confirma con la lectura de los apartados 9 y 10 del mismo precepto, que eximen además de obligaciones formales en este caso. Por ello, el citado impuesto es una apariencia de tributo que no puede ampararse en los artículos 133.1 y 149.1.14 CE, ni responder a la idea de contribución del artículo 31.1 CE.

b) Añade el escrito que el artículo 19 de la Ley 16/2012 invade el ámbito reservado a la Ley Orgánica de conformidad con el artículo 157.3 CE.

En este punto hace referencia tanto al impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito establecido por Extremadura, como a los posteriores establecidos por las Comunidades Autónomas de Andalucía (Ley 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad); Canarias (Ley del parlamento de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales); y Asturias (Ley 3/2012, de 28 de diciembre, de presupuestos generales para 2013), lo que muestra que el contexto en el que se aprobó la Ley 16/2012 venía determinado por la existencia de tributos similares en diversas Comunidades Autónomas.

Pues bien, de acuerdo con la función que con arreglo al artículo 157.3 CE tiene la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), sólo a ésta, y a las leyes a que se refiere el artículo 133.2 CE, corresponde delimitar las competencias financieras de las Comunidades Autónomas. En consecuencia, resulta contrario al esquema constitucional que se describe la finalidad del artículo 19 de la Ley 16/2012, que se justifica en el preámbulo de la norma en la necesidad de asegurar «un tratamiento fiscal armonizado que garantice más eficiencia en el funcionamiento del sistema financiero».

De esta manera, y aunque dicho tratamiento fiscal armonizado pueda ser una finalidad constitucionalmente legítima, en la medida que se proyecte sobre competencias financieras de las Comunidades

Autónomas se debería llevar a cabo mediante la norma habilitada por el artículo 157.3 CE, siendo en definitiva inadmisiblemente constitucionalmente la utilización de una ley ordinaria para conseguir un objetivo que la Constitución reserva a la ley orgánica.

En definitiva, el objetivo que se pretende con la creación del impuesto es limitar la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas impidiendo que éstas graven mediante impuestos el mismo hecho imponible que regula el artículo 19 de la Ley 12/2012, lo que implica que mediante dicho artículo el Estado impone una prohibición contraria a la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, en relación con el establecimiento de tributos propios [art. 156.1 CE, en relación con los arts. 133.2 y 157.1 b) CE, y, para el caso de Cataluña, art. 203.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña].

Concluye así que el artículo 19 de la Ley 16/2012 invade el ámbito reservado por la Constitución a la ley orgánica.

c) El tercer motivo de inconstitucionalidad se dirige únicamente contra el apartado 13 del artículo 19 de la Ley 16/2012, que considera inconstitucional por tratarse de una norma puramente interpretativa del artículo 6.2 LOFCA.

Este precepto limita la compensación a las Comunidades Autónomas cuyos tributos fueran similares a los que establece la ley estatal impugnada, si bien únicamente cuando éstos hayan sido establecidos en una ley aprobada con anterioridad al 1 de diciembre de 2012. Se establece así una interpretación limitativa del alcance de la compensación contenida en el artículo 6.2 LOFCA lo que no es admisible constitucionalmente de acuerdo con la doctrina del Tribunal Constitucional (se cita la STC 214/1989, FJ 5).

2. Por providencia de 23 de abril de 2013, el Pleno del Tribunal Constitucional, a propuesta de la Sección Cuarta, acordó admitir a trámite el recurso de inconstitucionalidad, dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el artículo 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC), al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, y al Gobierno, a través del Ministro de Justicia, al objeto de que en el plazo de quince días pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes. Asimismo, se ordenó publicar la incoación del recurso en el «Boletín Oficial del Estado», lo que se llevó a efecto en el número 114, de 13 de mayo de 2013.

3. El 10 de mayo de 2013 se registró el escrito del Abogado del Estado por el que se solicita se le tenga por personado, en la representación que legalmente ostenta, así como que se le conceda una prórroga por el máximo legal del plazo para formular alegaciones.

4. El Pleno, mediante providencia de 13 de mayo de 2013, acuerda incorporar a las actuaciones el escrito del Abogado del Estado, teniéndosele por personado en el presente proceso, así como conceder la prórroga solicitada, ampliando en ocho días más el plazo establecido en la anterior providencia de 23 de abril.

5. Mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal con fecha de 16 de mayo de 2013, el Presidente del Senado comunicó el acuerdo de la Mesa de la Cámara por el que se persona en el procedimiento y ofrece su colaboración a efectos del artículo 88.1 LOTC.

6. El 17 de mayo de 2013 se registró el escrito del Presidente del Congreso de los Diputados comunicando el acuerdo de la Mesa de la Cámara por el que ésta se persona en el procedimiento y da por ofrecida su colaboración a los efectos del artículo 88.1 LOTC, remitiendo asimismo el recurso a la Dirección de estudios, análisis y publicaciones y a la asesoría jurídica de la Secretaría General.

7. El 7 de junio de 2013 tiene entrada en este Tribunal el escrito de alegaciones del Abogado del Estado.

Comienza describiendo los elementos esenciales del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito regulado en el artículo 19 de la Ley 16/2012, refiriéndose también a la relación que el presente asunto tiene con los recursos de inconstitucionalidad interpuestos por el Presidente del Gobierno contra el Decreto-ley de Cataluña 5/2012, de 18 diciembre, recurso registrado con el núm. 7279-2012 en este Tribunal; así como con el recurso interpuesto contra el artículo 41 y la disposición final séptima de la Ley del Principado de Asturias 3/2012, de 28 diciembre, de presupuestos generales para 2013, registrado con el núm. 631-2013. Añade que además, el presente proceso guarda relación directa con los recursos 1873-2013 y 1881-2013 interpuestos, respectivamente, por el Gobierno de Cataluña y el Consejo de Gobierno del Principado de Asturias, contra el mismo artículo 19 de la Ley 16/2012 aquí impugnado.

Se examinan a continuación los tres motivos de inconstitucionalidad, interesando la desestimación íntegra del presente recurso.

a) El impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito establecido por el Estado es un auténtico impuesto que no infringe precepto constitucional alguno. Para llegar a esta conclusión se refiere el escrito a la potestad tributaria originaria del Estado, tal y como ha sido interpretada en general por la doctrina de este Tribunal (STC 100/2012, de 8 de mayo, FJ 7 entre otras), y, concretamente, por la STC 210/2012, de 14 de noviembre, que efectivamente declaró la compatibilidad del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito extremeño con las figuras tributarias estatales existentes al tiempo de dictarse aquella Sentencia, pero que no restringe a futuro la potestad tributaria originaria que corresponde al Estado, y en concreto no le impide establecer un impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito de ámbito estatal como así se ha hecho.

Añade que el impuesto estatal persigue una finalidad legítima, de carácter extrafiscal, tal y como ha venido reconociendo como posible el Tribunal Constitucional. En concreto sobre la finalidad recaudatoria y el principio de capacidad económica reconocidos en el artículo 31 CE, afirma que la Constitución exige efectivamente que todo tributo esté anudado a una manifestación de riqueza, de modo que sin ésta no puede existir aquél, pero en ningún momento impide que, transitoriamente y en atención a otros fines constitucionalmente legítimos, el legislador pueda configurar un tributo cuyo hecho imponible sea una manifestación de riqueza con un tipo cero de gravamen inicial. Es más, el establecimiento de tributos con tipo cero, a que se refiere el artículo 55 de la Ley general tributaria, no constituye ninguna novedad en nuestro sistema tributario, citándose a esos efectos el caso del impuesto especial sobre el vino y bebidas fermentadas, regulado en los artículos 27 y siguientes de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuestos especiales, y cuyo artículo 30 establece un gravamen cero.

De otro lado, existen razones de política económica que justificaron el establecimiento inicial de un tipo cero en el artículo 19 de la Ley 16/2012, cuya finalidad declarada en el preámbulo es asegurar un tratamiento fiscal armonizado que garantice una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema financiero. Se refiere en este punto el alegato a la crisis financiera, recogiendo algunas afirmaciones del informe anual del Banco de España de 2008 en las que se aprecia su singular gravedad, que probablemente sólo encuentre parangón con la crisis de 1929. Cita también los informes de esta entidad de los años 2009 y 2011. En relación en concreto con la situación de las entidades de depósito españolas se cita el informe de estabilidad financiera del Banco de España de noviembre 2012 destacando de forma pormenorizada el relato de las tensiones financieras en el área del euro que se exponen en el mismo, así como los problemas de financiación de las entidades bancarias, derivados de no poder acceder con facilidad a los mercados mayoristas de financiación, así como la bajada de la rentabilidad de las entidades de depósito. Pues bien, dado el agravamiento de la crisis que destaca el Boletín económico del Banco de España de marzo 2013, no puede desconocerse la grave incidencia que un impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito como el establecido por Extremadura, Andalucía, Canarias, Cataluña y Asturias ocasiona en un sector financiero ya deteriorado por la crisis. Expone seguidamente en detalle los desequilibrios del sistema financiero que afectan, de un lado, al sector de las entidades de depósito y su reestructuración; y, de otro lado, al acceso al crédito de las empresas y las economías domésticas y, por tanto, en definitiva, al propio crecimiento económico.

En este contexto, el artículo 19 de la Ley 16/2012 se incardina no sólo en la competencia contenida en el artículo 149.1.14 CE, sino también en el título contenido en el ordinal decimotercero del mismo artículo 149.1 CE. Insiste en este punto en que, además de la finalidad fiscal, la norma tiene un claro fin extrafiscal, constitucionalmente legítimo y estrechamente vinculado con la grave situación de crisis financiera que afecta a las entidades de depósito en España.

En fin, el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal pretende asegurar un tratamiento fiscal armonizado, lo que debe igualmente enmarcarse en el ámbito de la carta de emplazamiento que el 27 de febrero de 2012 la Comisión Europea remitió al Ministro de Asuntos Exteriores sobre la posible incompatibilidad con los artículos 49 (derecho de establecimiento), 56 (libre circulación de servicios) y 63 (libre circulación de capitales) del Tratado de funcionamiento de la Unión Europea de ciertas disposiciones de la legislación tributaria española referente al impuesto que se aplica a los bancos en algunas Comunidades Autónomas. La carta se refería en concreto a las ventajas fiscales de los impuestos extremeño y andaluz en función de la localización de la sede social y sucursales. En este sentido, la creación del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal debe enmarcarse también en la corriente actual en el seno de la Unión Europea en relación con el gravamen de determinadas operaciones financieras.

b) El artículo 19 de la Ley 16/2012 no invade el ámbito reservado a una ley orgánica, ya que resulta evidente que cuando el preámbulo de la ley alude a la finalidad de asegurar un tratamiento fiscal armonizado no está utilizando dicho término en el sentido técnico jurídico constitucional del artículo 150.3 CE. Añade que notoriamente no existe una reserva constitucional de ley de armonización sino que la Constitución habilita, cuando concurra el presupuesto constitucional, al Estado para dictar leyes de armonización. En este sentido, y tal y como afirmó la STC 76/1983, de 5 de agosto, este mecanismo es una norma de cierre del sistema, «aplicable sólo a aquellos supuestos en que el legislador estatal no disponga de otros cauces constitucionales para el ejercicio de su potestad legislativa» (FJ 3).

En este caso, el Estado ha entendido correctamente que los títulos competenciales de los artículos 133.1 y 149.1.13 y 14 CE amparan plenamente el dictado del artículo 19 de la Ley 16/2012, por lo que no sólo era

innecesario, sino que hubiera sido constitucionalmente reprochable acudir a una ley armonizadora. Además es evidente que no se invade el ámbito reservado a la ley orgánica por parte del artículo 157.3 CE, pues el artículo 19 se limita a establecer un impuesto estatal que grava un hecho imponible sujeto ya a imposición por algunas Comunidades Autónomas, por lo que en aplicación del artículo 6.2 LOFCA se ponen en marcha los mecanismos de coordinación y compensación allí previstos. Esto es, se utiliza el ámbito de aplicación del artículo 6.2 LOFCA en la forma allí prevista.

c) Rechaza finalmente la inconstitucionalidad del artículo 19.13, pues frente a lo alegado en la demanda no se trata en este caso de una norma puramente interpretativa del artículo 6.2 LOFCA. Avala esta conclusión la doctrina contenida en la STC 247/2007, de 12 diciembre, FJ 8, de manera que «una cosa es que dicho legislador estatal realice con pretensiones normativas de validez general, una interpretación genérica y abstracta del sistema constitucional y estatutario de distribución de competencias, con pretensiones de vinculación a las Comunidades Autónomas... y otra muy distinta que, en el ejercicio de las competencias que la Constitución y los Estatutos de Autonomía le atribuyen para la ordenación de un sector material concreto, dicho legislador deba proceder a una interpretación del alcance de los límites de su propia competencia» (con cita de las SSTC 40/1998, de 19 de febrero, FJ 6, y 227/1988, de 29 de noviembre, FJ 3).

En consecuencia, la Ley recurrida no asume indebidamente papel alguno que corresponda al constituyente, sino que lo que hace es concretar los criterios que se definen en la LOFCA, tal y como avaló el Tribunal Constitucional en la STC 101/2013, de 23 de abril, FJ 6, y dentro del propio tenor literal del artículo 6.2 LOFCA, que establece que será el Estado el que habrá de instrumentar las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las Comunidades Autónomas.

Añade, en fin, que el artículo 19.13 de la Ley 16/2012 tiene también la finalidad legítima de evitar que durante la tramitación parlamentaria del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal Comunidades Autónomas que hasta el momento no habían mostrado interés alguno en gravar ese hecho imponible, lo hicieran precipitadamente adelantándose al legislador estatal tal y como hizo Cataluña. En todo caso, el periodo impositivo del impuesto catalán coincide con el año natural, devengándose el impuesto el último día del periodo impositivo, por tanto el primer ingreso por el impuesto establecido no se realizará hasta antes del 31 marzo 2013. Se refiere también a la tramitación legislativa del tributo establecido por Cataluña, que permite comprobar que su creación fue oportunista, una vez que al menos desde el 29 noviembre 2012 era conocida la intención de crear un impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal, citando asimismo las palabras del portavoz del Gobierno de la Generalitat de Cataluña que declaró que la aprobación del Decreto-ley 5/2012 tenía como finalidad el «blindaje» del espacio fiscal de esta Comunidad Autónoma. En todo caso, el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito catalán no cumplía en ningún supuesto los requisitos de la compensación del artículo 6.2 LOFCA ya que el tributo creado por esta Comunidad Autónoma no comenzaría a percibir los ingresos hasta finales de 2013, de manera que no habría pérdida recaudatoria estrictamente. Finaliza afirmando que la aprobación in extremis de tributos autonómicos con la sola finalidad -expresamente declarada- de acceder a la compensación estatal resulta manifiestamente contraria al espíritu y a la letra del artículo 6.2 LOFCA, lo que igualmente avala la constitucionalidad del artículo 19.13, que precisamente intenta evitar este tipo de maniobras.

8. Por providencia de 17 de febrero de 2014 se señaló el día 19 del mismo mes y año, para deliberación y votación de la presente Sentencia.

II. Fundamentos jurídicos

1. El Parlamento de Cataluña promovió recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 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 y al impulso de la actividad económica (en adelante, Ley 16/2012).

El precepto impugnado establece el «impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito», con la finalidad, expresada en el preámbulo de la norma, de «asegurar un tratamiento fiscal armonizado que garantice una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema financiero».

El impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito tiene los siguientes elementos esenciales:

- Se define como un tributo de carácter directo que grava «los depósitos constituidos en las entidades de crédito» (art. 19.1).
- Su ámbito territorial de aplicación es el territorio español, «sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra» (art. 19.2).
- El hecho imponible lo constituye «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).

- Su periodo impositivo es el año natural con carácter general (art. 19.5).

- Los contribuyentes son 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).

- La base imponible del tributo está integrada por «el importe resultante de promediar aritméticamente el saldo final de cada trimestre natural del periodo 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), con los ajustes a que se refiere el mismo precepto.

- La cuota íntegra «será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0 por 100» (art. 19.8 Ley 16/2012). Las obligaciones de presentar autoliquidación (art. 19.9 Ley 16/2012), así como las de realizar pagos a cuenta (art. 19.10) se supeditan a que la cuota sea superior a cero euros.

- Se habilita a la Ley de presupuestos generales del Estado para modificar el tipo de gravamen y el pago a cuenta (art. 19.11 Ley 16/2012).

- El apartado 13 prevé la aplicación de la compensación a que se refiere el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA, en lo que sigue) a «aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una Ley aprobada con anterioridad a 1 de diciembre de 2012».

2. Según ha quedado expuesto con mayor detalle en los antecedentes, la demanda solicita la declaración de inconstitucionalidad del artículo 19 de la Ley 16/2012 por tres motivos:

En primer lugar, el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito sería en realidad la simulación de un impuesto, que por lo tanto no tiene encaje en el concepto de tributo del artículo 31.1 CE toda vez que su única finalidad es armonizar la imposición sobre los depósitos bancarios, pero no recaudar, como es propio de todo tributo. En consecuencia, su creación por el Estado no puede ampararse en las competencias para crear tributos (arts. 133.1 y 149.1.14 CE).

En conexión con el argumento anterior, se sostiene en la demanda que el Estado ostenta efectivamente la competencia para armonizar la imposición sobre los depósitos bancarios, si bien ello debe hacerse mediante la Ley Orgánica a que se refiere el artículo 157.3 CE, que en estos momentos es la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA, en lo que sigue). Sólo a esta norma corresponde la delimitación de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas. En consecuencia, el artículo 19 de la Ley 16/2012 habría invadido el ámbito constitucionalmente reservado a la ley orgánica por el artículo 157.3 CE.

El apartado 13 del artículo 19 resultaría además inconstitucional porque limitaría indebidamente el alcance de la compensación en caso de ocupación de hechos imposables por parte del Estado, tratándose de una norma meramente interpretativa del artículo 6.2 LOFCA que además vulnera la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas (art. 156.1 CE).

El Abogado del Estado interesa la desestimación del recurso a partir de las siguientes alegaciones:

El impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito tiene la legítima finalidad de asegurar un tratamiento fiscal armonizado que garantice una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema financiero. Por tanto, su creación se incardina en las competencias que al Estado reserva la Constitución (arts. 133.2 y 149.1.14 CE), teniendo además una finalidad extrafiscal amparable en el artículo 149.1.13 CE, y sin que deje de tener encaje en el concepto de tributo del artículo 31.1 CE por el mero hecho de tener un tipo de gravamen cero.

Tampoco se invade el ámbito correspondiente a la LOFCA, sino que precisamente se aplica el artículo 6.2 de esta norma, que permite la ocupación de hechos imposables por el Estado.

Finalmente, el artículo 19.13 no es una norma meramente interpretativa que asuma indebidamente papel alguno que corresponda al constituyente, como sostiene la demanda, sino que se limita a concretar los criterios que se establecen en la LOFCA tal y como reclama el propio tenor literal de su artículo 6.2.

3. Con carácter previo al examen de fondo, y en la medida en que pueda condicionar el posterior examen, debemos considerar la incidencia que en este proceso tiene la modificación del artículo 19 de la Ley 16/2012 que se impugna, mediante el artículo 124 del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia (Real Decreto-ley 8/2014, en adelante), y por la Ley 18/2014, de 15 de octubre.

El preámbulo del Real Decreto-ley 8/2014 justifica la modificación en la aprobación de impuestos autonómicos con posterioridad a la tramitación legislativa del precepto que ahora se impugna, situación que «hace necesaria esta modificación urgente con el objeto de garantizar una tributación armonizada de los depósitos constituidos en las entidades de crédito en todo el territorio español. A tal fin, se establece, con efectos desde el 1

de enero de 2014, un tipo de gravamen del 0,03 por 100, cuya recaudación será destinada a las Comunidades Autónomas donde radiquen la sede central o las sucursales de los contribuyentes en las que se mantengan los fondos de terceros gravados. Además, se introducen mejoras técnicas en la configuración de la base imponible del impuesto».

En concreto, se introducen las siguientes modificaciones en la norma impugnada en este proceso:

a) Se otorga nueva redacción a los apartados 5 («Período impositivo y devengo»); y 7 a 10 («Base imponible»; «Cuota tributaria», «Autoliquidación» y «Obligación de realizar pago a cuenta»), lo que tiene como principal consecuencia que el tributo deja de ser un impuesto a tipo cero para tener un tipo de gravamen del 0,03 por 100.

b) Se añade un párrafo al apartado 13, limitativo de la compensación, con el siguiente tenor:

«Respecto de los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2014, las medidas de compensación en favor de las Comunidades Autónomas establecidas con base en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, se minorarán en el importe de la recaudación que se distribuya a las correspondientes Comunidades Autónomas de acuerdo con lo previsto en el apartado siguiente.»

c) Se renumera el apartado 14, que pasa a ser el 15, y se añade un nuevo apartado 14, con efectos desde el 1 de enero de 2014, intitulado «Distribución de la recaudación», y que tiene como consecuencia atribuir íntegramente la recaudación obtenida con el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito a todas las Comunidades Autónomas, repartiéndose entre ellas en función de los criterios allí establecidos.

d) Finalmente, el artículo 124.2 del Real Decreto-ley 8/2014 añade una disposición transitoria única en la Ley 16/2012, estableciéndose que el tributo estará en vigor hasta que se reforme el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. En esencia, este régimen implica que el Estado transferirá a las Comunidades Autónomas el referido importe correspondiente a la recaudación del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito sin que ello suponga una modificación del fondo de suficiencia global regulado en el artículo 21 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas. Esto es, dicho fondo no se verá disminuido con la recaudación obtenida por el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito.

La modificación del artículo 19 de la Ley 16/2012, cuyas líneas generales se han expuesto, en principio hace perder virtualidad al principal motivo impugnatorio, que se refería precisamente a que el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito era una simulación de impuesto porque tenía un tipo de gravamen de cero, siendo su única finalidad la de armonizar el poder tributario de las Comunidades Autónomas en esta concreta materia. A partir de la modificación acometida por el Real Decreto-ley 8/2014, y por la Ley 18/2014, de 15 de octubre, el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal tiene ahora un tipo de gravamen del 0,03 por 100, estableciéndose además que el importe de su recaudación se repartirá íntegramente entre todas las Comunidades Autónomas hayan o no establecido un impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, en función de los criterios que recoge la norma.

Ahora bien, el hecho de que la impugnación haya perdido parcialmente su finalidad a la luz de la vigente regulación del tributo no impide, según nuestra reiterada doctrina, el examen de fondo del primer motivo de inconstitucionalidad, en conexión con el segundo, dado su evidente contenido competencial, que no puede considerarse resuelto tras las modificaciones legislativas antes indicadas [por todas, SSTC 134/2011, de 20 de julio, FJ 2 b); y 161/2012, de 20 de septiembre, FJ 2 b)].

4. Estamos ya en condiciones de examinar el fondo del recurso de inconstitucionalidad.

Como primer motivo, la demanda considera que el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito establecido por el Estado es un tributo simulado, que no reúne las condiciones del concepto de tributo del artículo 31.1 CE, por lo que su creación no puede ampararse en sus competencias para crear tributos (arts. 133.1 y 149.1.14 CE).

Efectivamente el encuadre competencial del precepto impugnado depende de la naturaleza jurídica del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, cuyo examen deberá realizarse en primer lugar, partiendo de que «las prestaciones patrimoniales de carácter público tienen cada una de ellas la naturaleza propia y específica que les corresponda de acuerdo con su presupuesto de hecho y en función de su configuración y estructura jurídica, no pudiendo hacerse depender, en ningún caso, de la mera denominación que el legislador, a su discreción, les asigne» (STC 83/2014 de 29 de mayo, FJ 3 con cita de, entre otras, las SSTC 296/1994, de 10 de noviembre, FJ 4; y 73/2011, de 19 de mayo, FJ 4).

a) Uno de los elementos centrales de la noción de tributo es su finalidad recaudatoria, o lo que es lo mismo, allegar recursos a la hacienda pública, inherente a la propia función de sostener la financiación del gasto público a que se refiere el artículo 31.1 CE.

Dicha finalidad central, predicable del conjunto del sistema tributario, no impide sin embargo que las concretas figuras tributarias pueden perseguir, además, otras finalidades, distintas de la puramente recaudatoria, denominadas por ello «extrafiscales». De hecho, en los sistemas tributarios modernos, en los que coexisten diversas figuras tributarias, es frecuente que además de la recaudatoria se persigan otras finalidades [como dijimos, con respecto del impuesto sobre la renta de las personas físicas, en la STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 a)]. De esta manera, y como recordamos recientemente, «difícilmente habrá impuestos extrafiscales químicamente puros» ya que «resulta evidente que todos los impuestos sin excepción producen otros efectos, además de la recaudación de ingresos, de manera que es preciso distinguir entre los fines y sus efectos, queridos o no, que la norma tributaria produce en la vida social y económica» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 c)]. En suma, «el tributo puede no ser sólo una fuente de ingresos, una manera de allegar medios económicos a los entes territoriales para satisfacer sus necesidades financieras (fin fiscal), sino que también puede responder a políticas sectoriales distintas de la puramente recaudatoria (fin extrafiscal)» [STC 19/2012, FJ 3 a), con cita de las SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; 197/1992, de 19 de noviembre, FJ 6; 194/2000, de 19 de julio, FJ 7; 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; y 179/2006, de 13 de junio, FJ 3].

El legislador dispone así de un amplio margen de configuración a la hora de establecer un tributo con otras finalidades adicionales, no propiamente recaudatorias sino de ordenación. Esta libertad del legislador debe obviamente ejercerse de conformidad con la Constitución, respetando, en concreto y por lo que en este proceso interesa, tanto el orden competencial establecido en la misma (tempranamente, STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, sobre el «impuesto sobre tierras infrutilizadas establecido por la Comunidad Autónoma de Andalucía»), como los principios de justicia tributaria a los que se refiere el artículo 31.1 CE. Entre dichos principios ocupa una posición central el principio de capacidad económica [STC 53/2014, FJ 6 c), con cita de, entre otras, las SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 194/2000, de 19 de julio, FJ 8].

Esto significa que el legislador (estatal o autonómico) no podrá establecer tributos sobre una materia que no refleje riqueza real o potencial, o lo que es lo mismo, sea inexpresiva de capacidad económica (STC 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5), exigiéndose por tanto siempre que se someta a tributación «una concreta manifestación de riqueza o de renta real, que no inexistente, virtual o ficticia» (SSTC 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4; 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 6; y 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7). Ahora bien, ello no implica sin embargo que toda fuente de capacidad económica deba ser objeto de gravamen ni que éste deba configurarse siempre de la misma manera. En efecto, y como también hemos reiterado, el legislador puede, en ocasiones, declarar la exoneración de determinadas rentas cuando exista la oportuna justificación, y siempre que ello no suponga el desconocimiento de los límites al ejercicio del poder tributario que se derivan de los principios constitucionales contenidos en el artículo 31.1 CE [STC 19/2012, FJ 3 d) con cita de, entre otras muchas, las SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4; 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4; 214/1994, de 14 de julio, FJ 5; 46/2000, de 14 de febrero, FJ 4, y 7/2010, de 27 de abril, FJ 6]. De esta manera, el empleo de las técnicas desgravatorias por el legislador puede llevar al resultado de que algunas fuentes de capacidad económica, estando formalmente sujetas al impuesto, estén exentas de tributación. Así sucede siempre que la ley prevé un mínimo exento o una deducción, o incluso un tipo de gravamen cero, como es el caso en el impuesto sobre el vino (art. 30 de la Ley 38/1992, del 28 de diciembre, de impuestos especiales); o, en el impuesto de sociedades, los fondos de pensiones regulados en el texto refundido de la Ley de regulación de los planes y fondos de pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre; artículo 29 de la Ley 27/2014 (art. 29 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, reguladora del impuesto de sociedades); o cuando se establece una exención temporal total, como la que estuvo en vigor durante los ejercicios 2008 a 2010, en el impuesto sobre el patrimonio (Ley 4/2008, de 23 de diciembre, por la que se suprime el gravamen del impuesto sobre el patrimonio); o, por poner sólo un ejemplo más, así sucede con las personas físicas eximidas de gravamen en el impuesto sobre las actividades económicas (art. 82 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales). En concreto la posibilidad de emplear un tipo de gravamen cero se encuentra además expresamente contemplada en el artículo 55.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que dispone que «[l]a ley podrá prever la aplicación de un tipo cero, así como de tipos reducidos o bonificados». Todos estos antecedentes, basados en legislación ordinaria que, como es obvio, no constituyen canon de constitucionalidad, son reveladores de que la técnica utilizada por el precepto impugnado en este recurso, es sobradamente conocida en nuestro derecho tributario.

La conclusión de lo expuesto, a los efectos que aquí interesan, es que, siendo la finalidad de recaudar consustancial al propio concepto de tributo, la misma se predica del conjunto del sistema tributario, sin impedir el empleo de técnicas desgravatorias, entre las que se encuentra el tipo de gravamen cero.

En el caso del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, es evidente su finalidad de armonizar la sujeción a gravamen de la imposición sobre los depósitos en entidades de crédito, tal y como se anuncia en el propio preámbulo de la norma reguladora. Siendo esta finalidad en principio legítima, como de hecho asume la

propia demanda cuando se refiere al segundo motivo de inconstitucionalidad, lo determinante a efectos del artículo 31.1 CE es que en el hecho imponible del tributo aparece efectivamente una fuente de capacidad económica, concretada en «el mantenimiento de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica..., y que comporten la obligación de restitución» (art. 19.3 Ley 16/2012). Esta fuente de riqueza se cuantifica en la base imponible del tributo (art. 19.7 de la Ley 16/2012), si bien en la regulación inicial no se encuentra efectivamente sujeta a gravamen al establecerse inicialmente un tipo de gravamen cero (art. 16.8), que podrá ser modificado mediante Ley de presupuestos, según la habilitación contenida en el artículo 19.11 de la misma Ley.

El artículo 31 CE impone un deber general de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos a través de un sistema tributario que, teniendo en cuenta la capacidad económica de cada contribuyente, alcance el valor superior de justicia y se inspire en los principios de igualdad y progresividad, con el límite absoluto de su alcance confiscatorio.

El hecho de que estas prescripciones sólo tengan sentido partiendo de una posición jurídica de los ciudadanos como sometidos a una obligación positiva de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y de que en función de esta obligación se definan los principios en que debe inspirarse el sistema tributario, no significa que, a sensu contrario, no pueda calificarse de tributaria una regulación que contemple una determinada capacidad económica, la configure como hecho imponible de un tributo y la desarrolle de tal modo que no termine en la obtención de una cuota tributaria, y en este sentido ha de interpretarse la expresión contenida en el fundamento jurídico 6 c) párrafo segundo in fine de la STC 53/2014, de 10 de abril.

De acuerdo con el razonamiento que ha quedado expuesto, la anterior configuración del tributo encuentra cabida en el artículo 31.1 CE, lo que permite descartar que estemos ante una simulación de impuesto en los términos sostenidos en la demanda.

b) Concluida la naturaleza tributaria del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito, ninguna duda plantea la competencia del Estado para establecer un impuesto con la citada finalidad de asegurar un tratamiento fiscal armonizado de esta materia imponible.

Con carácter general, hemos reiterado que el artículo 149.1.14 CE confiere al Estado la competencia exclusiva para dictar un conjunto de normas en materia de «hacienda general» que proporcionen el marco jurídico para la estructura y funcionamiento del sistema tributario, ordenando mediante ley los principios con arreglo a los cuales se ha de regir la materia tributaria [STC 19/2012, FJ 3 b); con cita de las SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4, y 135/1992, de 5 de octubre, FJ 6].

La conexión de este título con los artículos 133.1 y 157.3 CE, determina como también hemos reiterado que el Estado no sólo ostente la competencia para regular sus propios tributos, sino específicamente «el marco general de todo el sistema tributario y la delimitación de las competencias financieras de las Comunidades Autónomas respecto de las del propio Estado» (por todas, SSTC 72/2003, de 10 de abril, FJ 5; 31/2010, de 28 de junio, FJ 130; 32/2012, de 15 de marzo, FJ 6, y 101/2013, de 23 de abril, FJ 3, con cita de muchas otras).

Este reparto competencial tiene consecuencias precisas cuando se trata de la creación de impuestos nuevos, que se traduce en una preferencia del Estado en la ocupación de los hechos imposables expresamente recogida en el artículo 6 LOFCA, cuyos límites «reflejan que la competencia autonómica para establecer tributos ex novo no se configura constitucionalmente en términos absolutos, sino que se encuentra sujeta a lo establecido en las leyes del Estado a que se refieren los artículos 133.2 y 157.3 CE (por todas, STC 49/1995, de 16 de febrero, FJ 4). Así, la finalidad última de los citados límites no es otra que la coordinación del ejercicio de las competencias tributarias de las Comunidades Autónomas, «garantizando de esta manera que el ejercicio de poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de "un sistema" tributario en los términos exigidos por el artículo 31.1 CE [SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 b)]» [SSTC 210/2012, FJ 4, y 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a)].

El poder tributario de las Comunidades Autónomas puede así ser delimitado por el Estado, salvaguardando en todo caso su propia existencia, de manera que no se produzca un vaciamiento de la competencia autonómica, pues como afirmamos tempranamente ninguno de los límites constitucionales que condicionan dicho poder tributario puede ser interpretado de tal manera que haga inviable el ejercicio de aquella potestad tributaria [SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 3; 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 3; 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4, y 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a)].

Dentro de su ámbito competencial, el legislador estatal dispone de diferentes instrumentos para su desarrollo, sin que corresponda a este Tribunal enjuiciar la oportunidad de utilizar un instrumento u otro sino tan sólo si el concretamente seleccionado tiene encaje en el reparto competencial en esta materia.

Pues bien, una vez sentado que el Estado ostenta la competencia de coordinar su propio sistema tributario con los de las Comunidades Autónomas (art. 149.1.14 CE), y sentada en concreto la preeminencia para ocupar hechos imposables que deriva directamente del artículo 6.2 LOFCA, es lógico concluir que también será competente para establecer un tributo cuya finalidad central es precisamente la coordinación de la sujeción a gravamen de las entidades de crédito o lo que es lo mismo, la armonización de esta concreta materia imponible.

Se trata de un fin que encuentra fácil acomodo en el título de coordinación contenido en el artículo 149.1.14 CE, en relación con los artículos 133 y 157.3 CE.

Debemos así rechazar en su integridad el primer motivo de inconstitucionalidad con la conclusión de que forma parte del ámbito competencial del Estado el establecimiento de un tributo cuya finalidad central es armonizar una determinada materia imponible, lo que encuentra amparo concreto en la previsión contenida en el art. 6.2 LOFCA, que específicamente prevé la posibilidad de que el Estado, «en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imposables gravados por las Comunidades Autónomas».

5. El segundo motivo de inconstitucionalidad se refiere a la vulneración de la reserva de ley orgánica contenida en el artículo 157.3 CE, en conexión con la lesión de la autonomía financiera (art. 156.1 CE).

En su alegato la demanda admite expresamente que el Estado puede armonizar una determinada materia imponible, tal y como hemos concluido en el fundamento anterior, si bien considera que ello debería haberse hecho a través de la LOFCA, por lo que el precepto impugnado habría invadido el ámbito reservado a la ley orgánica por el artículo 157.3 CE. Además, en la medida en que el artículo 19 de la Ley 16/2012 impondría una prohibición a las Comunidades Autónomas para crear impuestos sobre el mismo hecho imponible, se vulneraría la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, en relación con el establecimiento de tributos propios [art. 156.1 CE en relación con arts. 133.2 y 157.1 b) CE, y, para el caso de Cataluña, art. 203.5 de su Estatuto de Autonomía (EAC)].

a) Comenzando por el primer argumento, debemos antes de nada rechazar la premisa de la que parte la demanda, pues la creación del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito por el artículo 19 de la Ley 16/2012 no supone en este punto un desarrollo de la LOFCA, para lo que conviene insistir en que el propio tenor de su art. 6.2 arbitra la posibilidad de que el Estado ejerza su potestad tributaria originaria estableciendo «tributos sobre hechos imposables gravados por las Comunidades Autónomas».

Por tanto, la creación de un tributo nuevo, por parte del Estado, en ejercicio de su poder tributario está prevista expresamente en la propia LOFCA y da lugar a que se aplique de forma automática la cláusula contenida en su artículo 6.2, en virtud de la cual las Comunidades Autónomas no podrán sujetar desde ese momento a tributo hechos imposables similares. Cuestión distinta es que dicha ocupación deba ser objeto de compensación o coordinación en los términos que se abordarán en el siguiente fundamento.

A partir de lo anterior, puede concluirse que el Estado no sólo no invade el ámbito reservado a la ley orgánica por el artículo 157.3 CE, sino que ha ejercido su competencia de forma legítima, haciendo uso de la citada posibilidad de ocupar los hechos imposables previamente gravados por un tributo autonómico. Por ello, debe además rechazarse expresamente la alegación de la demanda en el sentido de que el Estado habría precisado aprobar una ley de armonización a tal efecto. Antes al contrario, debe recordarse que el artículo 150.3 CE es una norma de cierre del sistema que sólo es aplicable allí donde el legislador estatal «no disponga de otros cauces constitucionales para el ejercicio de su potestad legislativa, o éstos no sean suficientes para garantizar la armonía exigida por el interés general» (SSTC 76/1983, FJ 3, y 150/1990, de 4 de octubre, FJ 4). En este caso, el Estado ostenta la competencia para coordinar el ejercicio de poder tributario por parte de las Comunidades Autónomas, en los términos que han quedado expuestos en el fundamento anterior, de manera que la vía del artículo 150.3 CE no habría sido constitucionalmente posible de acuerdo con nuestra doctrina.

b) Tampoco puede en consecuencia estimarse la tacha de vulneración de la autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, a la que se refiere la demanda en relación con el establecimiento de tributos propios [art. 156.1 CE en relación con arts. 133.2 y 157.1.b) CE, y, para el caso de Cataluña, art. 203.5 EAC]. Esta alegación, conectada directamente con la anterior, se refiere en realidad a los efectos que produce la creación de un impuesto nuevo por parte del Estado, efectos que como hemos constatado están previstos en la LOFCA. Efectivamente la creación del impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito puede suponer la imposibilidad para todas las Comunidades Autónomas de establecer un impuesto similar. Pero esta limitación de la autonomía financiera deriva en los términos expuestos del propio reparto de competencias en la materia y, específicamente, de la previsión contenida en el artículo 6.2 LOFCA, siendo en fin coherente con la propia definición de la autonomía financiera de las Comunidades Autónoma, reconocida en el artículo 156.1 CE «con arreglo a los principios de coordinación con la Hacienda estatal».

Lo anterior conduce a la desestimación del segundo motivo de inconstitucionalidad.

6. El último motivo de inconstitucionalidad se dirige exclusivamente contra el apartado 13 del artículo 19 de la Ley 16/2012, que arbitra una medida de compensación aplicable a aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una Ley aprobada con anterioridad al 1 de diciembre de 2012.

Para la demanda, este precepto, en su segundo párrafo, realiza una interpretación del artículo 6.2 LOFCA que, a su juicio, está vedada a la legislación ordinaria según la doctrina de la STC 214/1989, FJ 5, que considera aplicable al caso.

Sin embargo, a diferencia del supuesto contemplado en esa sentencia, el artículo 19.13 de la Ley 16/2012, no pretende interpretar el artículo 6.2 LOFCA sino que lo aplica al tributo objeto de su regulación.

El artículo 6.2 LOFCA, al decir que «[c]uando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imposables gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a estas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas a favor de las misma», contiene una norma de mandato directo al legislador estatal para que instrumente, bien medidas de compensación, bien de coordinación, siempre y cuando el tributo estatal haya supuesto una merma de ingresos para las Comunidades Autónomas.

La exclusión de esas medidas de coordinación o compensación a aquellos tributos establecidos por las Comunidades Autónomas a partir del 1 de diciembre de 2012, no es más que una concreción de lo establecido en el artículo 6.2 LOFCA para su aplicación al tributo creado por el artículo 19 de la Ley 16/2012, y se hace, no con la finalidad de interpretar el referido precepto de la LOFCA, sino para aplicarlo en atención al procedimiento legislativo seguido para su aprobación, lo que implica, como es propio de todo proceso aplicativo de una norma, una previa labor de interpretación de su sentido y alcance.

Precisamente atendiendo a ese proceso de elaboración del artículo 19 impugnado en este recurso, puede concluirse que la fijación de esa fecha de 1 de diciembre de 2012 no contraviene lo previsto en el artículo 6.2 LOFCA, pues obedece a la finalidad, que no puede considerarse irrazonable, de evitar que durante el proceso de elaboración de la Ley 16/2012 pudieran algunas Comunidades Autónoma crear tributos equivalentes al impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito estatal, en procedimientos legislativos más rápidos, anticipándose así a la aprobación de aquel tributo, y más que con la finalidad de aprobar una nueva fuente de ingresos tributarios, que es la previsión contemplada en el artículo 6.2 LOFCA, con la de situarse en la posición de posibles acreedoras de las medidas de compensación o coordinación que dicho precepto considera.

De ahí la elección de esa fecha del 1 de diciembre de 2012, toda vez que el artículo 19 de la Ley 16/2012 fue incorporado a ella tras la aprobación de una enmienda presentada en el Senado el 29 de noviembre de 2012.

A partir de lo anterior, debemos concluir que la limitación establecida en el artículo 19.13 no contradice el artículo 6.2 LOFCA, ni supone por tanto tampoco una vulneración de la autonomía financiera contraria al artículo 156.1 CE, con lo que queda desestimado en su integridad el presente recurso.

FALLO

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

Ha decidido

Desestimar el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Cataluña contra el artículo 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 y al impulso de la actividad económica.

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

Dada en Madrid, a diecinueve de febrero de dos mil quince. Francisco Pérez de los Cobos Orihuel. Adela Asua Batarrita. Luis Ignacio Ortega Álvarez. 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.

VOTO PARTICULAR que formula, el MAGISTRADO DON JUAN ANTONIO XIOL RÍOS, al que se adhieren la MAGISTRADA DOÑA ADELA ASUA BATARRITA, el MAGISTRADO DON LUIS IGNACIO ORTEGA ÁLVAREZ, la MAGISTRADA DOÑA ENCARNACIÓN ROCA TRÍAS y el MAGISTRADO DON FERNANDO VALDÉS DAL-RÉ, respecto de la Sentencia dictada en el recurso de inconstitucional núm. 1808-2013

Con todo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros en la que se sustenta la Sentencia, manifiesto mi discrepancia con la decisión de desestimar el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Cataluña contra el artículo 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por el que se crea el impuesto sobre depósitos en las entidades de crédito.

Mis discrepancias con la opinión mayoritaria en que se sustenta la Sentencia se refieren a (i) la ausencia de una finalidad constitucionalmente legítima en la creación de un impuesto estatal con un tipo de gravamen del cero por ciento; (ii) la falta de respeto al sistema de fuentes en la consecución de la finalidad armonizadora realmente perseguida con la creación de este impuesto; y (iii) la carencia de fundamento constitucional para limitar

el sistema de compensación previsto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

(i) Estoy de acuerdo con la opinión mayoritaria en que en el establecimiento de un tributo pueden existir fines extrafiscales que no sean puramente recaudatorios y, por tanto, en que caben técnicas de desgravación con tipos de gravamen cero. Sin embargo, en los ordenamientos jurídicos contemporáneos -entre ellos, el diseñado por la Constitución española- el sistema tributario tiene una finalidad consustancialmente recaudatoria. Superados contextos históricos en que el uso del poder tributario del Estado era el único o más eficiente mecanismo usado con exclusividad para la consecución de fines de organización política, económica o social ajenos a los puramente recaudatorios, hoy puede aceptarse que las figuras tributarias se configuren con finalidades extrafiscales adicionales; pero estas finalidades no pueden excluir de modo absoluto las recaudatorias, esenciales en la concepción constitucional de la facultad de establecer tributos.

Como dice la STC 53/2013, FJ 6 c): «... de la misma manera que los tributos propiamente recaudatorios, pueden perseguir y de hecho persiguen en la práctica otras finalidades extrafiscales, [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 a)], difícilmente habrá impuestos extrafiscales químicamente puros, pues en todo caso la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; y 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4), de manera que necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura, indicadores de dicha capacidad, por mor del propio artículo 31.1, en relación con el apartado 3, CE».

Si la finalidad recaudatoria está ausente existirá una vulneración constitucional cuando se ponga de manifiesto el propósito de utilizar el caparazón formal del poder tributario, despojado de su finalidad intrínseca, sin otro alcance que el de eludir los requisitos y límites de orden formal y material que la Constitución impone específicamente a los poderes públicos en el ejercicio de sus potestades.

Este propósito de desbordar los límites impuestos a una potestad del Estado es el que, a mi juicio, puede observarse en el presente caso. La creación de un impuesto estatal con un tipo de gravamen del 0 por 100 y la exención de cualquier tipo de obligación formal para los sujetos pasivos, en competencia con la existencia y proliferación de ese mismo impuesto por parte del poder autonómico tributario, acredita que su finalidad no era en absoluto recaudatoria. Hay que preguntarse, pues, si la consecución de fines extrafiscales, perseguida de manera exclusiva mediante esta figura impositiva, resulta en este caso legítima -formal y materialmente- desde una perspectiva constitucional.

La opinión de la mayoría en que se funda la Sentencia admite que la creación de un impuesto de tipo cero sobre hechos imponible gravados por las comunidades autónomas tenía como finalidad, tal como reconoce la exposición de motivos de la Ley impugnada, una armonización encaminada a garantizar una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema. Con ello se intentaba justificar la ausencia de fin recaudatorio de este impuesto argumentando sobre una supuesta facultad de coordinación ejercida mediante una reserva o inhabilitación de hechos imponibles amparada en el artículo 6.2 LOFCA.

Pues bien, desde el punto de vista material, el artículo 6.2 LOFCA confiere al Estado una potestad tributaria: debe concretarse en el hecho de gravar y no en la simple reserva o inhabilitación de hechos imponibles (la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas hace mención reiterada de los «hechos imponibles gravados»). Esa facultad, por su propia naturaleza, aunque pueda ir ligada a una labor de coordinación y armonización estatal, solo cabe entenderla como constitucionalmente legítima si se ejerce en su dimensión positiva -gravar hechos imponibles gravados por las comunidades autónomas o susceptibles de ser gravados- pero no negativa -inhabilitar materialmente un hecho imponible gravado por una comunidad autónoma-. Lo contrario implicaría el reconocimiento de una competencia incondicionada de coordinación, armonización o tutela por parte del Estado sobre el poder tributario autonómico, con la consiguiente posibilidad de irrumpir en el ejercicio de este al margen de los mecanismos constitucionales de coordinación financiera.

Por tanto, la creación de un impuesto estatal con un tipo de gravamen del 0 por 100 y la exención de cualquier tipo de obligación formal para los sujetos pasivos cuyo único fin de armonización o coordinación consiste en impedir o inhabilitar el poder tributario autonómico no responde a un fin material constitucionalmente legítimo desde la perspectiva de la configuración autonómica del Estado y del reconocimiento de la autonomía financiera del artículo 156.1 CE.

Los antecedentes de la Ley impugnada confirman esta apreciación. El recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el presidente del Gobierno contra la Ley de Extremadura 14/2001, de 29 de noviembre, sobre los depósitos de las entidades de crédito, fue desestimado por la STC 210/2012, de 14 de noviembre.

En el marco de la crisis económica, la Comunidad Autónoma de Andalucía, mediante la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, y la Comunidad Autónoma de Canarias, mediante la Ley 4/2012, de 25 de junio, habían acudido a la creación del mismo impuesto autonómico como medida para afrontar las políticas de reducción del déficit público. Tras el respaldo constitucional que dio la STC 210/2012 a la creación de este impuesto se promulgó en Cataluña el Decreto-ley 5/2012, de 18 de diciembre, y en Asturias la Ley 3/2012, de 28 de diciembre.

En este contexto se aprueba la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, a que se refiere este recurso. En su preámbulo se asegura que tiene como finalidad «asegurar un tratamiento fiscal armonizado que garantice una mayor eficiencia en el funcionamiento del sistema» y con ello se despeja cualquier duda sobre las razones de su origen, su naturaleza y la finalidad de la regulación.

(ii) La consecución de ese fin armonizador tampoco ha respetado los límites formales establecidos constitucionalmente y, por tanto, también desde la perspectiva del artículo 157.3 CE habría que haber estimado el recurso.

El artículo 133.2 CE reconoce la potestad originaria al Estado para establecer tributos, mediante ley. Por su parte, el artículo 157.3 CE establece una reserva de ley orgánica respecto de las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las comunidades autónomas y el Estado. La consecución de los fines recaudatorios de un tributo y de aquellos otros fines extrafiscales que resulten anejos al mismo puede hacerse mediante la regulación de esa figura tributaria por ley; pero la consecución del objetivo de resolver conflictos o establecer formas de colaboración financiera entre el Estado y las Comunidades Autónomas debe hacerse mediante ley orgánica. En suma, las normas reguladoras de impuestos cuentan también con el límite formal de que no pueden tener como fin exclusivo la prosecución de los objetivos enumerados en el artículo 157.3 CE. En el presente caso, la opinión de la mayoría se sirve como argumento legitimador para justificar el fin extrafiscal de este impuesto del supuesto objetivo de armonización, pero, al analizar su repercusión sobre el artículo 157.3 CE, se detiene en el aspecto formal de que lo regulado es un nuevo tributo estatal y, a mi juicio, no repara en que ese eventual fin de armonización solo podía hacerse efectivo mediante una ley orgánica.

Esta discrepancia con lo que considero que es un incumplimiento de la reserva de ley orgánica –y, por tanto, del mecanismo diseñado por la Constitución para que la regulación de determinadas cuestiones especialmente sensibles contara con un amplio consenso de los representantes políticos– se une a la que ya suscribí en relación con la STC 215/2014, de 18 de diciembre, en cuanto a la argumentación sobre la reserva de ley orgánica entonces prevista en el artículo 135.5 b) CE respecto de la regulación de la «metodología y el procedimiento para el cálculo del déficit estructural». En aquel caso, el incumplimiento de la reserva de ley orgánica se ponía de manifiesto con la simple evidencia de que la afirmación de que esa metodología y procedimiento se agotaba en el derecho de la Unión Europea era incompatible con la realidad de que había aspectos muy relevantes que habían tenido que ser objeto de una prolija regulación por medio de normas de rango inferior emanadas del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. En este caso, el incumplimiento de la reserva de ley orgánica se pone de manifiesto por la simple evidencia de que en el preámbulo de la Ley impugnada se reconoce que el impuesto no recaudatorio se utiliza con un fin propio del artículo 157.3 CE.

(iii) También debo discrepar con la argumentación sustentada para rechazar la inconstitucionalidad de que la medida de compensación resultara aplicable solo respecto de aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una ley aprobada con anterioridad al 1 de diciembre de 2012.

El artículo 6.2 LOFCA establece de manera imperativa que cuando el Estado establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las comunidades autónomas instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas. Si se utiliza como parámetro del control de constitucionalidad ese precepto, en tanto que integrante del bloque de la constitucionalidad, no puede compartirse que el establecer en el 1 de diciembre de 2012 la fecha límite para beneficiarse de esa compensación, cuando la norma impugnada entró en vigor el 28 de diciembre de 2012, responda a un mero proceso aplicativo de lo dispuesto en el artículo 6.2 LOFCA. Este precepto, inequívocamente, establece como límite temporal para establecer el sistema de compensación la existencia de un hecho imponible ya gravado autonómicamente antes de la entrada en vigor de la norma estatal. En el caso enjuiciado ya existía en Cataluña el mismo hecho imponible gravado desde el 20 de diciembre de 2012. Por tanto, también desde esta invocación debería haberse estimado el recurso enjuiciado.

Madrid, a diecinueve de febrero de dos mil quince. Juan Antonio Xiol Ríos. Adela Asua Batarrita. Luis Ignacio Ortega Álvarez. Encarnación Roca Trías. Fernando Valdés Dal-Ré. Firmado y rubricado.