

CEF.- Fiscal Impuestos

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NCJ066539

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Sentencia 16/2023, de 7 de marzo de 2023

Pleno

Recurso de inconstitucionalidad núm. 5935/2021

(BOE de 14 de abril de 2023)

SUMARIO:

Regímenes especiales por razón del territorio. Canarias. Incentivos fiscales a la inversión. IS. Deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, audiovisuales y espectáculos en Canarias. Límites materiales de los decretos leyes. Principio de legalidad. RDley 12/2021 (Medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua). El RDley 12/2021 incrementa los límites cuantitativos absolutos regulados en la disp adic 14 de la Ley 19/1994, elevándolos de 5,4 millones a 12,4 millones, con efectos para los períodos impositivos que se iniciasen durante el año 2020 (con efectos solo para ese año). Esto resultaba necesario para garantizar que el incremento de los límites (de tres a diez millones) llevado a cabo por el RDley 17/2020, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, fuese acompañado de un incremento correspondiente de los límites en Canarias desde la misma fecha. Ello lleva a concluir al abogado del Estado que la modificación operada por el RDley 12/2021 no afecta a la garantía mínima esencial en que el régimen económico y fiscal de Canarias consiste; y el órgano legislativo autonómico no acredita que la modificación efectuada haya supuesto una afectación al «núcleo esencial» de dicho régimen. Considera el abogado del Estado que la norma fiscal impugnada recoge un tratamiento fiscal diferenciado para Canarias, pero lo que pretende el órgano legislativo recurrente es elevar indirectamente a rango constitucional la previsión legal del art. 94 de la Ley 20/1991, rango del que carece, siendo así también que dicha norma no puede considerarse como integrante del bloque de constitucionalidad. De conformidad con la doctrina constitucional sobre el carácter evolutivo del régimen económico y fiscal canario, el Estado puede regular, en atención a las circunstancias concurrentes en cada momento, el contenido singular del régimen canario, sin que el diferencial del 80 por 100 en las deducciones del impuesto de sociedades esté previsto en normas de rango constitucional, por todo ello, entiende que la norma controvertida no ha vulnerado el art. 166 Estatuto de Autonomía de Canarias. El Real Decreto-ley se aprueba en junio de 2021, con efectos para el período impositivo de 2020, por lo que la urgencia deriva de que, para que la norma fuera aplicada, debía conocerse antes del comienzo del plazo para la declaración y pago del impuesto correspondiente a dicho período; plazo que, para la mayoría de los contribuyentes, transcurre entre el 1 y el 25 de julio del año siguiente. La propia doctrina constitucional reconoce el cumplimiento del requisito previsto en el art. 86 CE de una concreta medida con independencia de su «imprevisibilidad e, incluso de que tenga su origen en la previa inactividad del propio Gobierno, lo que permite apreciar la existencia de una conexión de sentido entre la urgencia definida y las medidas adoptadas en el precepto controvertido. Por otro lado, no es contrario al principio de seguridad jurídica, entendido como claridad y certeza del Derecho, puesto que su sentido es claro y cierto. La modificación operada por el Real Decreto-ley 12/2021 está expresamente referida al ejercicio de 2020 (en concreto, a los períodos impositivos que se inicien durante 2020), en tanto que la Ley 11/2021, de 9 de julio contiene una disposición final primera de idéntico tenor, que modifica también la disp. adic. 14 de la Ley 19/1994, pero, en este caso, en relación con el ejercicio fiscal de 2021. Se trata pues de dos normas de idéntico tenor pero con distinto ámbito temporal para la aplicación de la deducción fiscal correspondiente, por lo que no se produce incertidumbre sobre la previsibilidad de sus efectos y, en consecuencia, no cabe considerar producida una vulneración del art. 9.3 CE.

PRECEPTOS:

Constitución española, arts. 2, 9 y 86 y disp. adic tercera.

RDley 12/2021 (Medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua), disp. final tercera.

Ley Orgánica 1/2018 (Reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias), art. 166.

Ley 20/1991 (Modificación de los aspectos fiscales del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 94 y disp. adic 14

Ley 19/1994 (Modificación del régimen económico y fiscal de Canarias), disp adic 14.

RDL 17/2020 (Medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19).
Ley 27/2014 (Ley IS), arts. 27, 28, 36 y 124.

PONENTE:

Don César Tolosa Tribiño.

ECLI:ES:TC:2023:16

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por el magistrado don Cándido Conde-Pumpido Tourón, presidente, y las magistradas y magistrados doña Inmaculada Montalbán Huertas, don Ricardo Enríquez Sancho, doña María Luisa Balaguer Callejón, don Ramón Sáez Valcárcel, don Enrique Arnaldo Alcubilla, doña Concepción Espejel Jorquera, doña María Luisa Segoviano Astaburuaga, don César Tolosa Tribiño, y doña Laura Díez Bueso,

ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 5935-2021 interpuesto por el Parlamento de Canarias contra la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua. Ha comparecido y formulado alegaciones el abogado del Estado. Ha sido ponente el magistrado don César Tolosa Tribiño.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito presentado en el registro de este tribunal el día 21 de septiembre de 2021, los letrados del Parlamento de Canarias, en representación y defensa de la cámara autonómica interpusieron recurso de inconstitucionalidad contra la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua. La demanda fundamenta el recurso interpuesto en los motivos que a continuación se exponen:

a) Vulneración de la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias, que consagra la disposición adicional tercera de la Constitución y el art. 166 del Estatuto de Autonomía de Canarias (en adelante, EACan).

Señalan los recurrentes que la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021 modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, para establecer un nuevo límite a las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales de Canarias, lo que supone un desconocimiento del contenido esencial del régimen económico y fiscal de Canarias, desnaturizando esta institución constitucionalmente garantizada y contraviniendo el principio de política fiscal diferenciada (ex art. 166.2 EACan) y su concreción en el art. 94.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio.

En apoyo de dicha argumentación se cita la doctrina constitucional que acoge la categoría de «garantía institucional» (STC 32/1981, de 18 de junio, FJ 3); y la identificación de la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias (fundamentalmente las SSTC 198/2012, de 6 de noviembre, FJ 7; 16/2003, de 30 de enero, FJ 8; 109/2004, de 30 de junio, FJ 3, y 164/2014, de 26 de septiembre, FJ 3). Recuerdan también los letrados parlamentarios que el Tribunal Constitucional ha señalado que el carácter evolutivo de las medidas económicas y fiscales se articula con la modificación sus normas reguladoras, y para ello la Constitución y el Estatuto de Autonomía de Canarias establecen un procedimiento específico; en este sentido, la reforma del Estatuto canario operada por la Ley Orgánica 1/2018, de 5 de noviembre, robustece la garantía institucional y procedural que encierra la disposición adicional tercera de la Constitución Española, y recoge y actualiza los principios básicos que configuran la institución. Tras citar literalmente lo dispuesto en el art. 166 de la norma estatutaria, afirman que la Constitución atribuye a dicho régimen un concreto ámbito competencial; esto es, no solo debe referirse a la participación del Parlamento de Canarias en el procedimiento de modificación o afectación del régimen económico y fiscal, sino también a que el Estatuto de Autonomía de Canarias reconoce las competencias autonómicas sobre los tributos integrantes del régimen fiscal canario, si bien en los términos de la normativa estatal (art. 166.4 EACan).

Señalan que, frente al texto anterior a la reforma, el nuevo art. 166 EACan identifica como rasgo del régimen económico y fiscal de Canarias, una política fiscal diferenciada, ampliando así el núcleo indisponible de la garantía institucional; y esa diferenciación no solo se proyecta en una imposición indirecta singular, sino también en la imposición directa. En concreto, la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias concreta en la disposición adicional decimocuarta, la modulación de los límites de las deducciones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo en artes escénicas y musicales, que contempla el art. 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto de sociedades (en adelante, LIS), incrementándose en Canarias los límites ordinariamente establecidos en el resto del territorio nacional.

Habiéndose elevado en el año 2020 los límites generales de las deducciones del impuesto sobre sociedades previstas en el art. 36 LIS, la necesaria actualización del régimen económico y fiscal precisa, no solo dar cumplimiento a la garantía procedural mediante el informe previo del Parlamento, sino garantizar que la norma que se apruebe no exceda los límites que constituyen el núcleo esencial de la garantía institucional del régimen canario. Integrada como rasgo típico del régimen económico y fiscal canario, la política fiscal diferenciada exige modular en el sentido que impone el art. 94 de la Ley 20/1991, la deducción por inversiones de Canarias, al constituir un principio básico de la institución analizada.

La actuación estatal que se impugna no cuestiona la modificación de la Ley del impuesto de sociedades ni en su oportunidad ni en su extensión. Es la actuación estatal objeto del presente recurso la que *de facto* propende a la equiparación del tratamiento fiscal en cuanto a los límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales en Canarias, e incurre, de este modo en la vulneración de la garantía institucional y del régimen económico y fiscal de Canarias, suponiendo un desconocimiento del contenido esencial de dicho régimen, que desnaturaliza la institución constitucionalmente garantizada.

b) Vulneración de la garantía procedural de la disposición adicional tercera CE y del art. 167 EACan por la modificación del régimen económico y fiscal de Canarias sin informe previo del Parlamento de Canarias.

El recurso recuerda la doctrina constitucional sobre la inobservancia de la garantía procedural que supone el informe preceptivo y previo del Parlamento de Canarias prevista en la disposición adicional tercera CE y concretada actualmente en el art. 167 del estatuto de autonomía. Afirma que la *conditio iuris* para su ejercicio es la existencia de una modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, bastando que se modifique alguno de los elementos que lo integran; que el sujeto al que ha de consultarse es el Parlamento de Canarias, siendo la única institución que puede informar favorable o desfavorablemente la modificación del régimen económico y fiscal de Canarias; que esta garantía procedural otorga un «plus de participación» a Canarias cuando se afecte o modifique su régimen económico y fiscal; y que únicamente tiene sentido si el informe es previo, por lo que no puede tener lugar después de producida la innovación del ordenamiento jurídico.

Por estas razones entiende que resulta contraria a la disposición adicional tercera CE, la solicitud de informe realizada tras el pronunciamiento final del Congreso o la promulgación de un real decreto-ley por el Gobierno de la Nación, ya que, concluido el procedimiento de elaboración de la norma, aún pendiente de su entrada en vigor, el informe dejaría de ser previo y de constituir un trámite de participación en un procedimiento. En todo caso, el alcance de la garantía lo ha concretado el art. 167 EACan que, a diferencia de la redacción anterior, tras la reforma de 2018 determina que, en caso de mediar informe desfavorable, resultaría la suspensión del procedimiento de elaboración de la norma ex art. 167.1 EACan.

La demanda pone de relieve que no se solicitó por ningún órgano estatal el preceptivo informe previo del Parlamento de Canarias. La comunicación extemporánea –después de la aprobación de la norma y horas antes de su publicación en el «BOE»– que la señora ministra de Hacienda realizó al consejero de Hacienda del Gobierno de Canarias, no puede entenderse como vía para sustanciar un informe que es preceptivo, previo, y que debe solicitarse del Parlamento de Canarias. Ello determina la inconstitucionalidad de la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, que expresamente modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, sin contar con el preceptivo informe del Parlamento de Canarias.

c) Vulneración del art. 86.1 CE por falta de concurrencia del presupuesto habilitante.

Tras recordar la doctrina constitucional en relación con el presupuesto que habilita al Gobierno para aprobar normas provisionales con rango de ley, la demanda entiende que la definición de la situación de extraordinaria y urgente necesidad que realiza el Real Decreto-ley 12/2021 solo alude a motivaciones de índole estrictamente energética, o relativas al canon del agua, sin que la mera cita descriptiva de los contenidos de la norma de urgencia pueda ser elevada a motivación suficiente para el sacrificio del procedimiento legislativo común o de urgencia. De ahí que la simple cita de la disposición final tercera y su contenido, no justifique el presupuesto habilitante. Se afirma que tampoco la reforma guarda conexión de sentido con la situación de urgencia.

d) Vulneración del art. 9.3 CE por infracción del principio de seguridad jurídica y confianza legítima.

La simultánea entrada en vigor de dos reformas que afectaron a la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, ambas de contenido idéntico pero de distinta eficacia retroactiva en cuanto a sus efectos jurídicos, implica una vulneración del art. 9.3 CE, en

concreto, del principio de seguridad jurídica y de confianza legítima. La demanda pone de relieve la identidad entre la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021 y la disposición final primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio.

La demanda sostiene que, durante la tramitación parlamentaria de la que luego fue la Ley 11/2021, se introdujo una enmienda en el Senado, enmienda que motivó la intervención del ejecutivo aprobando la norma de urgencia con el mismo contenido que la enmienda propuesta. La sucesión normativa que se produce como consecuencia de la aprobación de dos normas del mismo contenido hace ostensible la incertidumbre ante la que se encuentran los contribuyentes del impuesto sobre sociedades respecto de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias. El respeto al principio de seguridad jurídica, y su corolario, el principio de confianza legítima, es incompatible con las modificaciones producidas en los límites a las deducciones de inversión.

2. Por providencia de 16 de diciembre de 2021, el Pleno del Tribunal, a propuesta de la Sección Segunda, 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 de la ministra de Justicia, al objeto de que, en el plazo de quince días, puedan personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes; y publicar la incoación del recurso en el «Boletín Oficial del Estado».

3. Mediante escrito registrado el día 4 de enero de 2022, el abogado del Estado, en la representación que ostenta, comparece en el proceso y solicita se le conceda prórroga del plazo para formular alegaciones. El día 10 de enero de 2022, mediante diligencia de ordenación del secretario de justicia del Pleno, se le prorrogó en ocho días el plazo de alegaciones inicialmente conferido.

4. En escrito registrado el día 13 de enero de 2022, la presidenta del Congreso de los Diputados comunica el acuerdo de la mesa de 11 de enero anterior, en el que solicita dar por personada a esa Cámara en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.2 LOTC. El presidente del Senado, en fecha 25 de enero de 2022 remitió comunicación de la mesa de la cámara en el mismo sentido.

5. El abogado del Estado formuló sus alegaciones el día 25 de enero de 2022, interesando la desestimación del recurso.

Tras referirse a los motivos de impugnación expuestos en la demanda, y a la doctrina constitucional sobre el régimen económico y fiscal de Canarias en el marco de la disposición adicional tercera de la CE (STC 16/2003, reiterada en las SSTC 62/2003; 109/2004; 18/2011, y 164/2013) el abogado del Estado aborda, en primer lugar, la supuesta vulneración de la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias.

Señala que de la citada doctrina cabe extraer que la Constitución Española ha querido establecer una regulación evolutiva del régimen económico y fiscal canario, el cual se basa en el principio de solidaridad, y que en este marco debe interpretarse las competencias del Estado, pero su régimen constitucional no reúne las características de una garantía institucional, en tanto que reconocedor de un núcleo pretendidamente inamovible; aunque no obstante sí tienen reflejo en un tratamiento fiscal diferenciado a Canarias. Considera que, a la vista de esta doctrina constitucional no ha existido por parte del Real Decreto-ley 12/2021 una hipotética vulneración del art. 166 EACan, pues la regulación constitucional del régimen no consiste más que en la existencia de un tratamiento fiscal diferenciado, y el nuevo estatuto lo único que hace es recoger esta doctrina en su texto, pero sin incluir ninguna innovación sobre dicho régimen que «salve» o «reserve» una parte sustantiva de su regulación solo para el estatuto de autonomía respectivo, como supuesto marco en el que se hallaría ese núcleo esencial o garantía institucional del régimen especial. Y la normativa estatal reconoce ese tratamiento fiscal diferenciado en lo que se refiere al sistema de deducciones por razón del impuesto de sociedades.

Expone a continuación el régimen actual de las deducciones fiscales por el impuesto de sociedades, recordando que los apartados 1 y 2 del art. 36 LIS, que regulan las deducciones por producciones cinematográficas, fueron modificados, con efectos para los períodos impositivos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2020, por la disposición final primera del Real Decreto-ley 17/2020, de 2 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario, para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19, en donde se dispuso un incremento de los porcentajes de deducción. El límite cuantitativo de estas deducciones para producciones nacionales y extranjeras se elevó de tres a diez millones de euros.

El art. 95.1 a) de la Ley 20/1991, establece que en Canarias los porcentajes de deducción serán superiores «en un 80 por 100 a los del régimen general con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales». Cuando los límites cuantitativos de las deducciones eran de tres millones de euros, los importes de tales límites en Canarias eran de 5,4 millones de euros, lo que representaba un incremento del 80 por 100. Tras el incremento de los límites cuantitativos absolutos a diez millones de euros, los límites para el territorio canario (5,4 millones) quedaban por debajo de los existentes en territorio peninsular.

La disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, objeto de la presente controversia incrementa los límites cuantitativos absolutos regulados en la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, elevándolos de 5,4 millones a 12,4 millones, con efectos para los períodos impositivos que se iniciasen durante el año 2020 (con efectos solo para ese año). Esto resultaba necesario para garantizar que el incremento de los límites (de tres a diez

millones) llevado a cabo por el Real Decreto-ley 17/2020, con efectos para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2020, fuese acompañado de un incremento correspondiente de los límites en Canarias desde la misma fecha.

Dado que igual modificación normativa se estaba tramitando (y se aprobó en la casi coetánea Ley 11/2021), para los períodos impositivos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2021, la aprobación del precepto citado para 2020 debía realizarse con carácter previo al inicio del plazo de declaración del impuesto de sociedades correspondiente a 2020 (veinticinco primeros días del mes de julio, con carácter general, según el art. 124 LIS). El vehículo normativo que permitía atender la situación con la suficiente rapidez era el decreto-ley, pues de no haberse aprobado este precepto hubiera existido un vacío normativo para los períodos impositivos iniciados durante 2020, que no habrían tenido los límites incrementados.

Ello lleva a concluir al abogado del Estado que la modificación operada por el Real Decreto-ley 12/2021 no afecta a la garantía mínima esencial en que el régimen económico y fiscal de Canarias consiste; y el órgano legislativo autonómico no acredita que la modificación efectuada haya supuesto una afectación al «núcleo esencial» de dicho régimen. Considera el abogado del Estado que la norma fiscal impugnada recoge un tratamiento fiscal diferenciado para Canarias, pero lo que pretende el órgano legislativo recurrente es elevar indirectamente a rango constitucional la previsión legal del art. 94 de la Ley 20/1991, rango del que carece, siendo así también que dicha norma no puede considerarse como integrante del bloque de constitucionalidad. De conformidad con la doctrina constitucional sobre el carácter evolutivo del régimen económico y fiscal canario, el Estado puede regular, en atención a las circunstancias concurrentes en cada momento, el contenido singular del régimen canario, sin que el diferencial del 80 por 100 en las deducciones del impuesto de sociedades esté previsto en normas de rango constitucional. Por todo ello, entiende que la norma controvertida no ha vulnerado el art. 166 EACan.

Aborda a continuación la alegada vulneración del art. 86 CE, en concreto de la ausencia del presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad en la aprobación del Real Decreto-ley recurrido. Tras recoger la jurisprudencia constitucional en esta materia, justifica la extraordinaria y urgente necesidad en que la modificación tributaria operada viene dada por los plazos de pago del impuesto. Argumenta que en el momento de dictarse la norma, a mediados de 2021, su aprobación resultaba urgente en la medida en que transcurría en breve el período de seis meses que marca la ley del impuesto para la declaración a efectos de pago del mismo en los días a partir del cierre del ejercicio contable. La modificación de las deducciones por impuesto de sociedades para el ejercicio 2020, en tanto que muy próximo (junio de 2021) al momento de cierre de aprobación de las cuentas del ejercicio anterior, y del período de declaración y pago voluntario del impuesto, hacía preciso regular la materia por decreto-ley; mientras que la modificación de la misma clase de deducciones para el ejercicio 2021, en tanto que para el pago del mismo quedaba todavía un año hasta junio-julio de 2022, bastaba con regularla mediante ley formal, como se hizo en la Ley 11/2021, de 9 de julio.

Afirma que se trata de dos normas de igual tenor pero con distinto ámbito temporal de aplicación, por lo que no hay tampoco vulneración del principio constitucional de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) como pretende el órgano legislativo autonómico.

Se examina seguidamente el reproche de inconstitucionalidad derivado de la ausencia del previo informe del Parlamento de Canarias (disposición adicional tercera CE y art. 167.2 EACan), afirmando que un trámite de informe no resulta compatible con la celeridad que precisa la tramitación de un decreto-ley, sobre todo si el informe resulta desfavorable y hubiera de acudirse al procedimiento previsto en el actual estatuto canario. Añade que, en todo caso, fuese o no desfavorable, si hubieran de cumplimentarse los trámites de solicitud y emisión del informe, quedaría de todo punto desvirtuada la figura del decreto-ley como vehículo normativo específico, para la obtención en determinadas circunstancias excepcionales de objetivos gubernamentales por una vía más rápida. Considera así que esa eventual emisión de informe no se compadece con la tramitación de un decreto-ley en materia de exclusiva competencia del Estado, con la apreciación por el Gobierno de la extraordinaria y urgente necesidad en un momento dado, distinto del que podría perseguir el órgano legislativo autonómico. El art. 86.1 CE no ha previsto que el presupuesto habilitante deba llegar a ser, para su validez, compartido por más de un órgano constitucional y menos por distintos órganos territoriales con autonomía política, lo que le lleva a afirmar que, en el caso del decreto-ley, por su propia naturaleza, no cabe la intervención de un órgano de otra administración territorial, en pretendida coautoría política; y la disposición adicional tercera de la Constitución no ha excluido en modo alguno de manera implícita esta interpretación.

6. Mediante escrito de 10 de febrero de 2023, el magistrado don Juan Carlos Campo Moreno manifestó su abstención al haber participado, en la condición de ministro de Justicia, en el Consejo de Ministros de 24 de junio de 2021, por el que se aprobó el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua.

7. Mediante el ATC 62/2023, de 21 de febrero, se aceptó por el Pleno la abstención formulada por el magistrado don Juan Carlos Campo Moreno en el recurso de inconstitucionalidad núm. 5935-2021, apartándole definitivamente de los referidos recursos y de todas sus incidencias.

8. Por providencia de 7 de marzo de 2022 se señaló ese mismo día para deliberación y votación de la presente sentencia.

II. Fundamentos jurídicos

1. Objeto del recurso y posiciones de las partes.

El objeto de la presente resolución es resolver el recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Parlamento de Canarias en relación con la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre la gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua.

La disposición final tercera del real decreto-ley establece lo siguiente:

«Modificación de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias.

Con efectos para los períodos impositivos que se inicien durante el año 2020, se modifica la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, queda redactada del siguiente modo:

“Disposición adicional decimocuarta. Límites a las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias.

El importe de la deducción por inversiones en producciones españolas de largometrajes, cortometrajes cinematográficos y de series audiovisuales de ficción, animación o documental a que se refiere el apartado 1 del artículo 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades, no podrá ser superior a 12,4 millones de euros cuando se trate de producciones realizadas en Canarias.

El importe de la deducción por gastos realizados en territorio español por producciones extranjeras de largometrajes cinematográficos o de obras audiovisuales a que se refiere el apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014, no podrá ser superior a 12,4 millones de euros, cuando se trate de gastos realizados en Canarias.

Con respecto al importe mínimo de gasto que fija la letra a) del apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014, los gastos realizados en Canarias de animación de una producción extranjera deberán ser superiores a 200 000 euros. En relación con la ejecución de servicios de efectos visuales, será de aplicación lo dispuesto en la letra b) del apartado 2 del artículo 36 de la Ley 27/2014.

El importe de la deducción por gastos realizados en la producción y exhibición de espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales a que se refiere el apartado 3 del artículo 36 de la Ley 27/2014, no podrá ser superior a 900 000 euros cuando se trate de gastos realizados en Canarias.”»

El recurso de inconstitucionalidad se fundamenta en los siguientes motivos: (i) vulneración de la disposición adicional tercera de la Constitución y del art. 166 EACan, en lo que respecta a la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias; (ii) vulneración de la garantía procedural de la disposición adicional tercera CE y del art. 167 EACan como consecuencia de la modificación del régimen económico y fiscal de Canarias sin informe previo del Parlamento de Canarias; (iii) vulneración del art. 86.1 CE por falta de concurrencia del presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad, que justifica la utilización del instrumento normativo del decreto-ley y (iv) vulneración del art. 9.3 CE por infracción del principio de seguridad jurídica y confianza legítima.

La abogacía del Estado, en los términos que se concretan en los antecedentes de esta sentencia, solicita la íntegra desestimación del presente recurso de inconstitucionalidad.

2. Antecedentes de la norma controvertida.

Con carácter previo al examen de fondo, resulta necesario situar en su contexto la norma controvertida. La disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994 (en la redacción dada por el art. 1.42 de la Ley 8/2018, de 5 de noviembre), bajo la rubrica «Límites de las deducciones por inversiones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo de artes escénicas y musicales realizadas en Canarias», preveía que las deducciones por inversiones y gastos previstas en los apartados 1 y 2 del art. 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades (LIS) no podían superar los 5,4 millones de euros, cuando se tratase de producciones o gastos realizados en Canarias.

Los apartados 1 y 2 del art. 36 LIS, fueron modificados, con efectos para los períodos impositivos que se iniciasen a partir de 1 de enero de 2020, por la disposición final primera del Real Decreto-ley 17/2020, de 2 de mayo, por el que se aprueban medidas de apoyo al sector cultural y de carácter tributario, para hacer frente al impacto económico y social del Covid-19, en donde se dispuso un incremento de los porcentajes de deducción aplicables.

En este contexto, el objeto inmediato de la disposición final tercera del Real Decreto-ley aquí examinado, no es otro que modificar el régimen económico y fiscal canario, mediante la actualización del límite de deducción aplicado en Canarias para adaptar dicho límite a los cambios derivados del Real Decreto-ley 17/2020; y ello, con la finalidad explícita de incorporar el reconocimiento del tratamiento fiscal diferenciado que constituye el substrato nuclear del régimen económico-fiscal canario.

Así lo señala expresamente la exposición de motivos del Real Decreto-Ley 12/2021: «Con la disposición final tercera se modifica la Ley 19/1994, de 5 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias,

para actualizar el límite absoluto de la deducción de 5,4 a 12,4 millones, siguiendo los cambios que se han introducido en el límite a nivel estatal, de manera que Canarias mantenga el diferencial respecto al límite de deducción en la península». Se especifica además que: «Se limita la entrada en vigor de esa modificación a los períodos impositivos que se inicien durante 2020».

Esta previsión fue mantenida para los períodos impositivos que se inicien a partir de 1 de enero de 2021, por el apartado cuarto de la disposición final primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, posteriormente derogada por la disposición final primera de la Ley 14/2021, de 11 de octubre, con efectos para el mismo período impositivo.

3. El problema de la garantía procedural. El informe previo del Parlamento.

El régimen económico y fiscal canario está sujeto a una garantía procedural de carácter formal, contenida en la disposición adicional tercera de la Constitución, a cuyo tenor «la modificación del régimen económico y fiscal del archipiélago canario requerirá informe previo de la Comunidad Autónoma o, en su caso, del órgano provisional autonómico».

Estas previsiones constitucionales se completan con lo señalado al respecto en el Estatuto de Autonomía de Canarias. A estos efectos, la Ley Orgánica 1/2018, de 5 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias dispone en su art. 167.1 que el régimen económico y fiscal de Canarias solo podrá ser modificado de acuerdo con lo establecido en la disposición adicional tercera de la Constitución, previo informe del Parlamento Canario que, para ser favorable, debe ser adoptado por las dos terceras partes de sus miembros. Y en el apartado 2 de este art. 167 se regula el procedimiento que habrá de seguirse en el supuesto de que el informe resultare desfavorable.

La existencia de una explícita previsión constitucional sobre la exigencia de informe previo a cualquier modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, convierte dicha garantía procedural en un *prius* que condiciona *ab initio* la propia legitimidad constitucional de cualesquier modificaciones de dicho régimen que se aborden por la normativa estatal. Ello determina, a su vez, que el cumplimiento de dicha previsión en el presente proceso constitucional deba ser objeto de examen por este tribunal, con carácter preliminar al análisis de las restantes cuestiones suscitadas en el mismo.

La doctrina constitucional ha tenido ocasión de pronunciarse en reiteradas ocasiones sobre la observancia de esta garantía procedural, y sus pronunciamientos pueden sintetizarse en lo señalado por la STC 164/2014, de 7 de octubre, FJ 2:

(i) La garantía procedural prevista en la disposición adicional tercera de la Constitución y en el EACan otorga a esta comunidad autónoma un «plus de participación», cuando se afecte o modifique su régimen económico y fiscal (SSTC 16/2003, de 30 de enero, FFJJ 5 a 7; y 62/2003, de 27 de marzo, FJ 4), lo que en ningún caso determina una excepción al régimen constitucional, ya que no caben en este «compartimentos estancos, al margen del ordenamiento jurídico general» (STC 101/2013, de 23 de abril, FJ 11 con cita, entre otras, de las SSTC 13/2007, de 18 de enero, FJ 9, y 208/2012, de 14 de noviembre, FJ 5).

(ii) La citada garantía procedural resulta exigible siempre y en todos los casos en los que una norma estatal suponga una modificación de los elementos que integran el régimen económico-fiscal de Canarias. Basta para ello que se modifiquen alguno de los elementos que integran dicho régimen [STC 164/2013, FJ 4 b), con cita de las SSTC 35/1984, de 13 de marzo FJ 4, y 137/2003, de 3 de julio, FJ 9].

(iii) El informe exigido en la Constitución y la norma estatutaria, si bien es preceptivo, no es vinculante, de forma que no impide en ningún caso la modificación del régimen especial canario (STC 109/2004, de 30 de junio, FJ 7). Ahora bien, en aquellos casos en que resulte preceptivo, su ausencia determina la inconstitucionalidad de la norma pertinente (SSTC 35/1984, de 13 de marzo, FJ 7, y 137/2003, FFJJ 9 y 10, con cita de otras).

4. Aplicación de la doctrina del caso concreto.

A partir de la doctrina anterior, y una vez comprobado que la norma impugnada viene a modificar el régimen económico y fiscal de Canarias, y, en consecuencia resulta preceptivo en el presente caso el informe del Parlamento de Canarias, hemos de examinar si, como se alega por la representación autonómica, se ha producido la vulneración de la garantía procedural contemplada en disposición adicional tercera de la Constitución y en el art. 167 EACan.

Con carácter previo a dicho examen, es preciso referirse a lo señalado al respecto por el abogado del Estado, quien considera que dicho trámite de informe no resulta compatible con la celeridad que precisa la tramitación de un decreto-ley, especialmente tomando en consideración que en el caso de que el informe resultare desfavorable habría de acudirse al procedimiento previsto en el actual Estatuto de Autonomía de Canarias. Señala que si hubieran de cumplimentarse los trámites de solicitud y emisión del informe, quedaría de todo punto desvirtuada la figura del decreto-ley como vehículo normativo específico para la obtención en determinadas circunstancias excepcionales, de los objetivos gubernamentales por una vía más rápida; y añade que el art. 86.1 CE no ha previsto que el presupuesto habilitante haya de ser compartido por más de un órgano constitucional y menos por distintos órganos territoriales con autonomía política, por lo que, en el caso del decreto-ley no cabe intervención de un órgano de otra administración territorial, y la disposición adicional tercera CE no ha excluido de manera implícita esta interpretación.

La interpretación que propone el representante estatal no puede ser aceptada. La sumisión a la Constitución, que con carácter general se predica para todos los ciudadanos y los poderes públicos en el art. 9.1 CE, y el carácter

normativo de la misma, determina que no puedan reconocerse ámbitos exentos o excluirse, en determinados supuestos, la aplicación de alguno de sus preceptos, so capa de una presunta colisión con otros también incluidos en el propio texto constitucional.

El marco político que la Constitución instaura, como resulta indudable a la vista de su art. 2, es un Estado complejo, en el que el ejercicio de las funciones estatales se encomienda tanto a las instituciones generales del Estado como a las comunidades autónomas, y en muchos casos precisa de la concurrencia de ambas instancias políticas; y es precisamente en congruencia con esta naturaleza cómo han de interpretarse todos los preceptos constitucionales, sin que quepa contraponer o pretender la prevalencia de unos sobre otros. Cada uno de los artículos contenidos en el texto de la Constitución cobra valor en función de los demás, sin que existan en la norma fundamental «compartimentos estancos», pues «la Constitución no es la suma y el agregado de una multiplicidad de mandatos inconexos, sino precisamente el orden jurídico fundamental de la comunidad política, regido y orientado a su vez por la proclamación de su art. 1, en su apartado 1, a partir de la cual debe resultar un sistema coherente en el que todos sus contenidos encuentren el espacio y la eficacia que el constituyente quiso otorgarles» (STC 206/1992, de 27 de noviembre, FJ 3).

El Parlamento de Canarias considera, por su parte, que resulta contraria a la disposición adicional tercera de la Constitución, la solicitud de informe efectuada tras el pronunciamiento final del Congreso de los Diputados o la promulgación de un real decreto-ley por el Gobierno de la Nación ya que, acabado el procedimiento de elaboración de la norma, aún pendiente su entrada en vigor, el informe dejaría de ser previo y de constituir un trámite de participación de la comunidad autónoma en el procedimiento. La demanda pone de relieve que, en el presente caso, no se solicitó dicho informe, sino lo que denomina una «comunicación extemporánea» –después de la aprobación de la norma y horas antes de su publicación en el «BOE»– que la señora ministra de Hacienda realizó al consejero de Hacienda del Gobierno de Canarias.

No resulta tampoco admisible la pretensión de extemporaneidad deducida por el Parlamento autonómico, a la vista de lo señalado en la doctrina constitucional, que ha venido a precisar que la emisión del preceptivo informe del Parlamento de Canarias habrá de producirse «antes de la convalidación», en caso de tratarse de un real decreto-ley (SSTC 35/1984, de 13 de marzo, FJ 4; y 137/2003, de 3 de julio, FJ 9).

En el supuesto que se examina, la demanda acredita que la solicitud de informe efectuada por la ministra de Hacienda tuvo entrada en la Consejería de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias el 24 de junio de 2021; y, en fecha 30 de junio siguiente en el registro general del Parlamento de Canarias, por remisión de la administración autonómica. El Real Decreto-ley fue objeto de convalidación por resolución del Congreso de los Diputados, de 21 de julio de 2021 (publicada en el «Boletín Oficial del Estado» núm. 179, de 28 de julio de 2021), sin que hasta esa fecha, ni con posterioridad a la misma, se emitiera el preceptivo informe del Parlamento de Canarias.

Tales circunstancias hacen dudoso que el procedimiento seguido se haya ajustado al óptimo constitucional que sería deseable en cuanto a las exigencias derivadas de los principios de lealtad y colaboración que han de regir las relaciones entre el Estado y las comunidades autónomas, por cuanto ni el informe fue directamente solicitado por la ministra de Hacienda a quien debía emitirlo, el Parlamento de Canarias (art. 167 del Estatuto de Autonomía de Canarias), ni dicha Cámara lo emitió, pese a haber recibido la solicitud al respecto.

No obstante, a la vista de lo que se expuso anteriormente, no cabe sino constatar que el informe fue solicitado y tuvo entrada en el órgano legislativo con anterioridad al trámite de convalidación del decreto-ley, por lo que, de conformidad con la citada doctrina constitucional, no se produjo la aducida extemporaneidad y, en consecuencia, debe rechazarse la infracción constitucional alegada.

5. Sobre la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias.

En segundo lugar, y como argumento sustantivo, se alega por la representación del Parlamento de Canarias la vulneración del régimen económico y fiscal de Canarias, que consagra la disposición adicional tercera de la Constitución y el art. 166 EACan. Consideran los letrados del parlamento autonómico que la disposición impugnada supone un desconocimiento de la garantía institucional del régimen económico y fiscal de Canarias, y vulnera el contenido esencial de dicho régimen económico, contraviniendo el principio de política fiscal diferenciada recogido en el art. 166.2 EACan que ha venido a ampliar el núcleo indisponible de la garantía institucional, y que encuentra su concreción en el art. 94.1 de la Ley 20/1991, de 7 de junio.

El abogado del Estado afirma, por el contrario, que de lo señalado en la jurisprudencia constitucional cabe extraer que la Constitución ha querido establecer una regulación evolutiva del régimen económico y fiscal canario, que se basa en el principio de solidaridad, y en cuyo marco deben interpretarse las competencias del Estado. Pero dicho régimen no reúne las características de una garantía institucional, en tanto que reconocedora de un núcleo pretendidamente inamovible, aunque sí tiene reflejo en un tratamiento fiscal diferenciado; y el nuevo Estatuto de Autonomía de Canarias ha venido a reconocer ese tratamiento fiscal diferenciado, pero sin que ello implique que «reserve» una parte sustantiva de su regulación para el estatuto de autonomía, ni exista en la jurisprudencia constitucional pronunciamiento alguno que reconozca esa pretendida reserva estatutaria de regulación.

Existe en esta materia una consolidada doctrina constitucional de la que cabe extraer que el régimen económico y fiscal canario no reúne las características de una garantía institucional, entendida como el

reconocimiento de un núcleo mínimo indisponible para el legislador estatal. Baste citar al respecto lo señalado en la STC 16/2003, en donde se vino a afirmar, en relación con la disposición adicional tercera de la Constitución, que «no resulta fácil extraer de este precepto la garantía de un contenido inalterable del régimen económico y fiscal de Canarias», pues «frente a otros supuestos en los que la Constitución (disposición adicional primera) expresamente "ampara y respeta" derechos históricos y se refiere a la "actualización" de los mismos [...] aquella se limita a requerir de un informe previo de la comunidad autónoma para la "modificación" del régimen económico y fiscal del archipiélago canario. Y por otro, tampoco es posible deducir la existencia de un límite material rígido para el legislador estatal de la mera literalidad del apartado 1 del art. 46 EACan: el sentido instrumental del régimen económico y fiscal de Canarias, en cuanto medio para la realización efectiva del principio de solidaridad con "el establecimiento de un equilibrio económico adecuado y justo entre las diversas partes del territorio español" determina que su resultado final haya de estar en función no solo de las circunstancias del hecho insular, sino también de las del resto de España, lo que implica un carácter profundamente evolutivo» (FJ 7). Es por ello, según afirma el fundamento jurídico 8 que «el núcleo esencial del art. 46 EACan que los recurrentes califican como indisponible para el legislador estatal tiene, en realidad, como hemos destacado, una naturaleza evolutiva, esto es, ajustada a las necesidades sociales y económicas de cada momento histórico».

La viabilidad constitucional de su modificación por el Estado vino a ser reafirmada en la posterior STC 109/2004, de 30 de junio, que en su fundamento jurídico 3 afirmó que la citada disposición adicional tercera «contiene una norma que, partiendo de la existencia del régimen económico y fiscal de Canarias, incorpora a la evidente viabilidad constitucional de su modificación por el Estado –arts. 133.1 y 149.1, apartados 10, 13 y 14 CE– la exigencia de un previo informe autonómico».

Y en el fundamento jurídico 8 de la citada STC 16/2003 se concluye que: «aunque se entendiera que el régimen económico y fiscal de Canarias está cubierto por una garantía institucional, no cabría estimarla vulnerada. En efecto, conforme a una reiterada doctrina de este tribunal, esta "no asegura un contenido concreto o un ámbito competencial determinado y fijado de una vez por todas, sino la preservación de una institución en términos reconocibles para la imagen que de la misma tiene la conciencia social en cada tiempo y lugar" [por todas, STC 32/1981., de 28 de julio, FJ 3; y también las SSTC 26/1987, de 27 de febrero, FJ 4 a); 76/1988, de 26 de abril, FJ 4; 109/1998, de 21 de mayo, FJ 2; y 159/2001, de 5 de julio, FJ 4]. En efecto, como ha afirmado el Tribunal en reiteradas ocasiones, "la garantía es desconocida cuando la institución es limitada, de tal modo que se la priva prácticamente de sus posibilidades de existencia real como institución para convertirse en un simple nombre. Tales son los límites para su determinación por las normas que la regulan y por la aplicación que se haga de estas. En definitiva, la única interdicción claramente discernible es la ruptura clara y neta con esa imagen comúnmente aceptada de la institución que, en cuanto formación jurídica, viene determinada en buena parte por las normas que en cada momento la regulan y de la aplicación que de las mismas se hace" (STC 32/1981, de 28 de julio, FJ 3; en el mismo sentido, SSTC 38/1983, de 16 de mayo, FJ 6; 40/1988, de 19 de febrero, FJ 39; 76/1988, de 26 de abril, FJ 4; 159/1993, de 6 de mayo, FJ 6; 109/1998, de 21 de mayo, FJ 2; y 159/2001, de 5 de julio, FJ 4)».

Las anteriores afirmaciones de nuestra doctrina no se ven enervadas por lo señalado en el actual art. 166 del actual Estatuto de Autonomía de Canarias, en el que se afirma la preservación de una «política fiscal diferenciada» pero no se incluye, ni los recurrentes acreditan, la existencia de ese núcleo mínimo indisponible, que resultara inamovible para la legislación estatal y que, a su juicio vendría constituido por lo señalado en la Ley 20/1991.

La Ley 20/1991, de 7 de junio, de modificación de los aspectos fiscales del régimen económico y fiscal de Canarias contempla como principio, el diferencial en las deducciones por inversiones en Canarias en la tributación del impuesto de sociedades; y la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias, concreta en la disposición adicional decimocuarta la modulación de los límites de las deducciones en producciones cinematográficas, series audiovisuales y espectáculos en vivo en artes escénicas y musicales, que contempla el art. 36 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto de sociedades, incrementándose en Canarias los límites ordinariamente establecidos en el resto del territorio nacional. En este marco, la modificación operada por la norma controvertida viene precisamente, y en aras a la modificación introducida en el art. 36 LIS, a preservar la diferencia fiscal de las deducciones aplicables en el archipiélago, por lo que respeta esa diferenciación o especialidad fiscal que caracteriza el régimen económico y fiscal de Canarias. Procede en consecuencia rechazar la tacha de inconstitucionalidad alegada.

6. Sobre el presupuesto habilitante de los decretos-leyes.

El tercero de los argumentos en que se fundamenta el presente recurso de inconstitucionalidad es la vulneración del art. 86.1 CE.

Tras recordar la doctrina constitucional en relación con el presupuesto que habilita al Gobierno para aprobar normas provisionales con rango de ley, entienden los recurrentes que el Real Decreto-ley 12/2021 infringe el art. 86.1 CE porque la justificación de la extraordinaria y urgente necesidad se limita a la mera cita descriptiva de los contenidos de la norma de urgencia, lo que no constituye motivación suficiente del sacrificio del procedimiento legislativo común o de urgencia; y tampoco la reforma guarda conexión de sentido con la situación de urgencia definida.

El abogado del Estado, por su parte, justifica la extraordinaria y urgente necesidad en los plazos de pago del impuesto. La modificación de las deducciones del impuesto de sociedades para el ejercicio 2020, en tanto que muy próximo (junio de 2021) el cierre de aprobación de las cuentas del ejercicio anterior, y del período de declaración y pago voluntario del impuesto, hacía preciso regular la materia por decreto-ley; mientras que la modificación de tales deducciones para el ejercicio 2021, en tanto que para su pago quedaba todavía hasta junio-julio de 2022, permitía su regulación mediante ley formal, como se hizo en la Ley 11/2021, de 9 de julio.

De acuerdo con la consolidada doctrina de este tribunal, iniciada en la STC 29/1982, de 31 de mayo, FJ 3, el control del presupuesto habilitante del art. 86.1 CE exige, primero, que el Gobierno haga una definición «explicita y razonada» de la situación concurrente, que precise de una respuesta normativa con rango de ley, y, segundo, que exista además una «conexión de sentido» entre la situación definida y las medidas que en el decreto-ley se adopten para hacerle frente (en el mismo sentido STC 40/2021, de 18 de febrero, FJ 2).

En cuanto a la definición expresa de la extraordinaria y urgente necesidad, no ha de contenerse siempre en el propio real decreto-ley, sino que tal presupuesto puede ser deducido igualmente de una pluralidad de elementos, por lo que este examen se ha de llevar a cabo mediante una valoración conjunta de todos aquellos factores que determinaron al Gobierno a dictar la disposición legal excepcional y que son, básicamente, los que quedan reflejados en la exposición de motivos de la norma, a lo largo del debate parlamentario de convalidación, y en el propio expediente de elaboración de la misma (STC 152/2017, de 21 de diciembre, FJ 3 y las que cita).

Corresponde al Tribunal, en una valoración conjunta de los anteriores elementos, determinar si el recurso a la norma de urgencia ha supuesto un uso razonable y no arbitrario de esta fuente de derecho. En el bien entendido que la necesidad justificadora de los decretos-leyes no puede interpretarse como absoluta, sino como necesidad relativa respecto de situaciones concretas que, por razones difíciles de prever, requieran de una acción normativa inmediata, no supeditada al superior lapso de tiempo que pudiera conllevar la vía ordinaria, o la de urgencia, para la tramitación parlamentaria de las leyes (por todas, STC 152/2017, FJ 3).

Respecto al segundo elemento, la conexión de sentido entre la situación de urgencia definida y las medidas adoptadas, la doctrina constitucional [por todas, STC 61/2018, FJ 4 e)] ha afirmado un doble criterio o perspectiva para su valoración: el contenido, por un lado, y la estructura por otro, de las disposiciones incluidas en el real decreto-ley controvertido. Así, ya en la STC 29/1982, FJ 3, excluimos a este respecto aquellas disposiciones «que, por su contenido y de manera evidente, no guarden relación alguna, directa ni indirecta, con la situación que se trata de afrontar ni, muy especialmente, aquellas que, por su estructura misma, independientemente de su contenido, no modifican de manera instantánea la situación jurídica existente».

De acuerdo con la doctrina que se acaba de recordar, procede comprobar si en el Real Decreto-ley 12/2021 concurre el presupuesto habilitante de la extraordinaria y urgente necesidad exigido por el art. 86 CE. El control que a tal efecto corresponde al Tribunal «es de carácter externo, en el sentido de que debe verificar, no sustituir, el juicio político o de oportunidad que corresponde tanto al Gobierno para dictarlo, como al Congreso de los Diputados para, en su caso, convalidarlo en votación de totalidad» [STC 110/2021, de 13 de mayo, FJ 4 a)], incumbiéndole a este tribunal controlar que ese juicio político no desborde los límites de lo manifiestamente razonable, sin suplantar a los órganos constitucionales que intervienen en la aprobación y convalidación de los decretos-leyes. Consecuentemente, el presupuesto formal habilitante de la norma de urgencia debe verificarse respecto de una concreta situación fáctica, que ha de ser evidenciada por el Gobierno, pues se han de tener presentes «las situaciones concretas y los objetivos gubernamentales» (STC 329/2005, de 15 de diciembre, FJ 5) que han conducido a la aprobación de la norma de urgencia.

7. Aplicación de la doctrina al caso concreto.

El real decreto-ley aquí controvertido tiene por objeto, según deriva de su título, la adopción de medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua. La heterogeneidad de medidas contempladas en el mismo, permite afirmar que estamos ante lo que se conoce como una «norma-ómnibus», cuya naturaleza no excluye per se su aprobación mediante el instrumento normativo del decreto-ley, pues aunque «puede ser expresión de una deficiente técnica normativa, en este caso desarrollada por el Gobierno en ejercicio de las potestades legislativas que le concede la Constitución en el art. 86 CE, hemos de limitarnos a realizar un juicio de constitucionalidad sobre la norma porque no nos compete efectuar un control sobre su calidad técnica» (STC 199/2015, de 24 de septiembre, FJ 3) y la valoración de la concurrencia del presupuesto habilitante «pasa por verificar que la motivación relativa a la existencia de dicho presupuesto no es una vaga motivación genérica sino que se refiere expresamente a cada precepto o grupo de preceptos, con el objetivo de exteriorizar las razones que justifican la inclusión de esas medidas en un decreto-ley» (FJ 5).

La exposición de motivos del Real Decreto-ley 12/2021 en su apartado VI analiza de forma explícita y detallada las razones que justifican la regulación sustantiva que realiza la norma; no se efectúa aquí una mención expresa a la disposición final tercera, a la que sí se refiere el apartado III, en los términos antes expuestos, y que incluye como motivación de la misma la necesidad de «actualizar el límite absoluto de la deducción» (por inversiones cinematográficas en Canarias) a «los cambios que se han introducido en el límite a nivel estatal, de manera que Canarias mantenga el diferencial respecto al límite de deducción de la península».

En el debate de convalidación («Diario de Sesiones del Congreso los Diputados», Pleno y Diputación Permanente, núm. 117, de 21 de julio de 2021) la vicepresidenta tercera y ministra para la Transición Ecológica y el Reto Demográfico, además de referirse al cumplimiento de la extraordinaria y urgente necesidad respecto del conjunto de las medidas contenidas en el Real Decreto-ley, hizo una mención específica a la disposición final tercera, en los siguientes términos:

«El Gobierno actualiza el límite absoluto de la deducción por inversiones en producciones cinematográficas de 5,4 millones de euros a 12,4 millones de euros. De igual forma, se adapta la regulación dada la deducción a nivel estatal en conformidad con la comunicación de la Comisión Europea sobre ayudas estatales a las obras cinematográficas y otras producciones del sector audiovisual.

Somos conscientes de que ha existido un posicionamiento desfavorable por parte de algunos actores clave en Canarias, argumentando que la modificación de este límite de deducción en Canarias no cumple con lo recogido en el régimen especial fiscal de la comunidad autónoma. Creemos que no se ha producido ningún incumplimiento de la normativa y que Canarias sigue contando con ventajas competitivas respecto al resto de la Península para atraer inversiones en este ámbito. De hecho, la modificación supone que se mantiene el diferencial de 2,4 millones que tenía con respecto a las producciones que puedan realizarse en el resto del territorio español.

Somos conocedores de las dificultades a las que se enfrentan los territorios insulares y somos sensibles con ello. Déjenme que trate de presentar los datos de nuestro compromiso directo con Canarias. Solo con este análisis objetivo podremos ver que nuestra preocupación como Gobierno se traduce en absorber el golpe de la crisis y generar un espacio de inversiones para la recuperación, y esto es posible por las medidas extraordinarias aprobadas por este Gobierno. En 2020, pese a la caída histórica del PIB, el Gobierno central garantizó recursos suficientes para blindar la sanidad, la educación y el Estado del bienestar. Incluyendo todos los conceptos del sistema de financiación, Canarias contó en 2020 con 5590 millones de euros, 421 millones de euros más que en 2019, lo que representa un incremento del 8,1 por 100. Del fondo Covid, de 16 000 millones de euros, y a través de las distintas conferencias sectoriales, Canarias dispuso de 213,7 millones de euros. Los recursos adicionales aportados por el Estado han permitido financiar el cien por cien del incremento del gasto público y da la caída de ingresos derivada de la Covid en Canarias, que alcanzó los 917 millones de euros. Equilibrar las cuentas es, a nuestro juicio, el primer paso para poder gobernar sin dejar a nadie atrás. Este esfuerzo del Gobierno central demuestra el inexcusable apoyo financiero a la Comunidad Autónoma de Canarias, la más alta de toda la serie histórica.»

Por su parte, la memoria de análisis de impacto normativo señala que con esta reforma:

«Se atiende a la especial situación por la que atraviesa el sector del cine en Canarias, para atajar las posibles diferencias económicas respecto a su situación peninsular», para añadir asimismo que «se pretende actualizar el límite absoluto de la deducción de 5,4 a 12,4 millones, siguiendo los cambios que se han introducido en el límite a nivel estatal, de manera que Canarias mantenga el diferencial respecto al límite de deducción de la península».

No cabe dudar, a la vista de lo expuesto que el precepto controvertido contiene, aunque sucinta, una justificación explícita y razonada de los motivos apreciados por el Gobierno para la inclusión en el Real Decreto-ley de la disposición final tercera.

La modificación del art. 36 LIS, operada por la disposición final primera del Real Decreto-ley 17/2020, de 5 de mayo supuso que el límite de estas deducciones pasara de tres a diez millones de euros; y, en el caso de Canarias cuando los límites cuantitativos de las deducciones eran de tres millones de euros, los importes de tales límites eran de 5,4 millones de euros. Tras el incremento de dichos límites a diez millones de euros, los límites aplicables en Canarias quedaban por debajo de los existentes en el territorio peninsular. En razón de ello, a través de la disposición ahora impugnada, y con efectos únicamente para los períodos impositivos que se inicien en 2020, se procedió a elevar los límites absolutos en Canarias de 5,4 a 12,4 millones de euros, a fin de mantener el diferencial preexistente.

Así pues la razón que justifica la inclusión en el real decreto-ley de la disposición final tercera no es otra que la de preservar la especialidad del régimen económico y fiscal canario en lo relativo al límite absoluto aplicable a la deducción por inversiones en producciones cinematográficas que se realicen en Canarias, siguiendo los cambios que se han realizado en la ley reguladora del impuesto de sociedades, con el objetivo de mantener el diferencial previamente existente respecto al límite de deducción aplicable en el territorio peninsular; objetivo legítimo al que nada cabe objetar, desde la perspectiva del control externo que a este tribunal corresponde.

La norma se aprueba con la vocación de provisionalidad que contempla el propio art. 86.1 CE, como lo demuestra el hecho de que, paralelamente a este real decreto-ley se estuviera tramitando una disposición legislativa, con rango de ley formal, y con idéntico objetivo, para los períodos impositivos que se inicien a partir de 2021. La extraordinaria y urgente necesidad deriva en este caso, como razonablemente expone el abogado del Estado, del corto espacio de tiempo restante para hacer efectiva la declaración y pago del impuesto, correspondiente al ejercicio fiscal de 2020.

El Real Decreto-ley se aprueba en junio de 2021, con efectos para el período impositivo de 2020, por lo que la urgencia deriva de que, para que la norma fuera aplicada, debía conocerse antes del comienzo del plazo para la declaración y pago del impuesto correspondiente a dicho período; plazo que, para la mayoría de los contribuyentes, transcurre entre el 1 y el 25 de julio del año siguiente (arts. 27, 28 y 124 LIS). La propia doctrina constitucional

reconoce el cumplimiento del requisito previsto en el art. 86 CE de una concreta medida con independencia de su «imprevisibilidad e, incluso de que tenga su origen en la previa inactividad del propio Gobierno [...] pues "lo que aquí debe importar no es tanto la causa de las circunstancias que justifican la legislación de urgencia cuando el hecho de que tales circunstancias efectivamente concurran" (STC 1/2012, de 13 de enero, FJ 6)». Lo expuesto justifica, además, la existencia de una conexión de sentido entre la urgencia definida y las medidas adoptadas en el precepto controvertido, por lo que este motivo de impugnación debe ser desestimado.

8. Sobre el principio de seguridad jurídica.

Se alega, por último, la infracción del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) que, a juicio de los recurrentes deriva de la simultánea entrada en vigor de dos reformas que afectaron a la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, de 6 de julio (el Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, y la Ley 11/2021, de 9 de julio), ambas de contenido idéntico pero de distinta eficacia retroactiva en cuanto a sus efectos jurídicos.

La STC 14/2021, de 28 de enero, FJ 2, recuerda que «[c]onforme a la doctrina de este tribunal [sintetizada en las SSTS 136/2011, de 13 de septiembre, FJ 9, y 243/2012, de 13 de diciembre, FJ 8, entre otras y recientemente reiterada en la STC 81/2020, de 15 de julio, FJ 14 b)], la seguridad jurídica ha de entenderse como la "certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y los intereses jurídicamente tutelados" (STC 156/1986, de 31 de enero, FJ 1), procurando "la claridad y no la confusión normativa" (STC 46/1990, de 15 de marzo, FJ 4), así como "la expectativa razonablemente fundada del ciudadano en cuál ha de ser la actuación del poder en la aplicación del Derecho" (STC 36/1991, de 14 de febrero, FJ 5). En definitiva, "solo si en el ordenamiento jurídico en que se insertan, y teniendo en cuenta las reglas de interpretación admisibles en Derecho, el contenido o las omisiones de un texto normativo produjeran confusión o dudas que generaran en sus destinatarios una incertidumbre razonablemente insuperable acerca de la conducta exigible para su cumplimiento o sobre la previsibilidad de sus efectos, podría concluirse que la norma infringe el principio de seguridad jurídica"».

Proyectando esta doctrina sobre el precepto impugnado cabe concluir que su texto no es contrario al principio de seguridad jurídica, entendido como claridad y certeza del Derecho, puesto que su sentido es claro y cierto. La modificación operada por el Real Decreto-ley 12/2021 está expresamente referida al ejercicio de 2020 (en concreto, a los períodos impositivos que se inicien durante 2020), en tanto que la Ley 11/2021, de 9 de julio contiene una disposición final primera de idéntico tenor, que modifica también la disposición adicional decimocuarta de la Ley 19/1994, pero, en este caso, en relación con el ejercicio fiscal de 2021. Se trata pues de dos normas de idéntico tenor pero con distinto ámbito temporal para la aplicación de la deducción fiscal correspondiente, por lo que no se produce incertidumbre sobre la previsibilidad de sus efectos y, en consecuencia, no cabe considerar producida una vulneración del art. 9.3 CE.

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 Canarias contra la disposición final tercera del Real Decreto-ley 12/2021, de 24 de junio, por el que se adoptan medidas urgentes en el ámbito de la fiscalidad energética y en materia de generación de energía, y sobre gestión del canon de regulación y de la tarifa de utilización del agua.

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

Dada en Madrid, a siete de marzo de dos mil veintitrés. Cándido Conde-Pumpido Tourón. Inmaculada Montalbán Huertas. Ricardo Enríquez Sancho. María Luisa Balaguer Callejón. Ramón Sáez Valcárcel. Enrique Arnaldo Alcubilla. Concepción Espejel Jorquera. María Luisa Segoviano Astaburuaga. César Tolosa Tribiño. Laura Díez Bueso.

Firmado y rubricado.