

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082886

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 854/2021, de 15 de junio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3082/2017

SUMARIO:

Libertad de establecimiento. Libre circulación de capitales. CC.AA. Andalucía. Tributos propios. Impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito en Andalucía (IDECA). Impuesto indirecto: compatibilidad con el IVA. Doble imposición respecto del IS. De acuerdo con la STJUE de 25 de febrero de 2021, asunto C-712/19 (NFJ081019) el IDECA no puede ser calificado dicho impuesto como indirecto. La sentencia recurrida sostiene que el IDECA respeta la prohibición del art. 6.2 LOFCA en el contraste con la regulación del IS. La existencia de doble imposición que se denuncia de contrario no existe ya que, mientras que el IS lo que grava es el beneficio de las entidades de crédito, el tributo analizado sujeta exclusivamente la captación de depósitos o de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, que comporten la obligación de restitución. El hecho imponible del IDECA representa un paso previo respecto al del IS, esto es, respecto a la concreción de los beneficios de las entidades de crédito. Estos beneficios se obtienen, en la mecánica operativa de las entidades, por la realización de sus operaciones activas -no gravadas por el Impuesto- y, más concretamente, por la diferencia existente entre los intereses que las entidades de crédito pagan en las operaciones pasivas y los intereses que cobran en sus operaciones activas, mientras que el IS somete a tributación la totalidad del beneficio de las entidades sujetas al mismo, incluidos los propios beneficios extraordinarios y la captación de fondos de terceros constituye un elemento previo para la concreción del citado beneficio real de las entidades crediticias. Por tanto, la captación de fondos en depósito que constituye el hecho imponible del IDECA es una operación concreta y aislada que por sí misma no constituye beneficio alguno, por lo que no puede producirse una situación de doble imposición en relación con el IS que vulnere el citado principio de capacidad económica, por lo que el IDECA respecto de la regulación del IS respeta la prohibición del art. 6.2 LOFCA. Sobre las deducciones en la cuota del IDECA, la STJUE de 25 de febrero de 2021, asunto C-712/19 (NFJ081019) no permite considerar la contradicción del Tributo Autonómico con el Derecho Comunitario, ni siquiera «de facto». Solo alguna de sus deducciones. El TJUE se refiere exclusivamente a las deducciones concretas previstas para el tributo, y no sobre la compatibilidad del impuesto, en sí mismo, con el derecho comunitario o con la CE. Por ello, aun apreciando en parte la infracción por la sentencia recurrida, de la afirmación de que la bonificación de 200.000 euros es conforme con el derecho comunitario, y recuperada la competencia de esta Sala para resolver el recurso contencioso administrativo, la estimación del recurso de casación, no puede suponer la estimación del recurso contencioso-administrativo, y la anulación del ingreso efectuado por la recurrente, que es conforme con el ordenamiento jurídico. La anulación de las deducciones por ser contrarias al Derecho Comunitario se traduciría en la inaplicación de estas a todos los sujetos pasivos contemplados por la misma, es decir, que ninguna de las entidades de crédito se verían beneficiadas, pero nunca en la extensión automática de dicha deducción a otros sujetos pasivos. Tampoco puede considerarse, como parece desprenderse de la exposición de la parte recurrente, como causa de inaplicación del propio IDECA. Procede casar y anular la sentencia impugnada en tanto sostiene que la libertad de establecimiento consagrada en el art.49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, no se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región. **Voto particular.** [Vid. STJUE de 25 de febrero de 2021, asunto C-712/19 (NFJ081019) que resuelve las cuestiones prejudiciales planteadas contra la STSJ de Andalucía (Sede en Málaga) de 27 de febrero de 2017, recurso n.º 403/2015 (NFJ067582) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), arts. 49, 56 y 63.

Ley Orgánica 6/1980 (LOFCA), art. 6.

Directiva 2006/112/CE del Consejo (Sistema Común del IVA), arts. 135 y 401.

Ley 11/2010 de Andalucía (Medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad), art. 6.

PONENTE:

Don José Díaz Delgado.

Magistrados:

Don RAFAEL FERNANDEZ VALVERDE
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don ISAAC MERINO JARA
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 854/2021

Fecha de sentencia: 15/06/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3082/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 25/05/2021

Voto Particular

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Procedencia: T.S.J.ANDALUCIA SALA CON/AD

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 3082/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 854/2021

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Díaz Delgado

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 15 de junio de 2021.

Esta Sala ha visto constituida en su Sección Segunda por los/a Excmos/a. Sres./Sra. Magistrados/a indicados al margen, el recurso de casación núm. 3082/2017, interpuesto por el procurador don Javier Segura Zariquiey, en representación de NOVO BANCO, S.A. (anteriormente denominado Banco Espirito Santo, S.A., sucursal en España), contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que desestimó el recurso 403/2015; sentencia que fue aclarada por auto de 25 de abril de 2017.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, tuvo por preparado el recurso de casación por el auto de 30 de mayo de 2017, ordenando el emplazamiento de las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. Novo Banco, S.A., parte recurrente, ha comparecido el 25 de julio de 2017, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, y la Junta de Andalucía, parte recurrida, lo ha hecho el 26 de septiembre, fuera ya del precitado plazo.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Díaz Delgado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación y auto de admisión del recurso.*

Es objeto del presente recurso la sentencia dictada el 27 de febrero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que desestimó el recurso 403/2015; sentencia que fue aclarada por auto de 25 de abril de 2017.

Según el Auto de admisión, en su escrito de preparación la recurrente identifica como infringidas las siguientes normas del Derecho estatal y del Derecho de la Unión Europea:

(...)

"2.1. Los artículos 49 y 56 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DOUE, Serie C, número 202, de 7 de junio de 2016, versión consolidada, página 1) ["TFUE"], en lo relativo a la libertad de establecimiento y, como derivación de la anterior e íntimamente ligada a la misma, la libre prestación de servicios. Sostiene que la regulación del impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía ["IDECA"], contenida en el artículo sexto de la Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (BOE de 27 de diciembre) regula deducciones generales y específicas en la cuota tributaria [puntos 2 y 3 del apartado 7] que podrían atentar contra dichas libertades fundamentales: (i) al determinar la configuración de las deducciones generales una diferencia de trato entre una entidad residente y una no residente en Andalucía, poniendo a esta última en una situación desfavorable, desde el momento en que se establece una deducción en la cuota por radicar la casa central o servicios generales en Andalucía, lo que afecta a la libertad de establecimiento, y (ii) al configurar las deducciones específicas ligadas al interés regional y conectadas con las singularidades regulatorias de entidades como las cajas de ahorro y cooperativas de crédito de implantación casi exclusivamente regional, lo que produce, de facto, una discriminación en la situación de las entidades de crédito, según su vinculación con los intereses regionales de Andalucía, que resulta claramente contraria al principio de libertad de establecimiento y, por ende, al de libre prestación de servicios. Trae a colación, en particular, para justificar su tesis las sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ["TJUE"] de 18 de julio de 2007, Oy AA (C-231/2005 ; EU:C:2007:439) y 17 de noviembre de 2009, presidente del Consiguió de Ministro (C- 169/2008; EU:C:2009:709). Semejantes diferencias de trato constituyen restricciones al ejercicio de la libertad de establecimiento por sociedades domiciliadas en otros Estados miembros de la Unión Europea o en otras

comunidades autónomas del Reino de España y, al mismo tiempo, comportan un obstáculo a la libre prestación de servicios.

2.2. El artículo 1 de la Directiva 88/361/CEE, del Consejo, de 24 de junio de 1998, para la aplicación del artículo 67 del Tratado [libre circulación de capitales] (DOCE de 8 de julio de 1988, serie L, número 178/5), y el artículo 63TFUE, relativo a libre circulación de capitales. Sostiene que la regulación del IDECA puede condicionar la libertad de decisión de las entidades de crédito en relación con la asignación de los depósitos captados en Andalucía y las decisiones de los inversores sobre la colocación de su ahorro. Establecer una tributación diferente en función de la residencia de la entidad financiera o del lugar de inversión obstaculiza la libre circulación de capitales. Trae a colación, singularmente, la sentencia del TJUE de 1 de julio de 2010, Dijkman y Dijkman-Lavaleije (C-233/2009 ; EU:C:2010:397), para asegurar que es evidente que se produce una restricción injustificada de la libre circulación de capitales cuando se grava un pasivo en una oficina de una comunidad autónoma y no se grava ese mismo pasivo cuando se dispone de él en otra oficina de una comunidad autónoma que no haya establecido un impuesto similar. No cabe obviar, afirma, que la propia exposición de motivos de la ley que regula el IDECA menciona expresamente que con él se pretende atajar el endémico problema de la fuga de ahorro que sufre Andalucía. Entiende que la aplicación efectiva del IDECA distorsiona las decisiones de gestión de las entidades financieras, tendiendo a migrar su negocio a territorios no sometidos al impuesto o hacia productos no gravados por el mismo.

En relación con estas dos primeras infracciones, la entidad recurrente destaca: (i) por un lado, que en providencia fechada el 23 de febrero de 2016, y en relación con un procedimiento similar, el procedimiento ordinario 45/2015,"la misma Sala [...] consideró [...] que la resolución del mismo comprometía el Derecho de la Unión y, en concreto, los principios [...] de libertad de establecimiento y de libre circulación de capitales, por el compromiso que para los mismos podía representar la creación de una figura impositiva, el IDECA, que sometía a gravamen los depósitos bancarios realizados por clientes en el territorio de un Estado de la UE. Por ello, la Sala estimó procedente la valoración por la partes de la necesidad de plantear cuestión prejudicial al TJUE, al amparo de lo previsto en el artículo 267 del TFUE, y, en relación con la vulneración de las normas que ahora se analiza, señaló que el IDECA podía comprometer el Derecho de la Unión", porque las deducciones que contempla la regulación del IDECA puede ser contrarias a la libertad de establecimiento del artículo 49 TFUE y al libre tránsito de capitales de los artículos 63 y 65 TFUE; y (ii) por otro lado, que "la Sala de Instancia simplemente ha establecido, al reproducir la Sentencia de 30 de junio, dictada en el recurso nº 524/2013, la necesidad de interpretar los preceptos constitucionales que se invocaron en el escrito de demanda teniendo en cuenta la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, pero no ha valorado la transgresión que el IDECA provoca en las disposiciones del derecho de la Unión, con el fin de determinar los efectos de una eventual declaración de incompatibilidad de la norma fiscal nacional con las previsiones del derecho de la Unión Europea" (sic).

2.3. Los artículos 401 y 135.1.d) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido ["Directiva IVA"] (DOUE de 11 de diciembre de 2016, serie L, número 347/1) [que era la vigente *ratione temporis*], porque la sentencia recurrida califica al IDECA como un impuesto directo, cuando no puede serlo al articularse sobre operaciones empresariales, en este caso transacciones económicas, como hace el IVA, concretamente sobre prestaciones de servicios financieros. Asegura que ambos impuestos gravan lo mismo, por lo que es inadmisibles pretender que se grava una capacidad económica derivada de una operación de pasivo (captación de depósitos) con el objeto de definir el IDECA de tal forma que pueda eludirse su identidad con el IVA, máxime cuando el IDECA grava una operación que literalmente se encuentra sujeta pero exenta en el IVA. Y la afirmación de que el IDECA grava el rendimiento que potencialmente se presume a los depósitos captados, como elemento susceptible de generar ingresos, que efectúa la Sala de instancia para desligarlo del IVA, le parece contradictoria, teniendo en cuenta que la capacidad económica resultante de la actividad financiera con los fondos captados mediante depósitos se grava precisamente por el impuesto sobre sociedades o por el impuesto sobre actividades económicas. Al gravar los depósitos de las entidades de crédito, el IDECA no sólo invade el ámbito del hecho imponible del IVA, haciendo suya la obligación tributaria resultante, que el impuesto armonizado declara exenta, sino que además, al no ser repercutible por el depositante o depositario con cargo a su IVA devengado, acentúa el pernicioso efecto de las exenciones interiores sobre la neutralidad del impuesto. Tampoco resulta bien parada la neutralidad exterior del IVA, al ser aplicable el IDECA a cualquier tipo de depósitos, independientemente de la residencia de los depositantes.

2.4. El artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (BOE de 21 de octubre) ["LOFCA"], por tener el IDECA el mismo hecho imponible que el impuesto sobre sociedades. Aunque entiende que existe una coincidencia no permitida entre el IDECA y el IVA en los términos arriba expuestos, debe asumir, dice, que el Tribunal Constitucional descartó dicha coincidencia en su sentencia 210/2012, de 14 de noviembre (ES:TC:2012:210), pero en lo que respecta al impuesto sobre sociedades, discrepa del razonamiento que conduce a la Sala de instancia a entender que ambos impuestos no tienen el mismo hecho imponible. Se afirma que el IDECA grava el potencial beneficio de los depósitos captados, siguiendo al Alto Tribunal, lo que supone admitir implícitamente que está sometiendo a imposición una renta gravada en el impuesto sobre sociedades. Se ha de tener en cuenta, subraya, que en las entidades financieras los pasivos captados, en la medida que se destinan a la actividad financiera del propio banco, responden a la definición contable de activo, entendido

como "recurso controlado económicamente del que se esperan beneficios o rendimientos económicos en el futuro", y que el gravamen de los activos tiene lugar a través de la tributación del beneficio empresarial, partiendo del resultado contable. Por consiguiente, se produce un aprecia la Sala de instancia, entre el hecho imponible del IDECA y el del impuesto sobre sociedades. En definitiva, las propias afirmaciones realizadas por el Tribunal Constitucional en la citada sentencia 210/2012, que son reproducidas por la Sala de instancia en aquella sentencia a la que expresamente remite la aquí recurrida, vienen a confirmar la doble tributación del beneficio societario por el IDECA y por el impuesto sobre sociedades. Doble imposición ésta que, adicionalmente, vulnera el principio de capacidad económica, según ha sido definido por el Tribunal Constitucional al interpretar el artículo 31 de la Constitución Española".

La Sección de Admisión, por Auto de 6 de noviembre de 2017 acuerda :

1º) Admitir el recurso de casación RCA/3082/2017, preparado por NOVO BANCO, S.A. (anteriormente denominado Banco Espirito Santo, S.A., sucursal en España), contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2017 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, en el recurso 403/2015.

2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

Primera. Determinar si los artículos 49 , 56 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea , que garantizan la libertad de establecimiento, la libre prestación de servicios y la libre circulación de capitales, respectivamente, deben interpretarse en el sentido de que se oponen, en particular, a un sistema de deducciones como el previsto para el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía, en los puntos 2 y 3 del artículo 6, apartado 7, de la Ley del Parlamento de Andalucía 11/2010, de 3 de diciembre, de 3 de diciembre , de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.

Segunda. Esclarecer si el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía debe ser calificado como un impuesto indirecto, pese al carácter directo que le atribuye el apartado 2 del citado artículo 6 de la Ley del Parlamento de Andalucía 11/2010 , y en tal caso si su existencia y exigencia resulta compatible con el impuesto sobre el valor añadido, a la vista de lo que establecen los artículos 401 y 135.1.d) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006 , relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido.

Tercera. En el caso de que deba ser calificado como impuesto directo, decidir si la regulación del impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía respeta la prohibición del artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas , en el contraste con la regulación del impuesto sobre sociedades.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 6 de la Ley del Parlamento de Andalucía 11/2010, de 3 de diciembre, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, en conexión con los artículos 49, 56 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, 401 y 135.1.d) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas ".

Segundo. Interposición del recurso.

Por don Javier Segura Zariquiey, procurador de los Tribunales y de la mercantil NOVO BANCO, S.A. (anteriormente denominada BANCO ESPIRITO SANTO S.A, Sucursal en España), NIF W0102800J), se formalizó la interposición del recurso por escrito de fecha 7 de diciembre de 2017 en el que terminó suplicando que "se acuerde dictar resolución por la que se tenga por interpuesto recurso de casación contra la Sentencia identificada en el cuerpo del presente escrito, ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo.

Y por otrosi, que: "en vista de las cuestiones suscitadas, expuestas a lo largo del escrito de recurso, en vista de la complejidad de las materias tratadas desde el punto de vista del Derecho Comunitario, pedimos al Tribunal que articule un procedimiento de prejudicialidad ante el TJUE, sobre las cuestiones siguientes :a) Si el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Andalucía (en lo sucesivo: IDECA) es contrario a los artículos 49, 56 y 63 del TFUE y de los artículos 31, 36 y 40 del Acuerdo EEE, dado que la legislación ofrece ventajas fiscales a los bancos a los que se aplica, si su sede social se encuentra localizada en la Comunidad Autónoma o en función del número de oficinas bancarias que tengan establecidas en ella o de los préstamos e inversiones que destinen a proyectos suyos. b) Si el IDECA vulnera los artículos 49 y 56 del TFUE en lo relativo a la libertad de establecimiento y, como derivación de la anterior e íntimamente ligada a la misma, la libertad de prestación de

servicios; es decir, esencialmente, si existe infracción del artículo 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea ("TFUE") que consagra la libertad de establecimiento.

c) Si el IDECA vulnera los artículos 63, 65, y 267 del TFUE, en cuanto que plantea la duda de si afecta a la libre circulación de capitales en el ámbito de la UE y no se acomoda a la doctrina formulada por las sentencias del TJUE de fecha 18 de julio de 2007, Asunto OY AA, C-231/05, la sentencia recaída en el caso Verkooijen, Asunto C-35/98 de fecha 6 de junio de 2000, y la dictada en el asunto Dijkman, C-233/09.

d) Si el IDECA vulnera la Directiva 77/388/CEE (actual Directiva 2006/112 CE), del Consejo, de 17 de mayo de 1977, en relación con la normativa del IVA y los principios por los que éste debe regirse desde el punto de vista esencial y estructural; es decir, si el hecho imponible gravado es realmente un IVA o su naturaleza es distinta; y si en el primer caso existe doble imposición."

La Letrada de la Junta de Andalucía, por escrito de fecha veinte de marzo de dos mil dieciocho se opuso al presente recurso suplicando que "se tuviera por formulada oposición al recurso de casación formulado de contrario contra la sentencia de 27 de febrero de 2017 y tras los trámites pertinentes desestime el citado recurso y las pretensiones en él ejercitadas, confirmando el auto impugnado".

Tercero. *Providencia de 2 de abril de 2019.*

Por dicha resolución se acuerda "dejar sin efecto el señalamiento para votación y fallo del presente recurso al haberse decidido en el recurso de casación 8/2597/2014, interpuesto por Targobank S.A., contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Sevilla, relativa al impuesto sobre Depósitos de Clientes, en las entidades de Crédito de Andalucía, creado por la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, del Parlamento de Andalucía, y oír por diez días a las partes sobre la conveniencia de dirigirse a título prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, al amparo del art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, para preguntarle si los artículos 63 y 49 del tratado, que garantizan la libre circulación de capitales y la libertad de establecimiento en el Territorio de la Unión deben interpretarse en el sentido de que se oponen a un sistema de deducciones como el previsto para el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Andalucía, en los puntos 2 y 3 del artículo 6, apartado 7, de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre, del Parlamento de Andalucía".

Cuarto. *Auto planteando cuestión de prejudicialidad.*

Por Auto de fecha 16 de julio de 2019 se acuerda:

"Primero.- Suspender el procedimiento hasta la resolución de este incidente prejudicial.

Segundo.- Plantear al Tribunal de Justicia de la Unión Europea las siguientes cuestiones prejudiciales:

1ª) Determinar si los artículos 49, 56 y 63 TFUE, que garantizan la libertad de establecimiento, la libre prestación de servicios y la libre circulación de capitales, respectivamente, deben interpretarse en el sentido de que se oponen, en particular, a un sistema de deducciones como el previsto para el IDECA, en los puntos 2 y 3 del artículo 6, apartado 7, de la Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.

2ª) Determinar si el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito en ANDALUCÍA (IDECA) debe ser calificado como un impuesto indirecto, pese al carácter directo que le atribuye el apartado 2 del citado artículo 6 de la Ley andaluza 11/2010, y en tal caso si existencia y exigencia resulta compatible con el IVA, a la vista de lo que establecen los artículos 401 y 135.1.d) de la Directiva IVA."

Quinto. *Sentencia del Tribunal de Justicia.*

La sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Séptima) de 25 de febrero de 2021 sostiene lo siguiente:

(...)

"Primera cuestión prejudicial:

14 Mediante su primera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si las libertades fundamentales consagradas en los artículos 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFUE deben interpretarse en el sentido de que se oponen a un sistema de deducciones generales y específicas previsto por una normativa nacional que establece un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito que estén situadas en el territorio de una comunidad autónoma.

15 El IDECA es un impuesto que grava a las entidades de crédito por los depósitos de clientes de la sede central o de las oficinas que estén situadas en Andalucía. El artículo 6, apartado 7, de la Ley 11/2010 prevé dos tipos de deducciones, a saber, por un lado, las deducciones generales, establecidas en el punto 2 de dicha disposición, y, por otro, las deducciones específicas, establecidas en el punto 3 de la misma disposición.

Sobre las deducciones generales.

16 Por cuanto se refiere a las deducciones generales, ha de señalarse que la primera de ellas contemplada en el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra a), de la Ley 11/2010, establece una deducción de 200,000 euros de la cuota íntegra del IDECA en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en Andalucía. La segunda, recogida en el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra b), de dicha Ley, prevé una deducción de 5 000 euros de la cuota íntegra del IDECA por cada oficina situada en Andalucía, cantidad que se eleva a 7 500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2 000 habitantes.

17 Dado que el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia que interprete los artículos 49 TFUE, relativo a la libertad de establecimiento 56 TFUE, relativo a la libre prestación de servicios, y 63 TFUE, relativo a la libre circulación de capitales, procede determinar si las disposiciones normativas controvertidas de la Comunidad Autónoma de Andalucía relativas a las deducciones generales pueden estar comprendidas en el ámbito de dichas libertades.

18 Para determinar si una normativa nacional se inscribe en el ámbito de una u otra de las libertades de circulación, procede tomar en consideración, según jurisprudencia ya consolidada, el objeto de la legislación de que se trate (sentencia de 11 de febrero de 2011, Harbo Lakritzen Hans Riegel y Osterreichische Salinen, C-436/08 y C-437/08, EU:C:2011:61, apartado 34 y jurisprudencia citada).

19 Habida cuenta de que las deducciones generales previstas en el artículo 6, apartado 7, punto 2, de la Ley 11/2010 solo favorecen a las entidades de crédito cuyo domicilio social u oficinas se encuentren en Andalucía, dichas deducciones están vinculadas al lugar de establecimiento de tales entidades y, en consecuencia, pueden afectar ante todo a la libertad de establecimiento. Por consiguiente, esas deducciones generales deben examinarse únicamente a la luz del artículo 49 TFUE.

20 La libertad de establecimiento, que el artículo 49 TFUE reconoce a los nacionales de la Unión Europea y que implica para ellos el acceso a las actividades por cuenta propia y su ejercicio, así como la constitución y gestión de empresas en las mismas condiciones que las definidas por la legislación del miembro de establecimiento para sus propios nacionales, comprende, conforme al artículo 54 TFUE, para las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro y que tengan su sede social, su administración central o su centro de actividad principal en el interior de la Unión Europea, el derecho de ejercer su actividad en el Estado miembro de que se trate por medio de una filial, o agencia (sentencia de 6 de septiembre de 2012, Philips Electronics UK, C-18111, EU:C:2012:532, apartado 12 y jurisprudencia citada).

21 Respecto a las sociedades, procede señalar que su domicilio social, en el sentido del artículo 54 TFUE, sirve para determinar, a semejanza de la nacionalidad de las personas físicas, su sujeción al ordenamiento jurídico de un Estado miembro. Admitir que el Estado miembro de establecimiento pueda aplicar libremente un trato distinto por el mero hecho de que el domicilio social de una sociedad se halle en otro Estado miembro privaría de contenido al artículo 49 TFUE. La libertad de establecimiento pretende, por tanto, garantizar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida, prohibiendo cualquier discriminación basada en el lugar donde tengan su domicilio social las sociedades (sentencia de 18 de julio de 2007, Oy AA, C-23110S, EU:C:2007:439, apartado 30 y jurisprudencia citada).

22 Para que una diferencia de trato entre sociedades en función de la ubicación de su domicilio social sea compatible con la libertad de establecimiento, es preciso que tal diferencia se refiera a situaciones que no sean objetivamente comparables, debiendo examinarse la comparabilidad entre una situación transfronteriza y una situación interna teniendo en cuenta el objetivo de la normativa nacional controvertida, o que este justificada por una razón imperiosa de interés general (sentencias de 1 de abril de 2014, Felixstowe Dock and Railway Company y otros, C-80112, EU:C:2014:200, apartado 25, y de 24 de febrero de 2018, X y X, C-398/16 y C-399/16, EU:C:2018:110, apartado 32).

23 Además, para que una restricción a la libertad de establecimiento este justificada por razones imperiosas de interés general, también es necesario que la restricción sea adecuada para garantizar la realización del objetivo perseguido y no vaya más allá de lo necesario para alcanzarlo (sentencias de 18 de julio de 2007, Oy AA, C-231/05, EU:C:2007:439, apartado 44 y jurisprudencia citada, y de 12 de diciembre de 2013, Imfeld y Garcet, C- 303/12, EU:C:2013:822, apartado 64).

24 En relación con la primera deducción, contemplada en el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra a), de la Ley] 1/2010 , procede señalar que establece una diferencia de trato entre, por un lado, las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentra en Andalucía, que disfrutan de la ventaja fiscal derivada de la deducción en cuestión, y, por otro, aquellas cuyo domicilio social se encuentra en otra región de España o en otro Estado miembro, que no disfrutan de dicha deducción y que, por tanto, están sometidas a una tributación más elevada.

25 Contrariamente a lo alegado por la Junta de Andalucía, no cabe considerar que esta diferencia de trato quede mitigada o compensada por la deducción general prevista en el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra b), de la

Ley 111/2010, según la cual todas las entidades de crédito tienen derecho a deducciones en función del número de oficinas situadas en Andalucía, con independencia de la ubicación del domicilio social.

26 En cuanto atañe a la comparabilidad entre la situación de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentra en Andalucía y la de aquellas que, teniendo su domicilio social en un Estado miembro distinto del Reino de España, disponen de oficinas en Andalucía, ha de señalarse que, para la totalidad de las entidades de crédito, la base imponible del IDECA consiste en la media aritmética del saldo de los depósitos existentes en las sedes centrales o en las oficinas que estén situadas en Andalucía. Pues bien, al tratar de un modo idéntico ambas categorías de entidades de crédito a efectos de la tributación, el legislador admite que, en lo relativo a las modalidades y condiciones de dicha tributación, no existe entre ellas ninguna diferencia en su situación objetiva que pueda justificar una diferencia de trato (véanse, en este sentido, las sentencias de 28 de enero de 1986, Comisión Francia, 270/83, EU:C:1986:37, apartado 20, y de 12 de junio de 2018, Bevola y Jens W. Trock, C-650/16, EU:C:2018:424, apartado 34).

27 En lo relativo a la posibilidad de justificar la restricción a la libertad de establecimiento por una razón imperiosa de interés general, la Junta de Andalucía sostiene que las deducciones generales tienen la finalidad de primar prácticas de inclusión financiera en el medio rural, así como de favorecer el establecimiento y operatividad de las entidades de crédito en el territorio andaluz. A este respecto, basta con señalar que un objetivo de este tipo no puede justificar la limitación de la concesión de un trato favorable, a saber, una deducción de 200 000 euros de la cuota íntegra del IDECA, únicamente a las entidades de crédito que tengan su domicilio social en Andalucía, ya que, a diferencia del minero y la ubicación de las oficinas, la sola presencia del domicilio social en un territorio determinado no contribuye a que se presten servicios financieros de proximidad en dicho territorio. En todo caso, no se ha demostrado que tal limitación sea necesaria para alcanzar esos objetivos.

28 Por consiguiente, procede concluir que el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que se opone a una disposición como el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra a), de la Ley 11/2010, en virtud de la cual se concede, en relación con un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito que operan en el territorio de una determinada región de un Estado miembro, una deducción general de 200.000 euros únicamente en favor de aquellas entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de dicha región.

29 La segunda deducción general, contemplada en el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra b), de la Ley 111/2010, prevé una deducción de 5.000 euros de la cuota íntegra del IDECA por cada oficina situada en el territorio de la comunidad autónoma de Andalucía, cantidad que se eleva a 7.500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2.000 habitantes.

30 A este respecto, debe señalarse que todas las entidades de crédito sujetas al IDECA pueden acogerse a esta segunda deducción general, con independencia de que su domicilio social se encuentre en Andalucía, en otra región de España o en otro Estado miembro de la Unión. En consecuencia, una disposición que establece una deducción de este tipo no da lugar a una discriminación manifiesta en función de la ubicación del domicilio social.

31 Por lo que respecta a si cabe considerar que tal disposición constituye una discriminación indirecta, ha de observarse que no solo están prohibidas las discriminaciones manifiestas basadas en la ubicación del domicilio social de las sociedades, sino también cualquier forma de discriminación encubierta que, aplicando otros criterios de diferenciación, conduce de hecho al mismo resultado (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de febrero de 2014, Hervis Sport- es Divatkereskedelmi, C-385/12, EU:C:2014:47, apartado 30).

32 En el presente asunto, aunque de la petición de decisión prejudicial se desprende que el órgano jurisdiccional remitente considera que la citada deducción contribuye a que el IDECA solo grave, de facto, a las entidades de crédito cuyo domicilio social no se encuentra en el territorio de la comunidad autónoma de Andalucía, ni el órgano jurisdiccional remitente ni las partes que han presentado observaciones escritas proporcionan suficientes precisiones acerca de este externo, de manera que el Tribunal de Justicia no está en condiciones de pronunciarse al respecto.

33 Por consiguiente, procede concluir que el artículo 49 TFUE debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una disposición como el artículo 6, apartado 7, punto 2, letra b), de la Ley 11/2010, en virtud de la cual se concede, en relación con un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito que operan en el territorio de una determinada región de un Estado miembro, una deducción de 5.000 euros de la cuota íntegra de dicho impuesto por cada oficina situada en el territorio de esa región, cantidad que se eleva a 7.500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2.000 habitantes, a menos que, en la práctica, esta deducción genere una discriminación injustificada por razón de la ubicación del domicilio social de las entidades de crédito afectadas, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

Sobre las deducciones específicas.

34 Con carácter preliminar, procede señalar que, si bien la primera cuestión prejudicial hace referencia a los artículos 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFUE, como se ha recordado en e) apartado 14 de la presente sentencia, las deducciones específicas previstas en el artículo 6, apartado 7, punto 3, de la Ley 11/2010 deben examinarse únicamente a la luz de la libre circulación de capitales. En efecto, esas deducciones no requieren ninguna vinculación al lugar de establecimiento de las entidades de crédito afectadas. Además, en la medida en que dichas deducciones solo se aplican a los créditos, préstamos e inversiones destinadas a proyectos realizados en Andalucía, su finalidad

es orientar los flujos de capital y, por lo tanto, están principalmente comprendidas en el ámbito de la libre circulación de capitales, siendo su efecto sobre la libre circulación de servicios meramente secundario.

35 Por cuanto se refiere a esas deducciones específicas, ha de señalarse que el artículo 6, apartado 7, punto 3, de la Ley 11/2010 permite a las entidades de crédito afectadas deducir de la cuota íntegra del IDECA los importes de los créditos, préstamos e inversiones destinados a proyectos realizados en Andalucía en el marco de la Estrategia para la Economía Sostenible que señalen las leyes presupuestarias adoptadas cada año por dicha Comunidad Autónoma, así como los importes destinados a la Obra Social de las Cajas de Ahorro y al Fondo de Educación y Promoción de las Cooperativas de Crédito efectivamente invertidos en Andalucía en el periodo impositivo de que se trate.

36 Ahora bien, en lo relativo al modo de aplicación y a los objetivos de las deducciones específicas controvertidas en el litigio principal, la petición de decisión prejudicial se limita a mencionar, sin mayor precisión, una estrategia de economía sostenible, una obra social de las cajas de ahorro y un fondo de educación y promoción de las cooperativas de crédito. En particular, el órgano jurisdiccional remitente no precisa a este respecto que tipos de proyectos pueden dar derecho a esas deducciones, en virtud de la aplicación de la citada disposición mediante las leyes presupuestarias adoptadas anualmente por la Comunidad Autónoma de Andalucía, cuyo contenido no ha sido comunicado al Tribunal de Justicia. En consecuencia, las indicaciones que figuran en la petición de decisión prejudicial acerca del modo de aplicación y de los objetivos de las deducciones específicas controvertidas en el litigio principal no permiten al Tribunal de Justicia pronunciarse con conocimiento de causa sobre la compatibilidad de esas deducciones específicas con el artículo 63 TFUE.

37 No obstante, dado que la Junta de Andalucía alega en sus observaciones escritas que el principal objetivo de las deducciones específicas consiste en incentivar la inversión en dicha comunidad autónoma y promover el ahorro regional, procede efectuar las siguientes precisiones con el fin de dar una respuesta útil a la primera cuestión prejudicial.

38 A este respecto, en el supuesto de que deba entenderse que las citadas deducciones específicas tienen un objetivo puramente económico, lo cual corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente, ha de señalarse, para comenzar, que, en la medida en que dichas deducciones dan lugar a que el IDECA grave únicamente los depósitos contemplados por la Ley 11/2010 que no se inviertan en proyectos realizados en Andalucía, mientras que los depósitos que se apliquen a estos fines disfrutan de tales deducciones, el artículo 6, apartado 7, punto 3, de la Ley 11/2010 constituye una diferencia de trato que puede disuadir a las entidades de crédito sujetas al IDECA de invertir en otros Estados miembros.

39 Seguidamente, e) lugar de inversión no puede, por definición, constituir un criterio válido para concluir que existe una diferencia objetiva entre las situaciones de que se trata y para excluir, en consecuencia, la existencia de una discriminación prohibida por el artículo 63 TFUE [véanse, en este sentido, las sentencias de 16 de Julio de 2011, Comisión/Austria, C-I 0110, EU:C:2011:399, apartado 35, y de 18 de Julio de 2020, Comisión/Hungría (Transparencia asociativa), C-78118, EU:C:2020:476, apartado 63].

40 Para terminar, con arreglo a una jurisprudencia reiterada, un objetivo de carácter puramente económico no puede justificar una restricción a una libertad fundamental garantizada por el Tratado FUE (sentencia de 7 de abril de 2011, Comisión/Portugal, C-20/09, EU:C:2011:214, apartado 65 y jurisprudencia citada).

41 Habida cuenta del conjunto de consideraciones expuestas, procede responder a la primera cuestión prejudicial que la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que:

- se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región;

- no se opone a unas deducciones, aplicadas a la cuota íntegra de dicho impuesto, de 5.000 euros por cada oficina situada en el territorio de esa región, cantidad que se eleva a 7.500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2.000 habitantes, a menos que, en la práctica, estas deducciones generen una discriminación injustificada por razón de la ubicación del domicilio social de las entidades de crédito afectadas, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

El artículo 63 TFUE, apartado 1, debe interpretarse, en el caso de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que se opone a unas deducciones de la cuota íntegra de dicho impuesto por importes equivalentes a los créditos, préstamos e inversiones destinados a proyectos realizados en esa región, siempre y cuando el objetivo de dichas deducciones sea puramente económico.

Segunda cuestión prejudicial.

42 Mediante su segunda cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si los artículos 135, apartado 1, letra d), y 401 de la Directiva del IVA deben interpretarse en el sentido de que se oponen a un impuesto nacional como el IDECA.

43 Con carácter preliminar, ha de señalarse que la sujeción de los depósitos de clientes en las entidades de crédito al IDECA no pone en tela de juicio la exención aplicable a esos depósitos en virtud del artículo 135, apartado I, letra d), de la Directiva del IVA. Por lo tanto, dicho artículo no es pertinente en el presente asunto.

44 Con arreglo al artículo 401 de la Directiva del IVA, las disposiciones de esta Directiva no se oponen al mantenimiento o establecimiento por parte de un Estado miembro de impuestos sobre los contratos de seguros y sobre los juegos y apuestas, impuestos especiales, derechos de registro y, en general, cualquier impuesto, derecho o gravamen que no tenga carácter de impuesto sobre el volumen de negocios, siempre que la recaudación de esos impuestos, derechos o gravámenes no dé lugar, en los intercambios entre Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

45 De ello se desprende que, según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, el mantenimiento o el establecimiento por un Estado miembro de impuestos, derechos y gravámenes solo está autorizado si estos no pueden asimilarse a un impuesto sobre el volumen de negocios (sentencias de 20 de marzo de 2014, Caixa d'Estalvis i Pensions de Barcelona, C-139/12 , EU:C:2014: 174, apartado 28, y de 12 de junio de 2019, Oro Efectivo, C- 185118, EU:C:2019:485, apartado 21 y jurisprudencia citada).

46 Para apreciar si un impuesto, un derecho o un gravamen tiene carácter de impuesto sobre el volumen de negocios en el sentido del artículo 401 de la Directiva del IVA, es preciso, en particular, cerciorarse de si produce el efecto de comprometer el funcionamiento del sistema común del IVA al gravar la circulación de bienes y servicios e incidir en las transacciones comerciales de manera comparable a la que caracteriza al IVA. A este respecto, el Tribunal de Justicia ha precisado que, en todo caso, debe considerarse que gravan la circulación de bienes y servicios de una manera comparable al IVA los impuestos, derechos o gravámenes que presentan las características esenciales del IVA, aunque no sean idénticos a este en todos los aspectos (sentencias de 7 de agosto de 2018, Viking Motors y otros, C-475117, EU:C:2018:636, apartados 36 y 37, y de 3 de marzo de 2020, Vodafone Magyarorszag, C- 75118, EU:C:2020: 139, apartados 59 y 60).

47 En cambio, el artículo 401 de la Directiva del IVA no se opone al mantenimiento o al establecimiento de un impuesto que no tenga una de las características esenciales del IVA (sentencia de 3 de marzo de 2020, Vodafone Magyarorszag, C-75118, EU:C:2020:139 , apartado 61 y jurisprudencia citada).

48 De la jurisprudencia se desprende que dichas características son cuatro, a saber, la aplicación del IVA con carácter general a las transacciones que tengan por objeto bienes o servicios; la determinación de su cuota en proporción al precio percibido por el sujeto pasivo como contraprestación de los bienes que entregue o de los servicios que preste; la recaudación del impuesto en cada fase del proceso de producción y de distribución, incluido el de la venta al por menor, con independencia del número de transacciones efectuadas anteriormente, y, por último, la deducción, respecto del IVA devengado por un sujeto pasivo, de los importes abonados en las etapas anteriores del proceso de producción y de distribución, de manera que, en una fase determinada, el impuesto se aplica solo al valor añadido en esa fase y que su carga final recae en definitiva sobre el consumidor (sentencia de 3 de marzo de 2020, Vodafone Magyarorszag, C- 75118, EU:C:2020:139 , apartado 62 y jurisprudencia citada).

49 En el presente asunto, debe señalarse que el IDECA no tiene las características esenciales del IVA.

50 En efecto, para comenzar, dicho impuesto grava a las entidades de crédito por la tenencia de depósitos de sus clientes, y no por operaciones comerciales consistentes en depósitos de fondos, por lo que no cabe considerar que se aplique a transacciones que tengan por objeto bienes o servicios. Seguidamente, dado que la base imponible del IDECA equivale a la media aritmética del saldo trimestral de la partida relativa a los depósitos de la clientela, que figura en el pasivo del balance de las entidades de crédito, la cuantía de dicho impuesto no se fija en proporción a una contraprestación percibida por las entidades de crédito. Asimismo, el IDECA no se recauda en cada fase del proceso de producción y de distribución de servicios financieros. Para terminar, en la medida en que el artículo 6, apartado 5, punto 3, de la Ley 11/2010 prohíbe expresamente a las entidades de crédito repercutir a terceros la cuota del IDECA, la carga final de dicho impuesto no recae en definitiva sobre los consumidores.

51 Dadas las circunstancias, el IDECA no constituye ni un impuesto sobre el volumen de negocios ni un tributo asimilable a tal impuesto, en el sentido del artículo 401 de la Directiva del IVA.

52 Habida cuenta de las consideraciones expuestas, procede responder a la segunda cuestión prejudicial que el artículo 401 de la Directiva del IVA debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece un impuesto a cargo de las entidades de crédito por la tenencia de depósitos de clientes cuya base imponible equivale a la media aritmética del saldo trimestral de esos depósitos y que el contribuyente no puede repercutir a terceros.

(...) en virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Séptima) declara:

1) La libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito

cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que:

Se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región;

No se opone a unas deducciones, aplicadas a la cuota íntegra de dicho impuesto, de 5.000 euros por cada oficina situada en el territorio de esa región, cantidad que se eleva a 7500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2000 habitantes, a menos que, en la práctica, estas deducciones generen una discriminación injustificada por razón de la ubicación del domicilio social de las cantidades de crédito afectadas, extreme que corresponda verificar al órgano jurisdiccional remitente.

El artículo 63 TFUE, apartado 1, debe interpretarse, en el caso de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que se opone a unas deducciones de la cuota íntegra de dicho impuesto por importes equivalentes a los créditos, préstamos e inversiones destinados a proyectos realizados en esa región, siempre y cuando el objetivo de dichas deducciones sea puramente económico.

2) El artículo 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece un impuesto a cargo de las entidades de crédito por la tenencia de depósitos de clientes cuya base imponible equivale a la media aritmética del saldo trimestral de casos depósitos y que el contribuyente no puede repercutir a terceros."

Sexto. *Traslado a las partes para alegaciones sobre la sentencia del TJUE.*

Don Javier Segura Zariquiey, procurador de los Tribunales y de Novo Banco, SA, formulo sus alegaciones por escrito de fecha dieciséis de marzo de dos mil veintiuno, en el que sostiene que: "el impuesto regulado no tiene finalidad económica, ni exclusiva ni fundamental ni prioritaria, dado que se centra en el conocimiento, la investigación científica y técnica, desarrollo e innovación.

El carácter discriminatorio que el art. 69 TFUE, citado por el TJUE, resulta evidente a partir de lo señalado, puesto que las finalidades señaladas solo afectan al territorio de Andalucía y a los fines científicos y técnicos que la misma protege, requeridos para su realización, y consiguientemente para gozar de las deducciones específicas establecidas en la citada Ley de inversiones en Andalucía, en determinadas actividades y con las finalidades concretas señaladas, que solo afectan al citado territorio.

En virtud de lo expuesto, se deben aplicar todas las deducciones del impuesto a los obligados al mismo, puesto que de lo contrario, nos encontraríamos en la vulneración señalada por el TJUE en su resolución, ya que considera que atenta contra el art. 49 TFUE"

Séptimo.

Se señalo para votación y fallo la fecha del 25 de mayo de 2021, en que tuvo lugar. Anunció voto particular el Excelentísimo. Sr. Magistrado don Francisco José Navarro Sanchis, al que se adhirió la Excelentísima Sra. Magistrada Doña Esperanza Córdoba Castroverde.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. *El IDECA no es un impuesto indirecto, compatible con el IVA.*

De la sentencia del TJUE antes transcrita y del análisis de las posiciones de las partes en el presente recurso de casación se desprende que ha de llegarse a la desestimación del presente recurso, aun cuando también a la consideración como contraria a la normativa comunitaria de la deducción general de 200.000 euros establecida por la Ley 10/2011 de la Comunidad Autónoma Andaluza.

En efecto, el apartado 2) de la sentencia TJUE señala claramente que el artículo 401 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece un impuesto a cargo de las entidades de crédito por la tenencia de depósitos de clientes cuya base imponible equivale a la media aritmética del saldo trimestral de esos depósitos y que el contribuyente no puede repercutir a terceros. En consecuencia, la segunda pregunta que nos hace la Sección de Admisión: " Esclarecer si el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía debe ser calificado como un impuesto indirecto, pese al carácter directo que le atribuye el apartado 2 del citado artículo 6 de la Ley del Parlamento de Andalucía 11/2010, y en tal caso si su existencia y exigencia resulta compatible con el impuesto sobre el valor añadido, a la vista de lo que establecen los artículos 401 y 135.1.d) de la Directiva 2006/112/CE, del Consejo, de 28 de noviembre de 2006

, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido", ha de responderse que no puede ser calificado dicho impuesto como indirecto.

Segundo. *Las deducciones de la cuota del IDECA.*

Sobre las deducciones en la cuota del IDECA, la Sentencia TJUE parte del planteamiento de la cuestión prejudicial por la Sala. Así, en su párrafo 11 señala:

"Por cuanto se refiere a la compatibilidad del IDECA con los artículos 49 TFUE, 56 TFUE y 63 TFUE, el órgano jurisdiccional remitente observa que el análisis de dicho impuesto y de sus elementos esenciales, la relación entre el tipo de gravamen y el alcance de las deducciones y, en particular, la deducción general de 200 000 euros en favor de las entidades de crédito con domicilio social en el territorio de la comunidad autónoma de Andalucía llevan a considerar que se trata de un impuesto que grava, de facto, a las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentra fuera de esa comunidad autónoma y, en particular, en otros Estados miembros. Según dicho órgano jurisdiccional, cabe afirmar lo mismo de las deducciones específicas contempladas en el artículo 6, apartado 7, punto 3, de la Ley 11/2010.)"

A partir de esta consideración, la respuesta del TJUE no permite considerar la contradicción del Tributo Autonómico con el Derecho Comunitario, ni siquiera "de facto". Solo alguna de sus deducciones.

Así, en su párrafo 32 señala:

"En el presente asunto, aunque de la petición de decisión prejudicial se desprende que el órgano jurisdiccional remitente considera que la citada deducción contribuye a que el IDECA solo grave, de facto, a las entidades de crédito cuyo domicilio social no se encuentra en el territorio de la comunidad autónoma de Andalucía, ni el órgano jurisdiccional remitente ni las partes que han presentado observaciones escritas proporcionan suficientes precisiones acerca de este extremo, de manera que el Tribunal de Justicia no está en condiciones de pronunciarse al respecto."

Por ello, sobre las deducciones, expresa lo siguiente:

1) La libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, en el sentido de que:

- se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región;

En consecuencia la pregunta primera que formula el Auto de admisión: "Determinar si los artículos 49 , 56 y 63 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea , que garantizan la libertad de establecimiento, la libre prestación de servicios y la libre circulación de capitales, respectivamente, deben interpretarse en el sentido de que se oponen, en particular, a un sistema de deducciones como el previsto para el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía, en los puntos 2 y 3 del artículo 6, apartado 7, de la Ley del Parlamento de Andalucía 11/2010, de 3 de diciembre, de 3 de diciembre , de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad", ha de interpretarse en el sentido de que la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región;

- y que no se opone a unas deducciones, aplicadas a la cuota íntegra de dicho impuesto, de 5.000 euros por cada oficina situada en el territorio de esa región, cantidad que se eleva a 7.500 euros por cada oficina radicada en un municipio de menos de 2.000 habitantes, a menos que, en la práctica, estas deducciones generen una discriminación injustificada por razón de la ubicación del domicilio social de las entidades de crédito afectadas, extremo que corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

Pues bien, en relación con esta verificación, lo cierto es que el pronunciamiento exigiría una acreditación, aportando los elementos probatorios necesarios, de que "en la práctica", solo se permite beneficiar a las entidades con domicilio social en la Comunidad Autónoma, y entendemos con la recurrida que esta acreditación corresponde a la parte recurrente, y en el caso enjuiciado no aparece suficientemente acreditado, y la recurrida argumenta en las alegaciones a la sentencia del TJUE que de las estadísticas del sistema financiero andaluz actualizadas al año 2011, las 14 entidades con domicilio social en Andalucía disponían en ese año de 2.492 oficinas. Las 14 entidades de

crédito que no teniendo domicilio social en Andalucía, concentran un mayor número de oficinas, disponen de 3.424 oficinas.

Tercero. *Contestación a la segunda pregunta.*

El Auto de admisión pregunta como cuestión Tercera lo siguiente: "En el caso de que deba ser calificado como impuesto directo, decidir si la regulación del impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía respeta la prohibición del artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en el contraste con la regulación del impuesto sobre sociedades".

La sentencia recurrida sostiene que el IDECA respeta la prohibición del artículo 6.2 de la LOFCA en el contraste con la regulación del Impuesto de Sociedades (...). La existencia de doble imposición que se denuncia de contrario no existe ya que, mientras que el IS lo que grava es el beneficio de las entidades de crédito, el tributo analizado sujeta exclusivamente la captación de depósitos o de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, que comporten la obligación de restitución. De tal modo que en realidad, el hecho imponible del IDECA representa un paso previo respecto al del IS, esto es, respecto a la concreción de los beneficios de las entidades de crédito. Estos beneficios se obtienen, en la mecánica operativa de las entidades, por la realización de sus operaciones activas -no gravadas por el Impuesto- y, más concretamente, por la diferencia existente entre los intereses que las entidades de crédito pagan en las operaciones pasivas y los intereses que cobran en sus operaciones activas", mientras que el IS somete a tributación la totalidad del beneficio de las entidades sujetas al mismo, incluidos los propios beneficios extraordinarios y la captación de fondos de terceros constituye un elemento previo para la concreción del citado beneficio real de las entidades crediticias. Por tanto, la captación de fondos en depósito que constituye el hecho imponible del IDECA es una operación concreta y aislada que por sí misma no constituye beneficio alguno, por lo que no puede producirse una situación de doble imposición en relación con el IS que vulnere el citado principio de capacidad económica.

La Sala comparte esta argumentación, sin que de contrario se desvirtúe, que en el fundamento de derecho relativo a este punto, no aborda la cuestión sino que se limita a repetir los argumentos relativos a la supuesta infracción de los principios comunitarios.

En consecuencia la respuesta a la pregunta Tercera es que la regulación del impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía respeta la prohibición del artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas, en el contraste con la regulación del impuesto sobre sociedades".

Cuarto. *Resolución del recurso.*

El pronunciamiento contenido en la Sentencia TJUE se refiere exclusivamente a las deducciones concretas previstas para el tributo, y no sobre la compatibilidad del impuesto, en si mismo, con el derecho comunitario o con la Constitución Española. Por ello, al resolver el presente recurso de casación, aun apreciando en parte la infracción por la sentencia recurrida, de la afirmación de que la bonificación de 200.000 euros es conforme con el derecho comunitario, y recuperada la competencia de esta Sala para resolver el recurso contencioso administrativo, la estimación del recurso de casación, no puede suponer la estimación del recurso contencioso-administrativo, y la anulación del ingreso efectuado por la recurrente, que es conforme con el ordenamiento jurídico.

La anulación de las deducciones por ser contrarias al Derecho Comunitario se traduciría en la inaplicación de estas a todos los sujetos pasivos contemplados por la misma, es decir, que ninguna de las entidades de crédito se verían beneficiadas, pero nunca en la extensión automática de dicha deducción a otros sujetos pasivos. Tampoco puede considerarse, como parece desprenderse de la exposición de la parte recurrente, como causa de inaplicación del propio IDECA.

Y es que ha de destacarse que la parte recurrente se centra en el régimen de deducciones para extender sus consideraciones sobre el mismo a la propia existencia del IDECA, del tributo. Y además, la Sentencia en modo alguno puede provocar la aplicación de la deducción cuestionada a la entidad actora y con ello la anulación de las resoluciones administrativas impugnadas, como expresamente solicita. Ello parece desprenderse del escrito de la propia recurrente al formular sus alegaciones a la sentencia del TSJE cuando sostiene que: "c) En virtud de lo expuesto, se deben aplicar todas las deducciones del impuesto a los obligados al mismo, puesto que de lo contrario, nos encontraríamos en la vulneración señalada por el TJUE en su resolución, ya que considera que atenta contra el art. 49 TFUE".

Esta es la posición que ha venido manteniendo esta Sala reiteradamente, en ocasiones semejantes, como recuerda el Auto de 21 de enero de 2020, en el que se dice en su fundamento jurídico segundo que:

"...sobre la vulneración del derecho fundamental y la falta de rigor de las alegaciones de la parte recurrente. Sustenta la vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva la parte recurrente por incongruencia omisiva.

Concreta la vulneración en el sentido de que en el escrito de alegaciones presentado después de dictarse la sentencia del TJUE de 26 de abril de 2018, C-233/16, estrechamente relacionado con el asunto que nos ocupa, y al dársele traslado para ser oído, solicitó la verificación de la menor intensidad del impacto negativo sobre el medioambiente y la ordenación del territorio de los establecimientos cuya actividad esté dedicada a la jardinería o a la venta de vehículos, mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como a los centros de bricolaje; y a la efectividad de la declaración de ilegalidad de la ayuda de Estado constituida por la no sujeción al IGEC de los establecimientos comerciales colectivos, gravemente perjudicial para el establecimiento comercial concernido en la casación.

Al respecto sobre la primera de las cuestiones concreta la incongruencia en que este Tribunal no ha procedido a la referida verificación, conforme a las normas procesales nacionales y a través de los medios de prueba admitidos; debiendo las normas autonómicas previamente haber procedido a comprobar dicha circunstancia, antes de otorgar la ayuda, y al no haberlo hecho y en base al principio de la facilidad probatoria, recaía sobre la Administración la carga de la prueba. Equivocándose el Tribunal Supremo en los términos de comparación, pues no debía hacerse entre centro especializado y otro especializado, sino entre centro especializado y no especializado. Considera que la sentencia del TJUE encarga al juez nacional la verificación en cada caso de si existe trato discriminatorio entre situaciones iguales que conlleva una ventaja competitiva a los beneficiarios a costa de los establecimientos gravados. En todo caso, debería de haberse planteado una cuestión prejudicial para que el TJUE dilucidara a los efectos de determinar si la exención o no sujeción constituye una ayuda de Estado, si es necesario un análisis pormenorizado de las circunstancias concurrentes en cada caso o basta las razones objetivas y abstractas y genéricas suministradas por el legislador o por la Administración en vía reglamentaria; y en caso positivo, determinar a quién corresponde acreditar la igual o desigual inmisión medioambiental o en la ordenación del territorio de unos y otros. Además aduce la recurrente que se le debe indicar el procedimiento conducente a determinar o verificar si los grandes establecimientos comerciales especializados con los que está compitiendo generan un impacto en el medioambiente o en el territorio.

Sobre la segunda cuestión afirma la recurrente que la sentencia del TJUE establece que la exoneración del impuesto supone ayudas de Estado a los grandes establecimientos comerciales colectivos; debiendo proceder a su recuperación los poderes públicos españoles, demandando que se le indique el procedimiento que debe instar al efecto.

La mera lectura de los motivos en los que la parte recurrente basa este incidente de nulidad, descubre, aparte la falta de rigor, su torticera utilización para fines que en absoluto se corresponde con los que la ley reserva a este instrumento excepcional.

Bastaría para rechazar de plano el mismo poner de manifiesto la contradicción irresoluble sobre la que pretende vehicular el incidente y sus motivos, así mal se compadece señalar que se ha vulnerado el derecho a la tutela judicial efectiva por incurrir en incongruencia omisiva e indicar, respecto de las dos cuestiones que dice suscitada en el escrito de alegaciones sobre la STJUE referido, que "...esa Sala ha acordado no atender a la petición de esta parte por considerar que esas concretas cuestiones ya han sido resueltas por la propia Sección Segunda de la Sala en un sentido contrario a la tesis que sostiene la recurrente", esto es, si hay pronunciamiento sobre dichas cuestiones, con remisión como ahora veremos a sentencias anteriores que han tratado y resuelto las mismas, y así expresamente se reconoce por la propia parte recurrente, se podrá disentir de lo decidido y de sus razones, pero lo que en modo alguno cabe denunciar es una incongruencia omisiva.

La sentencia responde expresa y palmariamente al planteamiento y motivos de los que se valió la parte recurrente en su recurso de casación; ello se puso de manifiesto, y ya se razonó y advirtió porqué debía circunscribirse la resolución del motivo de casación a los dos únicos motivos que expresamente acotó la propia parte recurrente, teniendo en cuenta la resolución de la cuestión prejudicial planteada y resuelta, y ya se dijo que "No cabe, insistimos, reabrir un debate ya fenecido en los términos en que fue planteado en el escrito de interposición al hilo de abrir el trámite de alegaciones para oír a las partes sobre la incidencia de los pronunciamientos del TJUE en las cuestiones prejudiciales planteadas. Siendo el objeto del presente recurso el definido anteriormente y acotado el debate a los dos motivos de casación, sólo cabe hacer girar este recurso sobre los mismos".

Sobre el motivo casacional de inadecuación del IGEC al ordenamiento comunitario y la solicitud del planteamiento de cuestión prejudicial, motivo en el que no contemplaba las cuestiones que hace valer ahora en este incidente de nulidad, se procedió a su examen poniendo de manifiesto que se había presentado cuestión prejudicial en el recurso 3797/2012 y se había dictado sentencia por el TJUE de 28 de abril de 2018, y nos remitimos a las sentencias de este Tribunal de 6 de marzo de 2019, rec. Cas. 647/2017 y de 23 de abril de 2019, rec. Cas. 2017, que recoge la doctrina dictada sobre la materia y sobre las vicisitudes acaecidas en general. Expresamente se hizo referencia y se transcribió parte de la sentencia del asunto instado por la ANGED, que dio lugar al planteamiento de la cuestión prejudicial, y en la que se recoge que "el poder de control al que se refiere la Sentencia del TJUE de 26.4.18 no lo puede ejercer este Tribunal Supremo en el marco del proceso contencioso en trámite, que tiene por objeto el recurso objetivo promovido por una asociación de empresas, que no es sujeto pasivo del IGEC, en demanda de anulación de una disposición general, en el que no se han formulado, ni se podían formular, pretensiones de reconocimiento de situaciones jurídicas individualizadas. Este control judicial deberá efectuarse, en

su caso, en el marco de los otros procesos judiciales que eventualmente puedan promover los sujetos pasivos del IGEC que consideren que ciertos establecimientos comerciales exentos o bonificados no cumplen la condición de no causar un impacto ambiental o territorial tan intenso como los otros establecimientos sujetos al IGEC, y en esta medida podrían, hipotéticamente, ser beneficiarios de una ayuda de Estado en el sentido del artículo 107.1 TFUE" (FJ 2º)". También añadíamos que "Así pues, la verificación a que esta sala se encuentra obligada por así ordenarlo el Tribunal de Justicia en su sentencia tantas veces citada de 26 de abril de 2018 se refiere únicamente a los establecimientos comerciales que se dediquen a la jardinería o a la venta de vehículos, materiales para la construcción, maquinaria y suministros industriales o a la venta de mobiliario, de artículos de saneamiento y de puertas y ventanas, así como los centros de bricolaje, respecto de los que será preciso determinar si su impacto sobre el territorio y el medio ambiente menor que el de otras empresas que no reúnen tales condiciones justifican que queden exentas o que soporten una carga fiscal más reducida y, en el caso de que así fuera, cuáles serían las consecuencias en relación con la liquidación que constituye el objeto del presente proceso". Siendo bien explícita la sentencia en este punto al indicar que "en este caso la recurrente, tampoco ha alegado ni justificado que su establecimiento al que se refiere la liquidación impugnada, aun superando los 2.500 metros cuadrados, se dedique única y exclusivamente a cualquiera de las actividades favorecidas por tales beneficios fiscales", con remisión expresa a la sentencia de 21 de enero de 2019, dictada en el recurso de casación 408/2017, en la que sobre una de las cuestiones que dice la recurrente haber incurrido la Sala en incongruencia omisiva, se dijo que "Así, en el auto de aclaración de 18 de diciembre de 2018 de nuestra sentencia del Tribunal Supremo de 26 de septiembre de 2018 (RCA 3797/2012), sobre el RIGEC, ya advertimos -volvemos a transcribirlo- que la existencia de ayudas de Estado podrá dar lugar a otras acciones por quienes estén legitimados para ello, pero esta Sala no puede por esta sola circunstancia extender el ámbito de sujeción del impuesto.

En línea con esta reflexión, en su escrito de fecha 6 de junio de 2018 , de alegaciones posteriores a la sentencia ANGED, la Generalitat de Cataluña sostiene que "la ilegalidad de la exención de los establecimientos comerciales colectivos superiores a 2.500 m2 no determina la nulidad del IGEC, sino únicamente la de la propia exención, la cual genera el deber de restablecimiento de las condiciones de la competencia alteradas por la ayuda ilegal, habitualmente mediante la recuperación de la ayuda ilegal por parte del poder público que la ha concedido por la vía de exigir a los beneficiarios de las ayudas ilegales la devolución del importes recibidos y los correspondientes intereses", a lo que añade que "las decisiones sobre la condición de ayudas de Estado incompatibles y sobre la exigencia de su recuperación no corresponden al Tribunal Supremo, ni se pueden adoptar en el marco del presente recurso de casación".

En efecto, recordemos de nuevo que, en la sentencia de 21 de enero de 2019, recurso de casación 408/2017, referida a liquidación del IGEC del Principado de Asturias, consideramos discutible que una empresa pueda cuestionar la legalidad de una liquidación tributaria por la sola razón de que otras empresas que no se encuentran en su misma situación no están sujetas al impuesto correspondiente. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo la ilegalidad, a la luz del Derecho en materia de ayudas de Estado, de la exención de un impuesto no afecta a la legalidad del tributo en sí mismo, de suerte que quienes están sujetos a dicho impuesto no pueden alegar tal ilegalidad para eludir el pago (sentencia de 27 de octubre de 2005, Casino France y otros, C-266/04 a C-270/04, C-276/04 y C-321/04 a C-325/04, apartado 44 y sentencia ANGED apartado 26).

Del mismo modo, los deudores de un tributo no pueden invocar, para eludir el pago de dicho tributo, que la exención de la que disfrutaban otras empresas constituye una ayuda de Estado: sentencias del Tribunal de Justicia de 20 de septiembre de 2001, Banks (C-390/98), apartado 80; de 27 de octubre de 2005, Casino France y otros (C-266/04 a C-270/04, C-276/04 y C-321/04 a C-325/04), apartados 42 y siguientes; de 15 de junio de 2006, Air Liquide Industries Belgium (C-393/04 y C-41/05), apartados 43 y siguientes, y de 6 de octubre de 2015, Finanzamt Linz (C-66/14), apartado 21".

Quinto. Pronunciamiento sobre costas procesales.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad.

A tenor del artículo 139.1 LJCA, respecto de las costas de la instancia, las dudas razonables sobre la interpretación de las normas aplicables, determina que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en los fundamentos jurídicos precedentes.

Segundo.

Ha lugar al recurso de casación núm. 3082/2017, interpuesto por el procurador don Javier Segura Zariquiey, en representación de NOVO BANCO, S.A. (anteriormente denominado Banco Espirito Santo, S.A., sucursal en España), contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que desestimó el recurso 403/2015; sentencia aclarada por auto de 25 de abril de 2017, en tanto sostiene que la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE debe interpretarse, en el caso de deducciones aplicadas a la cuota íntegra de un impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito cuya sede central u oficinas estén situadas en el territorio de una región de un Estado miembro, no se opone a una deducción de 200.000 euros, aplicada a la cuota íntegra de dicho impuesto, en favor de las entidades de crédito cuyo domicilio social se encuentre en el territorio de esa región. Sentencia que se casa y anula.

Tercero.

Desestimar el recurso contencioso-administrativo 403/2015.

Cuarto.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, respecto a las de instancia cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

VOTO PARTICULAR

que, al amparo de lo establecido en el artículo 260 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, en relación con el artículo 205 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil, formula el Magistrado Excmo. Sr. Don Francisco José Navarro Sanchís a la sentencia de 15 de junio de 2021, pronunciada en el recurso de casación nº 3082/2017, al que se adhiere la magistrada Excmo Sra. Doña Esperanza Córdoba Castroverde.

Por medio de este voto particular, que formulo con total respeto hacia la posición de la mayoría de la Sala y Sección, expreso mi discrepancia con el fallo de la sentencia pronunciada por ésta y con parte de la fundamentación jurídica que conduce a él.

A tal fin, como quiera que la sentencia de la que se discrepa es sustancialmente igual a la recaída en la misma fecha, en el recurso de casación nº 1305/2018, se hace aconsejable efectuar una remisión íntegra a lo expresado en el voto particular formulado frente a dicha sentencia, máxime cuando a la coincidencia de pretensiones, razonamientos y circunstancias se une también la identidad de las partes, lo que favorece la motivación in aliunde y la remisión al voto particular discrepante.

Por todas las razones expuestas, reiterando, como en ese primer asunto, el respeto que me merece la postura que ha prevalecido, considero que la sentencia debió declarar haber lugar al recurso de casación formulado, casando y anulando ambas sentencias, así como el recurso contencioso-administrativo en sus dos instancias, con anulación de los actos administrativos allí enjuiciados.

Madrid, misma fecha de la sentencia de la que se discrepa.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.