

Expediente Núm. 303/2014  
Dictamen Núm. 297/2014

**V O C A L E S :**

*Fernández Pérez, Bernardo,*  
Presidente  
*García Gutiérrez, José María*  
*Zapico del Fueyo, Rosa María*  
*Rodríguez-Vigil Rubio, Juan Luis*  
*Fernández Noval, Fernando Ramón*

Secretario General:  
*García Gallo, José Manuel*

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 22 de diciembre de 2014, con asistencia de los señores y la señora que al margen se expresan, emitió el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de V. E. de 18 diciembre de 2014 -registrada de entrada el mismo día-, y previo acuerdo del Consejo de Gobierno del Principado de Asturias de 3 de diciembre de 2014 -adelantado por correo electrónico el día 12-, examina el expediente relativo a la consulta sobre interposición de recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

**1.** El día 17 de octubre de 2014 se publica en el Boletín Oficial del Estado la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia. Por lo que se refiere al contenido

de la consulta que se nos formula, el artículo 124 -"Modificación de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica"-, encuadrado en el título V -"Medidas fiscales"- dispone lo siguiente: "Primero.- Con efectos desde el 1 de enero de 2014, se introducen las siguientes modificaciones en el artículo 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica:/ Uno. El apartado cinco queda redactado de la siguiente forma:/ 'Cinco. Periodo impositivo y devengo./ El periodo impositivo será el año natural./ No obstante, en el periodo impositivo en que se produzca el inicio de la actividad en territorio español, el mismo comprenderá desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural./ En todo caso, el periodo impositivo concluirá cuando la entidad o la sucursal se extinga o cese en su actividad en territorio español./ El impuesto se devengará el último día del periodo impositivo'./ Dos. El apartado siete queda redactado de la siguiente forma:/ 'Siete. Base imponible./ Constituye la base imponible el importe resultante de promediar aritméticamente el saldo final de cada uno de los meses del año natural, con independencia de la duración del periodo impositivo, correspondiente a la partida 4 «Depósitos de la clientela» del Pasivo del Balance reservado de las entidades de crédito, incluidos en los estados financieros individuales./ A estos efectos, el saldo final se minorará en las cuantías de los «Ajustes por valoración» incluidos en las partidas 4.1.5, 4.2.5, 4.3.2 y 4.4.5./ Los parámetros a que se refiere este apartado se corresponden con los definidos en el título II y en el anejo IV de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, o norma que la sustituya./ Cuando una entidad o una sucursal se extinga o cese en la actividad en territorio español antes del 31 de diciembre y transmita los depósitos sujetos a este impuesto a otro contribuyente, en el caso de que la transmisión de los

depósitos se hubiera acordado con efectos contables a 1 de enero del año de la operación, estos depósitos solo deberán ser tenidos en consideración a efectos de este impuesto por el adquirente./ Tres. El apartado ocho queda redactado de la siguiente forma:/ 'Ocho. Cuota tributaria./ La cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0,03 por ciento./ La cuota diferencial se obtendrá como resultado de deducir de la cuota íntegra, en su caso, el pago a cuenta realizado./ Cuatro. El apartado nueve queda redactado de la siguiente forma:/ 'Nueve. Autoliquidación./ Los contribuyentes deberán presentar la autoliquidación del impuesto en el mes de julio del año siguiente al del periodo impositivo, en el lugar y forma que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas./ Los contribuyentes deberán desagregar el importe resultante por cada Comunidad Autónoma en que radiquen la sede central o las sucursales donde mantengan los fondos de terceros gravados. Asimismo deberán desagregar el importe resultante correspondiente a los fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales./ Cinco. El apartado diez queda redactado de la siguiente forma:/ 'Diez. Obligación de realizar pago a cuenta./ Los contribuyentes están obligados a presentar una autoliquidación de pago a cuenta de este impuesto en el mes de julio de cada ejercicio, correspondiente al periodo impositivo de ese ejercicio, en el lugar y forma que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, por importe del 50 por ciento de la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del periodo impositivo anterior./ No obstante lo anterior, el pago a cuenta correspondiente al periodo impositivo de 2014 se presentará en el mes de diciembre de 2014 y su importe será el 50 por ciento de la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible que derive de las reglas contenidas en el apartado Siete respecto de los estados financieros individuales del contribuyente de 2013./ Los contribuyentes deberán desagregar el importe del pago a cuenta por cada Comunidad Autónoma en que radiquen la sede central o las sucursales donde mantuvieran los fondos de terceros tenidos en

cuenta para la determinación del citado importe. Asimismo, deberán desagregar el importe resultante correspondiente a los fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales./ Seis. Se añade un último párrafo al apartado trece con la siguiente redacción:/ 'Respecto de los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2014, las medidas de compensación en favor de las Comunidades Autónomas establecidas con base en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, se minorarán en el importe de la recaudación que se distribuya a las correspondientes Comunidades Autónomas de acuerdo con lo previsto en el apartado siguiente./ Siete. Se añade un apartado catorce, pasando el actual a numerarse como quince, con la siguiente redacción:/ 'Catorce. Distribución de la recaudación./ La recaudación obtenida se distribuirá a las Comunidades Autónomas en función de donde radiquen la sede central o las sucursales de los contribuyentes en las que se mantengan los fondos de terceros gravados./ La recaudación derivada de fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales se distribuirá entre todas las Comunidades Autónomas en proporción al importe distribuido conforme al párrafo anterior./ El importe de la recaudación se pondrá anualmente a disposición de las Comunidades Autónomas mediante operaciones de tesorería, cuyo procedimiento se determinará reglamentariamente./ Segundo.- Se introduce una disposición transitoria en la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan diversas medidas tributarias dirigidas a la consolidación de las finanzas públicas y al impulso de la actividad económica, con la siguiente redacción:/ `Disposición transitoria. Régimen transitorio del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito en relación con las Comunidades Autónomas./ En tanto no se produzcan las modificaciones del sistema de financiación necesarias para su configuración como tributo cedido a las Comunidades Autónomas, el Estado hará llegar a estas, previos los acuerdos en los marcos institucionales competentes, el importe del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito acordado con las Comunidades Autónomas, según lo establecido en el

apartado catorce del artículo 19 de esta Ley, sin que resulte de aplicación lo dispuesto en el artículo 21 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican determinadas normas tributarias, sobre revisión del fondo de suficiencia global.´”

**2.** El Jefe del Servicio de Asesoramiento Jurídico y Administrativo de la Consejería de Hacienda y Sector Público elabora, el 20 de octubre de 2014, un informe sobre la posible interposición de un recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014. En él señala que el citado precepto “reproduce” el mismo artículo del Real Decreto-ley 8/2014, “por lo que se pueden hacer los mismos reproches (que) a este último, con la salvedad de aquellos aspectos formales que afectan a la utilización de la forma de Decreto Ley (...), y por extensión que a la Ley 16/2012”.

Considera que vulnera las normas que rigen la elaboración y aprobación de las leyes de armonización, contempladas en el artículo 150.3 de la Constitución; que invade la reserva de ley orgánica establecida en el artículo 157 de la Constitución; que resulta incompatible con lo dispuesto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, y que constituye un supuesto de retroactividad contrario a la seguridad jurídica, con un doble efecto: sobre los sujetos pasivos del impuesto y sobre las Comunidades Autónomas, que ven disminuida su recaudación. Cuantifica los efectos resultantes de la aplicación de la norma, señalando que “el total de derechos a reconocer en 2014, derivados de las autoliquidaciones presentadas por los obligados tributarios ascenderían según datos provisionales a más de 55 millones de euros, de los que 19,30 millones corresponden a la liquidación de 2013 y la parte restante al pago a cuenta de 2014. De aplicar el impuesto estatal las estimaciones de recaudación se situarían en el entorno de 7 millones de euros, por lo que los ingresos anuales previstos por el Principado de Asturias se verían reducidos en unos 48 millones de euros”. Por ello, concluye que

“existen razones suficientes que aconsejan la presentación de un recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014”.

**3.** El día 17 de noviembre 2014, el Servicio Jurídico del Principado de Asturias emite un informe en el que, “teniendo en cuenta que la Ley 18/2014 establece una regulación idéntica a la ya introducida por el Decreto-Ley del que trae causa”, entiende que “subsisten todos y cada uno de los fundamentos jurídicos materiales señalados por el Consejo Consultivo en su Dictamen 219/2014 para la interposición del pertinente recurso de inconstitucionalidad (...). No obstante (...), deben excluirse los motivos impugnatorios relativos a la utilización de la figura del Decreto-Ley”.

Por último, considera “procedente la interposición de recurso de inconstitucionalidad” contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia.

**4.** Con fecha 26 de noviembre de 2014, la Secretaria General Técnica de la Consejería de Hacienda y Sector Público elabora un informe en el que concluye que, “dada la identidad” existente entre el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia, y el artículo 124 del Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia, “los posibles motivos de inconstitucionalidad a los que hacía referencia el Consejo Consultivo del Principado de Asturias en su dictamen n.º 219/2014, de 18 de septiembre, y que afectaban a los artículos 9.3, y 135” de la Constitución, “así como (a) los artículos 2.1.g y 6.2” de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, “han de darse por reproducidos, no así en cambio en lo relativo a la infracción de los artículos 86, 31 y 131 de la Constitución que, por hacer referencia a defectos de la

tramitación de la norma como Decreto Ley, no pueden lógicamente suponer tacha a la tramitación de una ley formal”.

**5.** Con fecha 3 de diciembre de 2014, el Consejo de Gobierno del Principado de Asturias, a propuesta de la Consejera de Hacienda y Sector Público, acuerda solicitar al Consejo Consultivo del Principado de Asturias “la emisión con carácter de urgencia del dictamen preceptivo exigido para la interposición, en su caso, del recurso de inconstitucionalidad dirigido contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre”.

**6.** En este estado de tramitación, mediante escrito de 18 de diciembre de 2014, V. E. solicita al Consejo Consultivo que emita dictamen, con carácter de urgencia, sobre la “posible interposición” de un recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia, adjuntando a tal fin copia autenticada del expediente.

A la vista de tales antecedentes, formulamos las siguientes consideraciones fundadas en derecho:

**PRIMERA.-** Competencia del Consejo Consultivo para la emisión del presente dictamen

El Consejo Consultivo emite su dictamen preceptivo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1, letra f), de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, en relación con el artículo 18.1, letra f), del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo, aprobado por Decreto 75/2005, de 14 de julio, y a solicitud del Presidente del Principado de Asturias, en los términos de lo establecido en los artículos 17, apartado a), y 40.1, letra a), de la Ley y del Reglamento citados, respectivamente.

En la solicitud de dictamen se requiere a este Consejo que lo emita por el procedimiento de urgencia. El artículo 19, apartado 3, de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, ya citada, establece que “Cuando en la orden de remisión del expediente se hiciese constar motivadamente la urgencia del dictamen, el plazo máximo para su despacho será de quince días hábiles”. En el oficio en que se insta la solicitud del dictamen se justifica la urgencia aduciendo que el plazo para la interposición del recurso de inconstitucionalidad “está próximo a su conclusión”. A su vez, el artículo 13.1, letra f), de la misma Ley 1/2004, ya mencionado, dispone que tanto la solicitud de la consulta como la emisión del dictamen “tendrá lugar antes de la decisión de recurrir”.

En consecuencia, este Consejo emite el dictamen solicitado dentro del plazo legal de quince días hábiles desde su solicitud.

**SEGUNDA.-** Legitimación para interponer recurso de inconstitucionalidad frente a la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia

El artículo 161.1 de la Constitución atribuye al Tribunal Constitucional el conocimiento de los recursos de inconstitucionalidad “contra leyes y disposiciones normativas con fuerza de ley”, y su artículo 162.1.a) establece la legitimación activa de “los órganos colegiados ejecutivos de las Comunidades Autónomas” para interponer el recurso de inconstitucionalidad.

En coherencia con lo anterior, el artículo 25, letra k), de la Ley 6/1984, de 5 de julio, del Presidente y del Consejo de Gobierno del Principado de Asturias, determina que corresponde, en todo caso, al Consejo de Gobierno acordar “la interposición de recursos de inconstitucionalidad (...) en los supuestos y términos previstos en la Constitución y en la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional”.

En desarrollo de tales previsiones constitucionales, el artículo 32 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional regula la legitimación para el ejercicio del recurso de inconstitucionalidad, y, por lo que aquí interesa, el apartado 2



contiene una limitación material a la legitimación de las Comunidades Autónomas, en la medida en que restringe su acción frente a las disposiciones “que puedan afectar a su propio ámbito de autonomía”. Sin embargo, bien sabido resulta que el propio Tribunal Constitucional, matizando una inicial interpretación restrictiva, ha determinado que la legitimación de las Comunidades Autónomas no está objetivamente limitada a la defensa de sus competencias. Así lo expresa en su Sentencia 199/1987, de 16 de diciembre, al razonar que “la legitimación de las Comunidades Autónomas para interponer el recurso de inconstitucionalidad no está al servicio de la reivindicación de una competencia violada, sino de la depuración del ordenamiento jurídico, y en este sentido dicha legitimación se extiende a todos aquellos supuestos en que exista un punto de conexión material entre la Ley estatal y el ámbito competencial autonómico, lo cual, a su vez, no puede ser interpretado restrictivamente, tanto por el propio interés en la constitucionalidad que prima a la hora de habilitar la acción frente a las leyes estatales como por el hecho de que el art. 32.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional contiene una precisión sobre el alcance de la legitimación para los recursos de inconstitucionalidad frente a leyes estatales que establece el artículo 162.1 de la Constitución. Por ello, la exigencia específica de posible afectación ‘a su propio ámbito de autonomía’ no puede ser interpretada de forma restrictiva, sino a favor del reconocimiento de la legitimación./ En definitiva, la Comunidad Autónoma que recurre contra una Ley del Estado está legitimada para actuar no sólo en defensa de su propia competencia en la materia, sino también para la depuración objetiva del orden jurídico que regula, en la medida en que el ejercicio o despliegue de las funciones que le correspondan pueda verse afectado -como textualmente dispone el art. 32.2 de la Ley Orgánica de este Tribunal- por la norma recurrida”.

En el supuesto que analizamos, dado que se plantea la inconstitucionalidad material de una ley, la vía de interposición de un recurso de inconstitucionalidad es la adecuada.

Conforme a la doctrina expuesta, hemos de concluir que la legitimación de la Comunidad Autónoma para interponer recurso de inconstitucionalidad frente a disposiciones con rango de ley se extiende a todos aquellos supuestos en los que la norma puede afectar, con carácter general, al círculo de intereses propios de la Comunidad Autónoma. En el caso que examinamos, ya que el Principado de Asturias ostenta, a tenor del artículo 42 de su Estatuto, "autonomía financiera (...), de acuerdo con la Constitución, el presente Estatuto y la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas", integrándose en la Hacienda del Principado, según el artículo 44 del mismo Estatuto, los "rendimientos procedentes de los tributos propios" que el artículo 133.2 de la Carta Magna permite establecer a las Comunidades Autónomas "de acuerdo con la Constitución y las leyes", el Gobierno del Principado de Asturias está legitimado para interponer recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre.

### **TERCERA.-** Plazo de interposición del recurso de inconstitucionalidad

El artículo 33.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional dispone que el recurso de inconstitucionalidad "se formulará dentro del plazo de tres meses a partir de la publicación de la Ley, disposición o acto con fuerza de ley impugnado mediante demanda presentada ante el Tribunal Constitucional".

Por lo que hace al cómputo del plazo, según doctrina sentada en la Sentencia del Tribunal Constitucional 48/2003, de 12 de marzo, el *dies a quo* a partir del cual debe computarse el plazo de tres meses es el día siguiente al de la publicación oficial, de modo que el referido plazo se computa desde ese día "en virtud del principio *pro actione* y a semejanza de lo que sucede con el cómputo de los plazos en el recurso de amparo".

En el caso concreto sometido a nuestra consideración, la publicación se efectuó en el Boletín Oficial del Estado de 17 de octubre de 2014, por lo que, de acuerdo con la doctrina y el pronunciamiento del propio Tribunal

Constitucional citados, el plazo de presentación de la demanda finaliza el día 18 de enero de 2014.

#### **CUARTA.-** Fundamentos jurídicos

##### a) Objeto del dictamen.

Se contrae nuestro dictamen al examen de la posible inconstitucionalidad del artículo 124 de la Ley 18/2014, por el que se modifica el artículo 19 de la Ley 16/2012, en cuanto establece el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito con un tipo impositivo del 0,03% sin contemplar la adopción de medidas de compensación adecuadas para el Principado de Asturias, que en el artículo 41 de su Ley 3/2012, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para 2013, crea el Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito y establece un tipo de gravamen en función de la base imponible entre el 0,3 y el 0,5 por ciento.

Para el análisis de las implicaciones de la figura impositiva introducida es preciso situarla en su contexto, cuyo cabal entendimiento no es ajeno a la siguiente cronología de las iniciativas autonómicas y estatales:

1. La Comunidad Autónoma de Extremadura aprueba la Ley 14/2001, de 29 de noviembre, del Impuesto sobre Depósitos de las Entidades de Crédito, que entra en vigor el día 1 de enero de 2002.

La citada Ley fue recurrida ante el Tribunal Constitucional (recurso de inconstitucionalidad núm. 1894/2002) con fundamento en la infracción de los artículos 6.2 y 6.3 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, así como de los apartados b) y c) del artículo 9 de la misma Ley, al entenderse que el hecho imponible gravado estaba ya sujeto al Impuesto sobre el Valor Añadido y al Impuesto sobre Actividades Económicas, vulnerándose también los principios de territorialidad y libre circulación de capitales.

2. La Junta de Andalucía crea el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito a través de la Ley 11/2010, de 3 de

diciembre, de Medidas Fiscales para la Reducción del Déficit Público y para la Sostenibilidad, que entra en vigor el 1 de enero de 2011.

3. La Comunidad Autónoma de Canarias establece el Impuesto sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito mediante Ley 4/2012, de 25 de junio, de Medidas Administrativas y Fiscales. El impuesto entró en vigor el 1 de julio de 2012.

4. La Sentencia del Tribunal Constitucional 210/2012, de 14 de noviembre, desestima el recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra la Ley extremeña. El Tribunal no aprecia identidad entre el hecho imponible gravado por el IVA y el del Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito, el cual no grava la actividad de captación, es decir una prestación de servicio, sino los depósitos constituidos con los fondos captados. Tampoco con el hecho imponible del IAE, pues este grava la mera actividad económica con independencia del resultado, es decir, se capten o no depósitos, y de su cuantía, mientras que en el Impuesto de Depósitos se gravan los depósitos como elemento del pasivo bancario susceptible de generar riqueza. Respecto a las deducciones previstas en casos de reinversión o inversión en la Comunidad Autónoma de Extremadura, el Tribunal Constitucional considera que no provocan ningún efecto de distorsión ni limitan la libre circulación de capitales.

5. La Comunidad Autónoma de Cataluña aprueba el Decreto-ley 5/2012, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito, que entra en vigor el día 20 de diciembre de 2012.

Contra la citada norma el Presidente del Gobierno promovió recurso de inconstitucionalidad, que fue admitido a trámite por el Alto Tribunal suspendiéndose su vigencia y aplicación. Mediante Auto del Pleno del Tribunal Constitucional de 21 de mayo de 2013 se acuerda levantar la suspensión previamente acordada.

6. El Principado de Asturias aprueba la Ley 3/2012, de 28 de diciembre, de Presupuestos Generales para 2013 (Boletín Oficial del Principado de Asturias de 29 de diciembre de 2012), que en su artículo 41, y con efectos desde el 30

de diciembre de 2012, crea el Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito.

El Presidente del Gobierno interpuso recurso de inconstitucionalidad contra el citado artículo 41 y la disposición final séptima de la anterior norma y solicitó la suspensión del impuesto con base en lo previsto en el artículo 161.2 de la Constitución (recurso de inconstitucionalidad núm. 631/2013). Mediante providencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 26 de febrero de 2013 se admitió a trámite el recurso y se acordó la suspensión de los preceptos impugnados. El Auto del Tribunal Constitucional de 9 de julio de 2013 levanta la suspensión acordada.

7. El Estado aprueba la Ley 16/2012, de 27 de diciembre, por la que se adoptan Diversas Medidas Tributarias dirigidas a la Consolidación de las Finanzas Públicas y al Impulso de la Actividad Económica (Boletín Oficial del Estado de 28 de diciembre de 2012), cuyo artículo 19 establece, con efectos desde el 1 de enero de 2013, el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito.

El citado artículo fue recurrido ante el Tribunal Constitucional (recurso de inconstitucionalidad núm. 1881/2013) por acuerdo del Consejo de Gobierno del Principado de Asturias de 16 de marzo de 2013. El recurso fue admitido a trámite mediante providencia del Pleno del Tribunal Constitucional de 23 de abril de 2013.

8. La Comunidad Valenciana aprueba la Ley 5/2013, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera y de Organización de la Generalitat, cuyo artículo 161 crea un impuesto propio sobre los depósitos en entidades de crédito que entra en vigor el 1 de enero de 2014.

9. El Gobierno de España dicta el Real Decreto-ley 8/2014, de 4 de julio, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia (Boletín Oficial del Estado de 5 de julio de 2014). El Congreso de los Diputados lo convalida el 10 de julio de 2014 y acuerda su tramitación como proyecto de ley por el procedimiento de urgencia.

Con fecha 3 de octubre de 2014, el Principado de Asturias, previo acuerdo del Consejo de Gobierno, interpuso recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la referida disposición. El Pleno del Tribunal Constitucional admitió el recurso a trámite mediante providencia de 21 de octubre del mismo año (recurso de inconstitucionalidad núm. 5952/2014).

En el contexto señalado, y como resultado de la tramitación como proyecto de ley del Real Decreto-ley 8/2014, se aprueba la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia (Boletín Oficial del Estado de 17 de octubre de 2014).

El artículo 124 de la Ley 18/2014 modifica los apartados 5, 7 a 10 y 13 del artículo 19 de la Ley 16/2012, de 27 de diciembre; renumera el apartado 14 como 15, y añade un apartado 14. Todas las modificaciones introducidas surten efectos desde el 1 de enero de 2014. El artículo 19 de la Ley 16/2012 queda redactado en los siguientes términos: "Artículo 19. Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito./ Con efectos desde el 1 de enero de 2013 se crea el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito, que se regirá por las siguientes disposiciones:/ Uno. Naturaleza y objeto del impuesto./ El Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito es un tributo de carácter directo que grava, en la forma y condiciones previstas en el presente artículo, los depósitos constituidos en las entidades de crédito./ Dos. Ámbito territorial de aplicación./ El impuesto es exigible en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios históricos del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra. En su aplicación se tendrá en cuenta lo dispuesto en los tratados y convenios internacionales que formen parte del ordenamiento interno español./ Tres. Hecho imponible./ Constituye el hecho imponible el mantenimiento de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, por los contribuyentes señalados en el apartado Seis de este artículo, y que comporten la obligación de restitución, a excepción de los

fondos mantenidos en sucursales fuera del territorio español./ Cuatro. Exenciones./ Estarán exentos del impuesto:/ 1. El Banco de España y las autoridades de regulación monetaria./ 2. El Banco Europeo de Inversiones./ 3. El Banco Central Europeo./ 4. El Instituto de Crédito Oficial./ Cinco. Periodo impositivo y devengo./ El periodo impositivo será el año natural./ No obstante, en el periodo impositivo en que se produzca el inicio de la actividad en territorio español, el mismo comprenderá desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural./ En todo caso, el periodo impositivo concluirá cuando la entidad o la sucursal se extinga o cese en su actividad en territorio español./ El impuesto se devengará el último día del periodo impositivo./ Seis. Contribuyentes./ Son contribuyentes del Impuesto:/ a) Las entidades de crédito definidas en el artículo 1 del Real Decreto Legislativo 1298/1986, de 28 de junio, sobre adaptación del derecho vigente en materia de Entidades de crédito al de las Comunidades Europeas./ b) Las sucursales en territorio español de entidades de crédito extranjeras./ Siete. Base imponible./ Constituye la base imponible el importe resultante de promediar aritméticamente el saldo final de cada uno de los meses del año natural, con independencia de la duración del periodo impositivo, correspondiente a la partida 4 `Depósitos de la clientela´ del Pasivo del Balance reservado de las entidades de crédito, incluidos en los estados financieros individuales./ A estos efectos, el saldo final se minorará en las cuantías de los `Ajustes por valoración´ incluidos en las partidas 4.1.5, 4.2.5, 4.3.2 y 4.4.5./ Los parámetros a que se refiere este apartado se corresponden con los definidos en el título II y en el anejo IV de la Circular 4/2004, de 22 de diciembre, del Banco de España, a entidades de crédito, sobre normas de información financiera pública y reservada y modelos de estados financieros, o norma que la sustituya./ Cuando una entidad o una sucursal se extinga o cese en la actividad en territorio español antes del 31 de diciembre y transmita los depósitos sujetos a este impuesto a otro contribuyente, en el caso de que la transmisión de los depósitos se hubiera acordado con efectos contables a 1 de enero del año de la operación, estos depósitos solo deberán

ser tenidos en consideración a efectos de este impuesto por el adquirente./ Ocho. Cuota tributaria./ La cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0,03 por ciento./ La cuota diferencial se obtendrá como resultado de deducir de la cuota íntegra, en su caso, el pago a cuenta realizado./ Nueve. Autoliquidación./ Los contribuyentes deberán presentar la autoliquidación del impuesto en el mes de julio del año siguiente al del periodo impositivo, en el lugar y forma que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas./ Los contribuyentes deberán desagregar el importe resultante por cada Comunidad Autónoma en que radiquen la sede central o las sucursales donde mantengan los fondos de terceros gravados. Asimismo deberán desagregar el importe resultante correspondiente a los fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales./ Diez. Obligación de realizar pago a cuenta./ Los contribuyentes están obligados a presentar una autoliquidación de pago a cuenta de este impuesto en el mes de julio de cada ejercicio, correspondiente al periodo impositivo de ese ejercicio, en el lugar y forma que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas, por importe del 50 por ciento de la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible del periodo impositivo anterior./ No obstante lo anterior, el pago a cuenta correspondiente al periodo impositivo de 2014 se presentará en el mes de diciembre de 2014 y su importe será el 50 por ciento de la cuantía resultante de aplicar el tipo de gravamen a la base imponible que derive de las reglas contenidas en el apartado Siete respecto de los estados financieros individuales del contribuyente de 2013./ Los contribuyentes deberán desagregar el importe del pago a cuenta por cada Comunidad Autónoma en que radiquen la sede central o las sucursales donde mantuvieran los fondos de terceros tenidos en cuenta para la determinación del citado importe. Asimismo, deberán desagregar el importe resultante correspondiente a los fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales./ Once. Habilitación a la Ley de Presupuestos Generales del Estado./ La Ley de Presupuestos Generales del



Estado podrá modificar el tipo de gravamen y el pago a cuenta./ Doce. Infracciones y sanciones./ Las infracciones tributarias derivadas del incumplimiento de lo dispuesto en esta ley y en su normativa de desarrollo se calificarán y sancionarán con arreglo a lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria./ Trece. Hechos impositivos regulados en esta Ley gravados por las Comunidades Autónomas./ En la medida en que el impuesto que establece esta Ley recaiga sobre hechos impositivos gravados por las Comunidades Autónomas y esto produzca una disminución de sus ingresos, será de aplicación lo dispuesto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas./ Lo dispuesto en el párrafo anterior será únicamente de aplicación respecto de aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una Ley aprobada con anterioridad a 1 de diciembre de 2012./ Respecto de los periodos impositivos que se inicien a partir del 1 de enero de 2014, las medidas de compensación en favor de las Comunidades Autónomas establecidas con base en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, se minorarán en el importe de la recaudación que se distribuya a las correspondientes Comunidades Autónomas de acuerdo con lo previsto en el apartado siguiente./ Catorce. Distribución de la recaudación./ La recaudación obtenida se distribuirá a las Comunidades Autónomas en función de donde radiquen la sede central o las sucursales de los contribuyentes en las que se mantengan los fondos de terceros gravados./ La recaudación derivada de fondos mantenidos mediante sistemas de comercialización no presenciales se distribuirá entre todas las Comunidades Autónomas en proporción al importe distribuido conforme al párrafo anterior./ El importe de la recaudación se pondrá anualmente a disposición de las Comunidades Autónomas mediante operaciones de tesorería, cuyo procedimiento se determinará reglamentariamente./ Quince. Entrada en vigor./ El impuesto se exigirá con efectos para los periodos impositivos iniciados a partir de 1 de enero de 2013”.

A efectos de este dictamen tiene especial relevancia la modificación del apartado ocho del artículo 19 de la Ley 16/2012, por cuanto supone que “la cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0,03 por ciento”, mientras que su redacción originaria señalaba que “la cuota íntegra será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo de gravamen del 0 por ciento”.

Este Consejo Consultivo ya tuvo oportunidad de pronunciarse en su Dictamen Núm. 52/2013, de 14 de marzo, acerca de la naturaleza jurídica del impuesto creado por la Ley 16/2012, manifestando que la fijación de un tipo impositivo del 0 por ciento supone un uso desviado de la potestad tributaria originaria del Estado, que no crea un verdadero impuesto sino una exención de carácter general, mediante la regulación de una figura nominalmente tributaria que carece de finalidad recaudatoria, con la sola pretensión de ocupar un hecho imponible y vaciar o bloquear el poder tributario de las Comunidades Autónomas. Por ello, es el establecimiento de un tipo impositivo efectivo -elemento constitutivo esencial, tanto formal como materialmente, de un tributo- el que hace nacer el impuesto estatal. Con carácter previo a ese momento, la Ley del Principado de Asturias 3/2012 ya había creado el impuesto sobre los depósitos bancarios como tributo autonómico con un tipo impositivo superior al fijado por el Estado. Todo ello activa el contenido del artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, según el cual “Cuando el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria establezca tributos sobre hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, que supongan a éstas una disminución de ingresos, instrumentará las medidas de compensación o coordinación adecuadas en favor de las mismas”. Sin embargo, la modificación operada en la Ley 16/2012 no prevé régimen de compensación alguno y mantiene la redacción originaria del apartado trece de su artículo 19, a tenor del cual la compensación prevista “será únicamente de aplicación respecto de aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una Ley aprobada con anterioridad a 1 de diciembre de 2012”.

A la vista de lo expuesto, el contenido de la norma cuya constitucionalidad se cuestiona desplaza de modo efectivo desde su entrada en vigor el gravamen de un hecho imponible hasta entonces dispuesto por algunas Comunidades Autónomas, entre ellas la del Principado de Asturias, reduciendo además los tipos impositivos fijados en las leyes autonómicas y negando la compensación prevista en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas a las que no hubieran creado el tributo propio con anterioridad a la “fecha crítica” de 1 de diciembre de 2012.

Se observan en el artículo 124 de la Ley 18/2014 diversos vicios materiales, por lo que hemos de detenernos en el estudio de cada uno de ellos a efectos de determinar una eventual infracción del orden constitucional.

Ahora bien, antes de exponer el contenido de los aspectos concretos en los que se centran las posibles causas de inconstitucionalidad y las razones que las fundamentan debemos recordar que, como ya señalamos, este precepto es el resultado de la tramitación como proyecto de ley del Real Decreto-ley 8/2014, sobre el que emitimos nuestro Dictamen Núm. 219/2014, de 18 de septiembre. La conversión del Real Decreto-ley 8/2014 en la Ley 18/2014 no ha provocado ninguna diferencia en sus objetivos principales ni en la redacción del precepto cuestionado, por lo que el presente dictamen hace suyos muchos de los pronunciamientos de aquel.

b) Vicios relativos al contenido de la disposición con rango de ley cuestionada.

El artículo 124 de la Ley 18/2014 modifica, en los términos ya indicados, el artículo 19 de la Ley 16/2012. El apartado ocho del citado artículo 19 fijó inicialmente un tipo de gravamen para el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito del 0 por ciento. En el reseñado Dictamen Núm. 52/2013 este Consejo Consultivo manifestó, al respecto, que “la norma estatal (...) activa el artículo 6.2” de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, “pero no lo hace estableciendo un tributo efectivo sobre un hecho

imponible ya gravado, sino ejerciendo una suerte de potestad tributaria negativa, una exclusión general de un hecho imponible del ámbito de la materia tributaria. Es decir, lo que objetivamente opera la Ley en todo el territorio de derecho común al crear un impuesto aparente -a tipo cero por ciento- es exonerar de gravamen, desgravar *de facto*, un hecho imponible efectivamente gravado por la potestad tributaria de algunas Comunidades Autónomas./ Expresado en otros términos, el legislador estatal, mediante el ejercicio de esa potestad tributaria negativa, se limita a desplazar la potestad tributaria autonómica -en potencia o ya ejercida-, pero sin crear un verdadero tributo, ya que se constriñe a describir un hecho imponible sin gravarlo efectivamente, sin anudar al mismo obligación tributaria alguna, ya sea material o formal, con lo que la única consecuencia jurídica de la Ley es reservar un ámbito de imposición al Estado para declararlo con carácter general exento a la potestad tributaria, en detrimento del poder de las Comunidades Autónomas”.

El anterior argumento es una de las bases del recurso de inconstitucionalidad interpuesto por el Principado de Asturias contra el artículo 19 de la Ley 16/2012 que se encuentra pendiente de resolución, y que no ha perdido su objeto.

En efecto, es cierto que la norma recurrida fue modificada inicialmente por el Real Decreto-ley 8/2014, que introdujo un tipo efectivo del 0,03% al objeto de intentar transformar un falso tributo, gravado con un tipo del 0 por ciento, en un tributo efectivo, gravado con un tipo real. Pero en nuestro Dictamen Núm. 219/2014 ya manifestamos que la aprobación de la disposición señalada y las modificaciones realizadas por esta en la Ley recurrida no suponían la pérdida de objeto del recurso planteado, y que el Tribunal Constitucional deberá pronunciarse sobre el mismo. Así lo recoge el propio Tribunal en su Sentencia 34/2014, de 27 de febrero, al declarar que, en lo que se refiere a procesos constitucionales de contenido competencial, “lo relevante (...) es (...) determinar si (...) ha cesado o no la controversia competencial, toda vez que poner fin a la misma (a) la luz del orden constitucional de reparto de

competencias es el fin último al que sirven tales procesos”. A ello debe añadirse que en la Sentencia 96/2013, de 23 de abril, el Alto Tribunal manifiesta que una controversia relativa al contraste con el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas es “sustancialmente de signo competencial”, por lo que concluye que, a pesar de que los preceptos objeto de recurso habían sido modificados con posterioridad a la interposición de aquel, “independientemente del alcance de estas modificaciones, el recurso no ha perdido objeto sobrevenidamente”. Las mismas consideraciones cabe hacer, por tanto, en relación a los efectos producidos sobre el recurso planteado por la aprobación de la Ley 18/2014 y los cambios que aquella introduce en la disposición recurrida.

Como se ha indicado, el Real Decreto-ley 8/2014 modificó el cuestionado artículo 19 de la Ley 16/2012 a efectos de establecer un tipo impositivo efectivo para el impuesto, pero mantuvo la fecha del 1 de diciembre de 2012 como referencia para la aplicación del artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. Esta circunstancia, además de la concurrencia de otros vicios formales y materiales en la disposición, determinó que el Principado de Asturias interpusiera recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la referida norma; recurso que, al igual que el anterior, aún no ha sido resuelto.

Sin embargo, este Consejo Consultivo ya señaló en su Dictamen Núm. 219/2014 que entiende que hay razones fundadas para defender que el mismo tampoco se ajusta al orden constitucional. Con independencia de las consideraciones realizadas sobre su contenido, el cual reproduce la Ley 18/2014, la mera inobservancia de los presupuestos habilitantes para la utilización de la figura del Real Decreto-ley conduce necesariamente a la declaración de inconstitucionalidad del mismo. La conversión en ley del Real Decreto-ley 8/2014 no permite entender sanados tales defectos, toda vez que reiterada jurisprudencia constitucional (por todas, Sentencia 109/2014, de 26 de junio) ha indicado que la convalidación de la disposición por el Congreso de

los Diputados o su conversión en ley no pueden “corregir un defecto que ha de concebirse como necesariamente insubsanable, pues, en otro caso, los límites del art. 86 CE sólo serían operativos en el tiempo que media entre el Decreto-ley y su convalidación o su conversión en ley, esto es, en un tiempo en el que este Tribunal nunca podrá materialmente pronunciarse”.

Los razonamientos expuestos nos llevan a concluir que si el artículo 19 de la Ley 16/2012 y el artículo 124 del Real Decreto-ley 8/2014 son inconstitucionales, tal y como se postula en los recursos interpuestos por el Consejo de Gobierno del Principado de Asturias, la Ley 18/2014 es, en realidad, la norma que crea de modo efectivo el Impuesto sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito como tributo estatal.

El artículo 41 de la Ley del Principado de Asturias 3/2012, de 28 de diciembre, crea el Impuesto sobre Depósitos en Entidades de Crédito con efectos desde el 30 de diciembre de 2012. El apartado trece del artículo 19 de la Ley 16/2012 estableció un sistema de compensación para los hechos imponibles gravados por las Comunidades Autónomas, conforme al artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, de aplicación únicamente “respecto de aquellos tributos propios de las Comunidades Autónomas establecidos en una Ley aprobada con anterioridad a 1 de diciembre de 2012”. La modificación realizada al citado precepto por el artículo 124 de la Ley 18/2014 no afecta a esta previsión, por lo que la misma mantiene su redacción original. En el Dictamen Núm. 52/2013 este Consejo señaló que “la fijación del día 1 de diciembre de 2012 como fecha límite para que opere una compensación económica contemplada en el artículo 6.2” de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas “constituye una determinación puramente arbitraria que infringe también el principio de irretroactividad del artículo 9.3 de la Carta Magna y el mandato del artículo 138.1 que proscribe los ‘privilegios económicos’ entre Comunidades Autónomas”. La fijación aleatoria, inmotivada e irrazonable, en la Ley 16/2012 de una fecha límite anterior a la de la entrada en vigor de la Ley del Principado

de Asturias 3/2012 limita el alcance de la obligación impuesta al Estado por el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas.

Resulta, en consecuencia, que la reducción de tipos fijada por la Ley 18/2014 supone una clara disminución de ingresos para nuestra Comunidad Autónoma, puesto que el tipo fijado legítimamente por la Ley autonómica oscila entre el 0,3 y el 0,5 por ciento, en función de la base imponible, mientras que el tipo fijado por el Estado es del 0,03 por ciento. Esta reducción de ingresos conduce irremediabilmente a que el Estado, conforme a lo dispuesto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, deba establecer las medidas de compensación oportunas. Sin embargo, como ya señalamos, la Ley 18/2014 no establece ninguna medida de compensación para la Comunidad Autónoma asturiana, lo que resulta contrario al bloque de constitucionalidad en el que se integra la referida ley orgánica.

El hecho de que la Ley 18/2014 no contemple medidas de compensación para el Principado de Asturias constituye un supuesto de omisión legislativa relativa que entraña una vulneración del bloque de constitucionalidad.

En efecto, el Tribunal Constitucional ya en la Sentencia 24/1982, de 13 de mayo, admitió la posibilidad de la figura de la inconstitucionalidad por omisión, definiéndola como aquella que “solo existe cuando la Constitución impone al legislador la necesidad de dictar normas de desarrollo constitucional y el legislador no lo hace”. La Sentencia 98/1985, de 29 de julio, señala que “es obvio que no resulta posible deducir la inconstitucionalidad de una norma por no regular una determinada materia, salvo, como se ha dicho, que existiese un mandato constitucional expreso, dirigido además a tal norma y no a otra diferente”. Así pues, los vicios advertidos en las leyes cuando existe en el bloque de constitucionalidad un mandato de legislación, expreso o implícito, se convierten en vicios de relevancia constitucional. La competencia del Tribunal para examinar y determinar la constitucionalidad de los vacíos normativos trae causa de su competencia más característica y propia: la de asegurar el respeto

a las normas constitucionales por parte de los poderes constituidos y garantizar la efectividad normativa de la voluntad constituyente.

A la vista de lo expuesto, este Consejo considera que la Ley 18/2014 debió establecer, por imperativo constitucional, medidas de compensación económica a favor del Principado de Asturias en cumplimiento de lo previsto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. La omisión de esta previsión en la disposición que se pretende recurrir supone un claro incumplimiento de los mandatos contenidos en el bloque de constitucionalidad que el legislador debe respetar en todo caso, lo que provoca un vicio susceptible de declaración de inconstitucionalidad.

La disposición objeto del presente dictamen incurre además en otro vicio de inconstitucionalidad material al otorgar efectos retroactivos desde el 1 de enero de 2014 a las modificaciones introducidas en el artículo 19 de la Ley 16/2012. Esto supone que los sujetos pasivos tienen la obligación de contribuir desde la fecha citada con independencia de la de aprobación efectiva de la norma. Con ello, la carga tributaria de los contribuyentes se incrementa de forma sorpresiva e inesperada sin que hubiera sido previsible la obligación de tributar durante ese periodo.

Sobre la retroactividad de las normas tributarias deben hacerse las siguientes consideraciones a la luz de la jurisprudencia del Tribunal Constitucional. En la Sentencia 173/1996, de 31 de octubre, el Tribunal declaró que “no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva que pueda hacerse derivar del principio de irretroactividad tal como está consagrado en el citado precepto. El límite expreso de la retroactividad *in peius* de las leyes que el art. 9.3 de la Norma suprema garantiza no es general, sino que está referido exclusivamente a las leyes *ex post facto* sancionadoras o restrictivas de derechos individuales (...). La irretroactividad absoluta de las leyes fiscales, por otra parte, podría hacer totalmente inviable una verdadera reforma fiscal”. Para el Tribunal Constitucional “no cabe considerar, pues, con carácter general, subsumidas las normas fiscales en aquellas a las que se



refiere expresamente el citado art. 9.3 CE, por cuanto tales normas no tienen por objeto una restricción de derechos individuales, sino que responden y tienen un fundamento propio en la medida en que son directa y obligada consecuencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica impuesta a todos los ciudadanos por el art. 31.1 de la Norma fundamental” (Sentencia 126/1987, de 16 de julio).

Sin embargo, el Alto Tribunal matizó que “afirmar que las normas tributarias no se hallan limitadas en cuanto tales por la prohibición de retroactividad establecida en el art. 9.3 CE, en tanto que no son normas sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, no supone de ninguna manera mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios consagrados en la Constitución” (Sentencia 173/1996, de 31 de octubre), concretamente con el de seguridad jurídica. Según la referida sentencia del Tribunal Constitucional, “determinar cuándo una norma tributaria de carácter retroactivo vulnera la seguridad jurídica de los ciudadanos es una cuestión que sólo puede resolverse caso por caso, teniendo en cuenta, de un lado, el grado de retroactividad de la norma y, de otro, las circunstancias que concurran en cada supuesto”. El Tribunal ha admitido en la sentencia citada que una norma tributaria puede tener efectos retroactivos si concurren determinadas circunstancias, como son, en particular, que la norma tenga carácter transitorio, que su aplicación se limite al ejercicio en que la ley se aprueba, que no pueda calificarse de imprevisible y que responda a la finalidad, constitucionalmente respaldada, de una mayor justicia tributaria.

Precisamente el Consejo de Estado encontró fundamentos para recurrir por inconstitucional el Decreto-ley 5/2012, de 18 de diciembre, por el que se crea en Cataluña el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito, siguiendo esta doctrina del Tribunal Constitucional, que resulta igualmente aplicable a la norma objeto de la presente consulta, afirmando que “es evidente que (el Decreto-ley catalán) no reúne las notas que el Tribunal Constitucional

exige para que la eficacia retroactiva de una norma tributaria pueda considerarse constitucionalmente válida: no tiene carácter transitorio, pues, tal y como se deduce de su propio contenido y tenor, nace con una voluntad de permanencia; tampoco su aplicación se limita temporalmente a un único ejercicio ni su vigencia es meramente anual (...), y, en fin, la creación de este nuevo impuesto y su introducción en el esquema tributario catalán presentan aspectos de imprevisibilidad” (Dictamen 1467/2012, de 27 de diciembre).

En efecto, la norma cuestionada no encaja en los parámetros definidos para entender posible la aplicación retroactiva de un tributo. Su carácter retroactivo afecta a la seguridad jurídica de los sujetos pasivos, ya que, como ha declarado el Alto Tribunal en la Sentencia 100/2012, de 8 de mayo, este principio “protege la confianza de los ciudadanos que ajustan su conducta económica a la legislación vigente frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad”.

Los contribuyentes han acomodado su actuación a la regulación vigente y no han podido prever de ninguna forma los efectos retroactivos de un tributo estatal que, en algunas Comunidades Autónomas, ocupa el espacio de un tributo autonómico ya existente o, en otras, crea un nuevo impuesto en un ámbito que no estaba sometido a tributo alguno.

En definitiva, a la vista de lo anterior, debemos concluir que el artículo 124 de la Ley 18/2014 vulnera el principio de seguridad jurídica e incurre en un supuesto de retroactividad vedado por el artículo 9.3 de la Constitución.

A la vulneración del principio de seguridad jurídica debe unirse la del principio de confianza legítima, también violentado por la Ley 18/2014. Este principio, positivizado en el artículo 3.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, deriva, según el preámbulo de la citada norma, del principio de seguridad jurídica, lo que lo pone en íntima conexión con el artículo 9.3 de la Constitución. La confianza legítima permite reaccionar frente a

actuaciones caracterizadas por sorprender la confianza del destinatario, que basándose en disposiciones concluyentes ha generado unas expectativas razonables en el mantenimiento de determinada situación.

La Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de mayo de 1999 -Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4.ª- señala que el principio de protección de la confianza legítima está “relacionado con los más tradicionales en nuestro ordenamiento de la seguridad jurídica y la buena fe en las relaciones entre la Administración y los particulares, que comporta, según la doctrina del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas y la jurisprudencia de esta Sala, el que la autoridad pública no pueda adoptar medidas que resulten contrarias a la esperanza inducida por la razonable estabilidad en las decisiones de aquella, y en función de las cuales los particulares han adoptado determinadas decisiones. O dicho en otros términos, la virtualidad del principio invocado puede suponer la anulación de un acto o norma y, cuando menos, obliga a responder, en el marco comunitario de la alteración (sin conocimiento anticipado, sin medidas transitorias suficientes para que los sujetos puedan acomodar su conducta y proporcionar al interés público en juego, y sin las debidas medidas correctoras o compensatorias), de las circunstancias habituales o estables, generadoras de esperanzas fundadas de mantenimiento. Sin embargo, el principio de confianza legítima no garantiza la perpetuación de la situación existente, la cual puede ser modificada en el marco de la facultad de apreciación de las instituciones y poderes públicos para imponer nuevas regulaciones apreciando las necesidades del interés general”. A la vista de lo expuesto consideramos que la norma objeto del presente dictamen vulnera también el principio de confianza legítima, recogido por nuestra legislación en conexión con el artículo 9.3 de la Constitución.

Por último, la norma cuestionada es contraria al principio de lealtad institucional. La presunción de constitucionalidad y la plena vigencia de la Ley del Principado de Asturias 3/2012, una vez levantada la suspensión acordada inicialmente por el Tribunal Constitucional, permiten a la Comunidad Autónoma

exigir el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito en los términos fijados por la legislación autonómica durante el ejercicio 2013, y hacer las previsiones presupuestarias oportunas tanto para el ejercicio 2014 como para futuros ejercicios. De esta forma, nuestra Comunidad Autónoma elaboró sus presupuestos para 2014 con un cálculo de ingresos procedentes del citado impuesto basado en la aplicación de un tipo comprendido entre el 0,3 y el 0,5 por ciento. La aprobación, en el curso del ejercicio presupuestario, de la Ley 18/2014, con una reducción de los tipos a un 0,03 por ciento y sin previsión de compensación alguna, además de los efectos retroactivos otorgados al tributo desde el 1 de enero del mismo ejercicio, supone una importante disminución de ingresos para la Comunidad Autónoma, que realizó sus previsiones presupuestarias en la confianza de la normativa vigente.

Pero no solo el actual ejercicio presupuestario se ve claramente afectado por la disposición cuestionada, sino que la Ley 18/2014 pone en peligro la configuración de ejercicios futuros en un marco de programación presupuestaria. Así, resulta que el Principado de Asturias, en el proceso de programación a medio o largo plazo de la actividad pública económica, debe elaborar escenarios presupuestarios plurianuales que permitan la vinculación de los datos económicos a los objetivos de estabilidad presupuestaria y sostenibilidad financiera. Siendo esto así, la Administración autonómica elaboró sus previsiones económicas futuras sobre la estimación razonable de los ingresos que la aplicación de la Ley 3/2012 iba a reportar, y la ausencia en la norma cuestionada del reconocimiento de las medidas de compensación económica previstas en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas supone una clara disminución de los ingresos esperados. Esta situación conduce, inevitablemente, a un daño en la necesaria estabilidad presupuestaria autonómica, y, por tanto, a una vulneración de los términos exigidos por el artículo 135 de la Constitución tras la reforma de 27 de septiembre de 2011.

Es cierto que el Estado, en el ejercicio de su potestad tributaria originaria, puede modificar el ordenamiento jurídico e introducir como propios hechos impositivos gravados por las Comunidades Autónomas, pero no podrá hacerlo sin la debida compensación de los ingresos tributarios autonómicos desplazados por la norma estatal. En la medida en que los efectos de la Ley suponen una reducción de los ingresos legítimamente previstos por el Principado de Asturias y esta no contempla las compensaciones necesarias según el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas, se produce una quiebra del principio de lealtad institucional ante la adopción por el Ejecutivo estatal de una medida que perjudica gravemente a la Comunidad Autónoma.

La regulación de un instrumento tributario estatal cuyo objeto ya estaba ocupado por un tributo autonómico, prescindiendo de todo cauce cooperativo, y cuya consecuencia se contrae a la reducción de ingresos para la Comunidad Autónoma, quiebra el principio de lealtad institucional que ha de presidir las relaciones entre estas y el Estado, habiendo declarado el Tribunal Constitucional que “un principio inherente de colaboración y lealtad constitucional (...) postula la adopción de procedimientos de consulta, negociación o, en su caso, la búsqueda del acuerdo previo” (Sentencia 13/2007, de 18 de enero). Siendo una constante la alusión del Alto Tribunal al “ejercicio coordinado de las competencias financieras”, no puede soslayarse que el principio de lealtad institucional se encuentra hoy positivizado en el artículo 2.Uno, letra g), de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y en el artículo 9 de la Ley Orgánica 2/2012, de 27 de abril, de Estabilidad Presupuestaria y Sostenibilidad Financiera, en cuya exposición de motivos se subraya su inclusión en el texto normativo dictado en desarrollo directo del artículo 135 de la Carta Magna “como principio rector para armonizar y facilitar la colaboración y cooperación entre las distintas administraciones”. La lealtad institucional adquiere aún más relevancia en un contexto de dificultades económicas en el que el cálculo de los ingresos

públicos es primordial para el cumplimiento del ya citado principio de estabilidad presupuestaria.

En atención a lo expuesto, este Consejo Consultivo entiende vulnerado el principio de lealtad institucional, que debe guiar las relaciones entre el Estado y las Comunidades Autónomas.

Se concluye, en suma, que el establecimiento de un tributo estatal sobre un espacio impositivo que ya estaba ocupado por un tributo autonómico sin la fijación de las correspondientes medidas de compensación vulnera frontalmente el bloque de la constitucionalidad, en tanto que supone una clara infracción de lo previsto en el artículo 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas. En la medida en que esta actuación afecta al principio de estabilidad presupuestaria autonómica violenta también el artículo 135 de la Constitución. Además se infringe el artículo 9.3 de la Constitución, al atender contra los principios de seguridad jurídica y confianza legítima. Todo ello sin perjuicio de la quiebra del principio de lealtad institucional que, advertimos, también concurre en la disposición estudiada.

#### **QUINTA.- Conclusiones**

Sobre la base de lo expuesto, este Consejo estima que el precepto cuestionado es contrario a los artículos 2.1.g) y 6.2 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas y 9.3 y 135 de la Constitución.

Así sucede cuando el Estado establece un impuesto cuyo hecho imponible ya estaba gravado por una Comunidad Autónoma, fija tipos impositivos más bajos que aquella sin establecer medidas económicas de compensación, otorga además efectos retroactivos a la disposición y, con todo ello, pone en peligro la estabilidad presupuestaria autonómica.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que existen fundamentos jurídicos suficientes para la interposición de

recurso de inconstitucionalidad contra el artículo 124 de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, de Aprobación de Medidas Urgentes para el Crecimiento, la Competitividad y la Eficiencia.”

V. E., no obstante, resolverá lo que estime más acertado.

Gijón, a .....

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

EL PRESIDENTE,

EXCMO. SR. PRESIDENTE DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS.