



CONSELL DE GARANTIES ESTATUTÀRIES
DE CATALUNYA

**D I C T A M E N 2/2013, de 21 de febrer,
sobre la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten
diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les
finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica**

El Consell de Garanties Estatutàries, amb l'assistència del president Eliseo Aja, del conseller Pere Jover Presa, del vicepresident Joan Egea Fernández, del conseller Marc Carrillo, de la consellera Antonia Agulló Agüero, del conseller secretari Jaume Vernet Llobet, i dels consellers Enric Fossas Espadaler i Àlex Bas Vilafranca, ha acordat emetre el següent

D I C T A M E N

Sol·licitat pel Govern de la Generalitat i per més d'una desena part dels diputats del Parlament, del Grup Parlamentari d'Esquerra Republicana de Catalunya, sobre la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (BOE núm. 312, de 28 de desembre de 2012).

ANTECEDENTS

1. El dia 23 de gener de 2013 va tenir entrada en el Registre del Consell de Garanties Estatutàries un escrit de la vicepresidenta del Govern, de 22 de gener de 2013 (Reg. núm. 2932), pel qual, en compliment del que preveuen els articles 16.2.a i 31 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, es comunicava al Consell l'Acord del Govern de la Generalitat, de 22 de gener de 2013, de sol·licitud d'emissió de dictamen sobre l'adequació a la Constitució i a l'Estatut d'autonomia de l'article 19 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica.

L'òrgan sol·licitant demana d'aquest Consell el dictamen, atès el seu caràcter preceptiu segons l'article 76.3 EAC, per al cas que s'acordés interposar un recurs d'inconstitucionalitat.

2. El Consell de Garanties Estatutàries, en la sessió del dia 24 de gener de 2013, després d'examinar la legitimació i el contingut de la sol·licitud, la va admetre a tràmit i es va declarar competent per emetre el dictamen corresponent, d'acord amb l'article 24.2 de la seva Llei reguladora. Es va designar ponent del Dictamen esmentat el conseller secretari Jaume Vernet Llobet.

3. En la mateixa sessió, d'acord amb l'article 25, apartat 5, de la seva Llei reguladora, el Consell va acordar adreçar-se al Govern a fi de sol·licitar-li la informació i la documentació complementàries de què disposés amb relació a la matèria sotmesa a dictamen.

4. En data 8 de febrer de 2013 va tenir entrada en el Registre del Consell de Garanties Estatutàries un escrit de la presidenta del Parlament de Catalunya, de 8 de febrer (Reg. núm. 2978), pel qual, en compliment del que preveuen els articles 16.2.a i 30 de la Llei 2/2009, es comunicava al Consell l'admissió interna, per part de la Presidència del Parlament, de la sol·licitud de dictamen presentada el 7 de febrer de 2013 per més d'una desena part dels diputats del Parlament, del Grup Parlamentari d'Esquerra Republicana de Catalunya (Reg. Parlament núm. 2141), sobre la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica.

Els sol·licitants demanen d'aquest Consell el dictamen, atès el seu caràcter preceptiu segons l'article 76.3 EAC, per al cas que s'acordés interposar un recurs d'inconstitucionalitat.

5. El Consell de Garanties Estatutàries, en la sessió del dia 12 de febrer de 2013, després d'examinar la legitimació i el contingut de la sol·licitud de dictamen, la va admetre a tràmit i es va declarar competent per emetre el dictamen corresponent.

6. En la mateixa sessió del dia 12 de febrer de 2013, segons el que estableixen els articles 19.2 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, i 31 del Reglament d'organització i funcionament del Consell, i en vista que ambdues sol·licituds tenen objectes substancialment connexos que justifiquen la unitat de tramitació i decisió, ja que recauen sobre la mateixa norma legal i coincideixen en la disposició qüestionada, es va acordar obrir el tràmit d'audiència perquè els sol·licitants formulessin les al·legacions que consideressin oportunes sobre la possibilitat d'acumulació, per part del Consell, dels dos procediments de dictamen.

Així mateix, atès el que disposa l'article 25, apartat 5, de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, el Consell va acordar adreçar-se als sol·licitants, als grups parlamentaris, i també al Govern, a fi de sol·licitar-los la informació i la documentació complementàries de què disposessin amb relació a la matèria sotmesa a dictamen.

7. En la sessió del dia 19 de febrer de 2013, un cop transcorregut el termini per dur a terme el tràmit d'audiència, el Consell va acordar acumular la sol·licitud de dictamen presentada per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya, del Grup Parlamentari d'Esquerra Republicana de Catalunya, a la sol·licitud presentada pel Govern de la Generalitat.

8. Finalment, després de les corresponents sessions de deliberació, es va fixar com a data per a la votació i per a l'aprovació del Dictamen el dia 21 de febrer de 2013.

F O N A M E N T S J U R Í D I C S

Primer. L'objecte del Dictamen

1. El Govern de la Generalitat, d'una banda, i més d'una desena part dels diputats del Parlament, de l'altra, sol·liciten el nostre dictamen en relació amb l'article 19 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (en endavant, Llei 16/2012), amb caràcter previ a l'eventual interposició d'un recurs d'inconstitucionalitat davant el Tribunal Constitucional (art. 76.3 EAC i 16.2.a, 30.1 i 31.1 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer). Les dues sol·licituds han estat acumulades per

raó de la connexió entre l'objecte d'ambdues, que en justifica la unitat de tramitació i decisió (art. 19.2 de la Llei 2/2009).

En aquest primer fonament jurídic, exposarem el contingut de la Llei 16/2012 i el context normatiu en el qual s'insereix; així com els antecedents, la finalitat i l'objecte de l'article 19 de la Llei i els dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat que formulen la sol·licitud del Govern i la dels diputats. Finalment, avançarem l'estructura que adoptarà el Dictamen a fi i efecte de donar resposta a ambdues peticions.

2. La Llei 16/2012 forma part, segons el seu preàmbul, del conjunt de mesures tributàries que s'han anat introduint en els darrers mesos per tal de consolidar les finances públiques mitjançant diferents normes amb rang de llei (en concret, el Reial decret llei 20/2011, de 30 de desembre, de mesures urgents en matèria pressupostària, tributària i financera per a la correcció del dèficit públic; el Reial decret llei 12/2012, de 30 de març, pel qual s'introdueixen diverses mesures tributàries i administratives dirigides a la reducció del dèficit públic, i el Reial decret llei 20/2012, de 13 de juliol, de mesures per garantir l'estabilitat pressupostària i de foment de la competitivitat). La finalitat declarada del conjunt de la Llei és reforçar els ingressos públics mitjançant l'adopció de mesures addicionals que «permetin fixar les bases d'una recuperació econòmica estable i duradora».

La Llei 16/2012 està integrada per 19 articles, dividits en onze capítols, tres disposicions addicionals, una disposició derogatòria i tretze disposicions finals. El text legislatiu introdueix diverses modificacions en el règim jurídic de diferents tributs estatals com ara l'impost sobre la renda de les persones físiques (art. 1 a 6), l'impost sobre societats (art. 7 a 9), l'impost sobre el patrimoni (art. 10), l'impost sobre la renda dels no residents (art. 11), l'impost sobre el valor afegit (art. 12) i l'impost sobre transmissions patrimonials i actes jurídics documentats (art. 13), i de diferents tributs

locals (art. 14 i 15). Així mateix, modifica la regulació del cadastre immobiliari (art. 16) i del règim econòmic i fiscal de Canàries (art. 17 i 18). Finalment, l'article 19 regula un nou tribut, l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit.

D'acord amb la disposició final onzena de la Llei 16/2012, aquesta s'aprova a l'empara del que disposa l'article 149.1.14 CE, que atribueix a l'Estat la competència en matèria d'«Hisenda general».

3. L'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit és una novetat en l'ordenament tributari estatal, però no és nova la subjecció a gravamen d'aquest tipus d'activitat financera en l'àmbit dels tributs creats per les comunitats autònomes. La comunitat autònoma d'Extremadura va aprovar, de forma pionera, aquest tipus de tribut mitjançant la Llei 14/2001, de 29 de novembre de 2001, reguladora de l'impost sobre els dipòsits de les entitats de crèdit, que posteriorment va ser refosa pel Decret legislatiu 2/2006, de 12 de desembre, pel qual s'aprova el text vigent de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs propis (art. 40 a 53). Aquesta llei de l'Assemblea d'Extremadura va ser objecte d'un recurs d'inconstitucionalitat interposat pel president del Govern (Recurs d'inconstitucionalitat núm. 1894/2002), que ha estat desestimat per la recent Sentència del Tribunal Constitucional 210/2012, de 14 de novembre, tot declarant la conformitat del tribut propi de la comunitat extremeña amb el bloc de la constitucionalitat.

A més del cas de la Comunitat d'Extremadura, altres comunitats autònomes han establert com a tribut propi aquest tipus d'impost sobre els dipòsits bancaris. En particular, aquest impost és previst per la Llei del Parlament d'Andalusia 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat (art. 6); per la Llei del Parlament de Canàries 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals (art.

41), i per la Llei del Principat d'Astúries 3/2012, de 28 de desembre, de pressupostos generals per al 2013 (art. 41). En relació amb Catalunya, cal remarcar que el Govern de la Generalitat ha aprovat el Decret Llei 5/2012, de 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, norma que ha estat objecte d'un recurs d'inconstitucionalitat interposat pel president del Govern, tot invocant l'article 161.2 CE, que comporta la subsegüent suspensió automàtica de la seva aplicació (Resolució del Tribunal Constitucional de 15 de gener de 2012, per la qual s'admet a tràmit el Recurs d'inconstitucionalitat núm. 7279-2012 contra el Decret Llei 5/2012, de 18 de desembre, i se n'acorda la suspensió, publicada en el BOE núm. 15, de 17 de gener de 2013).

Per tal de completar el context en el qual s'inscriu la norma objecte de dictamen, cal fer esment a les dades més rellevants de la seva tramitació parlamentària. El Projecte de Llei aprovat pel Govern, i en el qual no figurava l'article 19, va ser presentat en el Congrés dels Diputats el 28 de setembre de 2012 (BOCG, Congrés dels Diputats, núm. A-26-1, de 4 d'octubre de 2012) i va ser aprovat per la Comissió d'Hisenda i Administracions Públiques amb competència legislativa plena el 26 de novembre. Un cop enviat el text aprovat al Senat, el dia 4 de desembre se'n van publicar les esmenes, entre les quals hi havia la núm. 166 i la núm. 169, presentades pel Grup Parlamentari Popular, que introduïen, respectivament, un nou paràgraf en el preàmbul i un nou article 19 mitjançant el qual es creava l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit (BOCG, Senat, núm. 130_962, de 4 de desembre de 2012). El Ple del Senat va aprovar el text, incorporant-hi aquestes dues esmenes, el 13 de desembre (BOCG, Senat, núm. 138_1048, de 18 de desembre de 2012) i el Ple del Congrés dels Diputats el va aprovar definitivament el dia 20 de desembre (BOCG, Congrés dels Diputats, núm. A-26-6, de 2 de gener de 2013).

4. La finalitat de l'article 19 de la Llei 16/2012 és, com es proclama en el preàmbul, modificar aquest context normatiu d'existència de diferents impostos d'àmbit autonòmic sobre dipòsits en les entitats de crèdit. Explícitament, la pretensió de la creació de l'impost estatal és «assegurar un tractament fiscal harmonitzat que garanteixi una major eficiència en el funcionament del sistema financer».

L'article 19 conté catorze apartats en els quals es regulen els diferents elements del nou tribut estatal.

a) L'àmbit territorial d'aplicació és tot el territori de l'Estat, sens perjudici dels règims propis dels territoris històrics del País Basc i de la Comunitat Foral de Navarra (art. 19, apt. dos). El fet imposable de l'impost es defineix com «el manteniment de fons de tercers, sigui quina sigui la seva naturalesa jurídica, pels contribuents assenyalats a l'apartat Sis d'aquest article, i que comportin l'obligació de restitució, a excepció dels fons mantinguts en sucursals fora del territori espanyol» (art. 19, apt. tres). L'apartat quatre de l'article 19 fixa les exempcions de l'impost que beneficien determinades entitats bancàries de caràcter públic (Banc d'Espanya i autoritats de regulació monetària, Banc Europeu d'Inversions, Banc Central Europeu i Institut de Crèdit Oficial). Es regula el període impositiu, que serà l'any natural, i la meritació, que es fixa en el darrer dia del període impositiu (art. 19, apt. cinc). Els contribuents subjectes a l'impost són les entitats de crèdit, definides d'acord amb la legislació vigent, i les sucursals en territori espanyol d'entitats de crèdit estrangeres (art. 19, apt. sis).

b) La base imposable, regulada a l'apartat set de l'article 19, determina la quota tributària en aplicar-hi el tipus de gravamen. D'acord amb l'article 19, apartat vuit, de la Llei 16/2012, «la quota íntegra serà el resultat d'aplicar a la base imposable el tipus de gravamen del 0 per cent». Es regula l'obligació d'autoliquidació de l'impost per part dels contribuents, però es determina que

la presentació de l'autoliquidació no és obligatòria quan la quota íntegra sigui igual a zero euros (art. 19, apt. nou) i el mateix es fixa en relació amb l'obligació de fer el pagament a compte: se'n regula el contingut però s'estableix que no és obligatòria quan la quota íntegra sigui igual a zero euros (art. 19, apt. deu). L'article 19, apartat onze, habilita la llei de pressupostos generals de l'Estat per modificar el tipus de gravamen i el pagament a compte.

c) L'apartat dotze d'aquest precepte estableix les infraccions i les sancions, tot remetent a la Llei 58/2003, de 17 de desembre, general tributària (en endavant, LGT).

d) L'article 19, apartat tretze, preveu que serà aplicable el que disposa l'article 6, apartat dos, LOFCA quan es produeixi una disminució dels ingressos de les comunitats autònomes com a conseqüència del fet que l'impost estatal recaigui sobre fets imposables gravats per aquestes. L'aplicació d'aquesta previsió de l'article 6, apartat dos, LOFCA és procedent «únicament [...] respecte d'aquells tributs propis de les comunitats autònomes establerts en una llei aprovada amb anterioritat a l'1 de desembre de 2012».

Finalment, l'article 19, apartat catorze, estableix l'entrada en vigor de l'impost a partir de l'1 de gener de 2013.

5. L'escrit de sol·licitud del Govern formula un qüestionament global de l'article 19 de la Llei 16/2012 i fonamenta els dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat que planteja respecte del precepte en dos tipus de vicis, un de material i un altre de formal.

En primer lloc, considera que la creació d'un impost estatal sobre els dipòsits en les entitats de crèdit que no té voluntat recaptatòria, atès que es fixa un

tipus de gravamen del 0%, constitueix una «via indirecta per evitar l'existència dels impostos autonòmics sobre els dipòsits bancaris», fet que comporta «un excés en l'exercici de la competència estatal i la correlativa lesió, per menyscabament, de la competència autonòmica per a la creació de tributs» (art. 157.1.b CE i art. 203.5 EAC). Al mateix temps, el Govern considera que l'establiment d'aquest tipus d'impost suposa una vulneració del principi de lleialtat constitucional que, segons l'escrit, s'infereix del deure de subjecció a la Constitució establert per l'article 9.1 CE, el qual «rebutja les interferències en el legítim exercici de les competències dels altres ens territorials i proscriu qualsevol regulació que desconegui i faci inoperant el sistema de distribució de competències establert en el bloc de la constitucionalitat».

En segon lloc, la sol·licitud planteja que la introducció de l'article 19 mitjançant una esmena en el Senat, sense que tingués una connexió mínima amb les matèries que figuraven en el Projecte de Llei, constitueix una infracció del procediment legislatiu perquè suposa una nova iniciativa legislativa tramitada directament pel Senat sense l'aprovació prèvia del Congrés dels Diputats. Aquest vici formal del precepte seria contrari al principi democràtic (art. 1.1 CE) i als drets fonamentals de participació política (art. 23.1 i .2 CE).

L'escrit de sol·licitud formulat per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya, per la seva banda, planteja, substancialment, els mateixos retrets respecte de la norma objecte de dictamen. Considera que l'impost creat amb un tipus de gravamen zero pot vulnerar el títol VI de l'Estatut d'autonomia, especialment els articles 201, 202, 203 i 209 EAC, així com els articles 156 i 157 CE. A més, la determinació del dia 1 de desembre de 2012 com a data límit per a la consideració de la compensació pel perjudici causat a les comunitats autònomes que tenien regulat aquest impost suposa una vulneració del principi d'irretroactivitat (art. 9.3 CE) i del

mandat que el sistema de finançament no pot comportar efectes discriminatoris envers Catalunya (art. 201.4 EAC en relació amb l'art. 138.1 CE). També consideren els diputats sol·licitants que l'article 19 de la Llei 16/2012 és contrari al principi de lleialtat institucional, reconegut a l'article 3 EAC, i que la tramitació parlamentària del precepte «pot infringir el procés legislatiu i el principi d'homogeneïtat legislativa», invocant l'article 23 CE com a vulnerat.

6. Per tal de donar resposta als dubtes plantejats per la sol·licitud del Govern i per la dels diputats del Parlament sobre la regulació de l'article 19 de la Llei 16/2012, que crea un nou impost estatal amb un tipus de gravamen zero, l'estructura del nostre Dictamen serà la següent. En el fonament jurídic segon tractarem la configuració constitucional i estatutària del poder tributari estatal i autonòmic. A continuació, en el fonament jurídic tercer, aplicarem el paràmetre de constitucionalitat i d'estatutarietat relatiu al poder tributari en relació amb l'article 19 de la Llei 16/2012, tenint en compte especialment el tipus de gravamen que caracteritza l'impost, i la tramitació parlamentària d'aquest precepte.

Segon. La configuració constitucional i estatutària del poder tributari estatal i autonòmic

A fi d'establir el paràmetre constitucional de referència, en aquest fonament jurídic examinarem la configuració constitucional del poder tributari a partir de les normes que el reconeixen, centrant-nos en diverses qüestions. En primer lloc, s'analitzarà el poder tributari estatal i, en concret, la competència per establir i regular tributs i els límits als quals aquest poder està sotmès; seguidament, estudiarem els elements definidors del concepte constitucional de tribut. En segon lloc, tractarem el reconeixement del poder tributari autonòmic, els límits del seu exercici i la noció de menyscabament

com a possible lesió. I, a l'últim, farem una referència a la projecció del principi de lleialtat sobre l'exercici de les competències financeres de l'Estat i de les comunitats autònomes.

1. La potestat constitucional d'establir i exigir tributs es troba en els dos primers apartats de l'article 133 CE. El primer atribueix a l'Estat la potestat «originària» per establir els tributs mitjançant una llei i el segon reconeix la potestat tributària a les comunitats autònomes i les corporacions locals. L'article 133 CE, en els seus apartats primer i segon, d'acord amb el Tribunal Constitucional, té per finalitat integrar la reserva de llei estatal i l'autonomia territorial (STC 233/1999, de 16 de desembre, FJ 10).

En particular, sobre el poder tributari estatal, la jurisprudència constitucional referida a l'article 133.1 CE ha destacat la seva vinculació, d'una banda, amb el deure de contribuir proclamat a l'article 31 CE, i, de l'altra, amb el bloc de la constitucionalitat relatiu al sistema de distribució de competències financeres entre els ens territorials, de manera que menciona expressament, respecte a l'àmbit competencial, «la indudable conexión existente entre los arts. 133.1, 149.1.14 y 157.3 CE» (STC 192/2000, de 13 de juliol, FJ 6).

Fent abstracció de la reserva de llei per establir tributs, que no és rellevant per a l'objecte d'aquest Dictamen, la dicció de l'article 133.1 CE és rotunda: «La potestat originària per a establir els tributs correspon exclusivament a l'Estat». Aquesta redacció respon al moment històric de l'aprovació de la Constitució, i és un títol habilitant d'aquell per regular «no sólo sus propios tributos, sino también el marco general de todo el sistema tributario [...]» (STC 192/2000, de 13 de juliol, FJ 6), d'acord amb el títol competencial que reserva a l'Estat la competència exclusiva sobre la hisenda general (art. 149.1.14 CE), tot i que no es defineixi constitucionalment un sistema tributari predeterminat (STC 192/2000, de 13 de juliol, FJ 10).

La Constitució, doncs, reserva a l'Estat la competència exclusiva en relació amb la hisenda general i el deute de l'Estat (art. 149.1.14 CE). La dicció del precepte ha permès sostenir que es referia tant al conjunt de la hisenda pública com a la de l'Estat. El Tribunal Constitucional no ha elaborat, però, en aquesta matèria una doctrina sistemàtica ni global, com ja va manifestar el Consell Consultiu en el Dictamen núm. 251, de 28 de gener de 2004, sobre la Llei 38/2003, de 17 de novembre, general de subvencions, el qual recull un resum acurat de la doctrina constitucional (F III.3).

D'aquesta manera, el Tribunal Constitucional, en la STC 179/1985, de 19 de desembre, entén que l'article 149.1.14 CE «comprende obviamente la regulación de los impuestos estatales, tanto en sus aspectos principales o fundamentales como en los accesorios o accidentales» (FJ 3), mentre l'Estat no decideixi «delegarla [*la regulació*] al amparo del art. 156.2 CE, o ex art. 157.1.a ceda la gestión del tributo [...], o, en fin, la Comunidad Autónoma ostente otro título competencial que la habilite para ello» (STC 16/2003, de 30 de gener, FJ 10), tot això a banda de poder regular el marc general de tot el sistema tributari.

En aquest sentit, el Tribunal ha relacionat l'article 149.1.14 CE amb els preceptes constitucionals relatius al finançament de les hisendes autonòmiques, les quals s'han de coordinar amb la hisenda estatal (art. 156.1 CE). Per fer efectiva aquesta coordinació, a l'Estat li correspon determinar la relació entre la hisenda estatal i les hisendes de les comunitats autònomes, amb la finalitat d'assegurar-ne l'autonomia financera, constitucionalment garantida per l'article 156.1 CE (STC 13/2007, de 18 de gener, FJ 6), i, d'acord amb l'article 157.3 CE, fixar a través d'una llei orgànica el marc i els límits dins dels quals l'autonomia financera ha d'actuar (STC 179/1987, de 12 de novembre, FJ 2).

Per tant, en virtut de l'article 149.1.14 CE, l'Estat té competència per establir tributs propis i fer una regulació general del sistema tributari, sempre que respecti altres prescripcions constitucionals que veurem seguidament.

El poder tributari (art. 133 CE), això és, el poder de gravar, és el revers del deure de contribuir (art. 31.1 CE), i ambdós s'han d'exercir de conformitat amb els principis, els mandats i les exigències constitucionals. Pel que fa als impostos, i amb motiu de l'impost sobre la renda, el Tribunal Constitucional ha subratllat que el legislador gaudeix d'un ampli marge de llibertat en la seva configuració. Ara bé, aquest no pot sobrepassar els límits al poder tributari que es deriven dels principis constitucionals (STC 214/1994, de 14 de juliol, FJ 5) i l'acció estatal «debe desplegarse teniendo en cuenta las peculiaridades de un sistema de autonomías territoriales» (STC 146/1986, de 25 de novembre, FJ 4), de manera que s'ha de prevenir que el poder financer de l'Estat s'utilitzi de manera que pugui «desconocer, desplazar o limitar» les competències autonòmiques (STC 13/1992, de 6 de febrer, FJ 2).

En conseqüència, l'Estat pot establir tributs (art. 133.1 CE) respectant els principis constitucionals corresponents, entre els quals hi ha el de la reserva de llei (art. 31.3 i 133.1 CE) i també d'altres com ara els de generalitat, d'igualtat, de capacitat econòmica i de progressivitat (art. 31.1 CE). Així mateix, hi ha principis relacionats amb el reconeixement constitucional del poder tributari de les comunitats autònomes (art. 133.2 i 157.1.b CE) i de l'autonomia financera d'aquestes (art. 156.1 CE), que, al seu torn, hauran de respectar també les prescripcions constitucionals, estatutàries i de la LOFCA (art. 133.2, 156.1 i 157.3 CE), a les quals ens referirem expressament més endavant.

A continuació, examinarem el concepte constitucional de tribut. La STC 193/2004, de 4 de novembre, va declarar que:

«Desde una perspectiva estrictamente constitucional el tributo constituye una prestación patrimonial de carácter público que se satisface a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, y grava un presupuesto de hecho o hecho imponible revelador de capacidad económica fijado en la Ley.» (FJ 4)

Segons el Tribunal Constitucional, entre els elements essencials de la definició d'un tribut cal incloure la seva quantia o els elements necessaris per a la seva quantificació (STC 63/2003, de 27 de març, FJ 7, i STC 121/2005, de 10 de maig, FJ 9). Entre aquests elements de quantificació té una particular rellevància el tipus de gravamen (STC 19/1987, de 17 de febrer, FJ 5).

Aquest és una part integrant dels tributs de quota variable (art. 56 LGT), que consisteix en l'expressió xifrada de la quota o quantitat a pagar inicialment a títol de tribut pel contribuent. De forma més precisa, el tipus de gravamen es defineix com la xifra, el coeficient o el percentatge que s'aplica a la base liquidable per obtenir com a resultat la quota íntegra (art. 55.1 LGT).

L'article 55.2 i .3 LGT enumera els diferents tipus de gravamen entre els quals expressament inclou el de tipus zero. Aquesta previsió, però, no implica la possibilitat d'establir tributs que no donin lloc a ingressos tributaris, cosa que ocorreria si s'admetés l'existència de tributs sense quota o de tributs amb quota zero. Els tributs pretenen l'obtenció d'«ingressos públics» que són exigibles com a conseqüència de la realització d'un supòsit de fet, denominat fet imposable «en què la llei vincula el deure de contribuir, amb la finalitat primordial d'obtenir els ingressos necessaris per al sosteniment de les despeses públiques» (art. 2.1, paràgraf primer, LGT). La finalitat d'obtenir ingressos és, per tant, definitòria del concepte de tribut, sens perjudici de la seva compatibilitat amb altres finalitats de caràcter extrafiscal, tal com reconeix el paràgraf segon del mateix article en establir

que «[e]ls tributs, a més de ser mitjans per obtenir els recursos necessaris per al sosteniment de les despeses públiques, poden servir com a instruments de la política econòmica general i atendre la realització dels principis i les finalitats que conté la Constitució».

El tipus zero, com ara els tipus bonificats o reduïts per l'aplicació de bonificacions o deduccions en la quota i com les mateixes exempcions, són tècniques que serveixen a diferents finalitats que s'han de determinar en cada cas, però que no poden arribar al punt d'anul·lar la naturalesa d'instrument recaptatori del tribut.

2. Tal com hem anunciat, examinarem tot seguit el poder tributari reconegut a les comunitats autònomes i els límits constitucionals d'aquest, així com el supòsit de lesió per menyscabament al·legat pel Govern.

A) El poder tributari autonòmic es fonamenta en els articles 133.2, 156.1 i 157.1 CE i en els preceptes corresponents dels estatuts d'autonomia (pel que fa a Catalunya, els art. 201 i 203.5 EAC). Aquest poder, que és una manifestació de l'autonomia financera, està limitat per la referència expressa de l'article 133.2 CE a la Constitució i a «les lleis». Aquestes lleis són específicament la legislació estatal que es dicti per efectuar la cessió de tributs o bé per delimitar les competències financeres de les comunitats, és a dir, en aquest darrer cas, la LOFCA, prevista per a aquesta finalitat en l'article 157.3 CE, la qual ha de ser susceptible d'una interpretació harmònica amb els estatuts d'autonomia, tal com ho estableixen la disposició final LOFCA i la disposició addicional dotzena EAC.

L'autonomia financera (art. 156.1 CE) i els seus límits han estat objecte d'examen per part d'aquest Consell de Garanties en els seus DCGE 7/2012, de 8 de juny (FJ 4.2), i DCGE 8/2012, de 2 de juliol (FJ 2), en què es fa una síntesi de la doctrina constitucional, i als quals ens remetem. Aquesta

autonomia opera en el vessant dels ingressos i en el de les despeses, i ara ens interessa el primer.

Per al Tribunal Constitucional (STC 109/2011, de 22 de juny, FJ 5), el principi d'autonomia financera de les comunitats autònomes s'estableix constitucionalment de forma específica en el mencionat article 156.1 CE, el qual s'ha desenvolupat mitjançant la LOFCA. El Tribunal ha afirmat reiteradament que l'autonomia en l'àmbit financer «s'erigeix en instrument indispensable» de l'autonomia política (vegeu, per totes, la STC 289/2000, de 30 de novembre, FJ 3).

Entre les fonts d'ingressos, les comunitats autònomes tenen la possibilitat de crear tributs propis (art. 157.1.b CE i art. 6 a 9 LOFCA). Als efectes d'aquest Dictamen interessa destacar que l'autonomia financera, quan s'expressa mitjançant la creació d'impostos, està subjecta a un límit competencial divers del que afecta la creació de taxes i contribucions: mentre que la competència per crear-les està determinada per la titularitat de la competència sobre el servei o l'activitat que les origina (art. 7 i 8 LOFCA), la creació d'un espai impositiu propi està condicionada ja que les comunitats autònomes només poden gravar fets imposables que no hagin estat gravats per l'Estat (art. 6, apts. dos i tres, LOFCA). En aquest sentit, es pot dir que el feix de tributs de caràcter autonòmic amb l'actual configuració és residual, ja que la comunitat autònoma només pot establir impostos on l'Estat no hagi gravat prèviament un determinat fet imposable.

A més, l'autonomia financera de les comunitats autònomes no és absoluta i se sotmet a límits derivats de l'articulació de les competències entre l'Estat i les comunitats autònomes (STC 49/1995, de 16 de febrer, FJ 4), com són la subjecció al principi de la coordinació amb la hisenda estatal (art. 156.1 CE), i allò preceptuat per als impostos propis en la Constitució (art. 157.2 CE) o en la LOFCA (art. 6 i 9). Entre aquests límits cal destacar, en relació amb

l'objecte del present Dictamen, les funcions que desplega la LOFCA com a norma delimitadora de les competències financeres (art. 157.3 CE), i que prohibeix la doble imposició efectiva (art. 6, apt. dos, LOFCA).

Pel que fa a l'article 157.3 CE i a la LOFCA, hem de recordar, segons la doctrina consolidada pel Tribunal Constitucional, que aquesta llei orgànica és la que estableix els trets generals dels mecanismes de finançament autonòmic, que possibiliten ensems l'autonomia financera constitucionalment «garantida» (STC 192/2000, de 13 de juliol, FJ 4). D'aquesta manera, l'article 157.3 CE atribueix a aquesta llei orgànica la regulació de l'exercici de les competències financeres de les comunitats autònomes, l'establiment de normes per resoldre els conflictes i la determinació de les fórmules de col·laboració entre les comunitats autònomes i l'Estat (STC 13/2007, de 18 de gener, FJ 7), i en fer-ho constitueix una garantia normativa del marc en el qual es pot exercir el poder tributari autonòmic.

La funció de garantia de la llei orgànica esmentada per l'article 157.3 CE respecte de les competències financeres de les comunitats autònomes ha estat posada en relleu pel Tribunal Constitucional en declarar contràries a la Constitució mesures estatals limitadores de l'autonomia financera que no trobaven empara en aquesta llei orgànica. Així, la previsió en una llei estatal tot exigint que les comunitats autònomes justificuessin la destinació dels fons estatals prèviament rebuts per tal de rebre noves consignacions fou declarada contrària a la Constitució en tractar-se d'un tipus de control «no previsto en la Constitución ni en la L.O.F.C.A. y contrario al principio de autonomía» (STC 96/1990, de 24 de maig, FJ 12). La funció d'aquesta norma com la llei estatal habilitada per delimitar les competències autonòmiques també s'ha emfasitzat en excloure que aquesta funció pugui ser desenvolupada per una llei estatal distinta. Així, en relació amb la potestat d'establir recàrrecs, el Tribunal va afirmar que la LOFCA:

«[...] no ha señalado más límites [...] que los que ella misma establece [...]. Tampoco ha previsto, como condición para el ejercicio de las potestades autonómicas de que se trata, la existencia de otra Ley general o de leyes específicas previas, ni tal exigencia podría deducirse de la Constitución.» (STC 150/1990, de 4 d'octubre, FJ 4)

Quant a la creació de tributs propis de les comunitats autònomes, la mateixa llei orgànica inclou previsions específiques en els articles 6 a 9, tot i que el nostre interès se centra especialment en l'article 6, apartat dos, LOFCA, que estableix:

«Els tributs que estableixin les comunitats autònomes no poden recaure sobre fets imposables gravats per l'Estat. Quan l'Estat, en l'exercici de la seva potestat tributària originària, estableixi tributs sobre fets imposables gravats per les comunitats autònomes, que suposin per a aquestes una disminució d'ingressos, ha d'instrumentar les mesures de compensació o coordinació adequades a favor d'aquestes.»

D'acord amb el Tribunal Constitucional, la finalitat d'aquest precepte no és impedir que les comunitats autònomes puguin establir tributs propis «sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, porque [...] ello conduciría [...] a negar en la práctica la posibilidad de que se creen [...] nuevos impuestos autonómicos», sinó que allò que realment prohibeix és «la duplicidad de hechos imponible, estrictamente» (STC 37/1987, de 26 de març, FJ 14; i reiterat en diverses ocasions, com ara en la STC 122/2012, de 5 de juny, FJ 3). L'objectiu principal d'aquesta norma és evitar que es produeixi una doble imposició sobre els ciutadans (vegeu, per totes, la STC 233/1999, de 16 de desembre, FJ 23).

A més, el Tribunal Constitucional, en la STC 210/2012, de 14 de novembre, que declarà la constitucionalitat de la Llei extremeña reguladora de l'impost

sobre dipòsits de les entitats de crèdit, ha afegit que cal fer una interpretació sistemàtica dels apartats de l'article 6 LOFCA:

«Ello es coherente con la finalidad última que cumplen estos límites, que es la coordinación del ejercicio de las competencias tributarias de las Comunidades Autónomas [...]. Al impedir a las Comunidades Autónomas establecer tributos equivalentes a los ya establecidos por el Estado y las entidades locales lo que se pretende evitar es, en suma, que se produzcan dobles imposiciones no coordinadas, garantizando de esta manera que el ejercicio de poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de "un sistema" tributario en los términos exigidos por el art. 31.1 CE [...].» (FJ 4)

Ara bé, el supòsit que examinem en aquest Dictamen no és el de la creació d'impostos autonòmics que puguin gravar fets imposables ja gravats per l'Estat, sinó la situació inversa.

D'acord amb l'article 6, apartat dos, LOFCA, quan l'Estat estableixi un nou tribut directe que provoqui una doble imposició efectiva amb els impostos autonòmics preexistents, ha de prendre «les mesures de compensació o coordinació adequades en favor de les comunitats autònomes» afectades.

L'article 6, apartat dos, LOFCA li confereix una posició prioritària només quan es dona el supòsit que la norma preveu, això és, quan l'Estat efectivament grava un fet imposable que ho hagi estat per les comunitats autònomes.

D'aquesta manera, la LOFCA, per remissió de l'article 157.3 CE, delimita les competències financeres entre l'Estat i les comunitats autònomes i, en fer-ho, garanteix el marc d'exercici del poder tributari d'ambdós.

B) La lesió per menyscabament, adduïda per la sol·licitud de dictamen del Govern, és un concepte construït jurisprudencialment, en el sentit que ara es veurà.

L'hem tractada, en l'àmbit de l'autonomia financera de la Generalitat, en el DCGE 12/2012, de 22 d'agost (FJ 2.4), en un cas en el qual l'Estat afectava el poder de despesa de la Generalitat mitjançant la seva decisió unilateral de deixar de finançar uns projectes concrets.

Igualment, en altres supòsits, el Tribunal Constitucional ha tingut ocasió de referir-s'hi (STC 6/2012, de 18 de gener, FJ 3), tot distingint la invasió competencial i el menyscabament. Concretament, entén que aquest darrer és aplicable en «supuestos en los que no se reivindica *stricto sensu* una competencia como propia, sino que se pretende la anulación del acto o disposición objeto del conflicto porque no ha respetado el orden de competencias establecido, en menoscabo de las que corresponden al ente que promueve el conflicto» (ITC 886/1988, de 5 de juliol, FJ 1), o en aquells altres en què l'actuació de l'altre afecta el seu àmbit d'autonomia condicionant o configurant de forma inadequada les competències de què es disposa en virtut d'aquella autonomia (STC 49/1984, de 5 d'abril, i STC 104/1988, de 8 de juny, FJ 1).

3. Finalment, pel que fa al principi de lleialtat, i atès que és un motiu al·legat per les dues sol·licituds, aquest Consell de Garanties Estatutàries s'ha referit a les distintes facetes que l'integren en els seus dictàmens 7/2012, de 8 de juny (FJ 4.2), i 12/2012, de 22 d'agost (FJ 2.5), els quals, al seu torn, recollien la jurisprudència constitucional i la doctrina del Consell Consultiu. El Tribunal Constitucional sosté que el principi de subjecció estipulat en l'article 9.1 CE implica que tots els poders públics tenen un deure de lleialtat «en el ejercicio de sus propias competencias de modo que no obstaculice el ejercicio de las ajenas» (STC 46/1990, de 15 de març, FJ 4). Igualment, el Consell

Consultiu, en el Dictamen núm. 279, de 29 de gener de 2007, va afirmar, tot resumint la jurisprudència constitucional, que:

«[L]a lleialtat s'expressa com a obligació de respectar mútuament les respectives competències [...], que imposa, tant a l'Estat com a les Comunitats Autònomes, l'obligació d'exercir les seves competències respectives respectant les que corresponen a l'altre poder públic.» (F V.2.C)

La jurisprudència constitucional més recent, en relació amb el principi de lleialtat constitucional i la seva aplicació a les relacions financeres entre l'Estat i les comunitats autònomes (vegeu, per totes, la STC 204/2011, de 15 de desembre, FJ 9), recorda que el funcionament adequat de l'Estat autonòmic (art. 2 CE) se sustenta en l'establiment d'un sistema de relacions presidides per la lleialtat constitucional (afirmat en la STC 18/1982, de 4 de maig, FJ 14; i reiterat per moltes altres, entre les quals es pot destacar la STC 194/2004, de 4 de novembre, FJ 9). D'aquesta manera, aquest principi constitucional «resulta "esencial en las relaciones entre las diversas instancias de poder territorial" y "constituye un soporte esencial del funcionamiento del Estado autonómico y cuya observancia resulta obligada" (STC 239/2002, de 11 de diciembre, FJ 11), y tiene una específica proyección en la materia financiera, tal como se recoge en las normas vigentes que integran el bloque de constitucionalidad en esta materia» (STC 109/2011, de 22 de juny, FJ 5).

Així, el Tribunal adverteix de la connexió entre els principis de col·laboració i lleialtat (STC 204/2011, FJ 9), de manera que, en matèria de finançament autonòmic, es postula «la adopció de procedimientos de consulta, negociación o, en su caso, la búsqueda del acuerdo previo [...]. En este sentido, ya hemos establecido que "lo que el principio de lealtad constitucional exige es que el Gobierno extreme el celo por llegar a acuerdos con las Comunidades Autónomas, pero no que dichos acuerdos deban ser

vinculantes"» (STC 162/2012, de 20 de setembre, FJ 6), qüestió que posa en relleu la LOFCA, en relació amb els instruments institucionals de coordinació.

L'article 201.2 EAC esmenta el principi de lleialtat entre les administracions públiques com a criteri que regeix el finançament de la Generalitat, tot aplicant a aquest àmbit el principi de la lleialtat institucional mútua (art. 3.1 EAC). Aquest principi es manifesta de forma específica en l'article 209.1 EAC, en termes semblants als de l'article 2.1.g LOFCA, però que tanmateix desvia l'atenció del nostre objectiu de discerniment.

A l'últim, el principi de lleialtat constitucional té més rellevància en un context de crisi econòmica en què el principi d'estabilitat pressupostària (art. 135 CE) esdevé cabdal, especialment pel que fa a l'increment dels ingressos públics als efectes de la nostra anàlisi. De manera que tant les comunitats autònomes com l'Estat han d'assolir els objectius marcats amb ple respecte a les competències de l'altre, sense interferir arbitràriament l'un en l'espai tributari de l'altre, ja que un impediment d'aquest tipus de l'exercici de les competències financeres reconegudes pel bloc de la constitucionalitat podria vulnerar així el principi esmentat de lleialtat, tal com ha estat configurat per l'ordenament i la jurisprudència constitucional que hem examinat. Per tant, el principi de lleialtat pren especial rellevància en aquells supòsits en què no hi ha una vulneració constitucional directa d'un precepte constitucional.

Tercer. Examen de constitucionalitat de l'article 19 de la Llei 16/2012

Per tal d'aplicar els cànons de constitucionalitat i d'estatutarietat exposats, a la norma objecte de dictamen, en aquest fonament jurídic examinarem, d'una banda, quina és la naturalesa de la mesura que estableix el legislador en l'article 19 de la Llei 16/2012 i com l'articula específicament. En

particular, l'analitzarem a partir de la finalitat de la norma i dels seus elements, especialment del tipus de gravamen, com a quantificació de la base i com a expressió del deure de contribuir, així com dels altres deures que es contenen a la norma. D'altra banda, ens referirem a l'eventual vulneració del principi de lleialtat i a la possible inconstitucionalitat de la llei per motius formals.

1. La sol·licitud de dictamen d'origen governamental es fixa, com a clau de volta de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, en el tipus de gravamen establert en l'apartat vuit de l'article 19 de la Llei 16/2012. El Govern considera que l'aplicació a la base imposable d'un tipus de gravamen del zero per cent demostra que la regulació estatal no té «cap mena de voluntat recaptatòria», sinó que constitueix realment una manera d'evitar l'existència dels impostos autonòmics sobre els dipòsits bancaris. Al seu torn, la petició de dictamen per via parlamentària fa consideracions del mateix tipus, tot destacant la possible vulneració de les competències financeres de la Generalitat.

El paràgraf primer de l'apartat tretze de l'article 19 de la Llei 16/2012, rubricat «Fets imposables regulats en aquesta Llei gravats per les comunitats autònomes», disposa:

«En la mesura que l'impost que estableix aquest llei recaigui sobre fets imposables gravats per les comunitats autònomes i això produeixi una disminució dels seus ingressos, s'ha d'aplicar el que disposa l'article 6.2 de la Llei Orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes.»

El precepte transcrit cerca l'aixopluc directe de l'article 6, apartat dos, LOFCA, que, com hem vist, no estableix una regla que permeti a l'Estat limitar la capacitat tributària de les comunitats autònomes en qualsevol

circumstància, sinó que ho permet únicament en el supòsit que el nou tribut pugui comportar una doble imposició amb efectes per als ciutadans, com ha afirmat el Tribunal Constitucional (vegeu, per totes, la STC 233/1999, de 16 de desembre, FJ 23). De manera que l'article 19, apartat tretze, aplica a les comunitats autònomes la prohibició de l'article 6, apartat dos, LOFCA en relació amb l'impost que regula. Aquesta disposició posa de manifest que l'objectiu pretès amb la creació de l'impost és limitar l'autonomia financera de les comunitats autònomes mitjançant la prohibició que aquestes estableixin impostos sobre el mateix fet imposable que regula l'article 19; amb la consegüent obligació de l'Estat d'instrumentar mesures de compensació o de coordinació. Això anterior demostra que el legislador cerca la cobertura de l'article 6, apartat dos, LOFCA per aconseguir un objectiu diferent del que en realitat regula l'esmentat article 6, apartat dos. Això és així perquè l'article 19 de la Llei 16/2012, com veurem més endavant, no crea efectivament un impost i, en conseqüència, no es pot produir el fenomen de la doble imposició vedat, com hem vist, per l'article 6, apartat dos, LOFCA. És per això que perd sentit l'aplicació de mesures compensatòries o de coordinació.

D'acord amb això anterior, la prohibició a les comunitats autònomes només seria legítima, tot i la restricció que comporta de la seva autonomia financera (art. 156.1 CE) i de la seva capacitat per constituir impostos (art. 157.1.b CE), si s'assolís, com prescriu l'article 157.3 CE, a l'empara de les previsions de la Llei orgànica (LOFCA) que regula l'exercici de les competències financeres autonòmiques.

2. Els impostos, per la seva pròpia naturalesa tributària, incorporen en el seu règim jurídic un conjunt d'obligacions, com hem assenyalat, la principal de les quals és la del pagament, si bé aquesta és complementada per altres deures que també donen sentit a l'existència del tribut. Díficilment es pot

reconèixer com a impost si els elements que el configuren, com es veurà, no tenen cap contingut efectiu.

L'article 19, apartat vuit, de la Llei 16/2012 estableix un gravamen general de tipus zero, que constitueix una aparença de gravamen, però que no té cap eficàcia ni implica cap mena d'obligacions per als contribuents. Això implica que no existeix la possibilitat d'obtenir ingressos, de manera que, en no existir cap prestació patrimonial, no estem davant d'un tribut des del punt de vista constitucional.

D'acord amb el que hem exposat abans, l'establiment d'un tipus zero amb caràcter general provoca la inexigibilitat del pagament per part de les persones obligades.

Efectivament, l'Estat crea aparentment un impost en l'article 19 de la Llei dictaminada i es descriu un fet imposable, però sense gravar-lo de forma efectiva, perquè no li assigna la conseqüència jurídica que li és pròpia ja que, com hem vist, no genera obligacions contributives i, per tant, tampoc ingressos. De manera que només cal escatir si crea altres deures o obligacions fiscals o extrafiscals conformes a la Constitució.

Pel que fa als altres deures o obligacions de naturalesa fiscal que formalment s'estableixen en l'article 19 de la Llei 16/2012, hem de concloure que també són del tot aparents. Així és, a banda que l'Administració no pot exigir l'obligació principal del pagament, tampoc no en pot exigir cap altra. La resta d'obligacions que apareixen en l'article esmentat tampoc no s'han de complir, ja que quan el tipus de gravamen implica una liquidació igual a zero euros, per mandat de la mateixa Llei, no caldrà ni fer l'autoliquidació (apt. nou), ni suportar els pagaments parcials (apt. deu), malgrat l'enunciat prescriptiu d'aquestes regles, que són, doncs, pura aparença. D'aquesta manera, l'aplicació de la norma qüestionada no genera cap mena d'obligació en els

subjectes passius de l'impost, sinó que simplement fa el miratge de gravar un fet imposable.

Ara bé, com s'ha dit abans, el precepte dictaminat sí que estableix una obligació expressa que afecta les comunitats autònomes: l'obligació de no establir impostos amb el mateix fet imposable que aquest precepte regula. Si atenem la finalitat del precepte dictaminat, cal esmentar que el preàmbul de la Llei qüestionada, en particular quan justifica la creació d'un nou impost sobre els dipòsits de les entitats de crèdit en el seu article 19, fa referència a «la pretensió d'assegurar un tractament fiscal harmonitzat que garanteixi més eficiència en el funcionament del sistema financer». Aquesta finalitat de la Llei s'hauria de portar a terme mitjançant alguna de les tècniques o instruments que preveu la LOFCA, que és la norma habilitada per l'article 157.3 CE per delimitar l'abast concret de les competències autonòmiques en matèria financera per tal d'assolir «un mínimo grado de homogeneidad en el sistema de financiación autonómico» (STC 68/1996, de 4 d'abril, FJ 9). És sabut, com hem indicat en el fonament jurídic anterior, que aquestes finalitats estan assignades constitucionalment a la LOFCA, la qual constitueix també una garantia de l'autonomia financera de les comunitats i un fre a una activitat legislativa estatal arbitrària.

Per tant, aquesta finalitat prevista a l'article 157.3 CE no està a l'abast d'una llei ordinària, com la que estem dictaminant, com tampoc aquesta llei ordinària no pot pretendre sense més ni més la finalitat «harmonitzadora» de les lleis previstes per l'article 150.3 CE, perquè hauria d'haver seguit el procediment establert. Igualment, tampoc no troba encaix en el principi de coordinació fixat en l'article 156.1 CE, atès que la coordinació és una tècnica de relació, però no constitueix un títol competencial i no pot excloure *a radice* la presa de decisions de l'ens coordinat, com succeeix en el cas present.

D'aquesta manera, l'harmonització pretesa consisteix en l'establiment aparent d'un règim jurídic d'un impost estatal que substitueix els tributs autonòmics existents i n'impedeix de nous sobre el mateix fet imposable.

Així doncs, la mesura establerta en el precepte té una estructura només aparentment impositiva, però que ni genera ingressos ni obligacions fiscals o extrafiscals conformes a la Constitució, i, per tant, simplement «desconeix, desplaça o limita» les competències autonòmiques (STC 13/1992, de 6 de febrer, FJ 2), en aquest cas les d'establir tributs propis sobre fets imposables no gravats efectivament.

És, realment, una prohibició adreçada a totes les comunitats autònomes, tant si han establert un tribut que gravi els dipòsits en les entitats de crèdit com si no. Persegueix, doncs, delimitar les competències financeres de les comunitats autònomes.

Amb la creació d'un impost aparent, l'Estat estableix una prohibició contrària a l'autonomia financera de les comunitats autònomes (art. 156.1 CE), en el vessant d'ingressos, concretament en relació amb l'establiment de tributs propis (art. 133.2 i 157.1.b CE). Aquesta prohibició està prevista a la LOFCA per a un supòsit diferent, que és el supòsit de doble imposició efectiva. En conseqüència, l'aplicació de l'esmentada prohibició en aquest cas no empara les previsions de l'article 6, apartat dos, LOFCA, que, com hem assenyalat, és la norma habilitada per delimitar les competències financeres de les comunitats autònomes (art. 157.3 CE).

A més, la mesura precitada es presenta com un impost estatal, tot cercant una cobertura constitucional en els articles 149.1.14 i 133.1 CE, la qual no pot assolir perquè es tracta d'un impost fictici, que no conté els elements materials d'un veritable impost, ni compleix una finalitat contributiva (art. 31 CE).

Pels motius exposats, el precepte dictaminat també vulnera l'article 203.5 EAC, que reconeix la competència de la Generalitat de Catalunya per establir els seus impostos.

Finalment, un cop constatada la vulneració directa dels preceptes constitucionals referits, cal descartar que ens trobem davant d'una lesió de competències per menyscabament ja que aquest implica un exercici de la pròpia competència que condicioni de manera inadequada l'exercici de les competències d'altri.

3. Un cop arribats a la conclusió, només cal fer unes breus consideracions sobre els altres dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat suscitats per les sol·licituds.

Pel que fa a la vulneració de l'article 201.4 EAC per part de l'article 19, apartat tretze, de la Llei 16/2012, aquest retret resulta irrellevant atès que l'impost estatal qüestionat és inconstitucional per les raons exposades més amunt.

Quant a la possible infracció del principi de lleialtat, hem de dir que aquesta està implícita en la forma com l'Estat ha creat l'impost previst en el precepte dictaminat, mitjançant la utilització fraudulenta d'un instrument legal, que ha tingut com a clara conseqüència el perjudici de l'autonomia financera de la Generalitat. No obstant això, d'acord amb el que hem indicat en l'apartat 4 del fonament jurídic segon, no cal que ens pronunciem expressament sobre aquesta qüestió, atès que ja declarem la inconstitucionalitat de tot l'article 19 de la Llei 16/2012 per vulneració directa de preceptes constitucionals i estatutaris.

Finalment, i pel que fa al procediment parlamentari emprat per a l'aprovació del precepte objecte de dictamen (la introducció de l'impost mitjançant una esmena en el Senat), aquest retret resulta irrellevant als efectes del nostre Dictamen, atès que ja hem declarat la infracció de la Constitució per motius substantius.

Atesos els raonaments continguts en els fonaments jurídics precedents, formulem la següent

CONCLUSIÓ

Única. L'article 19 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries dirigides a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica, és contrari als articles 156.1 i 157.3 CE, i no troba empara en l'article 149.1.14 CE. Així mateix, vulnera l'article 203.5 EAC.

Adoptada per unanimitat.

Aquest és el nostre Dictamen, que pronunciem, emetem i signem al Palau Centelles en la data indicada a l'encapçalament.