



CONSELL DE GARANTIES ESTATUTÀRIES  
DE CATALUNYA

**D I C T A M E N 9/2014, de 27 de febrer,  
sobre el Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats  
de crèdit**

---

El Consell de Garanties Estatutàries, amb l'assistència del president Joan Egea Fernández, del vicepresident Pere Jover Presa, dels consellers Eliseo Aja, Marc Carrillo i Jaume Vernet Llobet, del conseller secretari Àlex Bas Vilafranca, i dels consellers Francesc de Paula Caminal Badia, Joan Ridao Martín i Carles Jaume Fernández, ha acordat emetre el següent

**D I C T A M E N**

Sol·licitat per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya, respecte al Dictamen de la Comissió d'Economia, Finances i Pressupost sobre el Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit (BOPC núm. 245, de 23 de gener de 2014).

## ANTECEDENTS

1. El dia 30 de gener de 2014 va tenir entrada en el Registre del Consell de Garanties Estatutàries un escrit de la presidenta del Parlament de Catalunya (Reg. núm. 3800) en què es comunicava al Consell l'Acord de la Mesa del Parlament, del dia 28 de gener, en el qual, segons el que preveuen els articles 16.1.b i 23.b de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, es va admetre a tràmit la sol·licitud de dictamen presentada el 28 de gener de 2014 per més d'una desena part dels diputats, del Grup Parlamentari del Partit Popular de Catalunya, en relació amb l'adequació a l'Estatut d'autonomia i a la Constitució dels articles 3 i 4, la disposició addicional quarta i la disposició final del Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit.
2. El Consell de Garanties Estatutàries, en la sessió del dia 31 de gener de 2014, 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. Se'n va designar ponent el conseller senyor Jaume Vernet i Llobet.
3. En la mateixa sessió, en aplicació de l'article 25, apartats 4 i 5, de la seva Llei reguladora, va acordar adreçar-se als sol·licitants, al Parlament, a tots els 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 norma sotmesa a dictamen.
4. En resposta a aquesta sol·licitud d'informació, en data 12 de febrer de 2014 es va rebre en el Registre del Consell (Reg. núm. 3832) un escrit de la portaveu del Grup Parlamentari d'Esquerra Republicana de Catalunya.

5. En data 25 de febrer de 2014, es va rebre en el Registre del Consell (Reg. 3867) un escrit de la vicepresidenta del Govern de la Generalitat que adjuntava com a documentació complementària un informe, elaborat el 24 de febrer, per la Secretària d'Hisenda del Departament d'Economia i Coneixement de la Generalitat de Catalunya, en relació amb la sol·licitud de dictamen.

6. 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 27 de febrer de 2014.

## **FONAMENTS JURÍDICS**

### ***Primer. L'objecte del Dictamen***

Tal com s'ha posat de manifest en els antecedents, més d'una desena part de diputats del Parlament de Catalunya sol·liciten d'aquest Consell dictamen sobre l'adequació a l'Estatut i a la Constitució del Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit (en endavant, Projecte de Llei o PLIDEC), a l'empara del que preveuen l'article 76.2.b de l'Estatut i l'article 23.b de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries.

Per tal de delimitar l'objecte del nostre Dictamen, escau, en primer lloc, descriure breument el contingut del Projecte de Llei sol·licitat i indicar el context normatiu del qual forma part, per exposar, seguidament, els dubtes concrets de constitucionalitat i d'estatutarietat que susciten determinats preceptes del Projecte de Llei en els diputats sol·licitants. Finalment, indicarem l'estructura que adoptarà el Dictamen per tal de donar resposta a la sol·licitud.

1. El dictamen de la Comissió d'Economia, Finances i Pressupost del Parlament de Catalunya sobre el Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, que és l'objecte de la sol·licitud, consta de 14 articles, dues disposicions addicionals i una disposició final.

L'objecte del Projecte de Llei, d'acord amb l'article 1, és la creació d'un tribut propi de la Generalitat de Catalunya que gravi «els dipòsits constituïts pels clients en les entitats de crèdit [...], sempre que comportin l'obligació de restitució».

L'àmbit territorial de l'impost és el territori de Catalunya (art. 2), el fet imposable d'aquest és constituït per la captació i tinença de fons de tercers en forma de dipòsits que comportin l'obligació de restitució (art. 3). Es determinen un conjunt d'ens públics que no resten subjectes a l'impost (art. 4) i es delimita l'àmbit dels subjectes passius, que està configurat per les persones jurídiques que tinguin la consideració d'entitats de crèdit que realitzin el fet imposable, tot prohibint la repercussió a tercers de la quota de l'impost (art. 5).

Quant als elements quantificadors del tribut, es regula la base imposable (art. 6), la tarifa de l'impost (art. 7), les deduccions (art. 7 bis) i la quota tributària (art. 7 ter). Cal destacar que la base imposable de l'impost es divideix en tres trams als quals s'aplica, respectivament, un tipus de gravamen del 0,3%, el 0,4% i el 0,5%. El període impositiu el constitueix, com a regla general, l'any natural i la meritació es produeix l'últim dia d'aquest període (art. 8).

En relació amb la gestió i la recaptació, com a forma de presentació de l'impost es preveu l'autoliquidació per part dels subjectes passius (art. 9), s'atribueix a l'Agència Tributària de Catalunya les funcions de gestió,

recaptació i inspecció (art. 10) i es fixa el règim d'infraccions i sancions (art. 12) i de revisió dels actes (art. 13).

Finalment, la disposició addicional tercera preveu l'aplicació supletòria de la Llei general tributària i les normes que la desenvolupen; la disposició addicional quarta regula la continuïtat de les obligacions tributàries sorgides a l'empara del Decret Llei 5/2012, sobre el qual tornarem tot seguit, en el marc del Projecte de Llei, i la disposició final regula l'entrada en vigor de la norma.

2. Una vegada descrit sumàriament el contingut del Projecte de Llei, per tal d'escatir-ne millor l'objecte i la significació, és necessari tenir en compte el context normatiu en el qual s'insereix.

El Projecte de Llei té el seu origen en l'esmentat Decret Llei 5/2012, de 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, que va ser validat pel Parlament de Catalunya el 23 de gener de 2012, tot acordant, segons l'article 64.3 de l'Estatut, la seva tramitació com a projecte de Llei.

La creació d'un tribut que grava els dipòsits en les entitats de crèdit ha estat objecte de diferents iniciatives legislatives, tant en l'àmbit autonòmic com en l'estatal.

La primera norma amb rang de Llei que va crear un impost d'aquest tipus va ser la Llei de l'Assemblea d'Extremadura 14/2001, de 29 de novembre, posteriorment refosa en el Decret legislatiu 2/2006, de 12 de desembre, pel qual s'aprova el Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs propis. Aquesta llei va ser objecte de recurs d'inconstitucionalitat per part del President del Govern, el qual va ser resolt per la STC 210/2012, de 14 de novembre, en sentit desestimatori en afirmar la conformitat amb el bloc de la constitucionalitat de

l'esmentat impost extremeny. Amb tot, abans de la sentència del Tribunal Constitucional, ja les comunitats autònomes d'Andalusia i de Canàries havien aprovat, també, sengles normes de creació d'aquest tipus de tribut (art. 6 de 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, i art. 41 de la Llei del Parlament de Canàries 4/2012, de 25 de juny, de mesures administratives i fiscals).

Davant d'aquest panorama normatiu, i amb la finalitat expressa d'assegurar un tractament fiscal harmonitzat, la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten diverses mesures tributàries destinades a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica, en el seu article 19 va crear, com a tribut estatal, l'impost sobre els dipòsits de les entitats de crèdit. Com a element singular de la regulació estatal, destaca el fet que el tipus impositiu establert és del 0%. D'aquesta manera, el gravamen fixat no dona lloc a cap càrrega tributària que incideixi de forma efectiva sobre el patrimoni dels subjectes passius. L'efecte útil de l'impost consisteix, així, d'acord amb el dictat de la mateixa norma, en l'activació de la previsió de l'article 6.2 LOFCA de prohibició de doble imposició, que comporta, en els supòsits en què el tribut estatal gravi fets imposables ja gravats per les comunitats autònomes que impliquin una disminució d'ingressos, el deure de compensar de l'Estat.

Arran de les sol·licituds del Govern i de més d'una desena part de diputats del Parlament de Catalunya, el Consell es va pronunciar en el Dictamen 2/2013, de 21 de febrer, sobre l'adequació de l'article 19 de la Llei 16/2012 a la Constitució i a l'Estatut, amb caràcter previ a la impugnació davant el Tribunal Constitucional d'aquest precepte. Emès el Dictamen, tant el Govern de la Generalitat com el Parlament de Catalunya van presentar recurs d'inconstitucionalitat respecte del precepte estatal (recursos d'inconstitucionalitat núm. 1808-2013, interposat pel Parlament de

Catalunya, i núm. 1873-2013, interposat pel Govern de la Generalitat, ambdós admesos a tràmit mitjançant la Resolució de 23 d'abril de 2013, BOE núm. 114, de 13 de maig de 2013).

Per la seva banda, el President del Govern va impugnar el Decret Llei 5/2012, de 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit (Recurs d'inconstitucionalitat núm. 7279-2012, admès a tràmit mitjançant la Resolució del Tribunal Constitucional de 15 de gener de 2013, BOE núm. 15, de 17 de gener), tot invocant l'article 161.2 CE, que comporta la suspensió automàtica de la norma legal objecte d'impugnació. Aquesta suspensió ha estat aixecada posteriorment mitjançant la ITC 123/2013, de 21 de maig.

Finalment, cal fer esment que, amb posterioritat a la Llei 16/2012, altres comunitats autònomes han aprovat normes de creació com a tribut propi de l'impost sobre dipòsits en entitats de crèdit. Aquest és el cas de l'article 41 de la Llei del Principat d'Astúries 3/2012, de 28 de desembre, de pressupostos generals per al 2013 i, més recentment, de l'article 161 de la Llei de la Comunitat Valenciana 5/2013, de 23 de desembre, de mesures fiscals, de gestió administrativa i financera, i d'organització de la Generalitat.

3. La sol·licitud de dictamen formulada per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya planteja dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat, específicament, respecte de quatre preceptes del Projecte de Llei: els articles 3 i 4 i les disposicions addicional quarta i final.

L'article 3, com ja s'ha indicat, regula el fet imposable de l'impost. D'acord amb l'escrit de sol·licitud, els diputats consideren que la competència de la Generalitat per establir tributs propis «no és il·limitada», perquè ha de respectar la competència exclusiva de l'Estat en matèria d'hisenda general (art. 149.1.14 CE) i les normes del bloc de la constitucionalitat, en particular, «la normativa del finançament de les comunitats autònomes segons la qual

els tributs que estableixin "no podran recaure sobre els fets imposables gravats per l'Estat" (article 6.2 de la Llei orgànica 8/1980, de 22 de setembre, de finançament de les comunitats autònomes)». En aquest sentit, s'afirma que el fet imposable previst en el Projecte de Llei coincideix amb el previst en la Llei 16/2012, per la qual cosa «[s]ent el fet imposable d'ambdós impostos idèntic, ha de prevaldre la norma estatal sobre l'autonòmica en la mesura que aquesta incorre en causa d'inconstitucionalitat per contradir la prohibició continguda en la Llei orgànica (art. 6.2 de la LOFCA)».

L'article 4 declara la no-subjecció a l'impost de determinades entitats de crèdit com ara el Banc d'Espanya, el Banc Central Europeu, el Banc Europeu d'Inversions i l'Institut de Crèdit Oficial. A parer dels sol·licitants, el precepte, pel que fa a les quatre institucions esmentades i excloses, excedeix la competència de la Generalitat perquè no la té «per imposar tributs fóra del seu àmbit territorial (article 9 de l'Estatut)», ni les seves normes tenen eficàcia extraterritorial (art. 14 EAC). D'aquesta manera, el precepte, en relació amb les esmentades entitats estatals i europees, «contravé tant la lletra com l'esperit d'allò que està establert en el bloc de constitucionalitat».

La disposició addicional quarta i la disposició final regulen la continuïtat temporal de les obligacions establertes pel Decret Llei 5/2012, les quals seran exigibles d'acord amb la normativa prevista al Projecte de Llei, perquè aquest, una vegada hagi entrat en vigor com a llei, desplaçarà el Decret Llei. D'acord amb la sol·licitud, aquesta regulació determina l'exigibilitat de l'obligació establerta per la disposició addicional segona del Decret Llei 5/2012. Els diputats consideren que aquesta previsió contravé «el principi d'irretroactivitat de les normes establert a l'article 9.3 de la Constitució».

4. Una vegada exposats el contingut del Projecte de Llei objecte de la sol·licitud, el context normatiu del qual forma part i els dubtes de constitucionalitat i d'estatutarietat que suscita als diputats del Parlament



sol·licitants, ens resta indicar l'estructura que adoptarà el nostre Dictamen per poder determinar la compatibilitat del Projecte amb el bloc de la constitucionalitat.

En el fonament jurídic segon, establirem el cànon de constitucionalitat i d'estatutarietat relatiu a la creació de tributs propis per part de la Generalitat i l'aplicarem en relació amb l'article 3 del Projecte de Llei. En el fonament jurídic tercer, analitzarem l'article 4 des de la perspectiva dels límits territorials de les competències de la Generalitat. I, finalment, en el darrer fonament jurídic, abordarem la problemàtica que plantegen les disposicions addicional quarta i final en relació amb els principis de seguretat jurídica i d'irretroactivitat de les normes de l'article 9.3 CE.

***Segon. La prohibició de doble imposició i la seva projecció a l'article 3 del Projecte de Llei***

En aquest fonament jurídic, com en els que el segueixen, amb la finalitat de respondre adequadament la sol·licitud, establirem: primer, un paràmetre general de constitucionalitat respecte de la prohibició de la doble imposició; després, donarem compte del precepte qüestionat i descriurem les al·legacions dels peticionaris de dictamen; a continuació i per finalitzar, examinarem i resoldrem la qüestió plantejada, tot aplicant el cànon establert prèviament a l'article sol·licitat.

1. En relació amb l'article 3 PLIDEC, hem de recordar la doctrina fixada en el DCGE 2/2013, de 21 de febrer, en relació amb l'establiment d'un impost sobre dipòsits d'entitats de crèdit, en l'àmbit estatal, tot i que ara hem de subratllar els aspectes relatius a la creació d'un impost sobre el mateix fet imposable, però en l'àmbit de Catalunya. En particular, hem de fer referència

al poder tributari autonòmic i al reconeixement de l'autonomia financera de la Generalitat, així com als seus límits.

El poder tributari autonòmic està previst constitucionalment als articles 132.2 i 157.1 CE, complementat pels articles de l'Estatut, els quals fonamenten l'autonomia financera d'ingressos de la Generalitat (art. 201.1, 202 i 203 EAC). Com dèiem en el DCGE 2/2013 precitat, a l'Estat li correspon determinar la relació entre la hisenda estatal i les de les comunitats autònomes, amb la finalitat d'assegurar-ne la precitada autonomia financera, constitucionalment garantida per l'article 156.1 CE, i, d'acord amb l'article 157.3 CE, podrà fixar a través d'una llei orgànica el marc i els límits dins dels quals l'autonomia financera ha d'actuar (FJ 2.1, amb citació de la jurisprudència constitucional corresponent). Sobre l'abast i el contingut de l'autonomia financera de les comunitats autònomes, tant en el vessant d'ingressos com en el de despeses, ens hem de remetre també al DCGE 8/2012, de 2 de juliol, i a la jurisprudència constitucional allà sintetitzada (FJ 2). Igualment, el Tribunal Constitucional ha resumit la seva doctrina anterior, recentment, en la STC 96/2013, de 23 d'abril, tot dient que les comunitats autònomes són titulars de determinades competències financeres, entre les quals es troba la potestat d'establir tributs (FJ 5).

La potestat tributària de l'Estat no es limita a crear-ne, sinó que també pot establir un sistema tributari en el qual no hi ha impostos que siguin propis, però sí que hi ha figures impositives que són de referència obligada del sistema. Així, el Tribunal ha parlat de la naturalesa del tribut atenent a la seva «posició» en el sistema tributari (STC 182/1997, de 29 d'octubre, FJ 9). Dins del sistema tributari estatal no es reconeix el gravamen dels dipòsits bancaris com a característic, central o essencial del sistema.

A més, el Tribunal ha tingut l'oportunitat de pronunciar-se expressament sobre la legitimitat constitucional d'una comunitat autònoma per crear, per

lleï, un impost precisament sobre dipòsits d'entitats de crèdit. El supòsit concret al qual acabem d'al·ludir va ser la resolució d'un recurs contra la Llei de l'Assemblea d'Extremadura 14/2001, de 29 de novembre, que es va resoldre tot admetent la licitud constitucional del nou tribut (STC 210/2012, de 14 de novembre).

El poder tributari autonòmic està limitat expressament a l'article 133.2 CE, a la mateixa 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 (DCGE 2/2013, FJ 2.2).

Entre les fonts d'ingressos, les comunitats autònomes poden crear tributs propis (art. 157.1.b CE i art. 6 a 9 LOFCA), condicionats al fet que només poden gravar fets imposables que no hagin estat gravats per l'Estat (art. 6, aparts. 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 (DCGE 2/2013, FJ 2.2.A).

En aquest sentit, l'article 6, apartat dos, LOFCA, 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.»

El Tribunal Constitucional ha destacat, com també dèiem en el DCGE 2/2013, que «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 imponibles, estrictamente" (STC 37/1987, de 26 de març, FJ 14 [...]). L'objectiu principal d'aquesta norma és evitar que es produeixi una doble imposició sobre els ciutadans» (FJ 2.2.A).

2. L'article 3 PLIDEC tracta del fet imposable de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, que el descriu com el «constituït per la captació i tinença de fons de tercers, sigui quina sigui llur naturalesa jurídica, en forma de dipòsits», per part de les entitats de crèdit que els capten a Catalunya, «sempre que comportin l'obligació de restitució».

Per la seva banda, els sol·licitants de dictamen al·leguen, d'una banda, que el fet imposable de l'article 3 PLIDEC és idèntic al que preveu l'article 19.3 de la Llei 16/2012, de 27 de desembre, per la qual s'adopten mesures tributàries destinades a la consolidació de les finances públiques i a l'impuls de l'activitat econòmica (relatiu al fet imposable de l'impost de dipòsits de les entitats de crèdit de caràcter estatal); de l'altra, la petició sosté que aquesta llei estatal és anterior tant al Projecte de llei que estem dictaminant com al Decret llei 5/2012, de 18 de desembre, que va crear aquest impost per a l'àmbit de Catalunya; i, a l'últim, continuen dient els sol·licitants que, d'acord amb l'article 6.2 LOFCA, és prohibit d'establir impostos autonòmics sobre fets ja gravats per l'Estat.

3. Per això, seguidament, caldrà fer atenció a l'article 19.3 de la Llei 16/2012, com demanen els sol·licitants, i examinar si la identitat de fets

imposables, entre aquest article i el Projecte de Llei, és determinant per resoldre la qüestió plantejada. A aquest efecte estudiarem la doctrina constitucional recent. A l'últim, analitzarem si el tipus de gravamen establert a l'article 19.8 de la llei estatal precitada té alguna incidència en la resolució d'aquest Dictamen.

L'article 19.3 de la Llei 16/2012 estableix literalment:

«Constitueix el fet imposable el manteniment de fons de tercers, sigui quina sigui la seva naturalesa jurídica, pels contribuents assenyalats en l'apartat sis d'aquest article, i que comportin l'obligació de restitució, a excepció dels fons mantinguts en sucursals fora del territori espanyol.»

Certament, si comparem la transcripció d'aquest precepte (art. 19.3 de la Llei 16/2012) amb l'anteriorment descrit (art. 3 PLIDEC), que constitueix l'objecte de la petició de dictamen, és clarament constatable la identitat del fet imposable en les dues normes, que pràcticament ressegueixen amb paraules molt semblants els mateixos elements de la definició del respectiu fet imposable. Ambdues lleis es refereixen a la possessió de fons de tercers, sigui quina sigui la seva naturalesa jurídica, encara que la llei catalana fa esment a «la captació i tinença» d'aquests i la llei estatal ho ceneix només al «manteniment» dels mateixos fons de tercers. A més, fan menció al mateix subjecte passiu, que són les entitats de crèdit que tenen cura dels dipòsits. I posen la mateixa condició al final del precepte «sempre que comportin l'obligació de restitució», amb una excepció expressa en la llei estatal, que es pot considerar tàcita en la llei catalana. Per tant, no hi ha dubte de l'equivalència entre els dos fets imposables.

No obstant això, el Tribunal Constitucional, a la STC 122/2012, ha dit també que, per determinar si s'ha produït una duplictat de fets imposables, no és suficient fer la comparació entre les dues definicions legals que l'incorporen:

«[N]o es posible afirmar si existe una coincidencia de hechos imposables de dos impuestos tan sólo porque su definición sea o no gramaticalmente idéntica, ya que será preciso atender a las circunstancias que ha seleccionado el legislador para dar lugar a los hechos imposables de ambos impuestos.» (FJ 4)

D'aquesta manera, d'acord amb la STC 96/2013:

«[E]l método de comparación deberá tomar el examen del hecho imponible como punto de partida, pero abarcando también 'los restantes elementos del tributo que se encuentran conectados con el hecho imponible, [...] extendiéndose lógicamente también a los elementos de cuantificación del hecho imponible (STC 122/2012, FJ 7).» (FJ 11)

Així, el Tribunal Constitucional demana prendre en consideració tots els elements del tribut. En fi, el que es prohibeix consisteix en el fet que es repliquin íntegrament, en seu autonòmica, els elements essencials d'un tribut estatal. Pel que fa al nostre objecte de dictamen, és d'especial interès la importància del gravamen en la definició i caracterització del tribut.

En aquest sentit, segueix la STC 96/2013:

«En definitiva, para apreciar la coincidencia o no entre hechos imposables, que es lo prohibido en el art. 6 LOFCA, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo.» (STC 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4).» (FJ 11)

Per tant, cal atendre, entre d'altres elements, a la forma com el tribut sotmet la riquesa o la font de capacitat econòmica, això és, al tipus de gravamen. Conseqüentment, aquest, com a element rellevant de quantificació d'un tribut, esdevé un dels elements essencials, però no l'únic, per a la comparació entre els impostos. Així, d'una diferència del tipus de gravamen, que no sigui significativa, no podem inferir exclusivament que no hi hagi una duplicitat impositiva, per la qual cosa s'ha d'examinar detingudament quina és l'afectació que comporta cada canvi o element diferencial.

D'aquesta manera, quan analitzàrem l'article 19 de la Llei 16/2012, en el DCGE 2/2013, reiteradament esmentat, vam considerar que el seu apartat vuit establí un gravamen general de tipus zero, que constituïa «una aparença de gravamen», però que no tenia cap eficàcia ni implicava cap mena d'obligacions per als contribuents, com ara les de contribuir o d'autoliquidar. Aquest gravamen no permetia 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» (FJ 3.2).

En aquest sentit, i pel que fa al fet imposable, dèiem que el pretès impost estatal no generava obligacions, ja que la norma el descrivia, però sense gravar-lo de forma efectiva, provocant «el miratge de gravar un fet imposable» (FJ 3.2). De manera que l'establiment de l'impost no comportava cap mena d'imposició als subjectes passius, perquè aquesta regulació amb gravamen zero provocava la inexigibilitat de pagament per a les persones obligades, no podent produir el fenomen vedat de la doble imposició (art. 6.2 LOFCA). Així ho ha corroborat el Tribunal Constitucional en la Interlocutòria 123/2013, de 21 de maig, relativa a l'aixecament de la suspensió del Decret llei 5/2012, d'establiment a Catalunya de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, en què afirma que l'impost estatal creat per l'article 19 de la Llei 16/2012, atès el seu tipus impositiu, «no da lugar a ninguna carga tributaria que incida de forma efectiva sobre la riqueza o el patrimonio de los

sujetos afectados» (FJ 6). Per tant, el dit impost estatal no grava cap contribuent i no té una finalitat recaptadora, de manera que no es pot identificar amb l'impost creat per la Generalitat, el qual sí que persegueix recaptar recursos.

Per contra, l'article 19 de la Llei 16/2012 sí que tenia una pretensió no contributiva expressa, en relació amb les comunitats autònomes, «l'obligació [per a aquestes] de no establir impostos amb el mateix fet imposable que aquest precepte regula» (DCGE 2/2013, FJ 3.2), ja que l'impost estatal pretenia substituir els tributs autonòmics existents i impedir-ne de nous sobre el mateix fet imposable sense crear efectivament un impost estatal nou.

En conseqüència, sense entrar a examinar el moment d'aprovació de les normes, perquè ara és irrellevant als nostres efectes, l'article 3 PLIDEC, en relació amb l'article 19.3 de la Llei 16/2012, no vulnera l'article 6.2 LOFCA, atès que no hi ha un impost català nou sobre un fet imposable gravat per l'Estat. Per tant, l'article 3 del Projecte de Llei és constitucional.

### ***Tercer. El principi de territorialitat respecte de l'article 4 del Projecte de Llei***

1. L'article 4 PLIDEC, com ha estat dit, fixa la no-subjecció a l'impost de determinades entitats de crèdit, entre les quals hi ha, a més d'organismes d'àmbit català, institucions d'àmbit estatal i europeu. Aquesta regulació és molt semblant a la que s'ha establert en altres comunitats autònomes, per exemple, en l'article 42 del Decret legislatiu 2/2006, de 12 de desembre, pel qual s'aprova el Text refós de les disposicions legals de la Comunitat Autònoma d'Extremadura en matèria de tributs propis, en què s'estableixen les exempcions de l'impost de dipòsits de les entitats de crèdit. O també,



com a supòsits de no-subjecció de l'impost sobre dipòsits de clients en les entitats de crèdit, en l'article 6.4 de la Llei andalusa 11/2010, de 3 de desembre, de mesures fiscals per a la reducció del dèficit públic i per a la sostenibilitat.

Es tracta, doncs, de regulacions autonòmiques que fan menció d'institucions o organismes que no formen part de l'àmbit autonòmic, ni tenen la seu en el territori de la comunitat autònoma, i cal plantejar-se si el legislador autonòmic pot referir-s'hi legítimament.

En principi, la distribució de competències l'estableixen la Constitució i els estatuts d'autonomia, si no hi ha una previsió constitucional o estatutària expressa en favor de la llei (per totes, STC 197/1996, de 28 de novembre, FJ 21). I habitualment el territori delimita, amb caràcter general, l'àmbit espacial dins del qual les comunitats autònomes poden exercir llurs poders, que és una de les funcions principals que desenvolupa el principi de territorialitat.

Entre les excepcions a aquest principi podem esmentar l'estatut personal derivat de la matèria civil, però també mitjançant la tècnica dels punts de connexió s'han admès altres supòsits d'extraterritorialitat, com ara el de les normes autonòmiques que estableixen mesures tributàries. Així, segons el Tribunal Constitucional, és cert que les competències autonòmiques s'entenen referides, per regla general, a l'àmbit territorial respectiu «pero esta limitación territorial de la eficacia de las normas y actos no puede significar, en modo alguno, que le esté vedado por ello a esos órganos, en uso de sus competencias propias, adoptar decisiones que puedan producir consecuencias de hecho en otros lugares del territorio nacional» (STC 37/1981, 16 de novembre, FJ 1).

En relació amb el poder impositiu propi de les comunitats autònomes, aquestes s'han de sotmetre al principi de territorialitat, segons el qual, d'acord amb l'article 157.2 CE: «[I]es comunitats autònomes no podran adoptar en cap cas mesures tributàries sobre béns situats fora del seu territori»; i, especialment, atès l'article 9.a LOFCA: «no podran sujetarse elementos patrimoniales situados, rendimientos generados ni gastos realizados fuera del territorio de la respectiva Comunidad Autónoma». L'article 157.2 CE, interpretat pel Tribunal en la STC 150/1990, de 4 d'octubre, es va considerar no infrigit, en un cas de recàrrecs sobre l'impost sobre la renda, ja que el precepte constitucional prohibeix adoptar mesures sobre béns extracomunitaris, «pero no sobre la renta de las personas con domicilio fiscal en su territorio, aunque esta renta provenga, en parte, de bienes localizados fuera de la Comunidad Autónoma», ja que «la renta personal gravada por el recargo autonómico no es un bien situado en territorio alguno, hay que añadir la de que las rentas no son bienes, sino que son los bienes los que producen la renta» (FJ 5).

D'aquesta manera, un cop efectuat el repartiment competencial no s'admeten ingerències d'un poder en l'àmbit competencial de l'altre. En aquest sentit, s'entenen les afirmacions rotundes del Tribunal Constitucional, el qual, en la STC 46/1990, de 15 de març, ha dit que «nunca un legislador autonómico puede disponer nada acerca del ámbito legislativo propio del legislador estatal» (FJ 4). No obstant i això, res impedeix que, en l'exercici de les seves competències, i sense situar-se en la posició mateixa del poder constituent, «tanto el legislador estatal como los legisladores autonómicos puedan proceder "a interpretar el alcance y los límites de su propia competencia" cuando la ejercitan al aprobar las leyes que les corresponden» (STC 18/2011, de 3 de març, FJ 7).

2. L'article 4 PLIDEC estableix els supòsits de no-subjecció de la manera següent:

«No estan subjectes a l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit:

- a) El Banc d'Espanya.
- b) El Banc Central Europeu.
- c) El Banc Europeu d'Inversions.
- d) L'Institut de Crèdit Oficial.
- d') L'Institut Català de Finances.
- e) Les seccions de crèdit de les cooperatives.
- f) Amb caràcter general, les autoritats de regulació monetària.»

Aquesta dicció literal rep el retret d'antiestatutarietat dels sol·licitants, els quals entenen que es vulneren els articles 9 i 14 EAC. A la petició de dictamen es critica la previsió de la no-subjecció d'organismes, que no poden estar subjectes a la norma autonòmica. De manera que, a parer seu, a banda que efectivament són supòsits de no-subjecció, aquesta regulació no la pot fer una llei autonòmica, perquè escapa del seu àmbit territorial, i a la dita norma no se li pot atribuir eficàcia extraterritorial.

3. El Projecte de llei ceneix el seu àmbit territorial d'aplicació al territori de Catalunya (art. 9 EAC), d'acord amb el seu article 2 i també l'article 5, en què determina els subjectes passius de l'impost, que són aquelles entitats que capten fons de tercers «en l'àmbit territorial de Catalunya». L'article 4 del Projecte de llei que estem examinant tampoc es tracta d'un cas d'eficàcia extraterritorial d'una norma autonòmica (art. 14.1 EAC), com veurem. Per tant, aquests preceptes estatutaris pretesament vulnerats segons els sol·licitants no són útils per resoldre el dubte plantejat.

Els supòsits de no-subjecció previstos en l'article 4 PLIDEC es justifiquen bé en què no tenen la consideració d'entitat de crèdit (com és el cas de les seccions de crèdit de les cooperatives, que limiten la gestió d'operacions actives i passives al si de la mateixa cooperativa, tal i com disposa l'article

1.3 de la Llei catalana 6/1998, de 13 de maig, de regulació del funcionament de les seccions de crèdit de les cooperatives) o bé en què compleixen funcions de caràcter públic en l'àmbit monetari o del crèdit, sense realitzar activitat comercial amb tercers. Cal assenyalar, a més, que la no subjecció dels organismes europeus esmentats deriva del fet que formen part d'un ordenament diferent i que la del Banc d'Espanya és conseqüència del seu caràcter d'organisme estatal, el règim tributari del qual és el mateix que el de l'Estat (art. 5 de la Llei 13/1994, d'1 de juny, d'autonomia del Banc d'Espanya). D'aquesta manera, el precepte qüestionat no pretén incidir normativament sobre aquests organismes estatals i europeus, sinó que el que fa és exactament el contrari: els exclou expressament de la seva regulació, esmentant-los expressament com a supòsits de no-subjecció. Són excepcions a l'aplicació del Projecte de Llei, per la qual cosa els dits organismes i autoritats no resten supeditats a la norma.

L'article 4 PLIDEC no du a terme una distribució de competències, sinó que estableix una simple delimitació de l'àmbit d'aplicació de l'impost respectant les competències de cada ens. El Tribunal Constitucional ha entès que el legislador autonòmic pot interpretar els límits de la seva competència quan dicta una llei (STC 18/2011, FJ 7). Les expressions, presents tant en la normativa autonòmica com en l'estatal, com ara «sense perjudici», «respectant el que estableix» o «en el àmbit de les seves competències», no han estat declarades com a invasores de les competències d'altri, sinó més aviat respectuoses amb el marc constitucional i estatutari de les competències. La finalitat d'aquestes expressions, com de la norma controvertida, no és efectuar un nou repartiment competencial, que legítimament no ho podria fer, sinó que l'objectiu és de caràcter merament descriptiu i autodelimitador, la qual cosa és irrellevant des d'un enjudiciament competencial.

En conseqüència, l'article 4 del Projecte de Llei no és contrari als articles 8 i 14 EAC.

***Quart. El principi d'irretroactivitat en relació amb les disposicions addicional quarta i final del Projecte de Llei***

1. D'acord amb l'article 2.3 del Codi civil, les lleis no tindran efecte retroactiu, si no disposen el contrari. De la mateixa, en l'àmbit tributari, l'article 10.2 de la Llei general tributària estableix, com a principi, la irretroactivitat, tot i que també permet que les normes tributàries disposin el contrari.

No obstant i això, l'article 9.3 CE imposa com a límit a la irretroactivitat que no es tracti de disposicions sancionadores no favorables o restrictives de drets individuals. Per tant, hi ha una prohibició constitucional a la retroactivitat de les normes, que ha estat interpretat pel Tribunal Constitucional com a manifestació del principi de seguretat jurídica, el qual figura en el mateix precepte constitucional. Aquest darrer principi el considera el resultat d'una suma equilibrada de criteris amb la finalitat de promoure, en l'ordre jurídic, la justícia i la igualtat, en llibertat (per totes, STC 100/2012, 8 de maig, FJ 10).

En general, el criteri constitucional d'irretroactivitat de les lleis concerneix només les que siguin sancionadores no favorables i les restrictives de drets individuals, en el sentit que el Tribunal Constitucional ha donat a aquesta expressió, segons el qual la «restricció de drets individuals» s'ha d'equiparar a la idea de sanció, de manera que el límit constitucional s'ha de referir a l'àmbit dels drets fonamentals o a l'esfera de protecció de la persona (resumida a la mateixa STC 100/2012, FJ 10).

La doctrina reiterada del Tribunal insisteix també, des de la STC 126/1987, de 16 de juliol, a afirmar que «[n]o existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva» (FJ 9), perquè no estem davant d'un dret sancionador, sinó d'unes normes que imposen als ciutadans l'obligació de contribuir al sosteniment de les despeses públiques o d'efectuar prestacions patrimonials de caràcter públic, d'acord amb l'article 33 CE (STC 89/2009, de 20 d'abril, FJ 3).

L'aplicació de l'article 9.3 CE en l'àmbit tributari, d'acord amb el Tribunal Constitucional, particularment la STC 116/2009, de 18 de maig, implica que la seguretat jurídica «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, de no darse esta circunstancia, la retroactividad posible de las normas tributarias podría incidir negativamente en el citado principio que garantiza el art. 9.3 CE, lo que, en cualquier caso, no puede entenderse como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal» (FJ 3).

A més, d'acord amb la STC 126/1987, cal prendre en consideració unes determinades condicions, quan esmenta que «el grado de retroactividad de la norma cuestionada, así como las circunstancias específicas que concurren en cada caso, se convierten en elemento clave en el enjuiciamiento de su presunta inconstitucionalidad» (FJ 11), entre les quals cal apreciar si el fet imposable és de duració prolongada i si les quotes s'exigeixen anualment (FJ 12), o bé si la norma té caràcter transitori, no és imprevisible i respon a la finalitat, constitucionalment emparada, d'una major justícia tributària (FJ 13).

A aquests efectes, el Tribunal Constitucional ha distingit i ha mantingut en el temps la distinció entre el que anomena la *retroactivitat autèntica* i la *impròpia*. La primera es produeix quan unes disposicions legals, dictades

amb posterioritat, «pretenden anudar efectos a situaciones de hecho producidas o desarrolladas con anterioridad a la propia Ley», les quals contraposa a les que «pretenden incidir sobre situaciones o relaciones jurídicas actuales aún no concluidas» (STC 126/1987, FJ 11).

A partir de determinar si la situació enjudiciada es pot integrar en una o altra categoria, el Tribunal Constitucional requereix un escrutini d'un grau d'intensitat més o menys estricte. Així, d'entrada, considera prohibida de forma plena la retroactivitat autèntica, pel que fa al deure de contribuir, llevat que s'hi puguin reconèixer exigències qualificades del bé comú.

En canvi, pel que fa a la retroactivitat impròpia, entén que cal fer una ponderació cas per cas incloent-hi «los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del ordenamiento jurídico-tributario, así como las circunstancias concretas que concurren en el caso» (per totes, STC 89/2009, de 20 d'abril, FJ 4). Entre aquestes circumstàncies, atenent al dret comparat, el Tribunal recorda que s'han tingut en compte la rellevància de les modificacions introduïdes en un tribut existent o el coneixement per part del contribuent de la possibilitat que s'efectuïn canvis en la legislació (STC 126/1987, FJ 11).

A tot això cal afegir que, segons la mateixa doctrina, «la irretroactividad sólo es aplicable a los derechos consolidados, asumidos e integrados en el patrimonio del sujeto y no a los pendientes, futuros, condicionados y expectativas» (per totes, STC 112/2006, 5 d'abril, FJ 17). Per tant, «una norma es retroactiva, a los efectos del art. 9.3 CE, cuando incide sobre "relaciones consagradas" y afecta a "situaciones agotadas"» (segons la mateixa STC 112/2006, FJ 17).

2. La disposició addicional quarta PLIDEC s'intitula «Obligacions nascudes del Decret Llei 5/2012». En concret, aquesta disposició dóna explícitament continuïtat a l'esmentat Decret Llei, tot prescrivint que:

«1. L'obligació de contribuir i la resta d'obligacions dels contribuents i subjectes passius de l'impost, que van néixer com a conseqüència de l'entrada en vigor del Decret Llei 5/2012, del 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit, són exigibles en els termes establerts per aquesta llei a partir de la data en què entri en vigor.

2. Sens perjudici del que estableix l'article 9, els subjectes passius han de presentar i ingressar l'autoliquidació de l'impost corresponent a l'exercici del 2013 entre l'1 i el 20 d'octubre de 2014.»

La disposició final PLIDEC, sobre la vigència de la futura norma, diu:

«1. Aquesta llei entra en vigor l'endemà d'haver estat publicada en el Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya.

2. Sens perjudici del que estableix l'apartat 1, amb relació als exercicis que a la seva entrada en vigor ja hagin iniciat llur període impositiu, també és aplicable aquesta llei, llevat que resulti més favorable per als contribuents l'aplicació del que disposa el Decret Llei 5/2012, del 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit.»

Per la seva banda, la sol·licitud de dictamen interpreta que aquestes disposicions «convaliden» la disposició addicional segona del Decret Llei 5/2012, el qual diu que:

«Sens perjudici de la data d'entrada en vigor d'aquest Decret Llei, l'obligació de subministrament d'informació per part dels subjectes passius de les dades previstes al segon paràgraf de l'apartat primer de l'article 9 serà efectiva a partir del trimestre iniciat l'1 d'octubre de 2012 [...].»



A parer seu, tant la retroactivitat establerta en aquesta darrera disposició com la seva conversió en llei, en les dues disposicions abans mencionades, contravenen el principi constitucional d'irretroactivitat (art. 9.3 CE).

3. Certament, les remissions relatives a la vigència dels preceptes del Projecte de llei i les del Decret llei, que ara es converteix en llei, donen lloc a una interrelació relativament complexa, sense que, per això, impedeixin entendre el seu sentit de conjunt.

No obstant i això, és clar que la norma sol·licitada als efectes del nou impost entra en vigor l'endemà de la seva publicació (apt. primer de la disposició final PLIDEC), per la qual cosa, sobre això, no hi ha cap taxa d'inconstitucionalitat perquè no es pot determinar cap mena de retroactivitat.

Una altra qüestió és la reactivació que es produeix en relació amb la vigència del Decret llei 5/2012, que va introduir prèviament l'impost. Dos preceptes van en aquesta direcció.

D'una banda, l'apartat segon de la disposició final PLIDEC, que es refereix «als exercicis que a la seva entrada en vigor ja hagin iniciat llur període impositiu», sempre que no resulti més favorable la norma anterior. Aquests exercicis fiscals (2013 i 2014), doncs, estan emparats directament pel Decret llei i caldria fer una anàlisi de la seva retroactivitat atenent a la consolidació o no de les obligacions nascudes per la dita disposició governamental amb rang de llei.

De l'altra, a partir de l'entrada en vigor del Projecte de llei seran exigibles les obligacions dels contribuents nascudes en raó de la vigència del Decret llei (apt. primer de la disposició addicional quarta PLIDEC) i, d'acord amb l'article 9 PLIDEC, que estableix, tot remetent a un reglament encara no publicat, la

forma de presentar l'autoliquidació i d'ingressar l'import corresponent, així com les llistes també determinades per l'esmentat reglament, els subjectes passius hauran de presentar i d'ingressar la liquidació corresponent a l'exercici del 2013.

Totes aquestes obligacions tributàries no s'han efectuat fins ara, d'una banda, perquè el Decret Llei 5/2012 va entrar en vigor el 20 de desembre, va quedar suspès el 17 de gener de 2013 per als contribuents, a causa de la interposició del recurs d'inconstitucionalitat (des de la publicació del corresponent edicte en el BOE), i aquesta suspensió es va aixecar, amb efectes generals, el 28 de maig del mateix any, d'acord amb la ITC 123/2013 (segons el mateix criteri de publicitat). I de l'altra, perquè el Projecte de Llei substituirà el precitat Decret Llei, però l'obligació de contribuir no naixerà amb l'entrada en vigor, sinó que es va establir amb l'emissió del Decret Llei precitat del qual porta causa el Projecte de Llei que estem dictaminant. Aquestes són les circumstàncies específiques que cal precisar i que s'han de tenir en compte per enjudiciar aquest cas.

En conseqüència, les obligacions no neixen amb la vigència de l'entrada en vigor de la Llei que resulti de l'aprovació d'aquest Projecte, sinó que ja havien nascut amb el Decret Llei, eren conegudes prèviament a l'aprovació del Projecte de Llei. D'aquesta manera no estem davant del que el Tribunal Constitucional nomina una *retroactivitat autèntica*, sinó més aviat la *impròpia*, ja que es tracta de situacions o relacions jurídiques actuals encara no concloses, perquè s'havien originat prèviament a la vigència de la nova norma, però no havien acabat de produir els seus efectes, atès que l'itinerari és prou intricat i que encara no està resolt definitivament, tenint en compte els recursos creuats davant del Tribunal Constitucional en relació amb els impostos de dipòsits en entitats de crèdit.

D'aquesta manera, des d'aquesta perspectiva, la retroactivitat prevista al Projecte de Llei és admissible ja que no hi ha, com hem vist, una prohibició absoluta de retroactivitat dels tributs, en tant que no tota regulació tributària entra en col·lisió directa amb l'article 9.3 CE, només són incompatibles les que generen l'obligació de pagament o l'aplicació del règim de sancions no favorable. En el cas que estem examinant es corrobora que no es donen les condicions establertes per la jurisprudència constitucional per declarar la no-compatibilitat amb la Constitució i que no es compromet el principi constitucional de seguretat jurídica, perquè el que regula constitueix una excepció raonable que no contradiu les prescripcions de la Carta Magna.

Això és així perquè el que cal examinar, d'acord amb una interpretació sistemàtica dels preceptes qüestionats, consisteix en el deure de subministrar informació, a partir de l'1 d'octubre de 2012, previst a la disposició addicional segona del Decret Llei 5/2012. Aquesta interpretació se sosté també per la referència de la disposició addicional segona del Decret Llei a l'article 9 del mateix Decret Llei, relatiu a les llistes que cal adjuntar, amb informació relativa al saldo final de cadascun dels quatre darrers trimestres naturals, de cada sucursal i seu de l'entitat. En aquest sentit, el desenvolupament infralegal del Decret Llei fa referència en exclusiva a la tramesa de la informació esmentada (resolucions de l'Agència Tributària de Catalunya ECO/329/2013, de 18 de febrer, per la qual es va aprovar el model de subministrament d'informació previst al Decret Llei 5/2012; i ECO/1241/2013, de 5 de juny, per la qual s'atorga un termini màxim de presentació del model de subministrament d'informació previst). Aquesta obligació de caràcter informatiu, que té una naturalesa instrumental respecte del deure tributari principal de pagament, neix amb l'entrada en vigor del Decret Llei i és exigible des d'aquest moment i pròpiament no té efectes sobre fets o conductes que hagin estat realitzats amb anterioritat, per la qual cosa l'obligació no té caràcter retroactiu i no s'afecta el principi de seguretat jurídica, ja que no s'incideix en «la confianza de los ciudadanos que ajustan

su conducta económica a la legislación vigente» (STC 273/2000, de 15 de novembre, FJ 6). El fet que l'objecte del deure de subministrar informació abasti la documentació referida al darrer trimestre de l'any 2012 (és a dir, a partir de l'1 d'octubre de 2012) no constitueix, pròpiament, un supòsit de retroactivitat normativa.

Pel que fa al pagament tampoc no hi ha retroactivitat, sinó l'aplicació de la norma vigent, que és el Decret Llei 5/2012, que ha desplegat els seus efectes com a tal i ara esdevindrà llei. En aquest sentit, l'entrada en vigor del reiteradament esmentat Decret Llei es referia també al dia següent de la seva publicació al diari oficial (això és, el 20 de desembre), essent el període impositiu, previst a l'article 8 del mateix Decret Llei, el de l'any natural, per la qual cosa es comença a reportar l'obligació de pagament de l'impost a partir de l'1 de gener de 2013, cosa que corrobora la disposició addicional quarta, apartat 2, PLIDEC, quan fa referència explícita a l'exercici fiscal de 2013. D'aquesta manera, les obligacions tributàries a les quals han de fer front els subjectes passius són conegudes i aquests poden fer les previsions econòmiques oportunes (en el sentit de l'esmentada STC 273/2000, FJ 6), amb independència de la suspensió automàtica subsegüent a la interposició del recurs d'inconstitucionalitat i l'ulterior aixecament d'aquesta. Així, en l'exercici 2013 ha estat suspesa la vigència i aplicació del Decret Llei durant uns mesos, però no ha perdut validesa, en la mesura que es tracta d'un tribut el període impositiu del qual és l'any natural i es merita l'últim dia d'aquest període (art. 8.1 i .3 PLIDEC).

Ultra això, ens podríem plantejar si el que hem d'examinar se circumscriu al Projecte de Llei, sense incloure en l'anàlisi el Decret Llei mencionat, ja que respecte d'aquest el termini de sol·licitud de dictamen ja ha estat ultrapassat llargament (art. 27.1 de la Llei 2/2009 d'aquest Consell). Tanmateix, no estem analitzant de forma directa el Decret Llei 5/2012, sinó el text de la norma actual que incorpora, per remissió, els terminis de la legislació

anterior precitada. En aquest sentit, el Tribunal Constitucional ha entès que es pot estendre el control d'una norma que en reproduïx una altra d'anterior, tot i que no hagi estat impugnada (STC 146/1994, de 12 de maig, FJ 4). De manera anàloga, aquest Consell s'ha de pronunciar únicament sobre els preceptes d'una norma quan modifiquin, suprimeixin o addicionin text a disposicions precedents. No obstant això, «res no impedeix la impugnació d'una norma que reproduïx una norma anterior que no va ser recorreguda» (DCGE 5/2012, de 3 d'abril, FJ 4), per la qual cosa no hi ha retret a l'examen que hem fet de la disposició addicional segona del Decret Llei 5/2012, en tant que és la disposició que s'haurà d'aplicar en virtut de les disposicions del Projecte de Llei sol·licitades expressament en aquest Dictamen.

En conseqüència, les disposicions addicional quarta i final del Projecte de Llei, en la remissió que fan al Decret Llei 5/2012, que origina aquesta norma, no són contràries a l'article 9.3 CE.

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

## CONCLUSIÓ

**Única.** Els articles 3 i 4, la disposició addicional quarta i la disposició final del Projecte de Llei de l'impost sobre els dipòsits en les entitats de crèdit no són contraris a la Constitució ni a l'Estatut.

*Adoptada per unanimitat.*

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