

SECCIÓN DEL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

17110 *Pleno. Auto 81/2021, de 15 de septiembre de 2021. Recurso de amparo 946-2019. Plantea cuestión interna de inconstitucionalidad en relación con el artículo 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, en el recurso de amparo 946-2019, promovido por la entidad de crédito Caixabank, S.A.*

ECLI:ES:TC:2021:81A

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por el magistrado don Juan José González Rivas, presidente; la magistrada doña Encarnación Roca Trías; los magistrados don Andrés Ollero Tassara, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narváez Rodríguez, don Ricardo Enríquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Tourón y la magistrada doña María Luisa Balaguer Callejón, en el recurso de amparo núm. 946-2019, promovido por la entidad de crédito Caixabank, S.A., ha dictado el siguiente

AUTO

I. Antecedentes

1. Con fecha 14 de febrero de 2019 tuvo entrada en el registro general de este Tribunal Constitucional un escrito del procurador de los tribunales don Miguel Ángel Montero Reiter, actuando en nombre y representación de Caixabank, S.A., por el que interpuso un recurso de amparo contra: (i) los autos de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de fechas 12 de septiembre de 2018 y 8 de enero de 2019 (recurso de casación núm. 1883-2018); (ii) la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (sede de Las Palmas) de 21 de noviembre de 2017 (recurso núm. 228-2016); (iii) la resolución de la Junta Económico-Administrativa de Canarias de fecha 28 de abril de 2016; y (iv) la actuación administrativa que denegó a Caixabank, S.A., la rectificación de su autoliquidación del impuesto sobre los depósitos de clientes de entidades de crédito (en adelante, IDEC) correspondiente al ejercicio 2012.

2. Los hechos anteriores a la interposición de la demanda de amparo, relevantes para la presente decisión de planteamiento de una cuestión interna de inconstitucionalidad [art. 55.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC)], son los siguientes:

a) El día 31 de julio de 2013, la entidad de crédito Caixabank, S.A., como sujeto pasivo del IDEC, presentó en tiempo y forma la autoliquidación de dicho impuesto correspondiente al ejercicio 2012, ingresando la cantidad de 9 410 740,50 euros.

b) Posteriormente, instó la rectificación de dicha autoliquidación (art. 120.3 de la Ley general tributaria), solicitando la devolución del 50 por 100 del importe ingresado. Apoyaba dicha pretensión en que tenía derecho a la deducción regulada en el art. 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales (en adelante, Ley 4/2012). Aducía que dicho beneficio fiscal, previsto exclusivamente para las entidades de crédito con domicilio social en Canarias, es contrario al principio de igualdad del art. 14 CE, al utilizar la residencia como factor de diferenciación, en contra de la doctrina de la STC 60/2015, de 18 de marzo (bonificación por descendientes en el impuesto sobre sucesiones de la Comunidad Valenciana).

c) Tras la desestimación de su solicitud, Caixabank, S.A., presentó una reclamación económico-administrativa, que fue asimismo desestimada mediante resolución de la Junta Económico-Administrativa de Canarias de 28 de abril de 2016.

d) Frente a la anterior, Caixabank, S.A., interpuso recurso contencioso-administrativo (registrado con el núm. 228-2016) ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias. En su demanda alegó que condicionar la deducción prevista en el art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012 a que la entidad tuviera su domicilio fiscal en Canarias vulneraba su derecho fundamental a la igualdad y a la no discriminación consagrado en el art. 14 CE, pues empleaba la residencia como factor de diferenciación entre situaciones objetivamente comparables. En atención a ello, solicitaba la estimación del recurso y, en su defecto, el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad del citado precepto.

El recurso fue desestimado mediante sentencia de dicha Sala del día 21 de noviembre de 2017, con el argumento principal de que la Constitución reconoce a las comunidades autónomas la potestad para crear sus propios impuestos, lo que demuestra que el régimen fiscal de los españoles puede ser diferente, sin por ello vulnerar el principio de igualdad. Igualmente, decidió no plantear cuestión de inconstitucionalidad.

e) Caixabank, S.A., interpuso recurso de casación (núm. 1883-2018) contra la anterior sentencia, que fue inadmitido mediante auto de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 12 de septiembre de 2018, en el que se argumentaba, entre otras razones, que el impuesto había quedado suspendido a partir de 2013, por lo que el asunto carecía de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. El incidente de nulidad promovido contra la inadmisión fue desestimado mediante auto de 8 de enero de 2019, que confirmó la falta de interés casacional objetivo, por no tener proyección alguna en el futuro.

3. La demanda de amparo sostiene que las resoluciones administrativas y judiciales impugnadas infringen el derecho a la igualdad ante la ley (art. 14 CE) y a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

a) Respecto del primero de los derechos invocados, considera que el art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012 emplea la residencia como factor de diferenciación entre situaciones objetivamente comparables. Lo cual sitúa a las entidades de crédito no domiciliadas en Canarias en una situación de desventaja competitiva, pues su gravamen es el doble que el de las domiciliadas en dicha comunidad. Para eliminar dicha discriminación, debe declararse inconstitucional y nulo el último inciso del precepto citado («cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias»).

En apoyo de lo anterior, cita la STC 60/2015, de 18 de marzo, referida a una bonificación para determinados sujetos pasivos del impuesto sobre sucesiones de la Comunidad Valenciana, respecto de la cual se declaró inconstitucional el inciso «que tengan su residencia habitual en la Comunitat Valenciana a la fecha de devengo del impuesto». Según la demanda, dicha sentencia constata que es contrario al art. 14 CE impedir la aplicación de una bonificación a los no residentes. Y aduce que la previsión de la normativa valenciana es análoga a la de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, que circunscribe una deducción a las entidades que tengan su domicilio social en dicha comunidad. Añade que esta restricción infringe también el art. 2.1 a) de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA), según el cual el sistema de ingresos de las comunidades autónomas no puede suponer la existencia de barreras fiscales en el territorio español.

b) En cuanto al derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), alega que se ha vulnerado por no entrar el Tribunal Supremo a analizar la infracción del art. 14 CE, con el pretexto de que se trata de una cuestión sin proyección futura. La demandante considera que el hecho de que una norma haya sido derogada no implica que no deba analizarse su constitucionalidad, si mientras fue aplicable dio lugar a una vulneración de derechos fundamentales. Además, cuando se recurre una resolución judicial por tal razón, el

canon de constitucionalidad derivado del art. 24.1 CE es un canon reforzado, que no satisfacen los autos del Tribunal Supremo impugnados. Concluye afirmando que el Tribunal Supremo debería haber admitido el recurso de casación y, en su caso, haber planteado la cuestión de inconstitucionalidad.

Por lo anterior, solicita que se dicte sentencia por la que se otorgue el amparo solicitado, anulándose las resoluciones impugnadas y aplicándose a Caixabank, S.A., la deducción controvertida.

4. Por providencia de 30 de noviembre de 2020, la Sala Segunda, Sección Cuarta, de este tribunal, acordó la admisión a trámite del recurso de amparo, «apreciando que concurre en el mismo una especial trascendencia constitucional (art. 50.1 LOTC), como consecuencia de que la posible vulneración del derecho fundamental que se denuncia pudiera provenir de la ley o de otra disposición de carácter general [STC 155/2009, FJ 2 c)]]».

Además, en aplicación de lo previsto en el art. 51 LOTC, acordó dirigir atenta comunicación tanto a la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo como a la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, a fin de que en el plazo de diez días remitiesen certificación o fotocopia adverada de las actuaciones correspondientes al recurso de casación núm. 1883-2018 y al recurso contencioso-administrativo núm. 228-2016, respectivamente. Al mismo tiempo, interesó de este último órgano judicial que emplazara a quienes hubiesen sido parte en el procedimiento, excepto a la parte recurrente en amparo, para que pudieran comparecer en el plazo de diez días.

5. Por diligencia de ordenación de la secretaría de justicia de la Sala Segunda se acordó tener por personado y parte en el procedimiento al letrado de los servicios jurídicos del Gobierno de Canarias, así como dar vista de las actuaciones recibidas a las partes personadas y al Ministerio Fiscal por plazo común de veinte días para que, dentro de dicho término, pudiesen presentar las alegaciones que a su derecho conviniese, conforme al art. 52.1 LOTC.

6. El teniente fiscal ante el Tribunal Constitucional evacuó el trámite conferido mediante escrito registrado el día 10 de marzo de 2021, interesando el otorgamiento del amparo por vulneración del derecho a la igualdad ante la ley (art. 14 CE), con nulidad de las resoluciones impugnadas y retroacción de las actuaciones al momento inmediato anterior al dictado de la primera de ellas, a fin de que se dicte una nueva resolución respetuosa con el derecho a la igualdad:

a) En primer lugar, examina la queja referida al art. 24.1 CE. Al respecto, considera que los autos del Tribunal Supremo de 12 de septiembre de 2018 y 8 de enero de 2019 contienen una motivación basada en una causa legal de inadmisión que no incurre en un juicio arbitrario, irrazonable o fundado en error fáctico patente (cita, entre otras, la STC 7/2015, de 22 de enero, FJ 3). Así pues, desde la perspectiva del control externo que debe realizar el Tribunal Constitucional esta lesión debe descartarse.

b) En lo que se refiere al derecho a la igualdad del art. 14 CE, en relación con el art. 31.1 CE, considera que el caso presenta evidentes similitudes con el de la STC 60/2015, de 18 de marzo, por lo que cabe aplicar los mismos parámetros y método de análisis. De acuerdo con dicha sentencia, no existe ningún óbice para que se utilice la residencia como elemento diferenciador entre contribuyentes, siempre que responda a un fin constitucionalmente legítimo y, por tanto, la residencia no se convierta, por sí sola, en la razón del trato diferente.

Tras sintetizar los aspectos más relevantes del impuesto canario, el fiscal afirma que las situaciones de una entidad de crédito con sede social en Canarias, respecto de aquella entidad que tenga sede social en otro lugar, en relación con una misma capacidad económica puesta de manifiesto como consecuencia de la captación de

pasivo, son objetivamente comparables. Pese a ello, a igual capacidad contributiva, la primera tributa la mitad que la segunda.

Por lo anterior, considera necesario verificar si dicha diferencia de trato presenta una finalidad objetiva y razonable que la legitime: (i) en primer lugar, constata que el legislador autonómico no ha aportado ninguna razón justificativa que explique la limitación del beneficio fiscal a las entidades con domicilio social en Canarias; (ii) en segundo término, el fiscal se plantea si el régimen económico y fiscal de Canarias permitiría hallar alguna justificación para la diferencia. Al respecto, concluye que la deducción no puede encontrar razón de ser, ni formal ni material, bajo la cobertura del régimen canario, puesto que su sentido y finalidad nada tienen que ver con los propios de una diferenciación basada en una menor presión fiscal que la media del resto de España y de la Unión Europea, que es el objetivo de tal régimen. De hecho, mientras que las medidas tributarias que integran el régimen canario se regulan en normativa fundamentalmente estatal, el IDEC es un tributo autonómico creado *ex novo* en virtud del poder tributario reconocido a las comunidades autónomas.

Por lo anterior, el fiscal concluye que el territorio se ha convertido en un elemento de discriminación, pues con la diferencia se ha pretendido exclusivamente favorecer a las entidades de crédito con sede social en Canarias, tratándose así a una misma categoría de contribuyentes de forma diferente, por el solo hecho de su domicilio. Lo anterior vulnera, no solo el art. 14 CE, sino también el art. 31.1 CE, puesto que se ha utilizado un criterio de reparto de las cargas públicas carente de justificación razonable.

7. La entidad recurrente en amparo presentó su escrito de alegaciones el día 18 de marzo de 2021, reiterando los argumentos y el suplico de la demanda.

a) Se refiere a la reciente sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 25 de febrero de 2021, que analizó el IDEC de Andalucía, en concreto la deducción por domicilio social que, como en el caso canario, preveía. Dicha sentencia concluyó que dicha deducción vulneraba el principio de no discriminación, al establecer una diferencia carente de justificación, y la libertad de establecimiento consagrada en el art. 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea. Para Caixabank, S.A., esta es también la conclusión que se desprende de la STC 60/2015, de 18 de marzo.

La demandante sostiene que el único mecanismo para restablecer la igualdad vulnerada es anular el inciso que niega la deducción a las entidades que no tengan domicilio fiscal en Canarias. Advierte que si, en lugar de anular el inciso, se anulase íntegramente la deducción, se perpetuaría la desigualdad que se produjo en el ejercicio 2012, cuando se permitió que unos sujetos pasivos aplicasen la deducción y otros no, entre ellos, la recurrente.

b) Respecto de la vulneración del art. 24.1 CE, señala que el Tribunal Supremo ha llegado a una solución contraria a la que siguió respecto del IDEC de Andalucía y que dio lugar a la cuestión prejudicial resuelta por la mencionada sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 25 de febrero de 2021. Considera que, cuando está en juego la protección de derechos fundamentales, deben aplicarse los principios *pro actione* y de proporcionalidad. Lo cual se traduce en un canon reforzado para el deber de motivación derivado del art. 24.1 CE que aquí no se ha satisfecho.

8. El Gobierno de Canarias, mediante su representación letrada, presentó un escrito de alegaciones el día 22 de marzo de 2021, por el que solicita la desestimación del amparo.

a) Comenzando por la vulneración del principio de igualdad, aduce que ya la STC 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 8, por la que se desestimó el recurso de inconstitucionalidad contra el IDEC de Extremadura, consideró ajustada al marco constitucional una deducción aplicable cuando la casa central y los servicios generales de la entidad de crédito radiquen efectivamente en Extremadura.

Alega que la deducción controvertida por la demandante de amparo va dirigida a fomentar el establecimiento de entidades de crédito en Canarias, con el consiguiente incentivo a la inversión y creación de riqueza que ello conlleva. A su vez, pretende compensar los costes operativos y de funcionamiento inherentes al establecimiento en las Islas. Por tanto, la finalidad es favorecer el desarrollo económico de Canarias.

Por otro lado, la Constitución reconoce a las Comunidades Autónomas la potestad de crear sus propios impuestos, lo que es prueba de que el régimen fiscal de los españoles puede ser diferente, sin infringir por ello el principio de igualdad.

b) En segundo lugar, argumenta que no concurrían los requisitos para el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad en la instancia, puesto que no se cumplía con el juicio de relevancia. Esto se debe a que la recurrente pretendía, no que se anulase la deducción, sino que se le aplicase a ella. Por tanto, la declaración de nulidad de la deducción no satisfaría la pretensión de Caixabank, S.A. Siendo la misión del Tribunal Constitucional la de un legislador negativo, solo podría declararse inconstitucional la deducción, pero no disponer que se le aplique a la demandante.

c) Asimismo, el Gobierno canario niega que concurra la invocada lesión del art. 24.1 CE, puesto que las resoluciones judiciales impugnadas no incurren en error patente, arbitrariedad ni irrazonabilidad.

El escrito finaliza insistiendo en que la decisión del tribunal solo podrá otorgar o denegar el amparo, pero no pronunciarse sobre la constitucionalidad de la deducción del art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012, ni tampoco acceder a la solicitud de que se anule la condición por la que únicamente se aplica a los residentes en Canarias, es decir, generalizar el beneficio fiscal, mediante la anulación del inciso que exige tener domicilio social en dicha comunidad.

9. El Pleno de este tribunal, con fecha 23 de junio de 2021, acordó, conforme establece el art. 10.1 n) LOTC, recabar para sí el conocimiento del presente recurso de amparo. Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 55.2 y 35.2 LOTC, y con suspensión del plazo para dictar sentencia, acordó oír a las partes personadas y al Ministerio Fiscal para que, en el plazo común e improrrogable de diez días, pudiesen alegar sobre la pertinencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad o sobre el fondo de ésta, respecto del art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012, en cuanto que establece una deducción en la cuota íntegra del IDEC de Canarias «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias». Lo anterior –prosigue– «podría vulnerar el art.14 CE por cuanto en la normativa de un tributo que se exige a todas las entidades de crédito que capten depósitos en Canarias se reconoce un beneficio fiscal únicamente a aquellas que tengan domicilio social en dicha comunidad autónoma y no al resto de las afectadas por el impuesto; condición que podría ser análoga a la declarada inconstitucional en la STC 60/2015, de 18 de marzo».

10. El teniente fiscal ante este Tribunal Constitucional presentó su escrito de alegaciones el día 8 de julio de 2021, en el que interesa el planteamiento de la cuestión interna de inconstitucionalidad, por las razones sintetizadas a continuación:

a) En primer lugar, considera cumplidos los requisitos procesales exigidos por los arts. 55.2 y 35 LOTC. En particular, sostiene que la suspensión de la aplicación del impuesto canario a partir del 31 de diciembre de 2012 no hace que la cuestión pierda su objeto, dado que la norma controvertida es aplicable en el proceso *a quo*.

b) En lo que se refiere a si es o no contrario al derecho a la igualdad el que la deducción controvertida se aplique únicamente «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias», para el Ministerio Fiscal no cabe duda de que el caso presenta evidentes similitudes, *mutatis mutandis*, con el de la STC 60/2015, de 18 de marzo, que analizó la legitimidad del trato diferente brindado a los herederos en función de su residencia o no en la Comunidad Valenciana.

En este punto, reitera los argumentos expuestos durante la tramitación del recurso de amparo y la conclusión de que la medida controvertida introduce una diferencia de trato entre situaciones comparables, no justificada, ni en la Ley 4/2012, ni en el régimen económico y fiscal de Canarias.

Concluye que el art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012 introduce un privilegio discriminatorio, es decir, un beneficio tributario injustificado desde el punto de vista constitucional, lo que vulnera el derecho a la igualdad ante la ley, en este caso, ante la ley tributaria, por lo que se infringe el art. 14 CE.

Por consiguiente, considera pertinente el planteamiento de la cuestión interna de inconstitucionalidad, en virtud de lo dispuesto en el art. 55.2 LOTC.

11. Caixabank, S.A., presentó sus alegaciones el día 12 de julio de 2021, en las que se manifiesta a favor del planteamiento de la cuestión.

a) Tras referirse a la STC 60/2015, de 18 de marzo, FJ 4, alega que en su caso se ha producido una evidente vulneración del art. 14 CE, que solo puede remediarse mediante la anulación del inciso que le impide disfrutar de la deducción prevista para las entidades que tienen su domicilio social en Canarias y el consiguiente reconocimiento de su derecho a aplicar dicho beneficio. Reitera que, si la deducción se anulase íntegramente, se perpetuaría la desigualdad que se produjo en el ejercicio 2012 cuando se permitió que unos sujetos pasivos aplicasen la deducción y otros no (entre ellos, Caixabank, S.A.).

b) La solución que propone es, no solo la que siguió la citada STC 60/2015, sino la que aplica habitualmente el Tribunal en los supuestos en los que aprecia la vulneración del principio de igualdad, es decir, equiparar a todos los efectos a la solución más favorable. Cita al respecto la STC 52/2018, de 10 de mayo, referida a una norma del impuesto sobre donaciones en Castilla-La Mancha, que también circunscribía una bonificación a que el sujeto pasivo tuviera residencia en dicha comunidad; y la STC 2/2021, de 5 de enero, FJ 4, sobre la exclusión de las universidades privadas de un programa de becas de la Comunidad Valenciana.

Por lo anterior, concluye solicitando que, a resultados del planteamiento de la cuestión, se declaren vulnerados los arts. 14 y 24.1 CE; se anule el inciso «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias» del art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012; se reconozca el derecho de la recurrente al mismo trato que las entidades con domicilio social en la comunidad autónoma; y se declare la procedencia de la devolución del importe excesivamente ingresado por la discriminación padecida, más los intereses de demora.

12. El día 16 de julio de 2021 presentó sus alegaciones el letrado del servicio jurídico del Gobierno de Canarias, en el que se manifiesta en contra del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, con base en las razones siguientes:

a) La duda expuesta ya fue analizada y descartada en la STC 210/2012, de 14 de noviembre, que desestimó íntegramente el recurso de inconstitucionalidad planteado contra la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 de noviembre, reguladora de un IDEC análogo al canario.

b) La norma cuestionada tiene una finalidad objetiva y razonable que la legítima. En este sentido, señala que, lejos de atentar contra el derecho de igualdad, va dirigida a fomentar el establecimiento de entidades de crédito en Canarias, con el consiguiente incentivo a la inversión y creación de riqueza. Los costes operativos y de gestión no son los mismos para una entidad que tiene su domicilio social y, por consiguiente, sus servicios centrales y el grueso de su estructura en la Comunidad Autónoma de Canarias, que para una entidad que únicamente tiene sucursales en este territorio. Dicha situación se aparta de la diferencia de trato fiscal que se dispensaba a los herederos por el solo hecho de su residencia, que es lo que se sometió a juicio de igualdad en la STC 60/2015.

En el momento de implantación del impuesto, las entidades de crédito con domicilio social en Canarias eran principalmente cajas de ahorro y cajas rurales, que tenían un enorme arraigo en todas las islas y, dentro de estas, a su vez, en sus respectivos términos municipales, asumiendo la obligación de destinar los beneficios obtenidos a obras sociales y culturales. Por tanto, se ha utilizado un criterio para compensar los gastos de implantación de servicios financieros en todo el territorio canario por parte de determinadas entidades cuyos beneficios no eran objeto de reparto sino de atribución a obras sociales y culturales. El legislador canario no ha pretendido, siquiera por vía indirecta, generar una situación de desigualdad con aquellas otras entidades de crédito que no disponían de domicilio social en Canarias. Así lo pone de manifiesto el art. 41.9.2 b) de la Ley 4/2012, que recoge un beneficio fiscal por cada oficina situada en dicho territorio, con una modulación de cuantía en función de si radica en una isla no capitalina o un municipio con población inferior a determinado número de habitantes, con independencia de si la entidad de crédito tiene o no domicilio social en Canarias.

A juicio del letrado autonómico, las razones anteriores justifican la medida, pues no son comparables las situaciones de las entidades que tienen su domicilio social en Canarias de aquellas otras que solo disponen de meras oficinas. Que la deducción objeto de controversia resultara aplicable a todas las entidades de crédito sujetas a gravamen implicaría vaciar de contenido la finalidad última del impuesto, que es atraer capitales a la Comunidad Autónoma de Canarias. Aclarar que extenderla a todas las entidades sin tener en cuenta el lugar de su domicilio iría en contra de la finalidad perseguida por el legislador y equivaldría a reducir a la mitad la tarifa de gravamen.

c) Aborda, a continuación, la conexión de la medida con el régimen económico y fiscal de Canarias, reconocido en la Constitución y en el Estatuto de Autonomía, así como en el Derecho primario de la Unión Europea, que incluye Canarias entre las regiones ultraperiféricas. Al respecto argumenta que el Derecho de la Unión establece disposiciones fiscales específicas para las regiones ultraperiféricas, tanto el legislador estatal como el autonómico prevén incentivos a la inversión, sin vulnerar por ello la igualdad ante la ley, ya que no pueden tratarse de manera igual situaciones que no lo son.

d) Finalmente, en lo que respecta al alcance temporal que pudiera tener un eventual pronunciamiento estimatorio, manifiesta que, en virtud del principio de unidad de doctrina, debe seguirse el criterio de la STC 60/2015, FJ 6, y respetar la intangibilidad de las situaciones jurídicas consolidadas.

II. Fundamentos jurídicos

1. Objeto.

El art. 55.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTIC) dispone que «[e]n el supuesto de que el recurso de amparo debiera ser estimado porque, a juicio de la Sala o, en su caso, de la Sección, la Ley aplicada lesione derechos fundamentales o libertades públicas, se elevará la cuestión al Pleno con suspensión del plazo para dictar sentencia, de conformidad con lo prevenido en los artículos 35 y siguientes». Tal previsión también es aplicable cuando, como sucede en el presente caso, el Pleno ha recabado para sí el conocimiento del recurso de amparo (por todos, ATC 79/2018, de 17 de julio, FJ 1).

Como se ha detallado en los antecedentes, la demanda de amparo se dirige contra la actuación administrativa que denegó la aplicación a Caixabank, S.A., de la deducción prevista en el art. 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, (en adelante, Ley 4/2012), por vulnerar el art. 14 CE; y contra las resoluciones judiciales que no repararon dicha lesión. A estas últimas también se achaca la vulneración del art. 24.1 CE, si bien tal denuncia no es relevante para la presente cuestión interna de inconstitucionalidad.

El precepto, del que forma parte el inciso cuestionado (en cursiva), tiene el siguiente tenor:

«Artículo 41. *Impuesto de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre los Depósitos de Clientes en las Entidades de Crédito de Canarias.*

[...]

Nueve. Cuota tributaria.

[...]

2. De la cuota íntegra resultante se deducirán las cantidades siguientes:

a) el 50 por ciento de la cuota íntegra *cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias.*

[...].»

2. Requisitos procesales.

Concurren los requisitos procesales previstos en los arts. 55.2 y 35 LOTC:

(i) En el proceso del que trae causa el presente recurso de amparo se discute si Caixabank, S.A., puede aplicar la deducción prevista en el art. 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, precepto con rango de ley, según exigen los arts. 163 CE y 35.1 LOTC. Como observa el Ministerio Fiscal, aunque el art. 41 se encuentra suspendido desde el 1 de enero de 2013 (art. 2 de la Ley 5/2013, de 26 de diciembre), resulta aplicable y relevante para la resolución del proceso *a quo*, toda vez que el ejercicio fiscal al que se refiere esta liquidación es el del año 2012, por lo que hasta el 31 de diciembre de tal año era de aplicación al caso de autos. Por otra parte, es relevante para la decisión final del recurso de amparo, toda vez que, de resultar estimada esta cuestión de inconstitucionalidad y declarado inconstitucional y nulo el inciso objeto de este procedimiento constitucional, la entidad Caixabank, S.A., recurrente vería satisfecha su pretensión constitucional de amparo apoyada en la denunciada vulneración del principio de igualdad del art. 14 CE.

(ii) Una vez concluida la tramitación del proceso de amparo, mediante providencia de 23 de junio de 2021, el Pleno recabó su conocimiento y dio audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal sobre la posible contradicción de la referida norma autonómica con el art. 14 CE, conforme a lo previsto en el art. 35.2 LOTC. Tanto el Ministerio Fiscal como la entidad Caixabank, S.A., se mostraron favorables al planteamiento de la cuestión, subrayando el paralelismo con el caso analizado en la STC 60/2015, de 18 de marzo. Por su parte, el Gobierno autonómico sostuvo que la diferencia de trato entre entidades bancarias, según su domicilio social radique o no en Canarias, tiene una finalidad objetiva y razonable, por lo que no vulnera el principio de igualdad.

(iii) La cuestión se promueve, con suspensión del plazo para dictar sentencia (art. 55.2 LOTC), al persistir las dudas de constitucionalidad, como de inmediato se razonará.

3. Dudas de constitucionalidad respecto del inciso cuestionado del art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012.

El examen del art. 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012, en el particular inciso «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias», ofrece dudas sobre su adecuación al principio de igualdad ante la ley (art. 14 CE) entre las entidades domiciliadas en dicha comunidad autónoma y las domiciliadas fuera, en perjuicio de estas últimas. Las razones que sustentan las dudas son las siguientes:

a) Ha de partirse de que la deducción controvertida es uno de los elementos de cuantificación del impuesto de la Comunidad Autónoma de Canarias sobre los depósitos de clientes de entidades de crédito (en adelante, IDEC). Este es un tributo propio creado

y regulado por el art. 41 de la Ley 4/2012, con fundamento en la potestad tributaria reconocida a las comunidades autónomas por los arts. 133.2 y 157.1 b) CE y 6 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA). Específicamente para el caso canario, recogen dicha potestad los arts. 169 b) y 171 de la Ley Orgánica 1/2018, de 5 de noviembre, de reforma del Estatuto de Autonomía de Canarias.

El impuesto canario grava «la tenencia de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica, por parte de los contribuyentes, y que comporten la obligación de restitución» (art. 41.4 de la Ley). Los sujetos pasivos son «las entidades de crédito por los depósitos de clientes de la sede central u oficinas que estén situadas en Canarias» (art. 41.7). Es decir, la manifestación de la capacidad de pago gravada por el tributo es la tenencia de depósitos de clientes por parte de las entidades de crédito que operan en Canarias, tanto si tienen su domicilio social en dicha comunidad autónoma, como si no.

El art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012 prevé una deducción del 50 por 100 de la cuota íntegra aplicable exclusivamente por las entidades de crédito que tengan su domicilio social en la Comunidad Autónoma de Canarias. Es, pues, el domicilio social de la entidad financiera el que determina la aplicación del beneficio fiscal, de tal manera que, aun cuando aquella disponga de oficinas, puntos de atención al cliente o realice operaciones de captación de depósitos en cualquier parte del territorio de aquella comunidad autónoma, la deducción solo podrá beneficiar de modo exclusivo a la entidad que haya establecido su domicilio social en aquel territorio. Introduce así una diferencia de trato en la cuantía del tributo en función del domicilio social. En definitiva, dos entidades con depósitos captados en la Comunidad Autónoma de Canarias tributan de forma sustancialmente distinta en función de si una tiene el domicilio social allí y la otra no (esta el doble que aquella).

Lo anterior puede suponer una violación del principio de igualdad «ante la ley», que prohíbe las desigualdades artificiosas o injustificadas, por no fundarse en criterios objetivos y razonables. En el caso de que hubiera una razón constitucionalmente atendible, para que la diferencia fuera lícita las consecuencias jurídicas deberían, además, ser proporcionadas a la finalidad perseguida [SSTC 167/2016, de 6 de octubre, FJ 5, y 91/2019, de 3 de julio, FJ 4 a)].

b) Este tribunal ha venido manteniendo que solo cuando la eventual lesión del derecho a la igualdad se funde en razones subjetivas, esto es, en una condición o cualidad del «sujeto» del tributo, estaremos en el marco de la desigualdad prevista, no solo en el art. 31.1 CE, sino también en el art. 14 CE, y protegible por ello mediante el recurso de amparo. Sin embargo, cuando la desigualdad no se funde en razones subjetivas, sino que se refiera al «objeto» del tributo, estaríamos ante una desigualdad incardinable exclusivamente en el art. 31.1 CE (entre otras, SSTC 46/2000, de 17 de febrero, FJ 4, y 91/2007, de 7 de mayo, FJ 3).

En el presente supuesto nos hallamos ante una circunstancia subjetiva, a saber, la cualidad o condición de residente en la Comunidad Autónoma de Canarias que corresponde al *sujeto pasivo* del tributo, que son las entidades de crédito. A este respecto, el art. 8 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del impuesto sobre sociedades, dispone que son contribuyentes las sociedades y demás entidades jurídicas (art. 1) que tengan «su residencia en territorio español» (art. 7.1), siendo una de las circunstancias atributivas de la condición de residente la de tener «su *domicilio social* en territorio español» [art. 8.1 b)], que es precisamente la que ha tomado la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012 para diferenciar entre *sujetos* del tributo. Por consiguiente, la posible desigualdad se incardina tanto en el art. 31.1 como en el art. 14 CE.

c) Como tiene dicho la doctrina constitucional (por todas, STC 167/2016, de 6 de octubre, FJ 5), para comprobar si la deducción controvertida respeta el principio de igualdad es preciso concretar: (i) en primer lugar, si las situaciones que se pretenden comparar son iguales (juicio de comparabilidad); (ii) en segundo término, una vez alcanzada la conclusión de que las situaciones son comparables, es preciso comprobar si concurre una finalidad objetiva y razonable que legitime el trato desigual (juicio de

razonabilidad); y, (iii) por último, si las consecuencias jurídicas a que conduce la disparidad de trato son razonables, habrá que comprobar si existe una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida, evitando resultados especialmente gravosos o desmedidos (juicio de proporcionalidad). La aplicación de estos tres pasos al presente supuesto arrojaría el resultado siguiente:

(i) Juicio de comparabilidad. Dado que el impuesto autonómico tiene por objeto gravar la tenencia de depósitos por las entidades de crédito que operan en Canarias, parece que todas las entidades de crédito con oficinas situadas allí se encuentran en una situación comparable, con independencia de donde radique su domicilio social. El criterio del domicilio, único que toma en cuenta la deducción discutida, no guarda relación alguna con la capacidad de pago sometida a gravamen, que es la tenencia de depósitos.

(ii) Juicio de razonabilidad. La exposición de motivos de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012 [sección B) «Medidas fiscales», apartado II «Tributos propios»] no ofrece ninguna razón que explique la aplicación de la deducción del 50 por 100 solo a las entidades con domicilio social en Canarias, sino que se limita a justificar la creación del tributo conforme al principio de capacidad económica.

Frente a lo alegado por el letrado autonómico, tampoco cabe inferir una justificación basada en el régimen económico y fiscal de Canarias. Ni el IDEC ni el resto de tributos propios establecidos por la comunidad autónoma forman parte de dicho régimen. A diferencia de los tributos propios, el régimen económico y fiscal canario tiene por objeto garantizar «una presión fiscal *estatal* menor» en el archipiélago (art. 3.3 de la Ley 19/1994, de 6 de julio, de modificación del régimen económico y fiscal de Canarias). Es decir, su finalidad es que no se apliquen en Canarias determinados tributos estatales o se apliquen con un menor nivel de gravamen que en el resto de España (por más que algunas de las medidas del régimen económico y fiscal conlleven atribuir recursos a la comunidad autónoma, como prevé el art. 3.4 de la Ley 19/1994). El art. 169 b) del Estatuto de Autonomía de Canarias diferencia los tributos propios y los recursos derivados del régimen económico y fiscal y la propia Ley 4/2012 así lo refleja, al regular las medidas normativas sobre tributos propios (título I, libro II) separadamente de las referidas a recursos del régimen canario (título II del mismo libro).

El Gobierno canario también esgrime que la deducción prevista en el art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012 va dirigida a fomentar el establecimiento de entidades de crédito en Canarias, promoviendo que las mismas establezcan su domicilio social en el territorio de aquella comunidad autónoma. Sin embargo, dos son las razones por las que no podemos tener en cuenta este argumento: (i) En primer lugar, porque si el hecho imponible que delimita la manifestación de renta de este tributo es la captación de fondos procedentes del sector privado para destinarlos a la constitución de depósitos bancarios, lo relevante, a los efectos de la operatividad y finalidad de este impuesto, no es propiamente la ubicación del domicilio social de la entidad financiera en un determinado lugar del territorio de la comunidad autónoma, sino el volumen cuantificado de los fondos captados para constituir aquellos depósitos y, en definitiva, la mayor facilidad de acceso de los potenciales clientes a la constitución de aquellos depósitos, lo que se consigue con la mayor cercanía de las sucursales y puntos de atención a aquellos que tuviera la entidad en el territorio de aquella comunidad autónoma. Tal circunstancia, al tiempo en que se aprobó esta norma legal tributaria, era en gran medida posible, con la creación o ampliación en aquel territorio de la red de oficinas que pusieran las entidades a disposición de sus clientes para hacer más fácil la constitución de aquellos productos financieros. (ii) Y, en segundo término, porque cabe cuestionar, también, que esta razón sea legítima desde la óptica del art. 139.2 CE, que preserva la libertad de establecimiento y la libre circulación de bienes en todo el territorio español, en conexión con los arts. 157.2 CE y 9 c) LOFCA, que prohíben específicamente que las medidas tributarias de las Comunidades Autónomas obstaculicen dichas libertades. En síntesis, tales preceptos proscriben las regulaciones de signo proteccionista, como podría ser la aquí examinada, en tanto otorga un mejor trato fiscal a los operadores domiciliados en Canarias que a los foráneos [STC 125/2021, de 3 de junio, FJ 5 B)].

Por último, la medida controvertida tampoco puede ampararse en la potestad tributaria autonómica. No se discute aquí la constitucionalidad del IDEC, mediante el cual la comunidad autónoma ha ejercido plenamente dicha potestad. El problema radica en que, dentro del conjunto de las entidades sujetas al impuesto canario, se haya establecido una diferencia que perjudica a las que tienen su domicilio social fuera del territorio autonómico, sin haber ofrecido una justificación razonable que sirva de fundamento a aquel tratamiento fiscal diferenciado.

En suma, el domicilio social en Canarias de las entidades de crédito se habría convertido en un factor de diferenciación carente de justificación en un interés constitucional prevalente y protegible.

(iii) Juicio de proporcionalidad. Toda vez que no se aprecian razones que pudieran justificar una desigualdad de trato entre entidades de crédito sujetas al IDEC, no sería preciso analizar si existe una relación de proporcionalidad entre el medio empleado y la finalidad perseguida. En todo caso, no es ocioso recordar la importante cuantía de la deducción, que asciende a un 50 por 100 de la cuota íntegra del impuesto, por lo que las entidades domiciliadas fuera del territorio canario tributan el doble que las locales.

d) Asimismo, debemos descartar la alegación del Gobierno de Canarias según la cual la STC 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 8, por la que se desestimó el recurso de inconstitucionalidad contra el IDEC de Extremadura (Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001, de 29 de noviembre), habría considerado ajustada al marco constitucional una deducción como la aquí discutida. En dicho fundamento jurídico no se enjuiciaban las deducciones del IDEC extremeño, sino el punto de conexión del impuesto –la ubicación de las oficinas bancarias–, concluyéndose que no producía efectos extraterritoriales contrarios a los arts. 157.2 CE y 9 b) LOFCA.

El fundamento jurídico 9 de dicha sentencia sí analizó una deducción del IDEC extremeño, pero únicamente la prevista por la realización de determinadas inversiones calificadas de utilidad pública o de interés social para la región (art. 7.3 de la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001), también prevista en la Ley del Parlamento de Canaria 4/2012 [art. 41.9.2 c)], no la deducción aplicable cuando la casa central radique en Extremadura (art. 7.2 de la Ley de la Asamblea de Extremadura 14/2001), que sería la equivalente a la que aquí examinamos. Al abordar la deducción por inversiones desde la óptica del art. 139.2 CE, en conexión con los arts. 157.2 CE y 9 c) LOFCA, la STC 210/2012 descartó la vulneración de dichos preceptos porque no se establecía «ninguna diferencia de trato entre residentes y no residentes en la comunidad autónoma, pues su aplicación no depende de dónde radique el domicilio social de la entidad bancaria, sino que se aplica por igual a todas las sucursales establecidas en Extremadura y, por tanto, sujetas al impuesto». Es decir, frente a lo pretendido por el letrado del Gobierno de Canarias, la STC 210/2012, FJ 9, *a contrario sensu*, respaldaría la tesis de que una deducción basada únicamente en la ubicación del domicilio social puede ser contraria a las libertades de establecimiento y circulación garantizadas por los citados preceptos constitucionales.

e) Según coinciden en argumentar el Ministerio Fiscal y la entidad Caixabank, S.A., este caso es análogo al de la STC 60/2015 (y al de la STC 52/2018, de 10 de mayo, que se remite a ella), que consideró inconstitucional que, al regular un beneficio fiscal en el impuesto sobre sucesiones para las adquisiciones *mortis causa* vinculadas con su territorio (aquellas en que el causante tuviera residencia en él, que es el punto de conexión que establece la normativa reguladora de la cesión de tributos), una comunidad autónoma introdujera una diferenciación por la residencia de los herederos. Dicha sentencia declaró vulnerados tanto el art. 14 como el art. 31.1 CE, pues «al carecer de cualquier justificación legitimadora el recurso a la residencia como elemento de diferenciación, no solo se vulnera el principio de igualdad (art. 14 CE), sino que, como con acierto señala el fiscal general del Estado, se ha utilizado un criterio de reparto de las cargas públicas carente de una justificación razonable y, por tanto, incompatible con un sistema tributario justo (art. 31.1 CE)». Por consiguiente, en dicha sentencia ya constatamos que una diferente tributación basada exclusivamente en la residencia del

sujeto pasivo, carente de justificación en un interés constitucional, es contraria no solo al art. 31.1, sino también al art. 14 CE.

f) La reciente sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 25 de febrero de 2021, al responder a la cuestión prejudicial planteada por el Tribunal Supremo respecto del IDEC de la Comunidad Autónoma de Andalucía (art. 6 de la Ley 11/2010, de 3 de diciembre), corrobora lo razonado en los apartados anteriores. Dicha sentencia analiza dos de las deducciones previstas en el tributo andaluz. Respecto de la primera, establecida en favor de las entidades de crédito con domicilio social en Andalucía (análoga a la controvertida en el presente proceso), el Tribunal de Justicia aprecia que vulnera la libertad de establecimiento del art. 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (§28). A dicha conclusión llega tras comprobar que la situación de una entidad con domicilio social en Andalucía y otra domiciliada en otro lugar de España o en otro Estado miembro son objetivamente *comparables* a la vista del objetivo y configuración del IDEC (la cursiva es nuestra):

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

Acerca de la posibilidad de justificar la restricción a la libertad de establecimiento por una razón imperiosa de interés general (la Junta de Andalucía había esgrimido como razón el fomento de las oficinas en el medio rural) el Tribunal de Justicia de la Unión Europea responde lo siguiente (la cursiva es nuestra):

«A este respecto, basta con señalar que un objetivo de este tipo no puede justificar la limitación de la concesión de un trato favorable, a saber, una deducción de 200 000 € de la cuota íntegra del IDECA, únicamente a las entidades de crédito que tengan su domicilio social en Andalucía, ya que, a diferencia del número y la ubicación de las oficinas, *la sola presencia del domicilio social en un territorio determinado no contribuye a que se presten servicios financieros de proximidad en dicho territorio*. En todo caso, no se ha demostrado que tal limitación sea necesaria para alcanzar esos objetivos (§ 27).»

Los anteriores razonamientos resultarían también aplicables al análisis de la deducción del IDEC canario que examinamos. Aunque el Tribunal de Justicia de la Unión Europea adopta la perspectiva que le es propia –la del Derecho de la Unión Europea–, que no es canon de constitucionalidad [por todas, STC 152/2020, de 22 de octubre, FJ 2 b)], sus consideraciones también serían válidas para el juicio de igualdad. Respecto a este, los párrafos transcritos confirmarían que: (i) teniendo en cuenta el objetivo y la regulación del IDEC, la situación de las entidades domiciliadas en la comunidad autónoma y fuera de ella son comparables (juicio de comparabilidad); y (ii) no existe una razón de interés general que justifique un trato favorable a las primeras (juicio de razonabilidad).

Por el contrario, al examinar la deducción por cada oficina abierta en el territorio autonómico, norma también prevista en el IDEC canario [art. 41.9.2 b) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012], la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea pone el foco en que todas las entidades de crédito sujetas al IDEC pueden

acogerse a ella, con independencia de donde estén domiciliadas, por lo que no discrimina en función de la ubicación del domicilio social (§ 30).

A la luz de las consideraciones anteriores, el inciso «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias» del art. 41.9.2 a) de la Ley del Parlamento de Canarias 4/2012 podría ser contrario al principio de igualdad del art. 14 CE, en conexión con los arts. 139.2 y 157.2 CE y 9 c) LOFCA, preceptos estos últimos que recogen, para el ámbito nacional, el mismo principio que el art. 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (entre otras, STC 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 9).

Por lo expuesto, el Pleno

ACUERDA

Plantear una cuestión interna de inconstitucionalidad en relación con el inciso «cuando el domicilio social de la entidad de crédito se encuentre en Canarias» del art. 41.9.2 a) de la Ley 4/2012, de 25 de junio, de medidas administrativas y fiscales, de la Comunidad Autónoma de Canarias, por posible vulneración del art. 14 CE, con suspensión del plazo para dictar sentencia en el presente recurso de amparo.

Publíquese este auto en el «Boletín Oficial del Estado».

Madrid, a quince de septiembre de dos mil veintiuno.—Juan José González Rivas.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Antonio Narváez Rodríguez.—Ricardo Enríquez Sancho.—Cándido Conde-Pumpido Tourón.—María Luisa Balaguer Callejón.—Firmado y rubricado.