



Roj: **ATS 7311/2017 - ECLI:ES:TS:2017:7311A**

Id Cendoj: **28079130012017201375**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **12/07/2017**

Nº de Recurso: **1583/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **MANUEL VICENTE GARZON HERRERO**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **ATS 7311/2017,**
ATS 1376/2018

AUTO

En la Villa de Madrid, a 12 de julio de 2017

HECHOS

PRIMERO.- 1. El procurador don Mauricio Gordillo Alcalá, en representación de CAIXABANK, S.A., presentó con fecha 8 de marzo de 2017 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 5 de enero de 2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en el recurso 340/2015, relativo al impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito de Andalucía [«IDECA»] del ejercicio 201 2.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, le achaca la infracción del artículo 31.1 de la Constitución Española [«CE»], en lo que atañe al principio de capacidad económica y la prohibición de la confiscatoriedad, porque admite la exigencia del IDECA «cuando se demuestra que en el ejercicio controvertido el contribuyente no ha obtenido beneficios sino pérdidas de explotación» (sic), permitiendo el gravamen no ya de un beneficio potencial sino de un beneficio inexistente o ficticio, lo que resulta contrario a la correcta interpretación de aquel principio constitucional, como ha sostenido el Tribunal Constitucional en la reciente sentencia de 16 de febrero de 2017 (ES:TC:2017:26), respecto del impuesto sobre el incremento del valor en los terrenos de naturaleza urbana, que también grava una riqueza potencial calculada con sustento en parámetros objetivos.

3. Razona que la infracción denunciada ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia recurrida, porque la Sala *a quo* afirma en abstracto que los depósitos captados por las entidades de crédito son susceptibles de generar ingresos y que el IDECA grava el beneficio potencial que se presupone a los depósitos que éstas mantienen en el pasivo del balance, sin dar relevancia a la obtención de pérdidas de explotación en el ejercicio litigioso, cuando en una correcta interpretación del principio de capacidad económica debería haber declarado la improcedencia de la autoliquidación cuya rectificación interesó, dada la acreditación de las pérdidas de explotación existentes en el ejercicio 2012, extremo éste que no resulta controvertido.

4. Expone que tanto el principio de capacidad económica como la prohibición de confiscatoriedad se contemplan en el artículo 31.1 CE, que obviamente es una norma estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, porque se dan la presunción del artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], y las circunstancias de las letras c) y d) del artículo 88.2 LJCA.



5.1. No existe jurisprudencia que establezca la conformidad con el principio constitucional de capacidad económica de la exigencia de un tributo que grave una renta potencial mediante un mecanismo objetivo de cuantificación, en los concretos casos en que no exista riqueza económica gravable o, traslado al IDECA, cuando no exista beneficio de explotación gravable. Tampoco la hay sobre este impuesto autonómico, establecido por diversas Comunidades Autónomas, ni sobre el impuesto estatal que los desplazó, respecto de la cuestión jurídica aquí suscitada. Existe ciertamente la sentencia del Tribunal Constitucional de 16 de febrero de 2017 arriba reseñada, que avalaría la tesis que sustenta, publicada con posterioridad a la resolución del recurso de instancia, y existe una sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de 9 de mayo de 2012 (recurso 501/2011; ES:TSJCAT:2012:6022), relativa también al impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana, que en el mismo sentido resuelve la improcedencia de exigir un tributo cuando no existe riqueza real gravable, pero ninguna de ellas sienta jurisprudencia en los términos exigidos por el artículo 1.6 del Código Civil [artículo 88.3.a) LJCA].

5.2. La doctrina sentada por la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, concretamente a todas las entidades de crédito que abonaron el IDECA, al presumírseles una determinada capacidad económica, que puedan acreditar que su capacidad económica real era inexistente, por no haber tenido beneficios de explotación sino pérdidas, lo que en el ejercicio 2012 se produjo en gran parte del sector financiero español, tal y como se constata en los informes y anuarios estadísticos publicados por el Banco de España y la Confederación Española de Cajas de Ahorro. Esta situación se reprodujo además en todas las Comunidades Autónomas que aprobaron un tributo como el IDECA, y el problema jurídico se mantiene en la actualidad a través del vigente impuesto estatal sobre los depósitos en las entidades de crédito, pues afirma gravar una riqueza potencial mediante un mecanismo objetivo de cuantificación, sin tener en cuenta qué sucederá en los supuestos en los que no exista beneficio de explotación gravable. Ítem más, los términos en que se plantea el debate jurídico trascienden al impuesto sobre los depósitos para alcanzar a todos los tributos que, bajo el pretexto de gravar una renta potencial, mediante una ficción legal que la cuantifica sin admitir prueba en contrario, sometan a gravamen situaciones de inexistencia de renta real gravable, infringiendo así el principio constitucional de capacidad económica [artículo 88.2.c) LJCA].

5.3. La sentencia impugnada resuelve un debate que ha versado sobre la constitucionalidad del artículo sexto, apartado tres, de la Ley de la Comunidad Autónoma de Andalucía 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad (BOA de 15 de diciembre y BOE de 27 de diciembre), sin que la improcedencia de plantear la pertinente cuestión de inconstitucionalidad aparezca suficientemente esclarecida, porque se trata la cuestión relativa al principio de capacidad económica, pero no se argumenta por qué no se plantea cuestión de inconstitucionalidad, ni se cita jurisprudencia alguna que avale esa negativa, respecto de la exigencia del IDECA en los supuestos en los que no existe capacidad económica real gravable [artículo 88.2.d) LJCA].

6. Fundamenta la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo en la necesidad de conocer, de forma clara, si es conforme con el principio de capacidad económica la exigencia de un tributo que grava un beneficio o renta potencial calculado mediante un mecanismo objetivo de cuantificación que funciona como una ficción legal que no admite prueba en contra, sin tener en cuenta los supuestos en que se demuestra que la capacidad económica presumida por el legislador es inexistente, por no tener el contribuyente beneficios de explotación sino pérdidas.

SEGUNDO.- La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de marzo de 2017, ordenando el emplazamiento de las partes para comparecer ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. La parte recurrente, Caixabank, S.A., ha comparecido el 29 de marzo, y la parte recurrida, la Junta de Andalucía, el 8 de mayo siguiente, dentro ambas del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

TERCERO.- En su escrito de personación, la letrada de la Junta de Andalucía se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación preparado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, por entender que carece de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, con sustento en los tres siguientes argumentos:

(a) No concurre la presunción del artículo 88.3.a) LJCA, porque no resulta procedente en orden a justificar la existencia de interés casacional alegar la ausencia de pronunciamientos del Tribunal Supremo, cuando lo que se plantea no es una cuestión de legalidad sino de inconstitucionalidad y existen pronunciamientos del Tribunal Constitucional sobre tributos idénticos al IDECA. Trae a colación la sentencia del Tribunal Constitucional de 14 de noviembre de 2012 (ES:TC:2012:210), relativa al mismo impuesto extremeño.

(b) No se da el supuesto del artículo 88.2.c) LJCA, porque el precepto cuestionado ha sido derogado y las distintas entidades de crédito que en su día recurrieron, en términos similares, cuentan ya con sentencias



firmes desestimatorias de sus pretensiones. Se invoca, por tanto, sin acreditación alguna la afectación a un gran número de situaciones, cuando la realidad evidencia que no es así.

(c) Y tampoco se da la circunstancia del artículo 88.2.d) LJCA, porque la sentencia es clara respecto de la existencia de jurisprudencia constitucional sobre un tributo idéntico y de la inexistencia de vulneración del principio de capacidad económica.

En suma, no se aprecia interés casacional objetivo y no es preciso un pronunciamiento del Tribunal Supremo, dado que la cuestión jurídica sobre la que se trata de justificar es de naturaleza constitucional y que respecto de la misma existen ya pronunciamientos del Tribunal Constitucional.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Vicente Garzon Herrero, Magistrado de la Sección

RAZONAMIENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la entidad recurrente, Caixabank, S.A., se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas de Derecho estatal que se reputan infringidas y se justifica que fueron alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en el recurso de casación preparado, porque no la hay sobre la conformidad con el principio de capacidad económica de la exigencia del IDECA, que grava una riqueza potencial mediante un mecanismo objetivo de cuantificación, en los concretos casos en que no exista la riqueza económica gravable, como aconteció en el ejercicio 2012, en el que no obtuvo beneficios de explotación sino pérdidas [artículo 88.3.a) LJCA], y como la Sala de instancia admite la exigencia de este impuesto autonómico en la sentencia recurrida, resuelve un debate que versó sobre la constitucionalidad del artículo sexto, apartado tres, de la Ley de la Comunidad Autónoma de Andalucía 11/2010, sin que la improcedencia de plantear la pertinente cuestión de inconstitucionalidad aparezca suficientemente esclarecida [artículo 88.2.d) LJCA], y sienta una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo el objeto del proceso; en concreto, a todas las entidades financieras en idénticas condiciones, que fueron la mayoría en ese ejercicio 2012, tanto en el IDECA como en los impuestos sobre los depósitos de otras Comunidades Autónomas, condiciones que además podrían llegar a darse en el vigente impuesto sobre depósitos estatal [artículo 88.2.c) LJCA]. También justifica adecuadamente la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

SEGUNDO.- 1. La entidad recurrente sostuvo en el fundamento de derecho primero de su escrito de demanda la «inconstitucionalidad del Impuesto sobre Depósitos de las Entidades de Crédito: vulneración del principio de capacidad económica y no confiscatoriedad» (páginas 3 a 17), por dos razones principales:

En primer lugar, porque el IDECA no grava una manifestación de riqueza real sino la mera tenencia de deudas en el balance. Sostiene que no hay relación directa entre la acumulación de depósitos y la obtención de beneficios o rendimientos susceptibles de gravamen, considerando como prueba de tal afirmación sus cuentas anuales para el ejercicio 2012, que arrojaron unas pérdidas de explotación de 155.010.000 euros. «O, en otras palabras, que el resultado de su actividad ordinaria, en donde se enmarca la captación de depósitos, ha sido de - 155.010.000 euros» (sic). Las pérdidas corresponden a todo el territorio español, dice, por lo que, «siguiendo el criterio apuntado por los propios auditores, territorializaremos estas pérdidas tomando como parámetro de distribución de las mismas el peso que tienen las oficinas de Andalucía sobre el total del oficinas de CAIXABANK. Y ese peso es del 20,12% [...] Por consiguiente, es razonable afirmar que del total de las pérdidas generadas por CAIXABANK un 20,12%, es decir, 31.188.012 euros, se han generado en Andalucía» (sic). La situación es inaceptable, asevera, comportando una doble vulneración del artículo 31.1 CE, en tanto que: «(i) no se está gravando ninguna manifestación de capacidad económica, pues la acumulación de depósitos provocó a CAIXABANK unas pérdidas de 155.010.000 euros, y (ii) exigir en el ejercicio 2012 el pago de 58.324.003,75 euros a una empresa que obtuvo unas pérdidas de 155.010.000 euros resulta claramente confiscatorio». Precisamente, defendiendo la imposibilidad de gravar hechos imponderables que no ponen de manifiesto riqueza alguna, como asegura que aquí sucede, se pronunció el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección Primera, en sentencia de 9 de mayo de 2012



(recurso 501/2011; ES:TSJCAT:2012:6022), relativa al Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

En segundo lugar, porque el IDECA tampoco grava una manifestación de riqueza potencial, «pues la renta que potencialmente podría generarse de la aplicación de los depósitos está ya gravada por el Impuesto sobre Sociedades. Así pues, en el mejor de los supuestos, negado por esta representación, el IDECA estaría gravando una renta ficticia (la que tal vez se pueda obtener, no por la existencia del depósito bancario, sino por la aplicación del mismo a una actividad empresarial), pero no una renta real ni potencial, pues hemos demostrado que esta renta no existe en la medida en que la acumulación de depósitos reporta a mi representada unas pérdidas de explotación de 155.010.000 euros».

2. La Sala de instancia rechaza en el fundamento de derecho segundo de la sentencia recurrida la pretendida inconstitucionalidad del tributo autonómico, por la presunta vulneración del principio de capacidad económica y de la prohibición de no confiscatoriedad, reproduciendo lo argumentado en sentencias previas sobre el IDECA que rechazaron planteamientos semejantes.

3. El Tribunal Constitucional ha tenido ocasión de pronunciarse sobre la constitucionalidad del Impuesto extremeño sobre Depósitos de las Entidades de Crédito de Extremadura [«IDECEX»] y del Impuesto estatal sobre los Depósitos en las Entidades de Crédito [«IDECE»] en las sentencias de 14 de noviembre de 2012 (ES:TC:2012:210) y 19 de febrero de 2015 (ES:TC:2015:26), respectivamente, pero en ninguna de las dos ha resuelto el problema de constitucionalidad que plantea el recurso de casación preparado.

4. Parece claro pues que, con independencia de cómo se interprete la inexistencia de jurisprudencia, dada la naturaleza constitucional de la controversia jurídica suscitada, se produce la ausencia exigida por la presunción de interés casacional del artículo 88.3.a) LJCA, invocada por la entidad recurrente en el escrito de preparación, por lo que la decisión de inadmitir el recurso de casación debe realizarse mediante auto que explique por qué el asunto carece manifiestamente de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

TERCERO.- 1. Dados los términos de la única infracción que se invoca, no resulta discutible que la admisión a trámite de la casación preparada exige la indubitada presencia de los presupuestos de procedibilidad de la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad; en particular, del juicio de relevancia constitucional.

2. A tal fin, de la sentencia del Tribunal Constitucional 210/2012 se obtiene en conclusión que el IDECEX «grava el rendimiento que potencialmente se le presupone a los depósitos captados por las entidades bancarias, como elemento del pasivo susceptible de generar ingresos», limitándose pues «a gravar los depósitos captados por los bancos como una manifestación indirecta de capacidad económica, la que se supone que se obtendrá por el beneficio derivado del volumen de pasivo captado» (FJ 5º). Lo mismo cabría decir del IDECA, aunque grave la «tenencia» de depósitos con obligación de restitución, en vez de la «captación» de depósitos con obligación de restitución que grava el IDECEX.

3. El IDECA se limita a gravar los depósitos tenidos por los bancos como una manifestación indirecta de capacidad económica, la que se supone que se obtendrá por el beneficio derivado del volumen de pasivo tenido.

4. En esta tesitura, sólo la acreditación fehaciente de que no derivó beneficio del volumen de depósitos tenidos en Andalucía por Caixabank, S.A., durante el ejercicio 2012, permitiría realizar el juicio de relevancia constitucional exigible para plantear la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad, aunque no diéramos trascendencia, y la tiene, al hecho cierto de que esa situación, de haberse producido, no se podrá volver a producir en el IDECA, pues todos los impuestos autonómicos sobre depósitos fueron reemplazados por el IDECE, con efectos desde el 1 de enero de 2013.

5. Tal conclusión no se alcanza, a juicio de esta Sala, con el razonamiento que hace la entidad recurrente; a saber: «el resultado de su actividad ordinaria, en donde se enmarca la captación de depósitos, ha sido de - 155.010.000 euros» y «siguiendo el criterio apuntado por los propios auditores, territorializaremos estas pérdidas tomando como parámetro de distribución de las mismas el peso que tienen las oficinas de Andalucía sobre el total del oficinas de CAIXABANK. Y ese peso es del 20,12% [...] Por consiguiente, es razonable afirmar que del total de las pérdidas generadas por CAIXABANK un 20,12%, es decir, 31.188.012 euros, se han generado en Andalucía» (sic). Este razonamiento puede constituir un indicio significativo, pero no una acreditación fehaciente de que no derivó beneficio del volumen de depósitos tenidos en Andalucía por Caixabank, S.A., durante el ejercicio 2012.

6. Como no nos resulta indubitada la concurrencia de la circunstancia que podría permitir el juicio de relevancia constitucional necesario para plantear la cuestión de inconstitucionalidad que reclama la resolución de la única infracción denunciada en el escrito de preparación, debemos concluir que el recurso de casación preparado carece manifiestamente del interés casacional objetivo que cabía presumirle y no puede adquirirlo por las otras



dos razones de interés casacional invocadas, las de las letras c) y d) del artículo 88.2 LJCA, puesto que dan por supuesta aquella circunstancia.

CUARTO.- Las anteriores reflexiones comportan la inadmisión a trámite del recurso y la consecuente imposición de las costas procesales causadas a la parte recurrente, que le imponemos fijando en 2.000 euros la cantidad máxima que podrá reclamar la parte recurrida por todos los conceptos (artículo 90.8 LJCA).

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Inadmitir el recurso de casación RCA/1583/2017, preparado por el procurador don Mauricio Gordillo Alcalá, en representación de CAIXABANK, S.A., contra la sentencia dictada el 5 de enero de 2017 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en el recurso 340/2015.

2º) Imponer a la entidad recurrente las costas procesales causadas, fijando en 2.000 euros la cantidad máxima que podrá reclamar la parte recurrida por todos los conceptos.

Así lo acuerdan y firman. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente Manuel Vicente Garzon Herrero Segundo Menendez Perez Octavio Juan Herrero Pina Eduardo Calvo Rojas Joaquin Huelin Martinez de Velasco Diego Cordoba Castroverde Jose Juan Suay Rincon Jesus Cudero Blas