



## **Informe justificatiu**

Decret Llei ... /19, d'aprovació de les regles necessàries per a l'autoliquidació de l'impost sobre begudes ensucrades envasades

---

L'article 38.3 de la Llei 13/2008, del 5 de novembre, de la presidència de la Generalitat i del Govern, estableix que els projectes de decret Llei han d'anar acompanyats d'un informe que justifiqui la necessitat extraordinària i urgent de la norma i certifiqui que les mesures proposades són congruents i estan relacionades directament amb la situació que s'ha d'afrontar.

En relació amb la utilització de l'instrument normatiu del decret Llei, cal tenir en compte, en primer lloc, l'article 203.5 de l'Estatut d'Autonomia de Catalunya, i la interpretació que d'aquest ha efectuat el Tribunal Constitucional (en endavant TC). L'article estableix:

*"5. La Generalitat té competència per a establir, mitjançant una llei del Parlament, els seus tributs propis, sobre els quals té capacitat normativa."*

A propòsit d'aquest article, el TC, en la sentència núm. 107/2015, de 28 de maig, dictada en el recurs d'inconstitucionalitat interposat contra el Decret Llei 5/2012, de 18 de desembre, de l'impost sobre els dipòsits de les entitats de crèdit, diu (FJ 2):

*"La exigencia en materia tributaria de ley formal aprobada en el Parlamento está en los orígenes mismos del parlamentarismo ("no taxation without representation"). Es a través de ella como se asegura el principio democrático y la supremacía financiera del Parlamento mediante la participación de los ciudadanos en el establecimiento del sistema tributario (STC 182/1997, de 28 de octubre, FJ 7). Tanto el Estatuto de Autonomía de Cataluña como la Constitución desarrollan esta exigencia como límite material a las disposiciones gubernamentales de urgencia.*

*El Estatuto de Autonomía de Cataluña contiene una previsión muy específica a este respecto: la Generalitat establece tributos propios "mediante ley del Parlamento" (art. 203.5). La creación de tributos propios queda así vedada, no sólo al reglamento, sino también al decreto-ley. De este modo, el legislador estatutario preserva y refuerza la posición del Parlamento catalán frente a diversas potestades normativas del Gobierno autonómico, tanto la ordinaria de carácter reglamentario (art. 68.1 EAC), como la*



*extraordinaria de rango legal (art. 64.1 EAC). No interesa ahora detenerse a precisar qué regulaciones tributarias de carácter reglamentario son compatibles con la reserva de ley. Importa sólo concluir que el art. 203.5 EAC impone un inequívoco límite material al decreto-ley catalán, traducido en la imposibilidad de crear tributos propios mediante este instrumento normativo.”*

D'acord amb l'exposat, la creació de tributs propis està reservada a llei formal aprovada pel Parlament de Catalunya, de forma i manera que és inconstitucional l'aprovació d'impostos propis mitjançant decret llei.

En el projecte de Decret llei analitzat, cal assenyalar que no s'infringeix dita prohibició: no es crea cap nova figura impositiva, atès que l'impost sobre begudes ensucrades envasades (en endavant, IBEE) es crea en la Llei 5/2017, del 28 de març, i allò que regula el decret llei són els elements i obligacions relacionades amb la gestió, la presentació i l'ingrés de les autoliquidacions.

El TC ha establert també que ha d'existir *“una conexión de sentido o relación de adecuación ante la situación definida que constituye el presupuesto habilitante y las medidas que en el decreto ley se adoptan (STC 29/1982, FJ3) de manera que estas últimas guarden una relación directa o de congruencia con la situación que se trata de afrontar” (STC 192/1997, FJ 3). En aquest mateix fil doctrinal, el TC s'ha manifestat en el sentit que “ningún óbice existe desde el punto de vista constitucional, en principio, para que a través de un decreto-ley se puedan establecer, modificar o derogar, prestaciones patrimoniales de carácter público, siempre que concurra una situación de extraordinaria urgencia que justifique el uso de este instrumento normativo y que, a través de él, no se afecte al deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos que establece el art. 31.1 CE” (STC 73/2017, FJ 2).*

Procedim a continuació a analitzar aquests aspectes que destaca la jurisprudència constitucional per a determinar la conformitat del present Decret llei.

A) Quant a l'anàlisi del pressupòsit habilitant -la extraordinària i urgent necessitat- s'efectuen les consideracions següents:

- Com ja s'ha dit, l'IBEE es va crear en la Llei 5/2017, del 28 de març, i va entrar en vigor l'1 de maig del 2017. Posteriorment, mitjançant el Decret 73/2017, de 20 de juny, es va aprovar el Reglament de l'impost, en què es regulen:

- determinats conceptes de la llei (beguda envasada; distribuïdor...)
- les obligacions formals dels obligats tributaris



- el període de liquidació del tribut: trimestral
- el termini de presentació de l'autoliquidació: de l'1 al 20 del mes següent a la finalització del període de liquidació;
- el lloc de presentació i ingrés de l'autoliquidació
- la centralització de les competències de gestió i comprovació en la delegació territorial de l'Agència Tributària de Catalunya a Barcelona.

El Decret fou objecte de recurs contenciós administratiu davant del Tribunal Superior de Justícia de Catalunya (TSJC), el qual, en data 28 de juny del 2019 ha dictat sentència (número 588) per la qual declara nul el Decret per defectes de forma en la seva tramitació. En relació amb aquest pronunciament, la Generalitat de Catalunya ha formulat davant la Sala sol·licitud de complement, aclariment i correcció d'errada material de la sentència, sens perjudici, si escau, d'interposar posteriorment recurs de cassació davant el Tribunal Suprem.

S'ha d'assenyalar que la Sentència afecta únicament al decret de desenvolupament, però en cap cas qüestiona la legalitat de l'impost, que continua vigent. Per tant, la situació a data d'avui és la següent:

De conformitat amb els articles 73 i 74 de la Llei de creació del tribut:

1r. El contribuent, això és, la persona física o jurídica que subministra la beguda ensucrada envasada està obligat a repercutir l'impost al consumidor final del producte, per tant, en cada adquisició que el consumidor efectua de la beguda, està satisfent el tribut.

2n. El substitut del contribuent (distribuïdor que subministra les begudes a l'establiment que les posa a disposició del consumidor), o, si escau, el contribuent, estan obligats a presentar l'autoliquidació de l'impost i a efectuar-ne l'ingrés corresponent.

3r. La Sentència del TSJC no és ferma, i per tant, com s'ha dit, el substitut del contribuent, o, si escau, el contribuent, continuen estant obligats a presentar l'autoliquidació de l'impost i a efectuar-ne l'ingrés corresponent en els terminis establerts pel Reglament.

Això no obstant, l'eventualitat que la sentència esdevingui executable fa preveure un desajust en l'obligació d'ingrés de l'impost que han d'efectuar els subjectes passius, per tal com no disposaran de les regles necessàries per efectuar la liquidació i l'ingrés del tribut, amb la conseqüent inseguretats jurídica que això genera.



Adicionalment, a l'efecte de validar la utilització del decret llei des d'aquest mateix aspecte temporal, cal verificar si es podria assolir el mateix resultat mitjançant la tramitació d'una nova disposició reglamentària. En aquest ordre de coses, cal tenir en compte que la tramitació d'un decret suposa pel cap baix un termini de 6 o 7 mesos .

Aquesta tramitació endarreria l'aprovació efectiva de les normes que es contenen en aquest Decret-Llei i suposaria – d'ésser executable la sentència- la impossibilitat d'ingressar l'impost per part dels subjectes passius.

D'altra banda, la tramitació d'una llei ordinària pel procediment d'urgència (article 107 del Reglament del Parlament) també comporta l'elaboració d'un avantprojecte de llei per part del Govern, subjecta al compliment de tots els tràmits exigits per la normativa vigent i que són: eventual consulta pública prèvia, tràmit d'informació interdepartamental, informació pública i tràmit d'audiència, Consell de Treball, Econòmic i Social, aprovació pel Consell Tècnic i aprovació de l'avantprojecte de llei pel Govern. La durada d'aquesta tramitació també es calcula ens uns 6-7 mesos.

B) Pel que es refereix a l'anàlisi de les mesures adoptades pel Decret llei i, concretament, quant a l'afectació del deure de tothom de contribuir al sosteniment de les despeses públiques d'acord amb la seva capacitat econòmica, recollit en l'article 31.1 CE, el TC exigeix, a més de la justificació del pressupòsit habilitant, que el decret llei no alteri *“ni el régimen general ni aquellos elementos esenciales de los tributos que inciden en la determinación de la carga tributaria,..”* (SSTC 182/1997, FJ7; 100/12, FJ9; 139/2016, FJ 6; i 35/2017, FJ 5). De fet, el TC ha expressat l'abast impeditiu de l'art. 86.1 de la CE indicant que *“únicamente está impidiendo aquellas intervenciones o innovaciones normativas que afecten no de cualquier manera, sino de forma relevante o substancial, al deber constitucional de “todos” de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (art.31.1 CE)”* (STC 73/2017, FJ2), criteri es pot aplicar en el cas de la regulació que fa l'EAC de 2006 del decret llei (art. 64.1) quan es refereix a què no pot ésser objecte de decret llei, entre d'altres, la regulació essencial i el desenvolupament directe deures dels ciutadans de Catalunya.

A partir d'aquesta premissa doctrinal, el TC reitera en la mateixa sentència 73/2017 que cal identificar *“en qué tributo concreto incide el decreto-ley – constatando la naturaleza, estructura y la función que cumple dentro del conjunto del sistema tributario, así como el grado o medida en que interviene el principio de capacidad económica – qué elementos del mismo- esenciales o no – resultan alterados por este excepcional modo de producción normativa y, en fin, cuál es la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate”* i refereix com a precedents les SSTC 182/1997, FJ 7; 189/2005, FJ 7; i 83/2014, FJ 5.



D'acord amb aquests criteris, resulta que l'IBEE no constitueix un impost clau o rellevant –“ pilar estructural o pieza básica” en paraules del TC- del sistema tributari per la qual cosa la seva regulació no afecta al deure de contribuir al sosteniment de les despeses públiques recollit en l'article 31.1 CE esmentat. Tampoc s'afecta cap dels seus elements essencials, de manera que no incideix de manera rellevant en el repartiment de la càrrega tributària segons capacitat econòmica en el global del sistema tributari. Els elements essencials ja estan recollits en la llei de creació del tribut i allò que regula el decret llei són els aspectes relacionats amb la seva gestió alhora que concreta, com s'ha dit, determinats conceptes.