

Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics

203-00012/15

DICTAMEN DEL CONSELL DE GARANTIES ESTATUTÀRIES

Reg. 35120 / Coneixement: Mesa del Parlament, 22.04.2025

A la Mesa del Parlament

Senyor,

D'acord amb l'article 22.1 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, us trameto, adjunta, una còpia del Dictamen 3/2025, d'aquest Consell, emès el 16 d'abril de 2025, en relació amb el Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics.

Atentament,

Joan Vintró Castells, president

Dictamen 3/2025, de 16 d'abril, sobre el Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics

El Consell de Garanties Estatutàries, amb l'assistència del president Joan Vintró Castells, de la vicepresidenta Maria Jesús Larios Paterna, de la consellera secretària Margarida Gil Domènech, del conseller Enoch Albertí Rovira, de les conselleres Mercè Barceló Serramalera, Montserrat Rosell Martí i Eva Pons Parera i dels consellers Francesc Esteve Balagué i Eduard Roig Molés, ha acordat emetre el següent

Dictamen

Sol·licitat per més d'una desena part dels diputats del Parlament de Catalunya, del Grup Parlamentari de Junts, respecte del Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics (DOGC núm. 9379, de 26 de març de 2025).

Antecedents

1. El dia 1 d'abril de 2025 va tenir entrada en el Registre del Consell de Garanties Estatutàries un escrit de la vicepresidenta primera del Parlament, de la mateixa data (Reg. núm. E2025000094), en què es comunicava al Consell l'Acord de la Mesa del Parlament, d'1 d'abril, pel qual, de conformitat amb l'article 27.1 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries (LCGE), es va admetre a tràmit la sol·licitud de dictamen, segons el que preveuen els articles 16.1.c i 23.c LCGE, sobre l'adequació a l'Estatut i a la Constitució del Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics, presentada el dia 31 de març de 2025, per més d'una desena part dels diputats del Parlament, del Grup Parlamentari de Junts (Reg. Parlament núm. 31840). La documentació tramesa pel Parlament adjuntava l'expedient d'elaboració del Decret llei, que contenia, a més del text del Decret llei aprovat pel Govern, un Informe de la Direcció General de Pressupostos, un Informe jurídic de l'Assessoria Jurídica i un Informe justificatiu sobre la necessitat i oportunitat del projecte de Decret llei de la Secretaria General, tots del Departament d'Economia i Finances.

2. El Consell de Garanties Estatutàries, en la sessió del dia 4 d'abril de 2025, després d'examinar la legitimació i el contingut de la sol·licitud, de conformitat amb els articles 23 a 25, apartats 1 a 3, LCGE, va acordar la seva admissió a tràmit, es va declarar competent per emetre el dictamen corresponent i va acordar realitzar una ponència conjunta de la consellera senyora Mercè Barceló i del conseller senyor Francesc Esteve.

3. En la mateixa sessió, a l'empara de l'article 25 LCGE, apartats 4 i 5, i de l'article 35 del Reglament d'organització i funcionament del Consell, va acordar adreçar-se als sol·licitants, a tots els grups parlamentaris i també al Govern a fi de sol·licitar-los la informació i la documentació complementàries de què disposessin sobre la norma sotmesa a dictamen.

4. En data 7 d'abril de 2025 es va rebre en el Registre del Consell un escrit de la directora general de Relacions Institucionals i amb el Parlament, que adjuntava com a documentació complementària un Informe emès en la mateixa data pel secretari general del Departament d'Economia i Finances (Reg. núm. E2025000101).

5. Finalment, després de les corresponents sessions de deliberació del Consell, el dia 16 d'abril de 2025 ha tingut lloc la votació i l'aprovació d'aquest Dictamen, d'acord amb el que preveuen els articles 27.3 LCGE i 38 del Reglament d'organització i funcionament del Consell.

Fonaments jurídics

Primer. L'objecte del dictamen

Segons s'ha indicat en els antecedents, més d'una desena part dels diputats del Parlament, del Grup Parlamentari de Junts, han sol·licitat dictamen al Consell respecte del Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics (en endavant, Decret llei, DL 6/2025 o Decret llei 6/2025, indistintament), a l'empara dels articles 16.1.c i 23.c LCGE.

Per tal de determinar l'objecte d'aquest Dictamen, en aquest fonament jurídic descriurem el contingut i la finalitat de les mesures introduïdes pel Decret llei així com la justificació de l'aprovació d'aquesta figura normativa al·legada per part del Govern en la mateixa norma; seguidament, sintetitzarem els dubtes de constitucionalitat i estatutarietat formulats pels diputats sol·licitants i els motius en què els fonamenten i, en darrer terme, indicarem l'estructura que adoptarà aquest pronunciament consultiu a fi de poder respondre adequadament a les diverses qüestions suscitées.

1. El Decret llei, dictat, d'acord amb la seva part expositiva, a l'empara de l'article 171 EAC i en exercici de l'autonomia financera de la Generalitat i de la seva capacitat normativa per establir tributs propis (art. 202 i 203.5 EAC; art. 133, 156 i 157 CE), introdueix una sèrie de mesures per modificar la regulació de l'impost sobre estades en establiments turístics (IEET).

L'exposició de motius situa la norma en un context de «contínua evolució econòmica i social» en el qual és «essencial i urgent adoptar mesures en l'àmbit fiscal per donar resposta a l'emergència habitacional i el turisme sostenible, i assegurar una distribució justa de la càrrega tributària» (par. quart). I, en aquest marc, addueix que esdevé necessari adoptar mesures urgents en l'impost esmentat (par. cinquè).

L'impost sobre les estades en establiments turístics fou creat per la Llei 5/2012, de 20 de març, de mesures fiscals, financeres i administratives i de creació de l'impost sobre les estades en establiments turístics (en endavant, Llei 5/2012) i, actualment, està regulat a la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni (en endavant, Llei 5/2017), desenvolupada posteriorment pel Decret 141/2017, de 19 de setembre, pel qual s'aprova el Reglament de l'impost sobre les estades en establiments turístics.

L'IEET es configura com un tribut propi de la Generalitat, exigible en tot el territori de Catalunya, en què el fet imposable és constituït per l'estada en els establiments i equipaments turístics situats a Catalunya que configuren l'àmbit d'aplicació subjectiva del tribut, i s'estableix una graduació de la càrrega tributària segons la

categoria de l'establiment. Així, el tribut grava la singular capacitat econòmica de les persones físiques que es posa de manifest en la dita estada, i també pretén internalitzar les possibles externalitats que el turisme pot causar en les zones d'alta concentració turística (art. 22, 23 i 25 Llei 5/2017).

L'impost es merita a l'inici de l'estada, amb dos períodes de liquidació semestral, de l'1 d'abril al 30 de setembre del mateix any, i de l'1 d'octubre al 31 de març de l'any següent (art. 10 Reglament de l'impost sobre les estades en establiments turístics). Els seus ingressos, abans de la reforma introduïda pel Decret Llei, s'afectaven íntegrament al Fons per al Foment del Turisme, amb finalitats de promoció, impuls, preservació, foment i desenvolupament d'estructures turístiques.

La regulació de l'IEET ha estat objecte de diversos canvis normatius, entre els quals podem assenyalar l'efectuat per la Llei 5/2020, de 29 d'abril, de mesures fiscals, financeres, administratives i del sector públic i de creació de l'impost sobre les instal·lacions que incideixen en el medi ambient, que va modificar la Llei 5/2017 per incloure-hi l'habilitació a l'Ajuntament de Barcelona per establir un recàrrec sobre les tarifes de l'impost, qüestió que va ser examinada en el DCGE 4/2020, de 17 d'abril (FJ 2).

El Decret Llei consta d'un article únic, que modifica la Llei 5/2017, que s'estructura en nou apartats, i una disposició final que regula, en tres apartats, l'entrada en vigor de les noves mesures.

A grans trets, les mesures que ha introduït el Decret Llei per modificar la llei reguladora de l'IEET es poden agrupar, d'acord amb la seva justificació en l'exposició de motius i tal com s'exposarà en el fonament jurídic tercer, en els blocs següents:

a) En primer lloc, l'increment de les tarifes que s'apliquen al nombre d'estades per calcular la quota tributària, que es dupliquen en tots els tipus d'establiment i de tarifa, tant a la ciutat de Barcelona com a la resta de Catalunya (art. únic.2 DL 6/2025, que modifica l'art. 34.1 Llei 5/2017).

Aquesta primera mesura, de conformitat amb l'exposició de motius del Decret Llei, pretén aconseguir ingressos per fer front a la situació d'emergència habitacional, manifestada en la impossibilitat d'accedir a un habitatge a causa de l'increment de preus, tant de lloguer com de compra, essent un dels factors que hi ha contribuït l'augment del turisme. D'aquest context s'infereix, per tant, que els poders públics han d'activar polítiques públiques que garanteixin als col·lectius més afectats el dret a l'accés a un habitatge digne (par. vuitè).

b) En segon lloc, el canvi en l'afectació dels ingressos derivats de l'impost (art. únic.1 DL 6/2025, que modifica l'art. 24 Llei 5/2017) i en les finalitats a què es destina el Fons per al Foment del Turisme (art. únic.9 DL 6/2025, que modifica l'art. 49 Llei 5/2017).

En concret, d'una banda, els ingressos queden afectats en un 25% de la recaptació a polítiques de la Generalitat en els àmbits de l'habitatge, i el 75% restant s'integra en el Fons per al Foment del Turisme que, al seu torn, es distribueix entre els municipis (50% dels ingressos obtinguts dels establiments i equipaments turístics del seu territori), el Consell General d'Aran (20% dels ingressos obtinguts dels establiments i equipaments situats a la Vall d'Aran) i l'òrgan de la Generalitat competent en matèria de turisme (import restant).

S'afegeix que, pel que fa als ingressos derivats del nou recàrrec municipal al qual ens referirem en el darrer grup de mesures del Decret Llei, aquests no s'integren en el Fons per al Foment del Turisme, com tampoc queden afectats per les seves finalitats, tal com succeïa ja amb el recàrrec per a la ciutat de Barcelona. Addicionalment, s'estableix que els ingressos derivats de la tarifa especial (aplicable a les estades en els establiments que, dins un centre recreatiu turístic, estiguin situats a les àrees en què s'admeten activitats de joc i apostes), corresponen a la Generalitat i s'exclouen del règim d'afectació i del Fons esmentat (noves mesures establertes en l'art. 24.2 i .3 Llei 5/2017, respectivament).

Tal com argumenta l'exposició de motius del Decret llei, la modificació de l'afectació dels ingressos provinents de l'IEET té com a propòsit captar recursos econòmics per afrontar la situació d'emergència habitacional i impulsar polítiques públiques en matèria d'habitatge (par. vuitè).

D'altra banda, pel que fa als objectius als quals s'han de destinar els recursos del Fons per al Foment del Turisme, aquests es reformulen per adreçar-se a un model de turisme més sostenible, com també s'hi afegeixen, amb caràcter addicional, com a finalitats diferenciades per als ens locals que gestionen recursos del Fons, les polítiques en els àmbits de l'habitatge, de promoció econòmica, de foment de la indústria i de millora de la competitivitat, i desapareix la prioritització de les necessitats de promoció turística (art. 49.2 Llei 5/2017).

Així mateix, s'addiciona una referència expressa al citat article 49 en l'article 48.1 Llei 5/2017 (finalitats del Fons per al Foment del Turisme) i es modifica, en l'article 48.3 d'aquesta norma, el departament competent per distribuir les assignacions entre els diversos departaments competents i els ens locals d'acord amb la distribució prevista a l'article 24.1 (art. únic.7 i .8 DL 6/2025, respectivament).

Si esguardem l'exposició de motius del Decret llei, aquesta reordenació de les finalitats a què es destinen els ingressos que nodreixen el Fons per al Foment del Turisme, que es considera necessària i urgent, tenint en compte que el turisme afecta especialment el medi ambient i ateses les conseqüències de «l'emergència climàtica», pretén desenvolupar un model de turisme sostenible i alinear-se amb els objectius de desenvolupament sostenible de l'Agenda 2030 de les Nacions Unides (par. novè).

c) En tercer lloc, la modificació dels límits i les condicions del recàrrec que pot establir l'Ajuntament de Barcelona sobre les tarifes de l'impost (art. únic.4 DL 6/2025, que modifica l'article 34 *bis* Llei 5/2017).

Així, d'una banda, es duplica l'import màxim del recàrrec per a cada categoria d'establiment, que passa dels 4 als 8 euros, si bé s'exclou l'aplicació d'aquest topall a les estades en embarcacions de creuer de 12 hores o menys. I, de l'altra, s'exceptua de la regla general, segons la qual el recàrrec ha de ser únic per a totes les categories incloses en cada tipus d'establiment, la categoria de les embarcacions de creuer.

L'ampliació del límit del recàrrec ha de permetre a l'Ajuntament de Barcelona incrementar els seus ingressos a fi de mitigar l'impacte del turisme en la ciutat i l'excés de cost que aquest suposa en la despesa de serveis públics (par. desè exposició de motius).

d) En quart i darrer lloc, la creació d'un nou recàrrec que poden establir la resta de municipis de Catalunya (art. únic.5 DL 6/2025, que afegeix un nou art. 34 *ter* a la Llei 5/2017).

Amb la introducció d'aquest nou recàrrec municipal, l'article únic.3 i .6 del Decret llei adapta conseqüentment, per raons sistemàtiques, els articles 34.3 (per tal d'afegir-hi una referència al nou recàrrec a l'hora de calcular la tarifa en el supòsit de reserva anticipada de l'allotjament) i 35 Llei 5/2017 (a fi d'ajustar la regulació de la determinació de la quota tributària en cas d'establiments situats en municipis que disposin de recàrrec aprovat), respectivament.

La regulació del nou recàrrec reproduïx els requisits, els límits i les condicions que ha de respectar l'aprovació del recàrrec per a la ciutat de Barcelona, tot i que amb una diferència destacable: s'estableix que els municipis podran destinar a les finalitats que considerin adients els recursos obtinguts del recàrrec de l'impost i «prioritàriament, en un percentatge no menor al 25% a les polítiques d'habitatge» (art. 34 *ter*.1.a Llei 5/2017).

La finalitat d'aquesta mesura és, com en el cas del recàrrec per a la ciutat de Barcelona, facilitar una font d'ingressos a disposició dels ens locals per dur a terme polítiques públiques, per bé que aquests «municipis –altres que Barcelona– [...] hauran de destinar, així mateix i prioritàriament, a polítiques d'habitatge» (par. onzè exposició de motius).

2. Els diputats sol·licitants afirmen que el Decret llei 6/2025 vulnera íntegrament l'article 64 EAC i l'article 86 CE. Els seus retrets, que s'adrecen, doncs, a tota la disposició, es justifiquen en la vulneració dels pressupostos habilitants i dels límits materials del decret llei.

Primerament, consideren que la norma qüestionada «no acredita, justifica o demostra la “necessitat extraordinària i urgent” de legislar mitjançant la figura del decret llei la modificació del règim de l'impost propi d'estades en establiments turístics».

Un cop citada diversa jurisprudència constitucional i doctrina consultiva sobre els requisits i límits d'aquesta figura normativa d'origen governamental, afirmen que, d'acord amb l'exposició de motius i el contingut material de la norma, les decisions i mesures que conté són «perfectament adoptables per les vies ordinàries sense necessitar les extraordinàries que deshabiliten el procés participatiu de les normes». En aquest sentit, a parer seu, no queda justificada la urgència atès que en cap dels conceptes emprats en l'exposició de motius «podem trobar la necessitat urgent que justifiqui deshabilitar la tramitació legal ordinària». Les mesures poden adoptar-se mitjançant el procediment legislatiu ordinari i, si escau, urgent, «que pot durar de forma efectiva uns pocs mesos més i que de fet és la forma adequada de la tramitació legislativa sense manllevar al Parlament les competències que li són pròpies».

Pel que fa a la urgència relacionada amb l'emergència habitacional, asseguruen que no s'acredita l'impacte real que pot tenir, especialment en la mesura que només el 25% de l'impost està afectat a les polítiques d'habitatge i el 75% restant es destina a finançar polítiques turístiques per millorar la competitivitat de Catalunya com a destinació turística i garantir-ne la sostenibilitat.

Per tant, entenen que les raons d'emergència habitacional de la norma són residuals i «no són ni poden ser justificació de la urgència», com tampoc ho poden ser el desenvolupament d'un model de turisme sostenible o els recàrrecs ja existents.

Segonament, els peticionaris recreen al Decret llei la vulneració de l'Estatut i la Constitució, atès que regula una matèria vedada a la figura del decret llei com és la tributària, sobre la qual també existeix una «reserva constitucional de llei».

Sobre aquesta qüestió citen també jurisprudència constitucional per concloure que el Decret llei 6/2025 canvia els elements essencials del tribut: «altera l'objecte tributari i modifica la posició de l'obligat tributari, en tant que comporta una total reordenació del tribut, especialment, en alterar el seu destí (afegint la matèria habitacional a la turística)».

3. Un cop delimitat l'objecte d'aquest Dictamen, el nostre pronunciament constarà d'un fonament jurídic segon, on examinarem el paràmetre del pressupòsit habilitant i els límits materials de la figura del decret llei i, posteriorment, en el fonament jurídic tercer, l'aplicarem al Decret llei 6/2025 per tal de donar resposta a les qüestions de la petició suara explicitades.

Segon. El paràmetre del pressupòsit habilitant i els límits materials del decret llei ex article 64.1 EAC

Seguidament, un cop determinat l'objecte del Dictamen, en el present fonament jurídic delimitarem el paràmetre d'estatutarietat aplicable als decrets llei emesos pel Govern d'acord amb el que disposa l'article 64.1 EAC.

En primer lloc, tal com hem fet en el Dictamen immediatament precedent a aquest, sobre el Decret llei 5/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria fiscal, de despeses de personal i altres d'administratives, reproduïrem en aquest fonament jurídic la totalitat del paràmetre relatiu al requisit del supòsit habilitant de la necessitat extraordinària i urgent exposat en el Dictamen 1/2025, de 19 de març, sobre el Decret llei 2/2025, de 25 de febrer, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria d'habitatge i urbanisme (FJ 2), atès que s'estima que és plenament vigent i traslladable a la controvèrsia que suscita el Decret llei 6/2025.

I això anterior, d'una banda, perquè en el breu període de temps que ha transcorregut des de l'emissió del DCGE 1/2025, no s'han produït canvis rellevants en la

jurisprudència constitucional que conforma el dit paràmetre, més enllà de la publicació de la STC 64/2025, de 13 de març, que resol el recurs d'inconstitucionalitat núm. 798-2024 promogut contra diversos preceptes del Decret llei català 3/2023, de 7 de novembre, que no introdueix novetats al respecte.

I de l'altra, perquè l'objecte d'aquest Dictamen és també una legislació excepcional dictada pel Govern, que genera als sol·licitants uns dubtes substancialment coincidents respecte dels requisits i límits que ha de respectar ara el Decret llei 6/2025.

Una altra cosa és l'aplicació del paràmetre d'estatutarietat esmentat al Decret llei 6/2025, que es projectarà de manera singular i específica sobre aquesta norma en el fonament jurídic tercer del present Dictamen.

En segon lloc, quant al paràmetre relatiu als límits del decret llei en matèria tributària, atès que és una qüestió nova que es deriva de l'anàlisi del Decret llei 6/2025 i que també ha estat també objecte de retret pels peticionaris, l'exposarem més endavant, en l'apartat segon d'aquest mateix fonament jurídic.

1. La necessitat extraordinària i urgent com a pressupòsit habilitant dels decrets llei

L'Estatut (art. 64.1) habilita el Govern per tal que, en cas d'una necessitat extraordinària i urgent, pugui dictar disposicions legislatives provisionals sota la forma de decret llei. Com ha dit repetidament aquest Consell en les nombroses ocasions en què s'ha pronunciat sobre aquesta figura normativa (per tots, DCGE 3/2023, d'1 de desembre, i tots els dictàmens que se citen en aquest), així com també el Tribunal Constitucional en la seva abundant doctrina sobre aquesta qüestió (per totes, les recents STC 121/2024, de 9 d'octubre, i 126/2023, de 27 de setembre, i les altres que se citen en aquestes), aquesta facultat normativa del Govern té caràcter extraordinari, ja que, en el nostre sistema constitucional i estatutari, la potestat general per fer lleis correspon al Parlament.

L'aprovació per part del Govern d'una norma amb rang i força de llei, encara que després hagi de ser validada pel Parlament, suposa una limitació a la funció legislativa d'aquest darrer, en la mesura que sostreu la matèria que és objecte del decret llei al debat que es produeix en el procediment parlamentari, amb tot el que aquest porta associat en termes de publicitat, deliberació pública i pluralisme, i també de participació política. Participació no sols dels grups parlamentaris que representen els ciutadans sinó també dels altres actors que poden intervenir en el procés d'elaboració de les lleis en sentit ampli, incloent-hi la preparació de l'avantprojecte de llei, entre els quals es troben les entitats locals quan la norma que s'elabora afecta l'urbanisme i altres matèries que els són especialment sensibles. Per aquest motiu, tant el Consell com el Tribunal Constitucional han considerat sempre que aquesta facultat legislativa del Govern tenia caràcter excepcional i que, en conseqüència, havia d'interpretar-se de manera estricta, de forma que el seu exercici respongui efectivament al pressupòsit que, tant segons la Constitució (art. 86.1) com segons l'Estatut (art. 64.1), l'habilita: que es produeixi una situació de necessitat extraordinària i urgent, a la qual el Govern hagi de respondre mitjançant normes de rang legal.

La Constitució i l'Estatut, en efecte, coincideixen en termes pràcticament idèntics en establir el pressupòsit habilitant dels decrets llei («[e]n cas d'una necessitat urgent i extraordinària», en l'art. 86.1 CE, segons la versió oficial catalana publicada en el BOE, el 29 de desembre de 1978, i «[e]n caso de extraordinaria y urgente necesidad», segons la versió oficial castellana publicada en el BOE, en la mateixa data, i «[e]n cas d'una necessitat extraordinària i urgent», en l'art. 64.1 EAC). Conseqüentment, tal com ha dit el Consell des del primer pronunciament que va emetre sobre un decret llei del Govern de la Generalitat (DCGE 7/2010, de 22 d'abril, FJ 3), la doctrina de referència aplicable en aquesta qüestió és la que ha elaborat el Tribunal Constitucional (en un primer moment emesa amb relació a l'art. 86.1 CE i després projectada, amb singularitats pròpies, sobre els decrets llei autonòmics), com d'altra banda ha assenyalat el mateix Tribunal (per totes, STC 126/2023, FJ 3). Tanmateix, el Consell ha indicat també que s'han de tenir en compte «els matisos

que derivin de la nostra singularitat institucional» (DCGE 3/2023, FJ 2; 16/2013, de 15 de novembre, FJ 2, i 7/2010, FJ 3), referida especialment al caràcter unicameral del Parlament de Catalunya i al fet que el Consell realitza un control dels decrets llei previ a la seva validació i, per tant, abans de dur-se a terme el debat parlamentari corresponent (DCGE 3/2023, FJ 2). També el Tribunal Constitucional ha dit que, en el cas dels decrets llei aprovats pels governs de les comunitats autònomes, malgrat que les exigències mínimes derivades del principi democràtic siguin idèntiques per a tots els decrets llei, s'han de ponderar les diverses situacions o contextos institucionals en què es produeixen, entre els quals la competència de la comunitat autònoma i la configuració del seu parlament (STC 126/2023, FJ 3), tal com es veurà després.

Com s'ha dit, la doctrina consultiva i constitucional sobre el pressupòsit habilitant dels decrets llei és molt àmplia i extensa. A continuació, se'n sintetitzen els elements principals, fent atenció especial a aquells que resulten més rellevants en el cas present i tractant, d'una banda, els criteris que s'han d'emprar per justificar l'existència del supòsit que habilita el Govern per dictar un decret llei (A) i, de l'altra, la manera en què s'ha de fer aquesta justificació (B).

A) En primer lloc, s'ha de començar per remarcar la significació que té la previsió del «cas d'una necessitat extraordinària i urgent» com a única clàusula habilitant dels decrets llei, que permet que el Govern pugui utilitzar aquesta facultat legislativa excepcional. Els decrets llei, d'acord amb aquesta clàusula, només es poden dictar en aquest supòsit, sense que resultin admissibles altres circumstàncies o situacions com a causa justificadora per dictar aquesta norma d'origen governamental.

La necessitat extraordinària i urgent, però, no es pot identificar necessàriament amb l'aparició de situacions imprevisibles, sinó que pot ser deguda a la producció de situacions o conjuntures excepcionals, especialment en els àmbits econòmic i social o, fins i tot, podria tenir lloc a causa d'una inacció del Govern (DCGE 3/2023 i 1/2012, de 10 de gener, FJ 2; STC 1/2012, de 13 de gener, FJ 6). Ambdós, Consell i Tribunal Constitucional, en els dictàmens i sentències mencionats, han remarcat que no importa tant la causa que ha generat la situació extraordinària com que aquesta realment existeixi i quedi degudament justificada pel Govern, en els termes que es dirà més endavant.

En aquest sentit, s'ha assenyalat que l'extraordinària i urgent necessitat és quelcom diferent, en qualitat, de la conveniència política o, inclús, de la suposada necessitat de dotar-se d'una determinada normativa, situacions aquestes que, per elles mateixes, res no diuen respecte a si s'ha apreciat la indefugible exigència que habilita per sostreure l'ordenació al procediment parlamentari, seu ordinària, amb caràcter general, de la legislació. Així mateix, s'ha ressaltat que no és fonament de la potestat legislativa excepcional del Govern el desig d'abreujar el procés de decisió, o d'utilitzar la via més ràpida o el mecanisme més directe per assolir determinades finalitats (STC 121/2024, FJ 4.B.c) ni l'adopció d'una concreta tècnica o formulació normativa per millorar la seguretat jurídica (STC 111/2021, de 13 de maig, FJ 6).

S'ha indicat, a més, que tampoc és suficient l'allegació d'estalvi o avantatge econòmic arran d'una determinada operació (STC 152/2017, de 21 de desembre, FJ 6) ni la invocació genèrica d'efectes beneficiosos derivats de l'aplicació de les mesures adoptades, ni ho és l'atorgament de beneficis concrets a determinats subjectes o col·lectius, fins i tot quan es diu que és convenient que aquests beneficis no es demorin, perquè, indica el Tribunal Constitucional, el que resulta rellevant en aquests casos és que es justifiqui que l'atorgament d'aquests beneficis amb caràcter immediat constitueixi una necessitat extraordinària i urgent (STC 61/2018, de 7 de juny, FJ 9). Igualment, no n'hi ha prou per fonamentar la concurrència d'una extraordinària i urgent necessitat d'actuar el fet que s'hagi alterat el calendari d'adopció de determinades mesures del Govern per la irrupció d'una situació extraordinària, sinó que, una altra vegada, cal que es justifiquin en si mateixes la urgència i la necessitat d'adoptar aquestes mesures sense dilació (STC 111/2021, FJ 6).

De forma especial, en el cas present cal indicar, i sens perjudici de les consideracions específiques que es faran posteriorment, que el Tribunal Constitucional ha admès que la no aprovació de la llei de pressupostos i la consegüent situació de pròrroga pressupostària que es produeix pot legitimar el recurs al decret llei, amb la finalitat d'adaptar els estats d'ingressos i de despeses pressupostàries prorrogats (per actualitzar a la inflació els drets econòmics que es pretenen liquidar, per autoritzar les operacions de finançament dels crèdits prorrogats o per actualitzar les retribucions dels funcionaris o les pensions, entre els objectius que cita el Tribunal Constitucional). Ara bé, també ha dit que la situació de pròrroga pressupostària no pot justificar, en si mateixa, l'adopció mitjançant decret llei d'altres mesures que no tinguin relació amb aquesta qüestió i que, per tant, si s'escau, s'hauran de justificar en una necessitat extraordinària i urgent d'actuar pròpia i específica (STC 137/2003, de 3 de juliol, FJ 5).

En segon lloc, la urgència s'ha d'entendre com la necessitat d'una actuació normativa immediata amb valor de llei (DCGE 3/2023, FJ 2.1.C). La concurrència de la urgència es pot valorar per referència a les possibilitats de recórrer al procediment legislatiu per adoptar la mesura en qüestió, tenint en compte les opcions que ofereix (la tramitació d'urgència o de lectura única) i les circumstàncies i els factors presents (l'existència d'un parlament unicameral en el cas de les comunitats autònomes, la seva càrrega legislativa o, si escau, el fet que el parlament estigui dissolt). Tanmateix, no és necessari que la legitimitat de l'ús del decret llei estigui condicionada exclusivament a la justificació de la impossibilitat o, almenys, d'una dificultat molt greu d'adoptar la mesura mitjançant els procediments legislatius disponibles (DCGE 3/2023, FJ 2.1, i 2/2019, de 22 de febrer, FJ 2, i STC 103/2017, de 6 de setembre, FJ 4). En aquest sentit, no es pot exigir al Govern «una justificación expresa e individualizada de la inadecuación del procedimiento legislativo para atender a tiempo los objetivos gubernamentales» (STC 93/2015, de 14 de maig, FJ 6).

Així, el Consell ha entès que es pot examinar l'exigència de la urgència «a través d'una valoració conjunta dels factors del supòsit i de la rellevància de l'aplicació immediata dels efectes de les mesures establertes en el Decret llei, [...] sense entrar a valorar de manera determinant la viabilitat del recurs als procediments legislatius accelerats previstos al Reglament del Parlament» (DCGE 3/2023, FJ 2.1.C). L'essencial és, doncs, que es justifiqui una necessitat de resposta normativa immediata per fer front a la situació extraordinària que s'ha produït. En la mateixa línia s'ha pronunciat la doctrina constitucional, que ha reconegut que és admissible una acció normativa absolutament immediata sense que l'actuació pública orientada a l'assoliment d'aquests objectius del govern autonòmic admeti cap retard, ni tan sols la curta durada que comportaria la tramitació legislativa particularment àgil que caracteritza l'aprovació de les lleis a les cambres autonòmiques (STC 40/2021, de 18 de febrer, FJ 3, amb citació de la STC 93/2015, FJ 9).

La urgència que justifica les mesures adoptades per decret llei implica que aquestes han de tenir eficàcia immediata. Això, però, no s'ha de confondre amb la seva execució immediata o instantània, ja que pot resultar necessari modificar el marc normatiu vigent perquè es puguin emprendre després les actuacions concretes per fer front a la situació extraordinària (DCGE 3/2023, FJ 2.1; STC 16/2021, de 28 de gener, FJ 4, amb citació de jurisprudència anterior).

En tercer lloc, s'ha d'assenyalar que el Consell i el Tribunal Constitucional exigeixen, de manera constant i reiterada, una connexió de sentit entre les mesures adoptades i la circumstància extraordinària produïda, entesa com a relació lògica o de congruència de les mesures amb la situació que s'ha d'afrontar (DCGE 3/2023, FJ 2.1.B, i STC 40/2021, FJ 4, amb la nombrosa doctrina citada sobre el requeriment de la connexió de sentit, que es remunta al moment inicial del control dels reials decrets llei per part del Tribunal Constitucional –STC 29/1982, de 31 de maig, FJ 3– i, respecte dels decrets llei aprovats pel Govern de la Generalitat, del Consell

–DCGE 7/2010, FJ 4–). La valoració de l'existència d'aquesta connexió de sentit de les mesures amb la situació extraordinària s'ha de fer, com ha indicat repetidament el Tribunal Constitucional en la jurisprudència i doctrina acabades de citar, tant des del punt de vista del contingut de les mesures adoptades (observant si tenen o no una relació lògica raonable, directa o indirecta, amb la situació extraordinària) com també per la seva estructura (observant si, amb independència del seu contingut, modifiquen de forma immediata la situació jurídica existent).

B) Altrament, cal destacar la importància essencial que té la justificació de la concurrència del pressupòsit habilitant dels decrets llei, en els termes que s'han indicat a l'apartat anterior, i els requeriments que ha de complir aquesta justificació per poder ser considerada suficient i adequada, que se sintetitzen a continuació d'acord amb la jurisprudència del Tribunal Constitucional i la doctrina d'aquest Consell.

a) En aquest sentit, com a punt de partida cal assenyalar que l'adopció d'un decret llei és una decisió política del Govern, i la valoració de la necessitat d'actuar legislativament en una situació determinada, que es considera extraordinària i urgent, és essencialment un judici polític, que correspon realitzar al Govern i, després, al Parlament, a qui se sotmet la seva validació. Aquesta configuració dels decrets llei com una decisió política no significa, però, que la facultat per dictar-los sigui completament lliure o discrecional, sinó que, ben al contrari, tant la Constitució (art. 86) com l'Estatut (art. 64) han establert límits per a la seva utilització, en la mesura que es tracta d'una potestat normativa extraordinària del Govern, tal com s'ha indicat des del primer moment en la jurisprudència constitucional i en la nostra doctrina consultiva, i s'ha recordat a l'inici d'aquest fonament jurídic. Aquests límits, en forma d'exigència d'una causa habilitadora per dictar els decrets llei i de l'exclusió de determinades matèries del seu àmbit, constitueixen una autèntica limitació jurídica de la potestat del Govern per emetre'ls, que, en conseqüència, pot ser controlada en termes jurídics, encara que en moments i amb efectes diversos, pel Tribunal Constitucional i per aquest Consell.

La valoració que tant l'alt Tribunal com el Consell, de manera distinta, poden efectuar sobre els decrets llei, que no pot ser d'oportunitat política ni d'excel·lència tècnica, no pot suplantar el judici polític que fan el Govern i, després, el Parlament sobre la concurrència d'una situació d'extraordinària urgència i respecte a la necessitat de dictar, en aquesta situació, mesures legislatives de resultat immediat. Per aquest motiu, constitueix un element essencial dels decrets llei que el Govern justifiqui l'existència del pressupòsit habilitant que l'ha portat a dictar una mesura d'aquest tipus. Per tant, el control jurídic que exerceixen posteriorment el Tribunal Constitucional i el Consell, com aquests han dit de forma repetida i constant (per tots, amb citació abundant de jurisprudència, STC 121/2024, FJ 4.B, i DCGE 3/2023, FJ 2, i els altres a què aquest es remet), té caràcter extern i s'ha de dirigir a comprovar que la justificació existeix, que és suficient i que és raonable.

Resulta, per tant, imprescindible la justificació del Govern, a través de la pluralitat de mitjans en què pot fer-se, com es veurà en l'apartat següent, fins al punt que, si manca aquesta justificació, el Tribunal Constitucional ha declarat que no pot apreciar si concorre el pressupòsit habilitant i, com que no pot presumir-lo pel seu compte, declara la vulneració de l'article 86.1 CE i la nul·litat del decret llei en qüestió (STC 61/2018, FJ 6). Així, la justificació del decret llei per part del Govern es configura com una veritable càrrega de prova per valorar l'existència del pressupòsit habilitant i, per tant, la legitimitat del decret llei (STC 121/2024, FJ 4).

b) La justificació de la concurrència del pressupòsit habilitant del decret llei que correspon al Govern, que permeti la seva valoració ulterior i el seu control jurídic, pot fer-se a través d'una pluralitat de mitjans (STC 121/2024, FJ 4; DCGE 3/2023, FJ 2), entre els quals figura, d'entrada, el mateix decret llei, en la seva exposició de motius. Aquest no és, però, l'únic lloc on es pot fer aquesta justificació i d'on ha de partir inexorablement el control jurídic que se'n faci. El Tribunal Constitucional, a la STC 12/2015, de 5 de febrer, FJ 3, ha indicat, en efecte, que:

«nuestra doctrina ha precisado que no es necesario que tal definición expresa de la extraordinaria y urgente necesidad haya de contenerse siempre en el propio Real Decreto-ley, sino que tal presupuesto cabe deducirlo igualmente de una pluralidad de elementos. A este respecto, conviene recordar que el examen de la concurrencia del citado presupuesto habilitante de la “extraordinaria y urgente necesidad” siempre se ha de llevar a cabo mediante la valoración conjunta de todos aquellos factores que determinaron al Gobierno a dictar la disposición legal excepcional y que son, básicamente, los que quedan reflejados en la exposición de motivos de la norma, a lo largo del debate parlamentario de convalidación, y en el propio expediente de elaboración de la misma (SSTC 29/1982, de 31 de mayo, FJ 4; 182/1997, de 28 de octubre, FJ 4; 11/2002, de 17 de enero, FJ 4; y 137/2003, de 3 de julio, FJ 3).»

Així, la justificació es pot contenir també en la documentació generada en l'elaboració del decret llei i que figura en el seu expedient i en les exposicions que es van fer en els debats parlamentaris de la seva convalidació. Sobre aquesta pluralitat d'elements utilitzables per verificar el compliment del pressupòsit habilitant cal fer, en el cas de Catalunya i del control previ d'aquest Consell, algunes consideracions específiques.

En primer lloc, i atès que la intervenció del Consell es produeix abans que tingui lloc el debat parlamentari sobre la validació del decret llei, hem destacat que el Consell «no podrà parar esment ni a la intervenció parlamentària que faci el membre del Govern per defensar-los davant la Cambra ni al debat parlamentari subsegüent en el marc del procediment de convalidació, ja que ambdós fets es produiran un cop el nostre Dictamen s'hagi emès». I segueix: «[p]er aquesta raó, el Consell destaca que l'exposició de motius i la documentació preparatòria del decret llei són els elements “determinants” per tal de portar a terme la seva anàlisi sobre el supòsit de fet habilitant de la norma» (DCGE 3/2023, FJ 2.1.A).

Aquest caràcter «determinant» del propi decret llei i de la documentació preparatòria ve reforçat a més pel fet que la mateixa legislació catalana obliga el Govern a incloure la seva justificació en aquests mateixos instruments. Així, en efecte, la Llei 13/2008, de 5 de novembre, de la presidència de la Generalitat i del Govern (art. 38.3), estableix que:

«Els projectes de decret llei han d'incloure una exposició de motius en què es raoni expressament la necessitat extraordinària i urgent de la iniciativa i han d'anar acompanyats amb un informe que justifiqui aquesta necessitat i certifiqui que les mesures proposades són congruents i estan en relació directa amb la situació que s'ha d'afrontar, i es poden acompanyar amb altres memòries, estudis, informes i dictàmens sobre l'adequació de les mesures proposades als fins que es persegueixen. En tot cas, els projectes de decret llei han d'ésser objecte d'un informe dels serveis jurídics de la Generalitat.»

Tanmateix, en segon lloc, cal tenir present també que aquests documents no són els únics que es poden fer servir per valorar el compliment del pressupòsit habilitant d'un decret llei, ja que, com també recorda el DCGE 3/2023, el Consell «ha de tenir en compte la documentació complementària posterior que pugui aportar el Govern atenent la petició del mateix Consell de conformitat amb l'article 25, apartats 4 i 5, LCGE, com es fa palès en diversos dictàmens (entre d'altres, DCGE 15/2014, FJ 2; 5/2015, FJ 2, i DCGE 2/2019, FJ 2)» (FJ 2.1.A). En conseqüència, el caràcter «determinant» que aquest Consell ha reconegut al propi decret llei i a la documentació que l'acompanya, indicada a l'article 38.3 de la Llei 13/2008, no es pot entendre en el sentit d'exclusiu. Al seu torn, però, aquesta manca d'exclusivitat a l'efecte de justificar la concurrència del pressupòsit habilitant del decret llei no suposa que aquesta documentació deixi de considerarse com el mitjà principal, general i ordinari a través del qual s'ha de justificar el decret llei.

c) La fonamentació de la concurrència del pressupòsit habilitant ha de ser concreta i específica respecte de les mesures que s'adoptin mitjançant decret llei (STC 15/2023, de 7 de març, FJ 3.c). Això implica que, quan aquest regula diverses matèries o conté una pluralitat de mesures, la justificació s'ha de projectar sobre totes elles (STC 111/2021, FJ 4), si bé aquest examen pot acompanyar-se d'una consideració genèrica de les causes invocades pel Govern per a l'aprovació del decret llei, com a acte normatiu unitari (per totes, STC 34/2017, d'1 de març, FJ 4; 18/2016, de 4 de febrer, FJ 4 i 5, i 332/2005, de 15 de desembre, FJ 5). Les diverses mesures que s'incloguin en un decret llei hauran d'estar, doncs, justificades en relació amb la situació d'urgència i necessitat que ha portat a dictar-lo, sense que sigui suficient una referència general al seu conjunt, que pretengui justificar-lo globalment.

Amb tot, això no suposa haver de justificar cada precepte o cada mesura de manera singular i individualitzada, sinó que és possible analitzarlos (en la justificació del Govern i, després, en el control d'aquesta justificació) en un tractament conjunt per grups de normes, segons les diverses matèries incloses en el decret llei, encara que sempre haurà de concórrer, en tots ells, la situació de necessitat extraordinària i urgent (STC 15/2023, FJ 3.c), en els termes que hem vist en l'apartat 1.A d'aquest fonament jurídic.

A més, s'ha de tenir en compte que també resulta possible una valoració de conjunt si es tracta de mesures que, encara que siguin heterogènies, formin part d'un sistema integrat i tinguin sentit en una visió global i no de manera aïllada cada una d'elles. Això és especialment aplicable a la relació de sentit entre les mesures, diverses i heterogènies, aprovades en un decret llei i la justificació de l'extraordinària urgència i necessitat en què s'ha basat el Govern per dictar-lo (així, p. ex., STC 38/2016, de 3 de març, FJ 5, i 93/2015, FJ 7.b, en què el Tribunal Constitucional arribava a resultats diferents en la valoració de la concurrència del pressupòsit habilitant sobre les distintes mesures contingudes en els decrets llei sotmesos al seu control).

d) Finalment, s'ha de destacar que la justificació que ha de realitzar el Govern ha de presentar els motius que l'han portat a dictar el decret llei d'una forma «explícita i raonada» (ja des de la STC 29/1982, FJ 3). Aquesta exigència, no obstant, no ha estat sempre interpretada en els mateixos termes pel Tribunal Constitucional, la jurisprudència del qual, com ha observat el Consell (DCGE 3/2023, FJ 2.1.A, i 2/2021, de 29 de juliol, FJ 2), ha evolucionat considerablement, passant de comprovar només que el Govern no fes un ús abusiu i arbitrari d'aquesta facultat normativa excepcional a aplicar un criteri de control més estricte, que exigeix una motivació més rigorosa per part del Govern.

Així, la doctrina constitucional actual exigeix que la justificació del decret llei sigui concreta i suficient, de forma que analitzi les circumstàncies del cas i les mesures que s'adopten, sense que es pugui recórrer a fórmules vagues, abstractes, genèriques, estereotipades o rituals (STC 121/2024, FJ 4.B.c, i 113/2024, de 10 de setembre, FJ 4.b), que no argumentin específicament i de manera concreta en relació amb el cas. Encara més si es tracta d'una mesura de tipus organitzatiu, supòsit en el qual la verificació de l'existència de la situació excepcional ha de seguir uns criteris més estrictes (DCGE 2/2021, de 29 de juliol, FJ 2.2.A, amb citació d'altres dictàmens precedents).

Tampoc ha admès el Tribunal Constitucional, com s'ha dit ja en l'apartat 1.A d'aquest fonament jurídic, que satisfaci aquesta exigència de justificació explícita i raonada una simple valoració de la conveniència política o, fins i tot, de la necessitat de dotar-se d'una determinada normativa (STC 121/2024, FJ 4.B.c), ni la invocació genèrica d'efectes beneficiosos derivats de la seva aplicació immediata (STC 61/2018, FJ 9), el desig d'una entrada en vigor de la mesura en qüestió per la via més ràpida (STC 125/2016, de 7 de juliol, FJ 4) o l'adopció d'una concreta formulació normativa per millorar la seguretat jurídica (STC 111/2021, FJ 7). Totes aquestes finalitats són legítimes i poden fins i tot ser necessàries, però per elles mateixes no justifiquen la necessitat ex-

traordinària i urgent que permet adoptar un decret llei, de tal manera que també haurà de concórrer –i justificar-se– aquesta causa habilitadora per considerar que el decret llei s'ha dictat dins dels límits que fixen els articles 86.1 CE i 64.1 EAC.

2. Els límits materials del decret llei en l'àmbit tributari

Segons s'ha exposat en el fonament jurídic primer, els sol·licitants consideren que el Decret llei 6/2025 aprovat vulnera els límits materials estatutaris i constitucionals en tant que altera els elements essencials d'un tribut.

De fet, entre les matèries esmentades a l'article 64 EAC com a excloses de la regulació del decret llei, no s'hi troba la tributària. Això no obstant, el Tribunal Constitucional ha establert que els límits formals i materials que afecten el decret llei autonòmic són, com a mínim, els que la Constitució imposa al decret llei estatal (art. 86.1 CE), i que l'estatut corresponent hi pot afegir «cautelos o exclusiones» addicionals (STC 40/2025, d'11 de febrer, FJ 4; 121/2024, FJ 4; 126/2023, FJ 3; 107/2015, de 28 de maig, FJ 2 i 93/2015, FJ 5). En la mesura, doncs, que el Tribunal ha interpretat que els límits de l'article 86.1 CE es troben inclosos en l'article 64 EAC, cal escatir com podria un decret llei vulnerar aquest darrer precepte si en resulta afectada la matèria tributària. Primerament, però, cal referir-se a com s'estableix la relació entre aquesta matèria i l'article 86.1 CE en no trobar-s'hi tampoc mencionada expressament.

Certament, entre les matèries vetades al decret llei en l'article 86.1 CE, la tributària no hi està citada. En canvi, es fa referència, entre d'altres, a l'afectació als drets, els deures i les llibertats dels ciutadans regulats en el títol I, i, entre ells, es troba en l'article 31 el deure de contribuir al sosteniment de la despesa pública d'acord amb la capacitat econòmica de cadascú mitjançant un sistema tributari just (apt. 1), a més de la reserva de llei per establir prestacions personals o patrimonials de caràcter públic (apt. 3).

Ara bé, d'acord amb la doctrina constitucional, del fet que la matèria tributària estigui subjecta al principi de reserva de llei (art. 31.3, esmentat, i art. 133.1 i .3 CE) i que aquesta reserva tingui caràcter relatiu i no absolut «“no se deriva necesariamente que se encuentre excluida del ámbito de regulación del Decreto-ley, que podrá penetrar en la materia tributaria siempre que se den los requisitos constitucionales del presupuesto habilitante y no ‘afecte’, en el sentido constitucional del término, a las materias excluidas”, límite material “que no viene señalado por la reserva de Ley”» (STC 108/2004, de 30 de juny, FJ 7).

Per tant, a allò que el Tribunal atén en interpretar el límit material de l'article 86.1 CE «no es, pues, al modo cómo se manifiesta el principio de reserva de Ley en una determinada materia, la tributaria en este caso (si tiene carácter absoluto o relativo y qué aspectos de dicha materia se encuentran amparados o no por dicha reserva), sino más bien al examen de si ha existido “afectación” por el Decreto-ley de un derecho, deber o libertad regulado en el título I de la Constitución. Lo que exigirá tener en cuenta la configuración constitucional del derecho o deber afectado en cada caso y la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate» (STC 108/2004, FJ 7, i, en el mateix sentit, 11/2024, de 18 de gener, FJ 2, i 189/2005, de 7 de juliol, FJ 7).

A aquesta mateixa conclusió cal arribar en el context de l'ordenament jurídic català si del que es tracta és d'una regulació per part del decret llei de tributs estatals cedits a la Generalitat (art. 202.3.b EAC), però, no és traslladable de forma automàtica si la regulació fa referència a tributs propis (art. 202.3.a EAC). I això perquè en relació amb aquests darrers, l'article 203.5 EAC disposa una reserva a favor de la llei parlamentària per «establir» els tributs propis quan diu que «[l]a Generalitat té competència per a establir, mitjançant una llei del Parlament, els seus tributs propis, sobre els quals té capacitat normativa».

Aquesta referència explícita a la llei del Parlament és una dada de la qual s'ha de partir perquè, a diferència dels esmentats articles 31.3 i 133.1 i .3 CE, en què la reserva legal que contenen no exclou, com diu el Tribunal Constitucional, el joc del decret

lleï en la regulació del deure de tributar si no és que s'«afecta» aquest deure (de manera que el grau d'afectació proscriu no prové de la reserva de llei sinó de «la configuració constitucional del derecho o deber afectado en cada caso y la naturaleza y alcance de la concreta regulación de que se trate»), en el cas de l'establiment dels tributs propis, l'article 203.5 EAC preveu de forma inequívoca i contundent una reserva a favor de la llei del Parlament. Per tant, la participació del decret llei en la regulació d'un tribut propi sí que depèn, a diferència del que podria passar en l'àmbit dels tributs cedits, de l'abast de la reserva de llei a favor de la llei del Parlament.

En conseqüència, la possibilitat de què el decret llei entri a regular un tribut dependrà, exclusivament, de com s'interpreti l'abast de l'acte del seu «establiment». És obvi que aquest grau de regulació normativa inclou, en tot cas, la creació *ex novo* del tribut en qüestió. Així ho ha formulat el Tribunal Constitucional en la STC 107/2015 (FJ 2) i, més recentment, en la STC 40/2025 (FJ 6). En la primera d'elles, es diu, en aquest sentit, que:

«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.» (FJ 2)

I, en la segona, referint-se a la diferència de tractament de la reserva de llei entre la Constitució i l'Estatut (en aquest cas, d'Andalusia) diu que:

«Cuando la Constitución o un estatuto de autonomía establece una reserva de ley, lo que hace es proscribir el reglamento o, al menos, reducir considerablemente su juego dentro de una materia. Ahora bien, el decreto-ley, en cuanto norma con rango de ley, es un instrumento idóneo para cumplir aquella reserva legal (STC 60/1986, de 20 de mayo, FJ 2). Otra cosa es que la reserva establecida sea a favor de una “ley del Parlamento”, como ocurre en el caso del art. 131.3 EAAnd. El decreto-ley quedará entonces vedado. Así lo apreciamos en relación con regulaciones fiscales que la Generalitat de Cataluña, de acuerdo con su Estatuto (art. 203.5), debía hacer “mediante una ley del Parlamento”.» (FJ 6.a)

I continua la mateixa Sentència:

«no es apropiado hablar de colaboración para describir la relación entre la ley que establece una regulación (en este caso, la Ley 1/2004 de creación del Consejo Audiovisual de Andalucía) y el decreto-ley que, haciendo valer la identidad de rango, la modifica (en este caso, el art. 7 del Decreto-ley 2/2020). De ahí que no pueda aceptarse que mediante decreto-ley el Gobierno regule, siquiera en grado mínimo, cuestiones que el Estatuto de Autonomía ha confiado a la ley parlamentaria (art. 131.3 EAAnd).» (FJ 6.a)

Aplicat al cas de Catalunya, la qüestió que l'Estatut, en el seu article 203.5, «ha confiat a la llei parlamentària» és la d'«establir els seus tributs propis».

També resulta evident que allò que ha quedat establert per llei del Parlament hagi de ser modificat pel mateix tipus de llei, almenys, pel que fa als elements essencials del tribut (que, en tot cas, es preserven per la reserva de llei, STC 11/2024, FJ 2), en tant que són els que el configuren o l'«estableixen». Primer, perquè l'article 203.5 EAC no delimita el grau de regulació de la llei només en termes de «creació», sinó en termes més amplis d'«establiment», i, segon, perquè es desnaturalitzaria el man-

dat estatutari si, un cop configurats els elements essencials del tribut per llei en sentit formal, el decret llei pogués dur-ne a terme una modificació substancial, desdibuixant així els seus trets essencials.

Caldrà, doncs, analitzar, en el proper fonament jurídic, si el Decret llei 6/2025 ha respectat els límits materials en matèria tributària, en els termes així delimitats, pel que fa a les peculiaritats que singularitzen l'establiment de tributs propis i l'específica reserva de llei a favor de la llei del Parlament.

Tercer. L'aplicació del paràmetre al Decret llei 6/2025

En el marc descrit del paràmetre aplicable, cal ara valorar l'adequació del Decret llei 6/2025 a l'Estatut. Atès el doble retret que fa la petició de dictamen, tal com s'ha indicat en el fonament jurídic primer, és necessari fer un examen separat de les dues línies argumentals: (1) la valoració de la concurrència del pressupòsit habilitant i (2) la valoració del respecte als límits materials del decret llei, especialment pel que fa a l'afectació de la matèria tributària.

1. Valoració de la concurrència del pressupòsit habilitant en el Decret llei 6/2025

La comprovació per part d'aquest Consell de la concurrència del pressupòsit habilitant passa per verificar dues dimensions, com ja s'ha exposat: si el decret llei es dicta per fer front a una situació extraordinària i urgent i si les mesures adoptades presenten una connexió de sentit amb aquesta situació.

Cal recordar, abans de dur a terme aquest doble examen, que les mesures aprovades amb caràcter extraordinari i urgent que afecten l'impost sobre estades en establiments turístics es projecten sobre quatre àmbits, tot i que el Decret llei es refereix en l'exposició de motius a tres blocs. En realitat, però, la regulació es projecta sobre quatre punts, com així també s'assenyala en l'Informe justificatiu sobre la necessitat i oportunitat del projecte de Decret llei, de la Secretaria General del Departament d'Economia i Finances, que consta en l'expedient: (a) l'increment de les tarifes de l'impost; (b) l'afectació dels ingressos i les finalitats a què es destina el Fons per al Foment del Turisme; (c) la modificació del recàrrec de l'Ajuntament de Barcelona, i (d) la creació del nou recàrrec per a la resta de municipis i destinació dels ingressos. I, segons es diu en l'exposició de motius del Decret llei 6/2025, aquestes mesures persegueixen dues finalitats: donar resposta a l'emergència habitacional i al turisme sostenible, assegurant una distribució justa de la càrrega tributària.

A) El Govern justifica l'existència de la situació extraordinària i urgent que habilitaria l'aprovació del Decret llei 6/2025 en quatre documents diferents: a) l'exposició de motius de la norma; b) l'Informe sobre impacte pressupostari, de la Direcció General de Pressupostos del Departament d'Economia i Finances; c) l'Informe jurídic, de l'Assessoria Jurídica del Departament d'Economia i Finances, i d) l'Informe justificatiu sobre la necessitat i oportunitat del projecte de Decret llei, de la Secretaria General del Departament d'Economia i Finances. Els tres informes són datats el 24 de març de 2025 i consten en l'expedient que acompanya el Decret llei. A més, en data 7 d'abril, el Consell ha rebut un escrit titulat «Informe que respon a l'escrit presentat pel Grup Parlamentari de Junts sol·licitant dictamen al Consell de Garanties Estatutàries, en relació al Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics», que la Secretaria General del Departament d'Economia i Finances remet en el tràmit previst a l'article 25.5 de la Llei 2/2009. Aquests són, doncs, els documents que s'examinaran a continuació per tal d'escatir si concorre, en el present cas, la situació extraordinària i urgent que habilitaria l'aprovació del Decret llei 6/2025.

a) L'exposició de motius

L'exposició de motius del Decret llei 6/2025 apella al «context de contínua evolució econòmica i social» per qualificar d'essencial i d'urgent l'adopció de mesures fiscals «per donar resposta a l'emergència habitacional i el turisme sostenible, i assegurar una distribució justa de la càrrega tributària». No es diu res més sobre el context.

Quant a les concretes mesures, s'afirma que:

«pretenen, en primer lloc, aconseguir ingressos per fer front a la situació d'emergència habitacional, que es manifesta, per a molta gent, en la impossibilitat d'accedir a un habitatge a causa de l'increment de preus, tant de lloguer com de compra. La manca d'habitatges disponibles a preus assumibles per al seu ús com a residència habitual i permanent ha esdevingut, així, un dels problemes que més preocupen la ciutadania, i són els joves i les famílies vulnerables les persones que el pateixen més directament. Per tot això, els poders públics han d'activar les polítiques públiques que garanteixin a aquests col·lectius el dret a l'accés a un habitatge digne. Sobre aquest problema, s'ha observat que un dels factors que ha contribuït a aquesta situació ha estat l'augment del turisme. Per això, i com a mesures que han de fer front a la situació, aquest decret llei incorpora l'increment de les tarifes de l'impost sobre les estades en establiments turístics i una modificació de l'article que regula l'afectació dels ingressos que se n'obtenen.»

I, pel que fa a les mesures en l'àmbit del turisme, es diu que:

«resulta necessari i urgent reordenar les finalitats a què es destinen els ingressos que nodreixen el Fons per al Foment del Turisme, en atenció al fet que el turisme és una indústria clau que afecta molts aspectes de la societat catalana i molt especialment el medi ambient. Tenint en compte les conseqüències de l'emergència climàtica i de les actuacions que s'han de portar a terme, resulta imperatiu desenvolupar un model de turisme sostenible. En conseqüència, es reordenen les finalitats i actuacions a què s'han de destinar els ingressos de l'impost que nodreixen el Fons esmentat, amb el propòsit d'alinejar-se amb els objectius de desenvolupament sostenible de l'Agenda 2030 de les Nacions Unides.»

En aquesta reordenació, com s'ha explicat en el fonament jurídic primer, es modifica el recàrrec al tribut de l'Ajuntament de Barcelona i se'n crea un de nou per a la resta de municipis. I, pel que fa a aquestes mesures, l'exposició de motius justifica el pressupòsit habilitant de la manera següent:

«també resulten necessàries i urgents les modificacions que afecten el recàrrec vigent de l'Ajuntament de Barcelona i la creació del recàrrec per a la resta de municipis. En el cas de l'Ajuntament de Barcelona, l'increment del límit de l'import del recàrrec li ha de permetre obtenir més ingressos per pal·liar l'impacte que representa per a la ciutat l'estada de milers de persones en establiments i allotjaments turístics. La ciutat de Barcelona és des de fa dècades una destinació turística de primer nivell en l'àmbit mundial, amb una creixent població flotant de persones que venen de visita i que es concentra de forma molt marcada en determinats barris de la ciutat. Aquesta realitat suposa per a l'Ajuntament un excés de cost en la despesa de serveis públics.

En el cas del recàrrec per a la resta de municipis, ha de suposar una nova font d'ingressos a disposició de les polítiques públiques que han de dur a terme els ens locals, sovint deficitaris; i urgents, perquè puguin iniciar els tràmits d'aprovació de les respectives ordenances fiscals i signar els corresponents convenis amb l'Agència Tributària de Catalunya per poder disposar d'aquests recursos.»

I, finalment, afegeix que els ingressos que els ajuntaments obtinguin amb el nou recàrrec hauran de destinar-se «prioritàriament» a polítiques d'habitatge.

Dels passatges transcrits es revela que les consideracions que realitza l'exposició de motius per justificar les mesures són d'ordre general i il·lustren, tan sols, sobre l'oportunitat i la conveniència o, fins i tot, sobre la necessitat de comptar amb aquesta normativa. Però no il·lustren, en canvi, sobre la invocació general que s'hi fa a la necessitat d'incidir de forma urgent en les situacions extraordinàries d'emergència habitacional i de desenvolupament d'un model de turisme sostenible.

b) L'Informe sobre impacte pressupostari de la Direcció General de Pressupostos del Departament d'Economia i Finances, de 24 de març de 2025

En la descripció i justificació de la proposta, aquest document recull els mateixos arguments de l'exposició de motius del Decret Llei, si bé, a més d'examinar l'impacte pressupostari, quant al supòsit habilitant s'hi afegeixen els següents:

En primer lloc, fa referència a la manca d'aprovació dels pressupostos de la Generalitat per al 2025 i a la situació de pròrroga pressupostària. Val a dir que l'exposició de motius també incorpora una única referència a «la necessitat extraordinària i urgent que suscita la situació de pròrroga esmentada», tot i que no s'hi troba cap altre menció. I, en segon lloc, afirma, en el context de «contínua evolució econòmica i social», la necessitat i urgència d'adoptar mesures en l'àmbit fiscal «per donar resposta a les noves realitats econòmiques i socials, amb l'objectiu de fomentar la recuperació econòmica, donar resposta a l'emergència habitacional, impulsar la competitivitat i assegurar una distribució justa de la càrrega tributària».

Aquests nous arguments, però, segueixen sense justificar la necessitat d'incidir de forma urgent en les situacions extraordinàries d'emergència habitacional i de desenvolupament d'un model de turisme sostenible. La situació de pròrroga pressupostària, com s'ha indicat en el fonament jurídic precedent, no pot justificar per si mateixa, en aquest cas, el recurs al decret Llei, perquè no té com a finalitat adaptar els estats d'ingressos i de despeses pressupostàries prorrogats (per actualitzar a la inflació els drets econòmics que es pretenen liquidar, per autoritzar les operacions de finançament dels crèdits prorrogats o per actualitzar les retribucions dels funcionaris o les pensions, entre els objectius que cita el Tribunal Constitucional) sinó la reordenació de l'impost turístic per donar resposta a l'emergència habitacional i desenvolupar un model de turisme sostenible. Per tant, són mesures que s'han de justificar en una necessitat extraordinària i urgent d'actuar pròpia i específica (STC 137/2003, FJ 5).

c) L'Informe jurídic de l'Assessoria Jurídica del Departament d'Economia i Finances, de 24 de març de 2025

Tot i que no aporta més arguments a favor de la urgència, com es dirà després, sí que explica més acuradament les connexions entre articles i el context d'adopció de mesures urgents, especialment en l'àmbit de la política d'habitatge, que posteriorment facilitaran l'anàlisi de la connexió de sentit de determinades mesures. En aquest sentit, exposa:

«Es preveu d'una part un increment dels imports [que] no tan sols obeeix a la necessitat de disposar de majors ingressos sinó i amb caràcter d'urgència de donar resposta a les necessitats en matèria d'habitatge, raó per la qual es preveu que el 25% de la recaptació es destinarà a polítiques de la Generalitat en l'àmbit de l'habitatge. D'altra banda es modifica l'article 49 que regula el Fons per al Foment del Turisme, d'acord amb els objectius estratègics de sostenibilitat turística. A més de l'exposat la urgència deriva del fet que s'estan aprovant urgentment un seguit de mesures per coadjuvar la política d'habitatge, sent la que ara es proposa complementària de les mateixes.

Així mateix, una conseqüència tècnica derivada de l'afectació d'un 25 per cent a la política d'habitatge fa necessari redefinir la destinació del 75 per cent restant a la resta de polítiques, el que comporta la modificació del precepte en aquest punt.

Al mateix temps, la urgència de les mesures, com s'especifica en la memòria justificativa, respon al fet que les noves tarifes són aplicables a les estades que es meritin a partir de l'1 d'abril del 2025, en atenció a aquest fet, resulta inviable que puguin aprovar-se mitjançant la tramitació d'una llei.

Paral·lelament, la urgència en relació amb les mesures que afecten al recàrrec vigent de l'Ajuntament de Barcelona, i la creació del recàrrec per a la resta de municipis, esdevenen, no tan sols pel fet que permetrà els municipis disposar

de majors ingressos, sinó pel fet que puguin iniciar els tràmits d'aprovació de les respectives ordenances fiscals i signar els corresponents convenis amb l'Agència Tributària de Catalunya, a la vegada que s'estableix que el 25 per cent s'haurà de destinar a polítiques d'habitatge per tractar de pal·liar l'evident mancança en el mercat. Al mateix temps, les puntuals modificacions es plantegen amb la finalitat d'implementar urgentment una política de turisme sostenible, per donar resposta a les tensions socials que en relació amb aquesta situació s'originen.»

Caldrà retornar posteriorment al contingut d'aquest Informe, tot i que, com s'ha avançat, no porti més arguments per justificar el supòsit de fet en els termes expressats en el fonament jurídic segon. Efectivament, la potestat legislativa excepcional no es pot basar en la invocació genèrica d'efectes beneficiosos derivats de l'aplicació de les mesures adoptades, ni tan sols si resulta convenient que aquests beneficis no es demorin, perquè, com indica el Tribunal Constitucional, allò rellevant en aquests casos és que es justifiqui que l'atorgament d'aquests beneficis amb caràcter immediat constitueixi una necessitat extraordinària i urgent (STC 61/2018, de 7 de juny, FJ 9), cosa que no es fa en aquest Informe, que es limita a expressar els beneficis de la nova regulació i els terminis peremptoris per obtenir-los.

d) L'Informe justificatiu sobre la necessitat i oportunitat del projecte de Decret llei de la Secretaria General del Departament d'Economia i Finances, de 24 de març de 2025

El document tampoc no aporta més arguments en relació amb les mesures relatives a la urgència habitacional i a l'afectació de l'àmbit turístic, i reitera la necessitat que les administracions, autonòmica i local, disposin de més ingressos per destinar a les polítiques públiques, que «resulta urgent desenvolupar i enfortir».

Pel que fa a la urgència de les mesures en l'àmbit de l'habitatge, la justifica en el fet que «és un dels problemes actuals que més pateix la ciutadania, i calen polítiques públiques que garanteixin el seu accés». I, pel que fa a la urgència de les mesures relatives a l'àmbit del turisme, es formula la justificació en els termes següents:

«En l'àmbit del turisme, resulta necessari i urgent reordenar les finalitats a què es destinen els ingressos que nodreixen el Fons per al Foment del Turisme, en atenció a que el turisme és una indústria clau que afecta molts aspectes de la societat catalana i molt especialment el medi ambient. Tenint en compte les conseqüències de l'emergència climàtica i de les actuacions que s'han de portar a terme, resulta imperatiu dissenyar un model de turisme sostenible.

Així, la reordenació de les finalitats dels ingressos destinats al Fons per al Foment del Turisme permetrà dirigir aquests recursos cap a projectes que compleixin els objectius de desenvolupament sostenible (ODS) de l'Agenda 2030 de les Nacions Unides, i conduirà cap a un model de turisme sostenible des del punt de vista ambiental, social, econòmic i territorial.

Això és essencial entre d'altres per desestacionalitzar el turisme, reduint la dependència de les temporades altes i fomentar el turisme durant tot l'any; per desconcentrar territorialment, distribuint els fluxos turístics de manera més equitativa per evitar la saturació de certs llocs i promoure el desenvolupament en altres zones; i per promoure la mobilitat de baixes emissions, reduint l'impacte ambiental del transport turístic mitjançant l'ús de tecnologies més netes.»

Quant a la modificació del topall del recàrrec de l'Ajuntament de Barcelona per tal que aquest pugui obtenir més ingressos per pal·liar l'impacte del turisme «massiu» a la ciutat, i a la supressió del topall per a les embarcacions de creuer amb estades inferiors a 12 hores, l'Informe inclou xifres concretes sobre els creueristes que van visitar la ciutat els anys 2022 i 2023, i identifica les actuacions que aquests ingressos podran finançar (com ara els serveis públics respecte dels quals els turistes fan un ús intensiu i gestionar millor les zones amb més ocupació turística), totes adreçades a garantir que el turisme sigui sostenible i beneficiós per als visitants i els residents de la ciutat.

Finalment, en relació amb els recursos del Fons per al Foment del Turisme gestionats per les administracions locals, explica que el Decret llei estableix que s'ha-gin de destinar una part a la promoció econòmica, de foment de la indústria i de millora de la competitivitat, i afegeix que «[e]n l'actual context econòmic nacional, europeu i mundial, resulta urgent adoptar mesures que enforteixin el teixit empre-sarial i productiu català».

L'Informe conclou, d'una banda, que «[l]a urgència ve determinada per la ne-cessitat d'ingressos exposada per tal d'atendre cada una de les polítiques públiques esmentades, i pel fet que les noves tarifes són aplicables a les estades que es meritin a partir de l'1 de maig del 2025. Tenint en compte aquest termini, és inviable que puguin aprovar-se mitjançant la tramitació d'una llei».

I de l'altra, i en relació amb les modificacions efectuades en el recàrrec vigent de l'Ajuntament de Barcelona, i la creació del recàrrec per a la resta de municipis, es diu que esdevenen necessàries per tal que els municipis disposin de més ingressos, i urgents, a fi que puguin iniciar els tràmits d'aprovació de les respectives ordenances fiscals i signar els convenis corresponents amb l'Agència Tributària de Catalunya.

Del resum exposat, tampoc no en resulta una justificació que fonamenti l'ús de la potestat legislativa excepcional en els termes exigits per la jurisprudència constitu-cional i la nostra doctrina consultiva. Com ja s'ha dit, la invocació genèrica d'efectes beneficiosos derivats de l'aplicació de les mesures adoptades, o la conveniència que aquests beneficis no es demorin, no són rellevants als efectes de l'article 64.1 EAC. El que és rellevant, tal com s'ha reiterat, és que es motivi que l'atorgament d'aquests beneficis amb caràcter immediat constitueix una necessitat extraordinària i urgent, cosa que tampoc no es fa en aquest Informe, que es limita a expressar, de nou, els beneficis de la nova regulació i els terminis peremptoris per obtenirlos.

e) «Informe que respon a l'escrit presentat pel Grup Parlamentari de Junts sol·li-citant dictamen al Consell de Garanties Estatutàries, en relació al Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics», de la Secretaria General del Departament d'Eco-nomia i Finances. Aquest Informe, com s'ha dit, es remet a aquest Consell en el trà-mit previst a l'article 25.5 de la Llei 2/2009.

Efectivament, en data 4 d'abril de 2025, el Consell sol·licità al Govern informació complementària en relació amb el Decret llei 6/2025, en ús de la facultat prevista en la Llei 2/2009, la qual li permet demanar al Govern (i també al Parlament, als ens locals i a les altres institucions públiques de Catalunya, així com als sol·licitants del dictamen) la informació i la documentació que sigui necessària per emetre el dicta-men (art. 25.4 i .5 LCGE). Aquesta informació i documentació, si és aportada, ha de ser tinguda en compte a l'hora d'emetre el dictamen corresponent, tal com ja vàrem fer en els DCGE 1/2025 (FJ 3) i 3/2023 (FJ 3), pel motius allà exposats.

Tanmateix, com diguérem en el DCGE 1/2025, «[e]l tràmit previst als apartats 4 i 5 de l'article 25 LCGE no consisteix en la possibilitat de fer alegacions sobre els retrets de constitucionalitat o d'estatutarietat formulats en la petició de dictamen, sinó en la posada a disposició del Consell de la informació i la documentació exis-tents relatives a la norma examinada perquè pugui formar adequadament la seva opinió consultiva. L'article 25.4 i .5, esmentat, no habilita perquè les institucions in-teressades i destinatàries d'aquest tràmit siguin part en el procediment d'emissió de dictàmens i facin alegacions sobre l'objecte d'aquests darrers, convertint-lo en un procediment de caràcter contradictori» (FJ 3.1.F.b).

En el cas que ara ens ocupa, l'Informe de 7 d'abril, de la Secretaria General del Departament d'Economia i Finances depassa l'objecte i el sentit del tràmit d'apor-tació de documentació complementària perquè, formalment i material, es formula com una resposta a l'escrit dels sol·licitants de dictamen. I, en aquest sentit, conté un seguit d'argumentacions jurídiques de contesta a la petició de dictamen que queden

fora de l'àmbit que correspon a la documentació complementària que s'aporta i que aquest Consell, pel que s'ha indicat, no pot prendre en consideració.

Pel que fa a la resta de dades que conté –les no formulades de manera contradictòria amb els arguments dels sol·licitants de dictamen–, poden ser valorades si es manté una perspectiva no formalista del tràmit en qüestió. I, en aquest sentit, s'observa que algunes reblen les dades de què ja disposava aquest Consell respecte de l'apreciació de l'emergència habitacional (singularment, les contingudes en l'Informe de 14 de març del Departament de Territori, Habitatge i Transició Ecològica i ja tingudes en compte en el DCGE 1/2025, al qual es remet) i d'altres la podrien reforçar. Però no s'aporta res de nou sobre la situació extraordinària i urgent que justifiqués una remodelació del model turístic sostenible.

Arribats a aquest punt, tot porta a concloure que de la norma i dels elements documentals examinats que consten en l'expedient de la seva elaboració no es deriva una justificació suficient de la situació extraordinària i urgent que l'article 64.1 EAC exigeix per al dictat dels decrets llei. Conclusió, però, que pot capgirar-se parcialment, pel que fa a les mesures relatives a la urgència habitacional, si se situa l'aprovació del Decret llei 6/2025 entre el seguit de mesures que està adoptant el Govern en l'àmbit de l'emergència habitacional. Aquesta contextualització de la norma sí que es fa en el seu expedient, quan l'Informe jurídic de l'Assessoria Jurídica del Departament d'Economia i Finances, de 24 de març, assenyalava que «[a] més de l'exposat la urgència deriva del fet que s'estan aprovant urgentment un seguit de mesures per coadjuvar la política d'habitatge, sent la que ara es proposa complementària de les mateixes».

I, certament, tal com s'ha fet també en el Dictamen immediatament precedent sobre el Decret llei 5/2025, el Consell no pot prescindir, en aquest cas concret i per raons de proximitat temporal i de mateix context, del fet que en el recent Dictamen 1/2025, dictat en relació amb el Decret llei 2/2025, de mesures urgents en matèria d'habitatge i urbanisme, es donà per demostrada de forma suficient, adequada i raonable l'emergència habitacional i la necessitat urgent d'encarar aquesta situació extraordinària. Dèiem aleshores que:

«es pot apreciar que es justifica la concurrència d'una situació d'extraordinària necessitat per causa de l'emergència residencial que es produeix a Catalunya, deguda a factors diversos, que descriu d'una manera concreta i específica, i que es produeix també una necessitat urgent d'actuar, atesa l'evolució prevista d'aquesta situació d'emergència residencial; els temps necessaris per tramitar una llei en seu parlamentària, que han d'incloure els que es requereixen per a la tramitació de l'avantprojecte, i el temps que cal esperar perquè tinguin resultats les mesures previstes per generar habitatges assequibles en la quantitat desitjable.» (FJ 3.1.F)

S'avalava, així, en el referit Dictamen, la situació d'emergència habitacional com a habilitant del Decret llei 2/2025 perquè, tot i que no es justificava en la norma ni en la documentació de l'expedient, es va fonamentar complidament en altres dades existents. En concret, en la documentació complementària tramesa al Consell en el tràmit previst en l'article 25.5 LCGE i, específicament, en l'Informe del Departament de Territori, Habitatge i Transició Ecològica, de 14 de març de 2025, que ampliava les raons donades en la documentació abans esmentada. Informe aquest que consta a l'expedient d'elaboració del Dictamen esmentat i al qual té accés aquesta institució per a l'anàlisi del Decret llei 6/2025.

Per tant, si fa escassament un mes, quan es va emetre el Dictamen transcrit, quedava justificada de manera suficient, adequada i raonable l'emergència habitacional, això és, el pressupòsit de fet que habilitava el Govern per dictar el Decret llei 2/2025, el curt lapse de temps transcorregut entre aquell Dictamen i la present opinió consultiva, la contextualització de l'Informe jurídic de 24 de març i la remissió de l'Informe de 7 d'abril a les dades contingudes en l'Informe de 14 de març per-

meten sostenir amb certesa que la situació d'emergència habitacional segueix plenament vigent com a situació excepcional i que, per tant, es manté temporalment el supòsit habilitant del Decret llei ara examinat pel que fa a les mesures directament relacionades amb la reiterada emergència habitacional.

I, en aquest sentit, les mesures directament lligades a aquesta emergència i de les quals quedaria justificada la inclusió en el Decret llei 6/2025, en tant que permeten fer front a la situació extraordinària i urgent exigida en l'article 64.1 EAC com a pressupòsit habilitant, són l'increment de les tarifes de l'IEET; les relacionades amb l'afectació dels ingressos derivades d'aquest impost; les finalitats a què es destina el Fons per al Foment del Turisme (només en relació amb els ens locals perquè va lligada a la urgència habitacional), i la creació del nou recàrrec per a la resta de municipis. Aquestes mesures es correspondrien amb l'article del Decret llei 6/2025 que modifica els articles de la Llei 5/2017 següents: article únic.1, que modifica l'article 24.1 i .2 (afectació dels ingressos); article únic.2 i .3, que modifica, respectivament, l'article 34.1 i .3 (tarifes per obtenir la quota tributària); article únic.5, pel qual s'afegeix un article 34 *ter* (recàrrec sobre les tarifes per a la resta de municipis); article únic.6, que modifica l'article 35 (facturació); article únic.7, que modifica l'article 48.1 (descripció del Fons per al Foment del Turisme); article únic.8, que dona una nova redacció a l'article 48.3 (departament competent per a l'assignació dels ingressos de l'impost); article únic.9 pel que fa a l'article 49.2 i .3 (destinació dels recursos del Fons en relació amb els ens locals i la remissió reglamentària pel que fa als terminis, els termes i les condicions de l'assignació als ens locals, respectivament) i disposició final, en allò que deriva de les mesures que hem considerat justificades per la situació d'emergència habitacional.

Fetes les consideracions anteriors, i ultra la conclusió positiva a què s'ha arribat respecte de les mesures destinades a paliar l'emergència habitacional, el judici respecte les disposicions lligades a la finalitat de remodelació del sector turístic ha de ser negatiu. L'exposició de motius de la norma mateixa i la documentació que consta en l'expedient il·lustren, certament, sobre l'oportunitat, la conveniència i la necessitat de comptar amb aquesta normativa, però no sobre la invocació general que s'hi fa a la seva necessitat extraordinària i urgent que resulta ser, en aquest context, una simple afirmació apodíctica.

Les mesures que no respecten el supòsit habilitant exigint a l'article 64.1 EAC són les relatives a la modificació del recàrrec de l'Ajuntament de Barcelona, a la modificació de les finalitats a què es destina el Fons per al Foment del Turisme (excepte, com s'ha dit, en relació amb els ens locals, que preveu que han de destinar els recursos a polítiques en els àmbits de l'habitatge, entre d'altres) i a la desafectació dels ingressos provinents de la tarifa especial aplicable a les estades en els establiments que, dins un centre recreatiu turístic, estiguin situats a les àrees en què s'admeten activitats de joc i apostes, que es corresponen amb l'article del Decret llei 6/2025, que, al seu torn, modifica els articles de la Llei 5/2017 següents, respectivament: article únic.4, que modifica l'apartat 1 de l'article 34 *bis*; article únic.9, quant a la nova redacció de l'article 49.1 i .4, i disposició final, en la part que deriva de les mesures anteriors. Finalment, no queda justificada en relació amb l'article únic.1, pel que fa al nou article 24.3 Llei 5/2017, ni la urgència habitacional ni la seva contribució a un model de turisme sostenible.

Des del moment en què no queda justificat que el dictat d'aquestes mesures estigui condicionat a una situació extraordinària i urgent, tal com exigeix l'article 64.1 EAC, ja no és necessari examinar si tenen connexió de sentit amb la circumstància extraordinària. El proper apartat, doncs, es reserva exclusivament a les mesures motivades per la situació d'emergència habitacional.

Abans, però, de fer-ne l'anàlisi, cal que recordem que és obligació de la unitat proponent d'un decret llei vetllar per tal que es compleixi amb el que disposa l'article 38.3 de la Llei 13/2008, el qual prescriu que els projectes de decret llei han

d'incloure una exposició de motius en què es raoni expressament la necessitat extraordinària i urgent de la iniciativa, que han d'anar acompanyats amb un informe que justifiqui aquesta necessitat i certifiqui que les mesures proposades són congruents i estan en relació directa amb la situació que s'ha d'afrontar, i que, a més, es poden acompanyar amb altres memòries, estudis, informes i dictàmens sobre l'adequació de les mesures proposades als fins que es persegueixen.

També, cal que insistim que el tràmit previst als apartats 4 i 5 de l'article 25 LCGE serveix exclusivament per posar a disposició del Consell la informació i la documentació existents relatives a la norma examinada perquè pugui formar adequadament la seva opinió consultiva. Però aquest tràmit no serveix ni per suplir les mancances de compliment de l'article 38.3 esmentat ni per entrar en un debat contradictori amb el sol·licitant de dictamen. El no advertiment d'aquestes condicions pot portar al Consell a rebutjar la documentació que en aquest tràmit s'aporti.

Finalment, en el mateix sentit que hem recomanat en els DCGE 2/2025 (FJ 3) i 1/2025 (FJ 3), atès que hi ha certes mesures incloses en el Decret Llei 6/2025 que, com s'ha dit, no estan justificades per una situació de necessitat extraordinària i urgent i que, en conseqüència, excedeixen l'habilitació del Govern per fer ús d'aquest instrument excepcional, el Consell fa avinent que aquestes normes, en cas de validació, s'haurien d'incorporar a l'ordenament jurídic mitjançant una llei ordinària. Per aquest motiu, recomana que el Decret Llei 6/2025 es tramiti, si és el cas, com a projecte de llei, a fi de mantenir-les a l'ordenament en cas d'un eventual pronunciament d'antiestatutarietat per part del Tribunal Constitucional, pel fet d'incomplir el pressupòsit habilitant del decret llei.

B) L'examen de la connexió de sentit que seguidament es farà queda, per tant, cenyit als articles de la Llei 5/2017 24.1 i .2 (art. únic.1 DL 6/2025), 34.1 i 34.3 (art. únic.2 i .3 DL 6/2025, respectivament), art. 34 *ter* (art. únic.5 DL 6/2025), art. 35 (art. únic.6 DL 6/2025), art. 48.1 i 48.3 (art. únic.7 i únic.8 DL 6/2025, respectivament), art. 49.2 i 49.3 (art. únic.9 DL 6/2025) relatius a l'afectació dels ingressos, l'increment de les tarifes, la creació i regulació del nou recàrrec per a la resta de municipis que no són Barcelona i les finalitats a què es destina el Fons per al Foment del Turisme (només en relació amb els ens locals perquè va lligada a la urgència habitacional).

Com s'ha assenyalat en el fonament jurídic segon, el Consell i el Tribunal Constitucional també exigeixen, de manera constant i reiterada, una connexió de sentit entre les mesures adoptades i la circumstància extraordinària produïda, entesa com a relació lògica o de congruència de les mesures amb la situació que s'ha d'afrontar. La valoració de l'existència d'aquesta connexió de sentit de les mesures amb la situació extraordinària s'ha de fer, com ha indicat repetidament el Tribunal Constitucional, tant des del punt de vista del contingut de les mesures adoptades (observant si tenen o no una relació lògica raonable, directa o indirecta, amb la situació extraordinària) com també del de la seva estructura (observant si, amb independència del seu contingut, modifiquen de forma immediata la situació jurídica existent).

Pot avançar-se que totes aquestes mesures, en la concreta regulació que en fa el Decret Llei 6/2025, són congruents amb la situació extraordinària i urgent d'emergència habitacional en què pretenen incidir i a la qual ens hem referit a l'inici d'aquest fonament en els termes emprats per l'exposició de motius.

El lligam econòmic entre la situació extraordinària i urgent i la finalitat perseguida que es pretén revertir es quantifica en l'Informe sobre impacte pressupostari abans referit, on es diu, emprant xifres concretes, també reiterades en l'Informe justificatiu del Departament d'Economia i Finances esmentat: que l'impacte anual de la mesura s'estima en un increment de la recaptació de 92.206.850 euros (amb un impacte per a l'exercici 2025, de 59.235.664 euros); que l'increment de tarifes de l'impost sobre estades en establiments turístics es traduiria en una recaptació anual estimada de 184.413.700 euros, de la qual, un 25% de la recaptació total (46.103.425 euros), s'ha

de destinar a les polítiques públiques en matèria d'habitatge de la Generalitat i que el 75% restant, és a dir, 138.310.275 euros, s'integrarien en el Fons per al Foment del Turisme. I de l'anterior es conclou que «[l]a modificació de l'afectació dels ingressos derivats de l'impost [...], en virtut de la qual es destina un percentatge de la recaptació a desenvolupar polítiques d'habitatge i d'altres per part de la Generalitat, ha de repercutir en els ciutadans com a beneficiaris finals de dites polítiques públiques».

Aquesta documentació permet constatar que l'increment de les tarifes del tribut en un 100%, les noves afectacions dels ingressos derivats d'aquest a les polítiques en els àmbits de l'habitatge, les finalitats del recurs del Fons gestionats per les administracions locals, així com la creació del recàrrec a favor dels municipis altres que Barcelona i la seva destinació prioritària a les polítiques d'habitatge estan pensats i són coherents, amb l'estimació de les quanties indicades, per fer front a l'emergència habitacional. I, en conseqüència, pot plausiblement constatar-se una justificació adequada, suficient i raonable de la connexió entre les mesures de modificació de l'impost sobre les estades en establiments turístics amb el pressupòsit que habilita l'ús del decret llei com a instrument normatiu excepcional, en aquest cas, la situació d'emergència habitacional.

En conclusió, els apartats 1, 2, 3, 5, 6, 7, 8 i 9 de l'article únic del Decret llei pel que fa a les modificacions dels articles 24.1 i .2, 34.1 i .3, 34 *ter*, 35, 48.1, 48.3, 49.2 i .3 de la Llei 5/2017 són congruents amb la finalitat de fer front a la situació d'emergència habitacional i respecten, per tant, el pressupòsit habilitant establert a l'article 64.1 EAC. A la mateixa conclusió hem d'arribar respecte de la disposició final que és complementària d'aquestes mesures.

2. Valoració del respecte als límits materials del decret llei, especialment pel que fa a l'àmbit tributari

Segons s'ha exposat en el fonament jurídic primer, els sol·licitants consideren que el Decret llei 6/2025 aprovat vulnera els límits materials estatutaris i constitucionals en tant que altera els elements essencials d'un tribut en modificar l'objecte tributari i la posició de l'obligat tributari, així com el seu destí.

Per donar resposta a aquesta alegació, cal recordar el que s'ha formulat en el fonament jurídic segon d'aquest Dictamen quant als límits del decret llei en relació amb la matèria tributària. I allí s'ha dit, molt resumidament, que en l'ordenament jurídic català la creació dels tributs propis i la regulació dels seus elements essencials estan sotmeses a una reserva de llei del Parlament que exclou, per tant, la seva creació, regulació o modificació per decret llei.

L'impost sobre les estades en establiments turístics és un tribut propi de la Generalitat de Catalunya, que grava la singular capacitat econòmica de les persones físiques posada de manifest en l'estada, per dies o fraccions, amb pernoctació o sense, en algun dels establiments i equipaments d'allotjament turístic a què fa referència l'article 26.3 de la Llei 5/2017 situats a Catalunya (DCGE 4/2020, FJ 2, amb citació del DCGE 3/2017, de 9 de març, FJ 4). Els ingressos derivats de l'impost sobre les estades en establiments turístics resten afectats, en un 75% de la recaptació total, a la dotació del Fons per al Foment del Turisme, per atendre les finalitats que es determinen a l'article 49.1 de la Llei esmentada, i el 25% restant de la recaptació es destina a polítiques de la Generalitat en els àmbits de l'habitatge.

La nova regulació del Decret llei 6/2025 afecta els aspectes següents de l'IEET regulats a la Llei 5/2017: afectació dels ingressos (art. 24); tarifes per obtenir la quota tributària (art. 34.1); tarifa aplicable en el supòsit de reserva anticipada (art. 34.3); límits aplicables al recàrrec a la tarifa per part de l'Ajuntament de Barcelona (art. 34 *bis* 1); recàrrec sobre les tarifes per a la resta de municipis (art. 34 *ter*); facturació pel que fa al càlcul de la quota en els establiments situats en municipis que disposin de recàrrec aprovat (art. 35); finalitats del Fons de Foment del Turisme (art. 48.1); departament competent per a l'assignació dels ingressos provinents de l'impost (art. 48.3), i destinació dels recursos del Fons (art. 49).

No és necessària una tasca deductiva per determinar quins d'aquests elements són els essencials en l'estructura del tribut, ja que és la mateixa Llei 5/2017 la que estableix quins són. Així, en la secció segona del capítol VI (art. 26 a 35) regula els «Elements essencials de l'impost»: fet imposable (art. 26), exempcions (art. 27), meritació (art. 28), contribuent (art. 29), substitut del contribuent (art. 30), responsables solidaris (art. 31), assistents en la recaptació de l'impost (art. 32), base imposable (art. 33), tipus de gravamen i quota (art. 34), recàrrec per a la ciutat de Barcelona (art. 34 *bis*) i facturació (art. 35). Als anteriors n'afegeix un de nou el Decret llei objecte de dictamen: el recàrrec en altres municipis diferents de Barcelona (art. 34 *ter*).

Així, de les mesures que hem apreciat que respecten el pressupòsit habilitant, tres d'elles estarien referides a elements essencials del tribut, segons la Llei 5/2017: tipus de gravamen i quota tributària (art. 34.1 i .3), recàrrec per a la resta de municipis altres que Barcelona (art. 34 *ter*) i facturació (art. 35). Aquesta darrera, però, és una mesura accessòria a la introducció de l'article 34 *ter* –en regular com calcular la quota tributària de l'impost en els establiments turístics situats en municipis que disposin de recàrrec aprovat, es limita a afegir una referència a l'article 34 *ter* per raons sistemàtiques–, com també ho és l'addició en l'article 34.3 de la referència a l'article 34 *ter*; d'aquesta manera, la qualificació de les modificacions que introdueixen, ha d'anar lligada a la que mereixi la que opera l'article 34 *ter*.

Doncs bé, centrats en la innovació normativa que du a terme el Decret llei 6/2025 del tipus de gravamen i la quota tributària (art. 34 Llei 5/2017) i la introducció d'un nou recàrrec a l'IEET que podran establir municipis altres que la ciutat de Barcelona (art. 34 *ter* Llei 5/2017), es constata que, en ambdós casos, s'introdueix un canvi substancial del règim jurídic vigent i que, a més, afecta elements essencials del tribut.

En efecte, d'una banda, l'article únic.2 del Decret llei 6/2025 incrementa les tarifes previstes a l'article 34.1 de la Llei 5/2017 en un 100% per a tots els tipus d'establiment i durades temporals. La duplicació de la tarifa –que, com ja s'ha dit, es qualifica per la mateixa Llei 5/2017 com un element essencial de l'impost– va més enllà del que podria ser una mera actualització o fins i tot un canvi de poc relleu en relació amb el propi tribut, i s'ha de considerar, per contra, com una modificació substantiva, que queda coberta per la reserva a la llei del Parlament que estableix l'article 203.5 EAC, en els termes exposats al fonament jurídic segon.

D'altra banda, l'article únic.5 del Decret llei 6/2025 crea un nou recàrrec a l'impost sobre les estades en establiments turístics (que s'afegeix com a article 34 *ter* a la Llei 5/2017) que poden establir els municipis de Catalunya altres que la ciutat de Barcelona.

La possibilitat que les entitats locals estableixin recàrrecs sobre els tributs propis de les comunitats autònomes està prevista explícitament a l'article 38.2 de la Llei reguladora de les hisendes locals (Reial decret legislatiu 2/2004, de 5 de març, que n'aprova el text refós), que disposa que «[f]uera de los supuestos expresamente previstos en esta ley las entidades locales podrán establecer recargos sobre los impuestos propios de la respectiva comunidad autónoma y de otras entidades locales en los casos expresamente previstos en las leyes de la comunidad autónoma».

Per tant, és la llei de la comunitat autònoma la que ha d'establir, si escau, el recàrrec que correspongui a les entitats locals sobre els seus propis tributs. Així ho ha entès clarament el Tribunal Constitucional, que, en la STC 125/2021, referida precisament a l'impost sobre estades turístiques establert per llei del Parlament de Catalunya, diu que:

«solo la comunidad autónoma, en virtud de su competencia exclusiva para crear tributos propios ex art. 203.5 EAC, tiene competencia para crear, a su favor o a favor de otro ente público, un recargo sobre sus propios impuestos. Y, segundo, porque es precisamente el legislador estatal (art. 38.2 TRLHL) en el ejercicio legítimo de su competencia exclusiva sobre hacienda general (art. 149.1.14 CE), el que expresamente prevé la posibilidad de que la comunidad autónoma habilite a

los ayuntamientos a establecer recargos sobre los impuestos autonómicos, con la sola exigencia de que así se prevea explícitamente en una ley autonómica.» (FJ 7)

I, a més, aquesta mateixa Sentència fixa els mínims que haurà de regular la llei de la comunitat que estableixi aquests recàrrecs: «que sea una ley autonómica la que cree *ex novo* dicho recargo (en este caso, potestativo) y fije condiciones y un tope máximo a las tarifas del mismo, como preceptúa el principio de reserva de ley en materia tributaria» (FJ 7). Tenint en compte que aquesta Sentència es refereix, com s'ha dit, a l'impost sobre estades turístiques establert pel legislador català, és clar que els recàrrecs sobre aquest impost, juntament amb les seves característiques bàsiques –condicions i topalls màxims de les tarifes– han de ser establerts mitjançant llei, que, en el cas de Catalunya, i tractant-se d'un recàrrec sobre un tribut propi, ha de ser llei del Parlament, atesa la reserva de l'article 203.5 EAC.

Aquesta conclusió és congruent i reforça el que s'ha dit sobre l'abast de la reserva de llei prevista a l'article 203.5 EAC, que es projecta sobre la creació i la regulació dels elements essencials dels tributs propis de la Generalitat. Els recàrrecs facultatius sobre les tarifes de l'impost sobre estades en establiments turístics es regula a l'article 34 *ter*, que s'inclou, igual que el recàrrec per a la ciutat de Barcelona, a la secció de la Llei 5/2017 que es titula expressament com «elements essencials del tribut» (secció segona del capítol VI). Es tracta, per tant, d'una modificació d'un element essencial d'un tribut propi de la Generalitat, que té a més una intensitat o una afectació significatives, de tal manera que queden incloses dins de l'àmbit de l'establiment del tribut, reservat en exclusiva a la llei del Parlament *ex* article 203.5 EAC.

Així, la modificació de l'article 34 de la Llei 5/2017 comporta una duplicació del gravamen o tarifa, segons el tipus d'establiment o equipament turístic i localització, i l'article 34 *ter* crea *ex novo* un nou recàrrec, a favor de municipis que no siguin Barcelona, inexistent fins al moment.

Per tant, el Decret llei examinat projecta la modificació normativa sobre elements essencials del tribut i, respecte d'aquests, du a terme una operació de modificació substancial del règim establert a la Llei del Parlament 5/2017. Tractant-se, doncs, de modificacions d'aquestes característiques, cal concloure que, en aquest punt, l'article únic.2 (que modifica l'art. 34.1 Llei 5/2017), .3 (que modifica l'art. 34.3 Llei 5/2017), .5 (que afegeix l'art. 34 *ter* Llei 5/2017) i .6 del Decret llei 6/2025 (que modifica l'art. 35 Llei 5/2017) vulneren la reserva de llei prevista a l'article 203.5 EAC i, per tant, el límit material que deriva de l'article 64.1 EAC en matèria tributària. En el cas dels articles 34.1 i 34 *ter*, de forma directa i, en el cas dels articles 34.3 i 35, com s'ha dit, perquè són mesures accessòries a la incorporació d'un nou article 34 *ter* en la Llei 5/2017.

A la mateixa conclusió cal arribar en relació amb la disposició final en allò que deriva de les mesures anteriors.

Finalment, atès que les mesures incloses en el Decret llei 6/2025 excedeixen materialment l'habilitació del Govern per fer ús d'aquest instrument excepcional, el Consell fa avinent que aquestes normes s'haurien d'incorporar a l'ordenament jurídic mitjançant una llei ordinària. Per aquest motiu, recomana que el Decret llei 6/2025 es tramiti, en cas de validar-se, com a projecte de llei, a fi de mantenir-les a l'ordenament en cas d'un eventual pronunciament d'antiestatutarietat per part del Tribunal Constitucional, pel fet de traspassar els límits materials del decret llei en l'àmbit de la matèria tributària.

Atesos els raonaments continguts en els fonaments jurídics precedents, formulem les següents

Conclusions

Primera. Els apartats 1, 4 i 9 de l'article únic del Decret llei 6/2025, de 25 de març, pel qual s'adopten mesures urgents en matèria de l'impost sobre les estades en establiments turístics, pel que fa a les modificacions dels articles 24.3, 34 *bis*.1 i 49.1

i .4 de la Llei 5/2017, de 28 de març, de mesures fiscals, administratives, financeres i del sector públic i de creació i regulació dels impostos sobre grans establiments comercials, sobre estades en establiments turístics, sobre elements radiotòxics, sobre begudes ensucrades envasades i sobre emissions de diòxid de carboni, i la disposició final, en la part que deriva de les mesures anteriors, no respecten el pressupòsit habilitant exigint a l'article 64.1 EAC.

Adoptada per majoria de 8 vots a favor i 1 en contra.

Segona. Els apartats 2, 3, 5 i 6 de l'article únic del Decret llei 6/2025, pel que fa als articles 34.1 i .3, 34 *ter* i 35 de la Llei 5/2017, i la disposició final, en la part que deriva de les mesures anteriors, vulneren la reserva de llei prevista a l'article 203.5 EAC i, per tant, el límit material que deriva de l'article 64.1 EAC.

Adoptada per majoria de 5 vots a favor i 4 en contra.

Tercera. La resta de mesures contingudes en el Decret llei 6/2025 no vulneren l'article 64.1 EAC.

Adoptada per unanimitat.

Quarta. Es recomana, en cas de validació, tramitar el Decret llei 6/2025 com a projecte de llei a fi d'aprovar, si escau, les mesures a què fan referència les conclusions primera i segona mitjançant una llei ordinària, d'acord amb les raons exposades al fonament jurídic tercer, apartat 1.A i apartat 2.

Adoptada per unanimitat.

Cinquena. Es recomana, amb caràcter general, que el Govern, a l'hora d'elaborar un decret llei, justifiqui la necessitat extraordinària i urgent de dictar-lo en la seva exposició de motius i en la documentació emesa en el procés de la seva preparació, d'acord amb el que disposa també l'article 38.3 de la Llei 13/2008, de 5 de novembre, de la presidència de la Generalitat i del Govern.

Adoptada per unanimitat.

Sisena. La documentació complementària, rebuda com a conseqüència de la sol·licitud que efectua el Consell a l'empara de l'article 25 de la seva Llei reguladora i de l'article 35 del Reglament d'organització i funcionament, no pot formular alegacions adreçades a l'escrit de petició de dictamen, atès que el procediment d'emissió de dictàmens no té caràcter contradictori. En cas que no es respecti aquest criteri, el Consell es reserva la facultat de no prendre en consideració la dita documentació.

Adoptada per unanimitat.

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

Vot particular que formula el conseller senyor Eduard Roig Molés al Dictamen 3/2025, emès en data 16 d'abril, a l'empara de l'article 20.2 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries i de l'article 38.2 del Reglament d'organització i funcionament del Consell de Garanties Estatutàries

En l'exercici de la facultat conferida per l'article 20.2 de la Llei 2/2009, de 12 de febrer, del Consell de Garanties Estatutàries, amb el degut respecte a l'opinió expressada per la majoria del Consell, expresso les raons que em porten a discrepar de les conclusions primera i segona del Dictamen i, en conseqüència, a concloure que els preceptes del Decret llei 6/2025 no vulneren ni l'Estatut ni la Constitució.

1. Respecte del pressupòsit habilitant

El Dictamen assumeix l'existència d'una situació d'emergència habitacional, que resulta el supòsit habilitant per a l'aprovació del Decret llei. Considera, en canvi, que no s'ha justificat que la remodelació del sector turístic constitueixi una finalitat caracteritzable com una situació de necessitat extraordinària i urgent que pugui

justificar també l'adopció del Decret llei. Comparteix ambdues afirmacions, però discrepo de les conclusions que se n'extreuen respecte dels apartats 1, 4 i 9 de l'article únic del Decret llei.

El Dictamen considera que les mesures que el mateix Decret llei o la documentació addicional examinada vinculen amb la remodelació del sector turístic manquen, per aquesta raó, de pressupòsit de fet habilitant i, per tant, són contràries a l'article 64 de l'Estatut. Crec, en canvi, que, descartada la remodelació del sector turístic com a pressupòsit habilitant, calia contrastar si aquestes mesures estan connectades amb el supòsit d'emergència habitacional que sí que s'assumeix com a situació de necessitat urgent i extraordinària. Mentre que la determinació de la situació extraordinària ha d'aportar-la i fonamentar-la el Govern, la connexió de les mesures amb aquesta situació pot resultar de l'examen del Consell, més enllà dels arguments que consten a l'expedient. És, per tant, possible que mesures que el Govern ha vinculat amb una finalitat que el Consell descarta com a pressupòsit del Decret llei estiguin també connectades amb la finalitat diferent que sí que s'ha reconegut com a pressupòsit i que el Govern va considerar innecessari expressar; consegüentment el Consell ha d'examinar i valorar aquesta possible connexió justificant que és a més objectiva i opera al marge dels raonaments que expressa el legislador. En especial quan, com en el cas present, concorren elements que apunten a aquesta possibilitat: d'una banda, a diferència del que succeeix en decrets llei de contingut molt heterogeni, el Decret llei 6/2025 conté mesures amb un únic objecte comú, l'impost sobre estades turístiques, i, de l'altra, la relació entre el turisme i l'emergència residencial, és notòriament reconeguda tant en els documents governamentals sobre l'habitatge com en el debat públic.

Crec, doncs, que resultava necessari examinar la possible connexió entre les tres mesures afectades i l'emergència residencial, examen que, com seguidament exposo de manera breu, em condueix a considerar que sí que es troben emparades pel supòsit de fet habilitant.

En primer lloc, perquè en els tres casos són mesures sobre el mateix objecte regulat en la resta del Decret llei, l'impost sobre estades en establiments turístics, i sobre el mateix cos legal que el regula. Aquesta identitat formal i material hauria de comportar, com a mínim, una certa deferència cap a l'autor de la norma i la seva concepció unitària de l'objecte regulat.

En segon lloc, aquest enfocament es confirma en la mesura que els apartats afectats (1, 4 i 9 de l'article únic) tenen regulacions anàlogues a la d'apartats que sí que es consideren justificats (2, 5 i 7): en efecte, l'apartat 4, que es considera que manca de justificació, modifica les condicions del recàrrec per elevar els ingressos resultants, la qual cosa és anàloga en contingut i finalitat amb el que fan els apartats 2 i 5 (augment de la tarifa i creació d'un recàrrec), que sí que es consideren justificats. I els apartats 1 i 9, que el Consell considera contraris a l'Estatut, alteren la finalitat prevista per als ingressos i fons resultants, anàlogament al què fa l'apartat 7 que, en canvi, sí que és conforme amb l'Estatut.

En tercer lloc, perquè les diferències entre els apartats 1, 4 i 9 i els 2, 5 i 7, a les quals el Dictamen al·ludeix en alguns passatges, no condueixen, al meu judici, a separar-ne finalitat i règim.

En concret, els fons resultants del recàrrec de l'Ajuntament de Barcelona (apt. 4) no estan afectats a despesa en matèria d'habitatge, a diferència del que succeeix amb els fons resultants de recàrrec previst per a la resta de municipis (apt. 5) i de l'augment de la tarifa (apt. 1). Al respecte, cal afirmar que l'afectació en aquests casos és només parcial i, sobretot, que l'afectació d'ingressos tributaris a una finalitat és una mesura excepcional en l'ordenament tributari i que no pot conceptuar-se com a exigible per considerar que l'augment d'ingressos (la reforma de l'IETT) es fa per possibilitar una despesa més gran en inversió en matèria d'habitatge, i que els ingressos del nou recàrrec per a la resta d'ajuntaments tampoc estan afectats a despesa d'habi-

tatge. El Decret llei fa possible un despesa més gran, però aquesta haurà de concretar-se en els pressupostos de les entitats beneficiàries d'aquests ingressos, que gaudeixen a més d'autonomia pressupostària. Addicionalment, resulta oportú recordar que l'Ajuntament de Barcelona és el subjecte d'un règim especial definit a la seva Carta municipal, que conté previsions en matèria d'habitatge que resulten rellevants (art. 85 Llei 22/1998, de 30 de desembre, de la Carta municipal de Barcelona): en efecte, l'actuació inversora de l'Ajuntament en matèria d'habitatge públic no es desenvolupa de manera autònoma i incondicionada sinó que es fa a través del Consorci de l'Habitatge, constituït amb la Generalitat, i que disposa de regles específiques sobre el seu finançament, que imposen un règim d'aportacions de l'Ajuntament, i en el qual, per tant, el mateix Govern de la Generalitat té instruments per assegurar l'aportació de fons i determinar-ne el destí. En aquest context, la diferència de previsions sobre l'afectació de fons no resulta, al meu parer, rellevant per excloure la identitat de finalitat entre aquest apartat i la resta dels preceptes del Decret llei.

Pel que fa a les modificacions en les finalitats i afectacions dels recursos del Fons per al Foment del Turisme, cal insistir que la modificació que conté el Decret llei afegeix la possibilitat de destinat fons a les polítiques d'habitatge, element òbviament connectat amb el pressupòsit del Decret llei, i que no desapareix pel fet que també s'hi afegeixin altres noves finalitats possibles. En tot cas, considero que si un decret llei pot modificar normes tributàries per assolir més ingressos, resulta necessari també acceptar que el mateix decret llei podrà, per connexió, incloure normes sobre les finalitats a què es destinen aquests ingressos.

En quart i darrer lloc, la relació entre creixement turístic i crisi habitacional és una qüestió de constant presència i discussió en el debat públic actual i fonamenta en part que el Decret llei vinculi els recursos tributaris derivats del turisme amb la inversió en habitatge. Resulta, en conseqüència, raonable assumir que l'actuació sobre la crisi residencial no només pot fer-se amb més inversió en habitatge, com assumeix el Dictamen, sinó també amb una acció reordenadora del turisme i els seus efectes sobre el mercat residencial. La política tributària és l'instrument més obvi i immediat de què disposen les institucions públiques per dur a terme actuacions d'aquest tipus, orientant o desincentivant les activitats dels particulars, i la previsió del Decret llei sobre el recàrrec a Barcelona n'és una clara manifestació, com ho són també la duplicació de la tarifa i el nou recàrrec a la resta de municipis. Certament, no hagués estat sobrer que el Govern hagués expressat aquesta connexió en el mateix Decret llei o la documentació que l'acompanya, però aquesta mancança no justifica que el Consell no hagi valorat o contrastat aquesta connexió, almenys en referència a les mesures que ha considerat mancades de justificació.

En conseqüència, i especialment en una consideració conjunta dels arguments exposats, crec que totes les mesures incloses al Decret llei 6/2025 es justifiquen en la situació extraordinària i urgent en matèria d'habitatge i són, per tant, conformes amb l'article 64 EAC.

2. Respecte de la reserva de llei del Parlament de l'article 203.5 de l'Estatut

El Dictamen conclou que l'article 203.5 EAC conté una reserva a la llei del Parlament que impedeix que mitjançant decret llei es creï un tribut propi o se n'adopti una modificació substancial, entenent per aquesta l'afectació d'un dels seus elements essencials amb una intensitat o una afectació significatives. Aquesta exclusió del Decret llei va més enllà de la prevista als articles 64 EAC i 86 CE, ja que no exigeix l'afectació del deure de tributar de l'article 31 CE i la consideració resultant de la posició concreta del ciutadà i la capacitat econòmica, sinó que es refereix addicionalment a la modificació objectiva dels elements que la llei hagi determinat com a essencials de l'impost i a una intensitat «significativa» que es valora en relació amb el tribut corresponent i no amb la consideració conjunta del sistema tributari o de la posició global dels obligats tributaris.

Discrepo d'aquesta comprensió de l'article 203.5 EAC, que té com a conseqüència l'exclusió pràcticament total del decret llei en relació amb els tributs propis de la Generalitat, a diferència del que succeeix respecte dels tributs cedits i a diferència del marc existent per al decret llei estatal respecte de tot tribut.

Certament, l'article 203.5 EAC conté una reserva a la Llei parlamentària que exclou la intervenció del decret llei en l'establiment de tributs propis. I aquesta reserva és independent respecte dels límits materials del decret llei previstos a l'article 64 EAC i l'article 86 CE, als quals s'afegeix. Aquest punt de partida, confirmat expressament pel Tribunal Constitucional en la seva Sentència 107/2015, exigeix, però, concretar l'abast de la reserva. I, després, aplicar-lo al cas concret. No comparteixo les afirmacions del Dictamen respecte d'ambdues qüestions.

El Dictamen determina l'abast de la reserva considerant que l'expressió «establir» no s'identifica amb «crear», sinó que comprèn també la regulació del tribut, almenys en relació amb qualsevol modificació significativa dels seus elements essencials. Aquesta comprensió es fonamenta en el fet que «resulta evident que allò que ha quedat establert per llei del Parlament hagi de ser modificat pel mateix tipus de llei, almenys, pel que fa als elements essencials del tribut [...] en tant que són els que el configuren o l'"estableixen"», i, en especial, «perquè es desnaturalitzaria el mandat estatutari si, un cop configurats els elements essencials del tribut per llei en sentit formal, el decret llei pogués dur-ne a terme una modificació substancial».

Si «establir» no pot identificar-se apriorísticament amb «crear», tampoc crec que pugui identificar-se amb «regular» per les mateixes raons, literals i de necessitat d'interpretació sistemàtica. En aquest sentit, crec que el Dictamen ignora dos elements molt rellevants per comprendre la previsió de l'article 203.5 EAC: en primer lloc, que l'article 203 és un precepte que atribueix competències a la Generalitat i, en segon lloc, que es refereix només als tributs propis i, consegüentment, estableix un règim diferent respecte dels tributs cedits que ha de tenir algun sentit o explicació. Ambdues qüestions estan estretament lligades.

Del caràcter atributiu de competències resulta, al meu entendre, que l'article destaquï allò que permet fer a la Generalitat en matèria de tributs propis i no en matèria de tributs cedits: crear el tribut. És aquest l'element diferencial entre tribut propi i tribut cedit, des del moment en què la cessió de tributs permet perfectament la cessió de capacitats normatives i fins i tot de capacitats normatives que determinen elements essencials del tribut. Crec, per tant, que el sentit fonamental de l'article 203.5 EAC és el d'atribuir a la Generalitat la competència de crear tributs, que òbviament seran tributs propis.

Aquesta facultat que s'atribueix a la Generalitat s'acompanya, certament, d'una reserva a la Llei del Parlament, reserva que no existeix (en els termes d'exclusió del decret llei) per als tributs cedits. La diferència de règim entre ambdós categories de tributs no necessita explicació especial si es refereix a l'acte de creació: la reserva de llei formal a l'Estatut només té sentit si la Generalitat pot crear (establir) el tribut, i seria incoherent per a un tribut cedit, que, per definició, ha estat creat (establert) per l'Estat. Estendre la reserva de l'article 203.5 més enllà significa introduir una diferència de règims entre tributs propis i tributs cedits (amb capacitat normativa) que, al meu judici, no troba cap sentit ni explicació. I que, cal destacar-ho, no permet que el decret llei intervingui sense límits més enllà de la creació, sinó que determina uns límits comuns a tributs propis i cedits i ben coneguts: els derivats dels articles 64 EAC i 86 CE i configurats en la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el contingut i els efectes del deure de tributar.

Aquesta interpretació de l'article 203 EAC no comporta, doncs, que sigui possible que la Llei es limiti a crear el tribut sense regular-lo o que la regulació inicialment legal pugui ser modificada lliurement per posteriors decrets llei. Aquestes actuacions haurien de respectar els límits generals constitucionals i estatutaris del decret llei en matèria tributària i, en cap cas, podrien comportar la desnaturalització

del tribut i, per tant, el frau a les previsions de l'article 203.5 EAC, creant-ne, de fet, un de nou (cosa que òbviament també vulneraria els citats art. 64 EAC i 86 CE).

Entorn d'aquesta idea de desnaturalització, podria trobar-se una via d'acord entre la concepció que defenso i la que fonamenta la decisió del Dictamen. Però això és possible només si es comprèn la desnaturalització com un límit extrem, vinculat amb la idea de frau de llei, d'un abast, per tant, menor que els propis límits generals de l'article 64 EAC. No és aquesta la posició majoritària del Consell, que estén la desnaturalització, com s'ha dit, a la modificació de tot element essencial que sigui significativa, la qual cosa comporta i pretén un límit molt més intens que el previst a l'article 64 EAC, com s'exemplifica en el resultat de l'aplicació d'aquest paràmetre al Decret llei 6/2025, al qual em referiré més endavant.

En conclusió, crec que l'article 203.5 EAC atribueix a la Generalitat la competència de crear tributs propis i acompanya aquesta atribució d'una reserva de llei formal que exclou la creació de tributs propis per decret llei (creació formal o creació material desnaturalitzant un tribut previ), i que, en la resta, el marc estatutari per a la regulació dels tributs propis és el mateix que per als tributs cedits, en especial en referència als límits al decret llei, derivats de l'article 64 EAC en relació amb els articles 86 i 31 CE.

Aquesta conclusió coincideix amb la interpretació que fa el Tribunal Constitucional de l'article 203.5 EAC en la STC 107/2015 (FJ 2), que el Dictamen reproduïx i que afirma: «[i]mporta solo 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». I aquesta afirmació, feta directament sobre l'article 203.5 EAC i en matèria tributària, no es veu qüestionada per la posterior STC 40/2025, que estén extraordinàriament l'abast de la reserva formal de llei però ho fa en relació amb una reserva diferent (art. 131.3 de l'Estatut d'Andalusia, referida no a un tribut propi sinó a una institució de la Comunitat i que es refereix expressament a la composició, competències i funcionament de la institució).

El Dictamen, en projectar aquest paràmetre, al meu entendre inadequadament configurat, sobre el Decret llei, opta a més per la visió més restrictiva. En efecte, la majoria del Consell podria haver optat per considerar que la reserva de l'article 203.5 EAC, fins i tot entesa com una reserva de regulació substantiva, havia d'interpretar-se tenint en compte les característiques que he exposat i, per tant, malgrat anar més enllà de prohibir la desnaturalització i estendre's a la modificació substantiva dels elements essencials del tribut, podia assumir una interpretació dels elements essencials i del caràcter substantiu de la modificació que tingués en compte els criteris dels límits generals al decret llei *ex* art. 31 CE i, per consegüent, considerés la naturalesa i el pes del tribut en el sistema impositiu i la intensitat de l'afectació a la posició global del subjecte tributari. L'opció ha estat, però, la contrària, i ignorant aquestes qüestions, la valoració de l'essencialitat i la significació de la modificació es fa en relació exclusivament amb l'impost que s'examina, aïlladament, assumint la definició legal general dels elements essencials i valorant la significació de l'afectació al marge de qualsevol contextualització: així, establir un recàrrec que es vincula completament als elements preexistents del tribut i duplicar-ne una tarifa de quantia d'ínfima rellevància per a la posició del contribuent es converteixen en elements exclosos de l'àmbit del decret llei, quan òbviament ni signifiquen la creació material d'un nou tribut ni resulten incompatibles amb els límits materials generals derivats de l'article 64 EAC.

A l'efecte del seu lliurament, se signa la versió digital d'aquest Dictamen, que incorpora el vot particular.

Barcelona, 17 d'abril de 2025

La consellera secretària, Margarida Gil Domènech; vistiplau, el president, Joan Vintró Castells