

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NCJ063372

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

Auto 69/2018, de 20 de junio de 2018

Pleno

Cuestión de inconstitucionalidad núm. 503/2018

(BOE de 25 de julio de 2018)

SUMARIO:

Impuestos para la sostenibilidad energética. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. (IVPEE). Inadmisión de cuestión de inconstitucionalidad. El TC considera notoriamente infundada este planteamiento y por ello decide su inadmisión. En 2016 el Tribunal Supremo planteó cuatro cuestiones de inconstitucionalidad mediante dos autos de 14 de junio de 2016 respecto al IVPEE [Vid., AATS de 14 de junio de 2016, recurso n.º 2554/2014 (NFJ063074) y recurso n.º 2955/2014 (NFJ063103)] y a los impuestos sobre producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía núcleo eléctrica y el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizada, [Vid., AATS de 14 de junio de 2016, recurso n.º 3817/2014 (NFJ063082) y recurso n.º 3240/2014 (NFJ063081)] todos ellos creados por la Ley 15/2012 de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que fueron inadmitidas ya que al plantear posibles problemas respecto del Derecho comunitario, el TC decidió inadmitirlas hasta aclararse su conformidad respecto al derecho de la UE. Un año después el TS planteó diversas cuestiones prejudiciales ante el TJUE en relación con los impuestos sobre el combustible nuclear gastado, [Vid., AATS de 27 de junio de 2017, recurso n.º 3240/2014 (NFJ067357) y de 10 de julio de 2017 recurso n.º 343/2015 (NFJ067362)], sin embargo, respecto al IVPEE, descartó los problemas respecto al ordenamiento comunitario a la vista de la resolución del TJUE referida al canon eólico de Castilla la Mancha [Vid., STJUE de 20 de septiembre de 2017, asuntos C-215/16, C-216/16, C-220/16 y C-221/16), (NFJ067815)] y planteó ante el TC el 10 de enero de 2018 nuevamente sus dudas sobre la constitucionalidad de los arts 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012. El TS pone en duda la existencia o no de una finalidad extrafiscal en el IVPEE, y dada su proximidad al IAE, ambos tienen un hecho imponible casi idéntico o prácticamente igual, y por tanto gravaría así la misma manifestación de capacidad económica, podría contravenir el art. 31 CE. El TC manifiesta que al ser el IVPEE un tributo de naturaleza estatal y el IAE local no resulta aplicable el art. 6 LOFCA y supone un caso de doble imposición permitida [Vid., STC n.º 183/2014, de 6 de noviembre de 2014 (NCJ058888) que se justifica por el margen de configuración el legislador movido tanto por la existencia de distintos poderes tributarios en un Estado descentralizado, como por la dificultad de obtener toda la recaudación fiscal a través de una sola figura tributaria y por otro lado considera que no se aporta dato o argumento alguno dirigido a fundamentar que el IVPEE tenga alcance confiscatorio, ni por el TS ni por la entidad que planteó el recurso. Por tanto, el TC no encuentra razones para sostener que la regulación del impuesto vulnere el art. 31.1 CE, reiterando la afirmación de la STC 183/2014, de que la creación y diseño de este tributo «responde a una opción del legislador» que «cuenta con un amplio margen para el establecimiento y configuración del tributo» siempre que respete los principios constitucionales, sin que ninguno de los invocados pueda considerarse quebrantado, de forma que la doble imposición entre el IVPEE y el IAE no vulnera per se ningún precepto constitucional, no siendo necesario abordar en qué grado aquel presenta una finalidad extrafiscal y si esta predomina o no sobre su función recaudatoria, pues el TC considera admisible el solapamiento de ambos tributos, aunque tengan una finalidad principalmente fiscal..

PRECEPTOS:

Ley Orgánica 2/1979 (LOTCA), art. 37.

Ley 15/2012 (Medidas fiscales para la sostenibilidad energética), arts. 1, 4.1, 5,6, 7 y 8.

Constitución Española, arts. 31 y 33.

Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), art. 6.

ECLI:ES:TC:2018:69A

Excmos. Srs.: don Juan José González Rivas, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narváez Rodríguez, don Alfredo Montoya Melgar, don Ricardo Enríquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Tourón, doña María Luisa Balaguer Callejón

AUTO

I. Antecedentes

1. Con fecha 29 de enero de 2018 tuvo entrada en el registro general del Tribunal Constitucional un escrito de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, al que se acompañaba, junto al testimonio del correspondiente procedimiento (recurso de casación núm. 2554-2014), el Auto de 10 de enero de 2018 por el que se acordaba plantear una cuestión de inconstitucionalidad respecto de los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que regulan el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

Los preceptos cuestionados establecen lo siguiente:

«Artículo 1. Naturaleza.

El impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo de carácter directo y naturaleza real que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, a través de cada una de las instalaciones indicadas en el artículo 4 de esta Ley.»

«Artículo 4. Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares, en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

...»

«Artículo 6. Base imponible.

1. La base imponible del impuesto estará constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, en el período impositivo.

A estos efectos, en el cálculo del importe total se considerarán las retribuciones previstas en todos los regímenes económicos que se deriven de lo establecido en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, en el período impositivo correspondiente, así como las previstas en el régimen económico específico para el caso de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica en los territorios insulares y extrapeninsulares.

...»

«Artículo 8. Tipo de gravamen.

El Impuesto se exigirá al tipo del 7 por ciento.»

2. Los antecedentes de hecho del planteamiento de la presente cuestión son los siguientes:

a) En el recurso tramitado ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional con el núm. 297-2013 Iberdrola Generación, S.A.U., impugnó la Orden HAP/703/2013, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo de autoliquidación y pagos fraccionados 583 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

Entre otros motivos, la recurrente sostenía que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, creado por la Ley 15/2012, era inconstitucional y disconforme con el Derecho europeo.

b) Desestimado el recurso por la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 2 de junio de 2014, Iberdrola Generación, S.A.U., interpuso un recurso de casación (núm. 2554-2014), en el seno del cual se plantea la presente cuestión.

c) Señalado el día 12 de abril de 2016 para deliberación y fallo, por providencia adoptada en la misma fecha, de acuerdo con el artículo 35.2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC), se dio audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal sobre la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012, habida cuenta de su eventual oposición al artículo 31.1 CE, en relación con la consolidada jurisprudencia del Tribunal Constitucional sobre los tributos de naturaleza extrafiscal.

d) En la evacuación del trámite de alegaciones, «Iberdrola Generación S.A.U.» solicitó la elevación de la cuestión de inconstitucionalidad sobre los preceptos citados, por ser contrarios a los principios del poder tributario del Estado consagrados en el artículo 31.1 CE, en conexión con la doctrina constitucional en materia de tributos extrafiscales; el Abogado del Estado, por su parte, se opuso al planteamiento de la cuestión; por último, el Ministerio Fiscal no se mostró en contra, en el contexto de provisionalidad propio de dicho momento procesal.

e) Por Auto de 14 de junio de 2016, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo acordó plantear la cuestión de inconstitucionalidad respecto de los indicados preceptos de la Ley 15/2012, en razón de su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 CE. La cuestión de inconstitucionalidad fue tramitada con el número 4177-2016, cuyo contenido coincide, en lo sustancial, con las cuestiones 4178-2016, 4179-2016 y 4180-2016 referidas todas ellas a la constitucionalidad de los tributos regulados en la Ley 15/2012.

f) Mediante providencia de 18 de octubre de 2016, el Pleno acordó, de acuerdo con el artículo 37.1 LOTC, oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días, alegara lo que considerase conveniente acerca de la admisibilidad de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 4177-2016, en relación con el cumplimiento de los requisitos procesales (art. 35.2 LOTC).

g) Evacuado el trámite anterior, por ATC 202/2016, de 13 de diciembre, se inadmitió la cuestión núm. 4177-2016 por incumplimiento del requisito de aplicabilidad, conforme a la doctrina sentada en el ATC 168/2016, de 4 de octubre, sobre la preferencia del planteamiento de la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea frente a la cuestión de inconstitucionalidad. Aunque, a diferencia del caso resuelto por el ATC 168/2016, en la cuestión núm. 4177-2016 la cuestión prejudicial no se había planteado, el órgano judicial exteriorizaba sus dudas acerca de la compatibilidad de la regulación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica con el Derecho de la Unión Europea, por lo que venía obligado bien a inaplicar dicha norma o bien a plantear primero la cuestión prejudicial y, solo una vez descartada la incompatibilidad de la norma nacional con el Derecho comunitario, elevar la duda al Tribunal Constitucional.

h) Una vez devueltas las actuaciones al Tribunal Supremo y señalada nueva fecha para deliberación, votación y fallo, por providencia de 22 de mayo de 2017 se acordó suspender el señalamiento y abrir un trámite de audiencia para que las partes pudieran alegar sobre la conveniencia de plantear una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, manifestándose la parte actora a favor y la Abogacía del Estado en contra.

Asimismo, por providencia de 23 de octubre de 2017 se dio nuevo traslado a las partes para que se pronunciaran sobre la posible incidencia en el pleito de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 20 de septiembre de 2017 en los asuntos acumulados C-215/16, C-216/16, C-220/16 y C-221/16, referidos a la adecuación al Derecho de la Unión Europea de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 9/2011, de 21 de marzo, por la que se crean el canon eólico y el fondo para el desarrollo tecnológico de las energías renovables y el uso racional de la energía en dicha Comunidad. Tanto la recurrente como el Abogado del Estado mantuvieron su posición sobre el planteamiento de la cuestión prejudicial.

Evacuado el trámite anterior, la Sección, tras las correspondientes deliberaciones, adoptó el Auto de 10 de enero de 2018 promoviendo la presente cuestión de inconstitucionalidad.

3. El Auto de planteamiento comienza manifestando que la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha llegado a la convicción de que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se ajusta al Derecho de la Unión. Sin embargo, continúa albergando dudas sobre su constitucionalidad. Por tanto, una vez aclarado que no se opone al Derecho comunitario, considera removidos los obstáculos procesales que dieron lugar al ATC 202/2016, de 13 de diciembre.

a) A continuación, analiza la relevancia para la resolución del litigio de las normas cuestionadas, con base en que la Orden impugnada en el recurso contencioso-administrativo núm. 297-2013, que ha dado lugar al recurso de casación 2554-2014, regula obligaciones tributarias formales del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica que son instrumentales de la obligación tributaria principal establecida en los preceptos controvertidos de la Ley 15/2012.

Tanto la Sala de instancia como el Abogado del Estado consideraron, en el trámite del artículo 35.2 LOTC, que no procedía plantear la cuestión de inconstitucionalidad, por no apreciar conexión entre la norma reglamentaria impugnada en el proceso a quo y la Ley 15/2012. Para el Tribunal Supremo tal planteamiento desconoce la íntima conexión existente entre las obligaciones formales y materiales que componen la relación jurídico-tributaria, pues si la exigibilidad de aquellas está condicionada a la previa existencia de una obligación material, nada impide cuestionarlas con el argumento de que son inválidas por inconstitucionales o incompatibles con el Derecho de la Unión Europea. Si la obligación tributaria material regulada en la ley es contraria al ordenamiento jurídico, tal vicio se traslada a la obligación formal que la complementa. Negar que el recurso contra la disposición reglamentaria pueda sustentarse en tales vicios de la ley incorpora una restricción a la impugnación de las disposiciones administrativas que no está prevista en la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa ni en el artículo 106.1 CE y limita injustificadamente la efectividad de la tutela judicial, con desconocimiento del artículo 24.1 CE. Para la Sección promotora de la cuestión resulta evidente que la decisión del recurso contencioso-administrativo depende de la validez constitucional de la Ley 15/2012 (cita en apoyo de esto las SSTC 60/2013, de 13 de marzo, FJ 1, y 53/2014, de 10 de abril, FJ 1).

Por otro lado, el Auto recuerda que la STC 183/2014, de 6 de noviembre, analizó la constitucionalidad de la Ley 15/2012, pero desde la perspectiva de los principios de seguridad jurídica e igualdad (arts. 9.3 y 14 CE) y aclara (razonamiento primero, apartado quinto) que «ahora se trata de determinar, en un análisis más técnico, específico y detallado del tributo, si se ajusta a los requerimientos que a la potestad tributaria del Estado impone el artículo 31.1 de la Constitución».

b) Tras exponer el marco regulador del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y resumir la doctrina constitucional sobre los tributos de naturaleza extrafiscal, el Tribunal Supremo expone sus dudas sobre la constitucionalidad de dicho impuesto. Pese a que la doble finalidad medioambiental y recaudatoria del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se proclama en el preámbulo de la ley, sólo la finalidad fiscal se refleja de forma nítida en el articulado. La finalidad extrafiscal, de protección del medio ambiente, no aparece en el análisis de los elementos configuradores de la estructura del tributo. Resulta así llamativa, según el Auto: i) la ausencia de exenciones o bonificaciones cuando se trate de actividades de reducido impacto medioambiental; ii) la inexistencia de variables con incidencia medioambiental en la base imponible, que viene constituida sin más por el valor económico de la producción e incorporación de energía eléctrica al sistema y iii) el tipo único de gravamen.

Pasa, pues, a primer plano la otra finalidad confesada en el preámbulo: hacer frente a los «muy relevantes costes necesarios para el mantenimiento de la garantía del suministro». La Sección advierte que por más que esto sea técnicamente defectuoso, no lo convierte sin más en inconstitucional, puesto que no lo será si respeta los principios del artículo 31.1 CE, en particular, el de capacidad económica. Siendo así, el órgano promotor de la cuestión considera pertinente el análisis y comparación propuesto por la recurrente entre el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y el IAE, del que se desprende que hay razones para concluir no solo que ambos impuestos recaen sobre igual manifestación de riqueza de los sujetos pasivos contribuyentes, sino que, en realidad, pueden estar gravando el mismo hecho imponible.

Después de aclarar que la doble imposición no sería per se contraria al principio de capacidad económica proclamado por el artículo 31.1 CE, manifiesta (razonamiento cuarto, apartado 7.4) que «este Tribunal Supremo no tiene claro, enfrentando la resolución del presente recurso de casación, que la circunstancia de que el Ley 15/2012 someta a tributación la misma capacidad económica por la que los productores de energía eléctrica abonan el impuesto sobre actividades económicas (IAE), sin responder nítidamente además a la otra finalidad extrafiscal que teóricamente lo justifica, la medioambiental, no incida sobre dicho principio contributivo, sin cuyo respeto no cabe hablar de tributos constitucionalmente admisibles».

El Auto (razonamiento cuarto, apartado séptimo.5) se pregunta si «cuando un impuesto grava a través de un hecho imponible una manifestación de capacidad económica, es posible someter a tributación esa misma capacidad económica mediante otro tributo que define un hecho imponible idéntico o prácticamente igual, cuando

además se revela desprovisto de la otra finalidad, la extrafiscal, proclamada para justificarlo». Añade que «es cierto que la configuración del IAE no requiere la producción efectiva de energía eléctrica, tal y como está diseñado, a diferencia de lo que sucede con la configuración del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, pero esa excepcional situación no parece suficiente para descartar la duda expuesta» para terminar concluyendo que: «en todo caso, la incógnita corresponde despejarla al Tribunal Constitucional como máximo intérprete de la Constitución y en cuanto único órgano jurisdiccional con potestad para enjuiciar la constitucionalidad de las leyes y disposiciones con fuerza de ley».

Por último, el Auto explica (razonamiento cuarto, apartado octavo) que la Sala no alberga dudas sobre la compatibilidad entre el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y el impuesto sobre la electricidad, toda vez que «el primero es un impuesto directo y el segundo indirecto de repercusión legal obligatoria, lo que implica que la capacidad económica sometida a gravamen en uno y otro sea distinta, aunque en ambos el sujeto pasivo contribuyente sea el productor de la energía eléctrica».

4. Por providencia de 24 de abril de 2018 la Sección Segunda del Tribunal Constitucional acordó, a los efectos que determina el artículo 37.1 LOTC, oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días, alegara lo que considerara conveniente acerca de la admisibilidad de la presente cuestión prejudicial, por si fuere notoriamente infundada.

5. El Fiscal General del Estado presentó sus alegaciones el día 18 de mayo de 2018 interesando la inadmisión de la cuestión por resultar notoriamente infundada, por los motivos que se resumen a continuación.

a) Comienza recordando la doctrina constitucional fijada en la STC 242/2004, de 16 de diciembre, FJ 6, según la cual la única prohibición de doble imposición en materia tributaria que se encuentra expresamente recogida en el bloque de la constitucionalidad viene establecida en el artículo 6 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), garantizando que sobre los ciudadanos no pueda recaer la obligación material de pagar doblemente al Estado y a las Comunidades Autónomas, o a las entidades locales y a las Comunidades Autónomas, por un mismo hecho imponible. Fuera de este supuesto —añade—, la existencia de un doble gravamen por una misma manifestación de riqueza solo debería analizarse desde el punto de vista del principio de capacidad económica y de la prohibición de no confiscatoriedad a que hace referencia el artículo 31.1 CE.

En conexión con lo anterior, el Ministerio Fiscal recuerda la doctrina del Tribunal Constitucional sobre el principio de capacidad económica, con cita de la reciente STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2, conforme a la cual todo tributo debe gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica. Junto a esta vertiente de la capacidad económica como «fundamento» de la tributación, exigible respecto de cualquier figura, destaca su consideración como «medida» de dicha tributación, que se predica del sistema tributario en su conjunto, por lo que solo es exigible a los tributos que sean determinantes del deber de contribuir.

Y respecto del principio de no confiscatoriedad asevera, con cita también de la STC 26/2017, que obliga a no agotar la riqueza imponible, lo que constituye un límite tanto para el sistema tributario en su conjunto, como para cada uno de los tributos que lo integran.

b) A partir de la doctrina constitucional reseñada, el escrito del Fiscal General del Estado estima que el planteamiento de la Sala promotora de la cuestión es notoriamente infundado. En efecto, la doble imposición tributaria no determina per se la inconstitucionalidad de las normas implicadas, ya que el artículo 6 LOFCA —única prohibición de doble imposición que existe en el ordenamiento tributario— no es aplicable al presente supuesto. Por este motivo, el posible doble gravamen sobre la misma manifestación de riqueza solo puede ser analizado desde el punto de vista de la capacidad económica y la no confiscatoriedad, consagradas en el artículo 31.1 CE.

Así, respecto del principio de capacidad económica, considera notorio que no hay infracción constitucional alguna, ya que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica grava un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica, como es la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica. Tampoco entiendo lesionado dicho principio concebido como «medida» de la tributación, puesto que el impuesto controvertido no tiene carácter general ni constituye uno de los pilares estructurales del sistema tributario.

En cuanto al límite de la no confiscatoriedad, el Fiscal General del Estado mantiene que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica no agota la riqueza imponible ni somete a gravamen una riqueza inexistente, por lo que no produce un resultado confiscatorio.

Concluye su escrito de alegaciones solicitando que, teniendo por cumplimentado el traslado conferido en virtud del artículo 37.1 LOTC, se dicte auto inadmitiendo la cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, por ser notoriamente infundada.

II. Fundamentos jurídicos

1. La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo plantea una cuestión de inconstitucionalidad respecto de los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que regulan el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, por su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 CE.

2. El Fiscal General del Estado se opone a la admisión a trámite de la cuestión, por estimarla notoriamente infundada, con arreglo al artículo 37.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional (en lo sucesivo, LOTC), de acuerdo con el cual el Tribunal puede rechazar en trámite de admisión mediante Auto, la cuestión de inconstitucionalidad, sin otra audiencia que la del Fiscal General del Estado, cuando fuera notoriamente infundada.

Este Tribunal ha reiterado que el concepto de cuestión «notoriamente infundada» del artículo 37.1 LOTC «encierra un cierto grado de indefinición, que se traduce procesalmente en otorgar a este Tribunal un margen de apreciación a la hora de controlar la solidez de la fundamentación de las cuestiones de inconstitucionalidad, existiendo supuestos en los que un examen preliminar permite apreciar la falta de viabilidad de la cuestión suscitada, sin que ello signifique un juicio peyorativo sobre la duda de constitucionalidad trasladada por el órgano judicial» (por todos, ATC 109/2017, de 18 de julio, FJ 2).

Pues bien, como se razonará a continuación, en el presente caso las dudas de constitucionalidad planteadas resultan infundadas por lo que, como solicita el Fiscal General del Estado, la cuestión deba inadmitirse a trámite.

3. Tal y como se ha expuesto en los antecedentes, la duda fundamental que alberga la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo es si mediante un tributo (el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica) que se crea con una finalidad extrafiscal (que el órgano judicial considera inexistente o, al menos, discutible) es posible gravar una manifestación de capacidad económica que ya lo está a través de otro tributo, cuyo hecho imponible es idéntico o prácticamente igual (el IAE).

Para analizar la duda suscitada, debemos traer a colación, aun de forma sucinta, la doctrina constitucional acerca de los principios que aquí están en juego.

a) En primer lugar, nuestra doctrina sobre la capacidad económica como principio rector de la tributación se encuentra resumida en la reciente STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 2. En dicho pronunciamiento, en lo que aquí interesa, hemos recordado que «en ningún caso podrá el legislador establecer un tributo tomando en consideración actos o hechos que no sean exponentes de una riqueza real o potencial, o, lo que es lo mismo, en aquellos supuestos en los que la capacidad económica gravada por el tributo sea, no ya potencial, sino inexistente, virtual o ficticia [entre las últimas, SSTC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 7; 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 b), y 26/2015, de 19 de febrero, FJ 4 a)]» toda vez que «el tributo tiene que gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica [SSTC 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4, y 62/2015, de 13 de abril, FJ 3 c)], por lo que 'tiene que constituir una manifestación de riqueza' (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13, y 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4), de modo que la «prestación tributaria no puede hacerse depender de situaciones que no son expresivas de capacidad económica» (SSTC 194/2000, de 19 de julio, FJ 4, y 193/2004, de 4 de noviembre, FJ 5)».

b) Por lo que se refiere a la doble imposición a que alude el Auto, la STC 60/2013, FJ 4, enjuiciando el impuesto de Castilla-La Mancha sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, afirmó que «una misma actividad económica es susceptible de ser sometida a tributación por gravámenes distintos desde perspectivas diferentes (la obtención de renta, el consumo, la titularidad de un patrimonio, la circulación de bienes, la solicitud de servicios o actividades administrativas, el uso del dominio público, la afectación del medio ambiente, etc.), sin que ello suponga necesariamente una doble imposición, permitida o prohibida, por las normas que integran el bloque de la constitucionalidad». Lo anterior pone de manifiesto que no todo fenómeno de doble imposición está constitucionalmente prohibido, reconociendo el Tribunal que hay casos de doble imposición «permitida».

En este sentido, la STC 242/2004, de 16 de diciembre, FJ 6, citada por el Fiscal General del Estado, referida a dos tasas autonómicas sobre la autorización para realizar obras y para utilizar dominio público, aclara:

«Es más, incluso admitiendo hipotéticamente que se tratase de un supuesto de doble imposición tributaria, tampoco esto determinaría per se la inconstitucionalidad de las normas implicadas, pues la única prohibición de doble imposición en materia tributaria que se encuentra expresamente recogida en el bloque de la constitucionalidad viene establecida en el art. 6 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA) y 'garantiza que sobre los ciudadanos no pueda recaer la obligación material de pagar doblemente [al Estado y a las Comunidades Autónomas, o a las entidades locales y a las Comunidades Autónomas] por un mismo hecho imponible' [SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14; 149/1991, de 4 de julio, FJ 5 A); 186/1993, de 76 de junio, FJ 4 c); 14/1998, fundamento jurídico 11 c), y 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 23]. Fuera de este supuesto, la existencia de un doble gravamen por una misma manifestación de riqueza sólo debería analizarse desde el punto de vista del principio de capacidad económica y de la prohibición de no confiscatoriedad a que hace referencia el art. 31.1 CE.»

Por tanto, en nuestro ordenamiento solo está proscrita la doble imposición producida por tributos autonómicos en relación con los estatales o locales. El resto de casos, entre ellos el que se plantea entre el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (estatal) y el IAE (local), deben enjuiciarse desde el canon de la capacidad de pago y la no confiscatoriedad.

c) A este respecto, el principio de no confiscatoriedad «obliga a no agotar la riqueza imponible —sustrato, base o exigencia de toda imposición— so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades, con lo que además se estaría desconociendo, por la vía fiscal indirecta, la garantía prevista en el art. 33.1 de la Constitución [el derecho a la propiedad privada]» [SSTC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9; 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B); y 242/1999, de 21 de diciembre, FJ 23, y AATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 6; 120/2008, de 6 de mayo, FJ 1, y 342/2008, de 28 de octubre, FJ 1].

Acerca de este principio también hemos aclarado recientemente que «aunque el art. 31.1 CE haya referido el límite de la confiscatoriedad al 'sistema tributario', no hay que descuidar que también exige que dicho efecto no se produzca 'en ningún caso', lo que permite considerar que todo tributo que agotase la riqueza imponible so pretexto del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (en sentido parecido, STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9) o que sometiese a gravamen una riqueza inexistente en contra del principio de capacidad económica, estaría incurriendo en un resultado obviamente confiscatorio que incidiría negativamente en aquella prohibición constitucional (art. 31.1 CE)» [STC 26/2017, FJ 2].

d) Es oportuno, por último, puntualizar que la función extrafiscal de los tributos se ha examinado por el Tribunal Constitucional fundamentalmente en el ámbito de los tributos propios de las Comunidades Autónomas y en el contexto de la prohibición de doble imposición del artículo 6 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA). En concreto, para valorar la coincidencia entre hechos imposables, que es lo vedado por dicho artículo 6 LOFCA, tanto en su apartado segundo como en el tercero, hemos considerado muy relevante la posible finalidad extrafiscal de los tributos en liza, siempre que la misma encuentre reflejo en «la estructura» del tributo (por todas, STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 5).

A tal efecto, hemos calificado como extrafiscales aquellos tributos «que persigan, bien disuadir o desincentivar actividades que se consideren nocivas (por ejemplo, para el medio ambiente), bien, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras de determinada finalidad, todo ello sin perjuicio de que la citada finalidad extrafiscal no sea incompatible con un propósito recaudatorio, aunque sea secundario, lo que es consustancial al propio concepto de tributo» [STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 c)]. Así las cosas, la naturaleza extrafiscal de un tributo es una cuestión de grado, sin que existan casos puros, por lo que en cada situación se debe ponderar si los elementos extrafiscales predominan o no sobre la finalidad recaudatoria.

4. Entrando ya a responder a la duda planteada por el órgano promotor de la cuestión, a la luz de la doctrina constitucional extractada en el fundamento anterior, debemos comenzar constatando que el Auto no discute que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica recaiga sobre una manifestación de capacidad económica. La duda de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo proviene de que, a su entender, dicho tributo carece de una auténtica finalidad extrafiscal, por lo que resulta muy próximo al IAE, teniendo ambos un hecho imponible «idéntico o prácticamente igual», lo que sí podría ser contrario al artículo 31.1 CE, al gravar ambos la misma manifestación de capacidad económica, en este caso la renta presunta derivada del ejercicio de una actividad económica, en concreto, la producción eléctrica.

a) Pues bien, debe en primer término subrayarse que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es de titularidad estatal, mientras que el IAE es local, por lo que, al no entrar en liza ningún tributo autonómico, no resulta de aplicación el artículo 6 LOFCA que —como indica la citada STC 242/2004, FJ 6— es el único precepto del bloque de la constitucionalidad que establece una prohibición de doble imposición. Fuera de los tributos propios autonómicos, para los que está expresamente prohibida, la situación en que un mismo sujeto pasivo debe tributar por similares manifestaciones de su capacidad de pago tiene lugar en distintos supuestos, especialmente (aunque no solo) entre el sistema tributario estatal y local.

Así sucede, a título de ejemplo: i) entre el IAE y los impuestos personales sobre la renta (impuesto sobre la renta de las personas físicas: IRPF; impuesto sobre sociedades, impuesto sobre la renta de no residentes); ii) entre tales impuestos personales sobre la renta y el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana; y iii) entre el impuesto sobre el patrimonio, que gravita sobre el conjunto de bienes y derechos de las personas físicas, y los tributos locales que recaen sobre determinadas titularidades ya gravadas por aquel, como el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) y el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica.

Los supuestos anteriores no se diferencian sustancialmente de la concurrencia entre el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y el IAE que motiva las dudas de constitucionalidad de la Sala, constituyendo todos ellos casos de doble imposición permitida, lo que puede justificarse por el margen de configuración del legislador (STC 183/2014, FJ 3), movido tanto por la existencia de distintos poderes tributarios en un Estado descentralizado, como por la dificultad de obtener toda la recaudación fiscal a través de una sola figura tributaria.

El Tribunal Constitucional ya se ha pronunciado sobre varias de las situaciones reseñadas. Así, la superposición entre el IBI y el impuesto sobre el patrimonio fue estudiada en la STC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 23, negando el Tribunal que el IBI, al «incurrir en duplicidad con el impuesto estatal sobre el patrimonio —de manera que ‘un mismo bien estaría doblemente sometido a un impuesto’—, result[e] contrario a los principios de capacidad económica y no confiscatoriedad recogidos en el art. 31.1 CE».

Sobre otro de los casos de solapamiento entre tributos estatales y locales que hemos identificado anteriormente, la concurrencia del IRPF con el impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana, el ATC 261/2003, de 15 de julio, inadmitió por notoriamente infundada una cuestión de inconstitucionalidad referida al doble gravamen sobre las plusvalías inmobiliarias (estatal, por el IRPF, y municipal, por el citado impuesto). El Auto mencionado (FJ 5) reiteró que dicho efecto de doble tributación «no afecta tampoco a la constitucionalidad del Impuesto, pues la prohibición de doble imposición viene establecida en nuestro ordenamiento exclusivamente en el art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas, que ‘sólo prohíbe la duplicidad de tributación por los mismos hechos imponible entre tributos estatales y tributos autonómicos, pero no entre aquéllos y los tributos propios de las Haciendas locales’ [STC 186/1993, de 7 de junio, FJ 4 c)]».

Por último, en el ATC 71/2008, de 26 de febrero, FJ 5, respecto de la superposición entre dos figuras estatales, la tasa fiscal sobre el juego (aunque cedida a las Comunidades Autónomas) y el impuesto sobre sociedades, reprodujimos la misma doctrina, en los siguientes términos:

«Ahora bien, que la tasa del juego sea un tributo que, al igual que el impuesto sobre sociedades, grava el rendimiento obtenido con el ejercicio, aquí, de la actividad del juego, no permite por sí mismo alcanzar la conclusión de que la norma cuestionada es inconstitucional. Ya hemos tenido ocasión de señalar que, aun cuando llegáramos a la conclusión de que existe un supuesto de ‘doble imposición tributaria’, ello no ‘determinaría per se la inconstitucionalidad’ de la norma, ‘pues la única prohibición de doble imposición en materia tributaria que se encuentra expresamente recogida en el bloque de la constitucionalidad viene establecida en el art. 6 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas’ (STC 242/2004, de 16 de diciembre, FJ 6).»

Así pues, la doble imposición entre el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica y el IAE no vulnera per se ningún precepto constitucional. Para alcanzar esta conclusión no es preciso abordar en qué grado aquel presenta una finalidad extrafiscal y si esta predomina o no sobre su función recaudatoria, lo que solo cobraría sentido desde la premisa de una prohibición de doble imposición que, según se ha indicado, solo existe como regla de coordinación entre los tributos propios de las Comunidades Autónomas y los estatales y locales y no de estos últimos entre sí, como sucede en el presente caso. Prueba de lo cual, según reflejan los pronunciamientos recién extractados, es que al abordar casos de concurrencia entre impuestos estatales y locales este Tribunal no ha tenido en cuenta el factor de la extrafiscalidad, sino que ha admitido el solapamiento aun tratándose de tributos con una finalidad principalmente fiscal.

b) Una vez razonado que el grado de semejanza con el hecho imponible del IAE no es motivo de inconstitucionalidad, pues el doble gravamen de la misma manifestación de capacidad económica no es contrario a la Constitución, y dado que el Tribunal Supremo no cuestiona que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica grava una manifestación de capacidad económica, solo resta examinar si dicho impuesto podría tener alcance confiscatorio pues, como señaló la varias veces citada STC 242/2004, FJ 6, fuera del caso de los tributos autonómicos, «la existencia de un doble gravamen por una misma manifestación de riqueza sólo debería analizarse desde el punto de vista del principio de capacidad económica y de la prohibición de no confiscatoriedad a que hace referencia el art. 31.1 CE».

Según hemos recordado en el fundamento tercero de este Auto, el principio de no confiscatoriedad se erige como un límite que «obliga a no agotar la riqueza imponible —sustrato, base o exigencia de toda imposición— so pretexto del deber de contribuir, lo que tendría lugar si mediante la aplicación de las diversas figuras tributarias vigentes se llegara a privar al sujeto pasivo de sus rentas y propiedades» (por todas, STC 150/1990, de 4 de octubre, FJ 9). Al respecto, no solo debe tenerse en cuenta «la dificultad técnica que supone determinar, en abstracto, si del régimen legal de un tributo pueden derivarse efectos confiscatorios, sobre todo cuando la interpretación que haya de darse a este principio de no confiscación en materia fiscal dista de ser una cuestión doctrinalmente pacífica» [STC 14/1998, de 22 de enero, FJ 11 B)], sino que en los casos en que el Tribunal ha debido analizar esta tacha siempre ha exigido a quien la denuncia la aportación de los correspondientes datos o argumentos que la sustenten.

En el presente caso ni en el Auto por el que se promueve la cuestión ni, lo que es más revelador, en el recurso de Iberdrola Generación, S.A.U., que da lugar a la misma se aporta dato o argumento alguno dirigido a fundamentar que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica tenga alcance confiscatorio, lo que nos conduce a descartar esta imputación.

No se encuentran razones para sostener que la regulación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica vulnere el artículo 31.1 CE, pudiendo reiterarse la afirmación de la STC 183/2014, que analizó esta figura desde la óptica de los artículos 14 y 9.3 CE, de que la creación y diseño de este tributo «responde a una opción del legislador» que «cuenta con un amplio margen para el establecimiento y configuración del tributo» (FJ 3), siempre que respete los principios constitucionales, sin que ninguno de los invocados pueda considerarse quebrantado.

Por todo lo expuesto, el Pleno

ACUERDA

Inadmitir a trámite la presente cuestión de inconstitucionalidad.

Publíquese este Auto en el «Boletín Oficial del Estado»

Madrid, a veinte de junio de dos mil dieciocho. Juan José González Rivas. Encarnación Roca Trías. Andrés Ollero Tassara. Fernando Valdés Dal-Ré. Santiago Martínez-Vares García. Juan Antonio Xiol Ríos. Pedro José González-Trevijano Sánchez. Antonio Narváez Rodríguez. Alfredo Montoya Melgar. Ricardo Enríquez Sancho. Cándido Conde-Pumpido Tourón. María Luisa Balaguer Callejón.—Firmado y rubricado.