

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ076738

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 26 de febrero de 2020

Sala 2.^a

R.G. 3724/2017

SUMARIO:

Impuestos medioambientales. Impuestos para la sostenibilidad energética. IVPEE. Cuestión Prejudicial ante el TJUE. Falta de competencia de los Tribunales Económico-Administrativos para plantear cuestión prejudicial Tribunal de Justicia de la Unión Europea. El TJUE, ha revisado su doctrina, habida cuenta, en particular, de la jurisprudencia más reciente relativa al criterio de independencia a que se atenderá cualquier organismo nacional para que pueda calificársele de «órgano jurisdiccional» a efectos del art. 267 Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE) estableciendo que los Tribunales económico-administrativos no lo son. Ahora bien, la pérdida de la facultad para elevar la cuestión prejudicial, no exime a los Tribunales económico-administrativos, de la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión al adoptar sus resoluciones e inaplicar, en su caso, las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones de Derecho de la Unión dotadas de efecto directo, ya que esa obligación recae sobre el conjunto de autoridades nacionales competentes y no solamente sobre las autoridades judiciales. [Vid., en el mismo sentido, STJUE, de 21 de enero de 2020, asunto nº C-274/14 (NFJ075840)].
(Criterio 1 de 1)

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 23, 58, 120, 221, 229 y 237.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 14, 35, 36 y 58.bis.

Ley 15/2012 (Medidas fiscales para la sostenibilidad energética), arts. 1, 2, 4, 6, 8 y 10.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 126.

Constitución Española, art. 31.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 107.

Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), art. 6.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), art. 267.

Directiva 2008/118/CE del Consejo (Régimen general de los II.EE, y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE).

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 26 de febrero de 2020

PROCEDIMIENTO: 00-03724-2017

CONCEPTO: RESTO IIEE (HIDROCARBUROS, TABACO Y ELECTRICIDAD)

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: X SL - NIF ...

REPRESENTANTE: ... SL - NIF ---

DOMICILIO: ... - España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra el acuerdo dictado por la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Madrid, por el que se desestima la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentadas en relación con el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica de 2013 y de 2014 respectivamente.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 18/07/2017 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 12/07/2017 contra el acuerdo indicado anteriormente.

Segundo.

Consta en todo lo actuado la presentación, por parte de la reclamante, de solicitudes de devolución del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica (en adelante, IVPEE), ante la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales, mediante el procedimiento de rectificación de autoliquidaciones. Dicha solicitud se refería a los pagos fraccionados del citado impuesto, por el valor de la producción de energía eléctrica, medida en barras de central, efectuados en los períodos 2013 y 2014 respectivamente.

La entidad fundamentó dichas solicitudes de devolución en las siguientes consideraciones:

Vulneración de la normativa comunitaria, en particular de la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales.

Doble imposición del IVPEE con respecto a otros impuestos que gravan el mismo hecho imponible.

Inconstitucionalidad de la Ley 15/2012.

Consideraba la interesada que tenía derecho a la devolución de los ingresos indebidos a su favor, de conformidad con los procedimientos establecidos en los artículos 120.3 y 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante Ley General Tributaria), y 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio, así como por los artículos 14 y siguientes del Reglamento General de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado mediante el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (en adelante Reglamento de revisión).

Tercero.

A la vista de la citada petición de rectificación de autoliquidaciones la Administración dictó la correspondiente resolución desestimando la solicitud de devolución de ingresos indebidos, por considerar, en síntesis, que no existía vulneración de los principios constitucionales de generalidad, capacidad económica y no confiscatoriedad contemplados en el artículo 31 de la Constitución Española y que el impuesto se adecuaba a la normativa comunitaria.

Cuarto.

Frente a la citada resolución, la reclamante interpuso, en fecha 12 de julio de 2017, la presente reclamación económico-administrativa que fueron registrada con número R.G. 3724/2017.

Tras la puesta de manifiesto del expediente, la entidad presentó los correspondientes escritos de alegaciones señalando, básicamente, lo siguiente:

Naturaleza indirecta del IVPEE.

Vulneración de la normativa comunitaria, en particular la de Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, relativa al régimen general de los impuestos especiales y por la que se deroga la Directiva 92/12/CEE.

Doble imposición del IVPEE con respecto al Impuesto Especial sobre la Electricidad, con el Impuesto sobre Actividades Económicas y respecto del Impuesto sobre Sociedades.

Inconstitucionalidad de la Ley 15/2012.

Solicitando, así mismo, la suspensión de la resolución de la reclamación económico- administrativa interpuesta, hasta que se resuelva por el Tribunal Constitucional, la cuestión de inconstitucionalidad planteada y en su caso elevar ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea cuestión prejudicial.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

determinar si el acuerdo dictado por la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Madrid, citado en el encabezamiento, se encuentra ajustado a Derecho.

Tercero.

Como cuestión previa se ha de analizar si este Tribunal es competente para entrar a conocer de las reclamaciones presentadas por la interesada.

Dispone el apartado 2 del artículo 229 de la Ley General Tributaria lo siguiente:

"Los tribunales económico-administrativos regionales y locales conocerán:

a) En única instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos periféricos de la Administración General del Estado, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y de las entidades de derecho público vinculadas o dependientes de la Administración General del Estado y por los órganos de la Administración de las comunidades autónomas no comprendidos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando la cuantía de la reclamación sea igual o inferior al importe que se determine reglamentariamente.

b) En primera instancia, de las reclamaciones que se interpongan contra los actos administrativos dictados por los órganos mencionados en el párrafo a) de este apartado, cuando la cuantía de la reclamación sea superior al importe que se determine reglamentariamente.

c) De la rectificación de errores en los que incurran sus propias resoluciones, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 220 de esta ley.

3. Los tribunales económico-administrativos regionales y locales conocerán asimismo de las reclamaciones que se interpongan contra actuaciones de los particulares en materia tributaria susceptibles de reclamación económico-administrativa, en primera o única instancia según que la cuantía de la reclamación exceda o no del importe que se determine reglamentariamente.

En estos casos, la competencia de los tribunales económico-administrativos regionales y locales vendrá determinada por el domicilio fiscal de la persona o entidad que interponga la reclamación".

En el presente caso, los actos impugnados han sido dictados por un órgano periférico de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Madrid). De conformidad con el transcrito artículo 229 de la Ley General Tributaria, el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid es

competente para conocer de las reclamaciones interpuestas. El punto determinante del conocimiento en primera o en única instancia por el Tribunal Regional es la cuantía del acto administrativo objeto de impugnación.

La cuantía de la reclamación a los efectos de determinar la instancia en la que el Tribunal Regional va a conocer de la reclamación, e indirectamente qué resoluciones son susceptibles de alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, aun procediendo de un órgano periférico de la Administración tributaria, se recoge en el artículo 35 del Reglamento de revisión que al respecto señala lo siguiente:

"1. La cuantía de la reclamación será el importe del componente o de la suma de los componentes de la deuda tributaria a que se refiere el artículo 58 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que sean objeto de impugnación, o, en su caso, la cuantía del acto o actuación de otra naturaleza objeto de la reclamación. Si lo impugnado fuese una base imponible o un acto de valoración y no se hubiese practicado la correspondiente liquidación, la cuantía de la reclamación será el importe de aquellos.

2. Cuando en el documento en el que se consigne el acto administrativo objeto de la impugnación se incluyan varias deudas, bases, valoraciones o actos de otra naturaleza, se considerará como cuantía de la reclamación interpuesta la de la deuda, base, valoración o acto de mayor importe que se impugne, sin que a estos efectos proceda la suma de todos los consignados en el documento.

3. En las reclamaciones por actuaciones u omisiones de los particulares, la cuantía será la cantidad que debió ser objeto de retención, ingreso a cuenta, repercusión, consignación en factura o documento sustitutivo, o la mayor de ellas, sin que a estos efectos proceda la suma de todas en el supuesto de que concurran varias.

4. Se consideran de cuantía indeterminada los actos dictados en un procedimiento o las actuaciones u omisiones de particulares que no contengan ni se refieran a una cuantificación económica.

5. En los casos de acumulación previstos en el artículo 230 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la cuantía de la reclamación será la que corresponda a la de mayor cuantía de las acumuladas, determinada según las reglas de los apartados anteriores. A estos efectos, la acumulación atenderá al ámbito territorial de cada tribunal económico-administrativo regional o local o sala desconcentrada".

Por su parte, el artículo 36 regula la cuantía necesaria para interponer el recurso de alzada ordinario, al establecer:

"De acuerdo con el artículo 229 de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, sobre las competencias de los tribunales económico-administrativos, podrá interponerse recurso de alzada ordinario cuando la cuantía de la reclamación, calculada conforme a lo dispuesto en el artículo anterior, supere 150.000 euros, o 1.800.000 euros si se trata de reclamaciones contra bases o valoraciones. Si el acto o actuación fuese de cuantía indeterminada, podrá interponerse recurso de alzada ordinario en todo caso".

Asimismo, se ha de tener que en cuenta, a efectos de determinar la cuantía de las reclamaciones, lo dispuesto en el artículo 58 de la Ley General Tributaria (artículo al que se remite el artículo 35 el Reglamento de revisión), que señala lo siguiente: "la deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta".

En el artículo 23 de la misma Ley se establece que "la obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal consiste en satisfacer un importe a la Administración tributaria por el obligado a realizar pagos fraccionados, (...)".

En el caso que nos ocupa, el tributo cuyos pagos fraccionados se reclaman es el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, que tiene su regulación en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, y en la Orden HAP/703/2013, de 29 de abril, por la que se aprueba el modelo 583 para su autoliquidación y pagos fraccionados, y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

Señala el artículo 10 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, lo siguiente:

"2. Entre el día 1 y el 20 de los meses de mayo, septiembre, noviembre y febrero del año siguiente, los contribuyentes que realicen el hecho imponible deberán efectuar un pago fraccionado correspondiente al período de los tres, seis, nueve o doce meses de cada año natural, de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas."

Del examen de los expedientes resulta acreditado que existen importes de los pagos fraccionados correspondientes a los ejercicios 2013 y 2014, respectivamente, que superan la cuantía de 150.000 euros por lo que, de acuerdo con el artículo 229.2 de la Ley General Tributaria y 35 del Reglamento de revisión, la competencia para el conocimiento de las reclamaciones correspondería a este Tribunal.

Cuarto.

Fijado lo anterior procede entrar a valorar la adecuación a derecho de las reclamaciones económico-administrativas presentadas ante este Tribunal.

Como se ha puesto de manifiesto en los antecedentes de hecho la entidad reclamante solicitó la devolución del IVPEE, correspondiente a los ejercicios 2013 y 2014.

Conforme al artículo 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, Ley General Tributaria):

"3. Cuando un obligado tributario considere que una autoliquidación ha perjudicado de cualquier modo sus intereses legítimos, podrá instar la rectificación de dicha autoliquidación de acuerdo con el procedimiento que se regule reglamentariamente.

(...)

Cuando la rectificación de una autoliquidación origine la devolución de un ingreso indebido, la Administración tributaria abonará el interés de demora en los términos señalados en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley."

El procedimiento de rectificación de autoliquidaciones se encuentra desarrollado por los artículos 126 y siguientes del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio.

Asimismo, el artículo 221 de la Ley General Tributaria regula la devolución de ingresos indebidos, disponiendo su apartado 4 que, "cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley."

Dicho precepto ha sido desarrollado por el artículo 14 del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, el cual dispone lo siguiente:

"1. Tendrán derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos las siguientes personas o entidades:

a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado ingresos indebidos en el Tesoro público con ocasión del cumplimiento de sus obligaciones tributarias o del pago de sanciones, así como los sucesores de unos y otros.

(...)

2. Tendrán derecho a obtener la devolución de los ingresos declarados indebidos las siguientes personas o entidades:

a) Los obligados tributarios y los sujetos infractores que hubieran realizado el ingreso indebido, salvo en los casos previstos en los párrafos b) y c) de este apartado, así como los sucesores de unos y otros.

(...)"

Por tanto, conforme a lo dispuesto en los citados preceptos, debe reconocerse la legitimación de la entidad solicitante para instar la rectificación de la autoliquidación y el reconocimiento del derecho a la devolución, en su caso, como ingreso indebido, del IVPEE años 2013 y 2014, como obligado tributario, respecto de los ingresos realizados, cuya devolución solicita.

Quinto.

En segundo lugar, debe analizarse la competencia de los órganos de la AEAT, tanto en su esfera material como territorial, para resolver este tipo de solicitudes.

La Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, procedió a crear en su Título I el Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE), disponiendo su artículo 1 que: "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".

Respecto a su ámbito territorial, el artículo 2 señala que: "el impuesto se aplicará en todo el territorio español", si bien el apartado 2 dispone que: "sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los Territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra".

El IVPEE, por tanto, es un impuesto de carácter directo, de naturaleza real y con un ámbito de aplicación territorial estatal (sin perjuicio de los regímenes tributarios del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, respecto de los cuales el IVPEE es un tributo concertado), que grava la producción de energía eléctrica medida en barras de central y su incorporación al sistema eléctrico español de energía, por parte de cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico, esto es, las instalaciones incluidas tanto en el régimen ordinario como en el régimen especial.

En el presente caso se presentaron, ante la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de Madrid los correspondientes modelos 583, aprobado por la Orden HAP/703/2013, de 29 de abril, del Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, Autoliquidación y Pagos Fraccionados, que deben presentarse cuando radiquen en el territorio común los centros de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica. Por tanto, la competencia de la AEAT se limita a las autoliquidaciones gestionadas por ella, a través de las que se ingresó el impuesto y en relación con las instalaciones radicadas en el territorio común. Respecto de las cuotas devengadas por instalaciones situadas en territorios forales, la autoliquidación e ingreso debe tener lugar ante las correspondientes Haciendas Forales, siendo los correspondientes órganos de las mismas a los que corresponda pronunciarse sobre las solicitudes de rectificación y devolución de ingresos por el IVPEE autoliquidado e ingresado a las Haciendas Forales.

A este respecto, el artículo 126 del Reglamento General de las Actuaciones y los Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dispone en su apartado 1 que, "las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones se dirigirán al órgano competente de acuerdo con la normativa de organización específica".

En consecuencia, la competencia para resolver la solicitud de rectificación de la autoliquidación y la consiguiente devolución de ingresos indebidos, corresponde al órgano que sea competente para la gestión de la correspondiente autoliquidación. En el presente caso, el órgano competente es la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de Madrid, órgano que resolvió las solicitudes presentadas por la interesada en sentido desestimatorio.

Séptimo.

Una vez realizadas las anteriores precisiones sobre competencia y procedimiento y, verificado el cumplimiento del procedimiento legalmente establecido, en relación con la cuestión de fondo, la reclamante alega que la naturaleza del IVPEE sería indirecta y que podría vulnerar lo establecido en la Directiva 2008/118/CE, del Consejo, de 16 de diciembre de 2008, alega así mismo la doble imposición del IVPEE con respecto al Impuesto sobre Actividades Económicas y respecto del Impuesto sobre Sociedades, así como la inconstitucionalidad de la Ley 15/2012.

Octavo.

En cuanto al primero de estos motivos, constatándose la plena vigencia en el ordenamiento jurídico español, en el momento presente, de la Ley 15/2012, reguladora del IVPEE, la reclamante alega la vulneración por la Ley del IVPEE de la Directiva 2008/118/CE.

En particular, señala la interesada que a pesar de la configuración del citado impuesto especial como un impuesto directo, de las características del mismo se deriva que se trata de un tributo de carácter indirecto no permitido por la normativa comunitaria.

Asimismo, indica que el citado impuesto carece de finalidad específica medioambiental por lo que contraviene expresamente la citada normativa europea.

De acuerdo con el artículo 1 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, el IVPEE se configura como 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.

Por su parte la exposición de motivos de la citada norma justifica la creación de este impuesto en los siguientes términos:

"El fundamento básico de esta Ley se residencia en el artículo 45 de la Constitución, precepto en el que la protección de nuestro medio ambiente se configura como uno de los principios rectores de las políticas sociales y económicas. Por ello, uno de los ejes de esta reforma tributaria será la internalización de los costes medioambientales derivados de la producción de la energía eléctrica y del almacenamiento del combustible nuclear gastado o de los residuos radiactivos. De esta forma, la Ley ha de servir de estímulo para mejorar nuestros niveles de eficiencia energética a la vez que permiten asegurar una mejor gestión de los recursos naturales y seguir avanzando en el nuevo modelo de desarrollo sostenible, tanto desde el punto de vista económico y social, como medioambiental."

En concreto, en relación con el IVPEE, señala:

"Este impuesto gravará la capacidad económica de los productores de energía eléctrica cuyas instalaciones originan importantes inversiones en las redes de transporte y distribución de energía eléctrica para poder evacuar la energía que vierten a las mismas, y comportan, por sí o como resultados de la propia existencia y desarrollo de las tales redes, indudables efectos medioambientales, así como la generación de muy relevantes costes necesarios para el mantenimiento de la garantía de suministro. El impuesto se aplicará a la producción de todas las instalaciones de generación."

Frente a ello sostiene la reclamante que el citado tributo reviste carácter indirecto y carece de finalidad medioambiental específica, vulnerando por tanto lo dispuesto en la Directiva Comunitaria 2008/118/CE.

En relación con esta cuestión debe tenerse en cuenta lo señalado por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante TJUE) en su sentencia de 20 de septiembre de 2017, Elecdey Carcelen (asunto C-215/16, y acumulados C-216/16, C-220/16 y C-221/16).

Estudia el TJUE en la citada sentencia la posible vulneración de la Directiva 2008/118/CE, por el canon eólico impuesto por la instalación en parques eólicos de aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica, situados en el territorio de la Comunidad de Castilla-La Mancha.

Establece al respecto el citado Tribunal lo siguiente:

"55. Mediante la tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente pregunta si el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que se opone a una normativa nacional, como la controvertida en los litigios principales, que establece la percepción de un canon que grava los aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica.

56. Ha de recordarse que, a tenor de su artículo 1, apartado 1, la Directiva 2008/118 establece el régimen general en relación con los impuestos especiales que gravan directa o indirectamente el consumo de los productos que se mencionan en esa disposición, entre los que figuran, en particular, en dicho artículo 1, apartado 1, letra a), los «productos energéticos y electricidad, regulados por la Directiva [2003/96]».

57. Por otra parte, según el artículo 1, apartado 2, de la referida Directiva, los productos sujetos a dichos impuestos especiales también pueden ser objeto de un gravamen indirecto distinto de estos últimos, pero únicamente si, por una parte, tal gravamen tiene uno o varios fines específicos y si, por otra parte, respeta las normas impositivas de la Unión aplicables a los impuestos especiales o al IVA por lo que respecta a la determinación de la base imponible, el cálculo de la cuota tributaria, el devengo y el control del impuesto. Estas normas no incluyen las disposiciones relativas a las exenciones (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de marzo de 2015, Statoil Fuel & Retail, C553/13, apartado 35).

58. Como el Tribunal de Justicia ya ha señalado, esta disposición, que pretende tener en cuenta la diversidad de las tradiciones fiscales de los Estados miembros en esta materia y la utilización frecuente de los impuestos indirectos para la aplicación de políticas no presupuestarias, permite a los Estados miembros introducir, además del impuesto especial mínimo, otros impuestos indirectos que persigan una finalidad específica (sentencia de 4 de junio de 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C5/14, apartado 58).

59. En el presente asunto, las demandantes en los litigios principales sostienen que el canon de que se trata es un impuesto indirecto que no tiene una finalidad específica, puesto que, lejos de tener por objeto la protección del medio ambiente, supone, por el contrario, un perjuicio para éste, al disuadir las inversiones en instalaciones de producción de energía eléctrica de origen eólico, constituyendo así un obstáculo al desarrollo de las fuentes de energías renovables. Afirman que, en cualquier caso, lo recaudado por este impuesto no se utiliza necesariamente para compensar los costes derivados de las supuestas repercusiones negativas sobre el medio ambiente de la actividad de los parques eólicos, de manera que el único objetivo del impuesto es que las autoridades competentes recauden mayores ingresos presupuestarios.

60. En cambio, el Gobierno español y la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha consideran que este canon, además de no ser un tributo indirecto, puesto que grava directamente la capacidad económica de los productores de energía eléctrica de origen eólico, tiene una finalidad medioambiental específica, ya que está destinado a internalizar los costes derivados de los daños al medio ambiente generados por el desarrollo de parques eólicos, con el fin de promover la innovación tecnológica mediante la reducción del número de tales parques o de su tamaño.

61. Sin embargo, debe recordarse que, como resulta del apartado 57 de la presente sentencia, el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118 se refiere únicamente a los impuestos indirectos, distintos de los impuestos especiales, que gravan directa o indirectamente el consumo de los «productos sujetos a impuestos especiales», según se enumeran en el artículo 1, apartado 1, de dicha Directiva (véase, en este sentido, la sentencia de 4 de junio de 2015, Kernkraftwerke Lippe-Ems, C5/14, apartado 59).

62. Pues bien, aunque esta última disposición se refiere a los «productos energéticos y electricidad, regulados por la Directiva [2003/96]», resulta concretamente de los apartados 46 a 52 de la presente sentencia que un canon, como el controvertido en los litigios principales, que grava los aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica no grava productos energéticos ni electricidad en el sentido de la citada Directiva.

63. Por consiguiente, puesto que dicho canon no grava el consumo de productos energéticos ni de electricidad, no está comprendido en el ámbito de aplicación de la Directiva 2008/118.

64. De ello se infiere que la cuestión de si el objetivo de este canon es la protección del medio ambiente se inscribe únicamente en el ámbito del Derecho nacional.

65. Habida cuenta de las consideraciones anteriores, procede responder a la tercera cuestión prejudicial que el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2008/118 debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional, como la controvertida en los litigios principales, que establece la percepción de un canon que grava los aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica, puesto que dicho canon no constituye un impuesto que grava el consumo de productos energéticos o de electricidad, por lo que no está comprendido en el ámbito de aplicación de esta Directiva."

Sostiene por tanto el TJUE que no existe incompatibilidad entre el canon exigido por la normativa española y lo dispuesto en la Directiva 2008/118/CE.

Este criterio es acogido por el Tribunal Supremo en su auto de 19 de enero de 2018 en el manifiesta que no tiene dudas acerca de la adecuación del IVPEE a la normativa comunitaria.

Señala el citado auto lo siguiente:

"SEGUNDO.- 1. La Sala de instancia sostiene, en el fundamento de derecho quinto de la sentencia recurrida por remisión a una sentencia previa, lo que sigue:

«(...) Sobre la incidencia del Derecho comunitario. (...)

1º).- Al margen de siempre posibles pareceres doctrinales, el impuesto creado por la Ley 15/2012, de 27 de Diciembre -y establecido en Álava por la Norma Foral 24/2014, de 9 de julio-, es, de acuerdo con su propia definición, "un tributo de carácter directo y naturaleza real" -artículo 1º-, y ninguna duda fundada puede albergarse al respecto si se manejan las categorías implicadas en su normal y más aceptada significación.

Impuesto directo es aquel que grava directamente las fuentes de riqueza, la propiedad o la renta, mientras que el Impuesto indirecto es el que grava el consumo. Que recaiga sobre una manifestación de riqueza consistente en el valor de producir energía eléctrica, en nada caracteriza el IVPEE como "impuesto indirecto", y si, en cambio, como un tributo de carácter real, (o si quiere, de producto). Los impuestos reales son los que gravan manifestaciones separadas de la capacidad económica sin ponerla en relación con una determinada persona, pero en nada se puede confundir esa nota con la imposición indirecta, en que la capacidad económica del sujeto se manifiesta, no en la fuente de su obtención, sino con ocasión de adquirir un bien de consumo o un servicio con aplicación de la renta o de los medios de pago de que el sujeto dispone.

(...)

2º).- En consecuencia, esta Sala no puede abrigar inicialmente la duda sobre la acomodación de ese tributo estatal al derecho comunitario, puesto que la Directiva 2008/118, no se refiere a la imposición directa de los Estados, -en general al margen de la armonización, pese a tendencias y proyectos de aproximación, conforme a los artículos 110 a 113 TFUE -, y hacemos seguida cita de la STJUE sección 1 del 28 de enero de 2016, Recurso: C-64/15 (...)

3º).- En conclusión, a salvo de mejor criterio, no se aprecia por esta Sala la concurrencia de los supuestos que determinan el planteamiento por su parte de la cuestión de interpretación ante el TJUE, respecto de una manifestación de la imposición directa del Estado, fuera del ámbito de la Directiva 2008/118, y, en general, de la competencia y regulación de las instituciones comunitarias.

(...) Sobre el planteamiento de inconstitucionalidad (...)

1º).- Como precisión inicial, los Autos del Tribunal Constitucional 203/2016 y 204/2016, de 13 de Diciembre, antes aludidos y referidos a planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad de los arts. 12, 15, 17, 18, 19, 22, 24 y 26 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que regulan los impuestos sobre el valor de la producción y sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radioactivos, por posible vulneración del principio de capacidad económica reconocido en el art. 31.1 CE, en nada favorecen ni impiden ese planteamiento al haber acordado la inadmisibilidad a limine de la cuestión (...)

2º).- Sin embargo, la referencia que la (...) actora realiza al principio de capacidad económica del artículo 31.1 CE, puesta en relación, según se deduce, con el Impuesto sobre Actividades Económicas, (y, partiendo de cierta hipótesis, con el Impuesto Especial sobre la Electricidad, indirecto y sobre el consumo, en base al artículo 89 de la Ley 38/1992, en redacción de la Ley 28/2014, de 27 de Noviembre), igualmente emanado de las Cortes Generales, de naturaleza directa, y encuadrado en la tributación local obligatoria en virtud de lo que establece el artículo 59.1.b) del T.R de la Ley de Haciendas Locales, -R.D-Leg. 2/2004, de 5 de marzo-, no resulta ilustrativa de esa vulneración constitucional.

-De una parte, cierto es que la jurisprudencia constitucional, en función de su posible coincidencia de objeto, se ha prodigado en el examen de constitucionalidad de numerosos tributos autonómicos, siempre a efectos de lo dispuesto por el artículo 6.2 de la LOFCA, y como breve resumen de esa doctrina, vamos a citar algunos párrafos de la STC 74/2016, 14 de abril, que dice así en su F.J. 2 (...)

Se observa, por tanto, que en ese contraste de hechos imponible, (más allá de la genérica "materia imponible"), la "doble imposición" opera como criterio delimitador negativo de las competencias tributarias de las CC.AA, pero no como canon de determinación de la vulneración del artículo 31.1 CE, que ni siquiera entra en

escena, por lo que no implica ese precepto el examen de la coincidencia con el IAE (y el IEE), que en este caso se sugiere.

No cita, en todo caso, la parte actora ningún precedente que pudiera ilustrarnos en el sentido que propugna.

-Por ello, a nuestro juicio, en relación con la coincidencia de materia imponible entre varios tributos de creación estatal en el ejercicio de la potestad tributaria originaria que consagra el artículo 133.1 CE, la invocación que se hace del artículo 31.1 CE, en tanto hipotético marco de vulneración constitucional por parte de una disposición con rango de ley que la parte califica como generadora de "doble imposición", solo nos puede remitir a la doctrina constitucional general sobre esa materia, de la que no cabe deducir la inexistencia de capacidad económica en un supuesto como el examinado.

Muy recientes Sentencias del Tribunal Constitucional, como la 37/2017, de 1 de marzo, asentada en la nº 26/2017, de 16 de Febrero, hacen un compendio en esta materia, que tomamos de la última de ellas (...)».

2. Por auto de 14 de junio de 2016 (recurso de casación 2554/2014), la Sección Segunda de esta Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo planteó cuestión de inconstitucionalidad respecto de los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012, por su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 CE. En dicho auto se precisó que no se enjuiciaba el Derecho de la Unión Europea, como interesaba Iberdrola Generación en su escrito de alegaciones, lo que determinó que el Tribunal Constitucional, en auto 202/2016, de 13 de diciembre, resolviese inadmitir la cuestión porque, habida cuenta de las dudas que la Sala remitente albergaba sobre el ajuste de la ley 15/2012 con el ordenamiento jurídico de la Unión Europea, antes de dirigirse al Tribunal Constitucional, debió plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para que las despejara.

3. Devueltas las actuaciones, en providencia de 22 de mayo de 2017 se acordó por la Sección Segunda en dicho recurso 2554/14 oír a las partes sobre la conveniencia de dirigirse al TJUE a fin de plantearle la posible oposición de la ley 15/2012 con los principios que lo presiden en materia de política medioambiental.

4. Sin embargo, por nueva providencia de 23 de octubre de 2017 se confirió un nuevo traslado a las partes para que, por plazo de diez días, alegaran sobre la incidencia de la sentencia del TJUE de 20 de septiembre de 2017, Elecdey Carcelen y otros (asuntos C-215/16, C-216/16, C-220/16 y C-221/16 : EU:C:2017:705).

5. En la sentencia de 20 de septiembre de 2017, Elecdey Carcelen (C-215/16, acumulados C-216/16 y C-221/16; eu:C:2017:705), el TJUE ha dicho, en relación con el canon castellano-manchego sobre los aerogeneradores afectos a la producción de energía eléctrica , lo que sigue sobre la interpretación de la Directiva 2008/118/CE):

(...)

6. Por Auto de 10 de Enero de 2018, en el recurso 2554/2014, la Sección Segunda, ha acordado plantear al Tribunal Constitucional 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 , habida cuenta de su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 de la Constitución).

Previamente consideró el Tribunal que la citada Ley no se opone al Derecho de la Unión Europea, por lo que quedaban removidos los obstáculos a la admisión de la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad expresados en el ATC 202/2016, de 13 de diciembre".

De acuerdo con lo manifestado por el Tribunal Supremo no se aprecia oposición alguna del IVPEE con la normativa comunitaria por lo que han de desestimarse las alegaciones de la interesada.

Noveno.

En lo concerniente a la inconstitucionalidad de la Ley reguladora del Impuesto, es preciso señalar que no es competencia de este Tribunal Económico-Administrativo Central decidir sobre la legalidad de las disposiciones tributarias de carácter general, puesto que el ámbito de la vía económico-administrativa está circunscrito al examen de los actos de aplicación de la normativa en vigor (artículo 229 de la Ley General Tributaria), con independencia de la legalidad intrínseca de las normas que las regulan, materia reservada a la jurisdicción

contencioso-administrativa (artículo 107.3 de la Ley 30/1992) o, en su caso, al Tribunal Constitucional o al Tribunal de Justicia de la Unión Europea. En este sentido, cabe citar las resoluciones de 20 de octubre de 2010 (R.G. 7373/08), de 23 de junio de 2010 (R.G. 2160/08), 24 de marzo de 2009 (R.G. 912/08), 26 de septiembre de 2007 (R.G. 2379/05), 1 de junio de 2006 (R.G. 3529/03), entre otras.

Décimo.

.- Plantea, asimismo, la reclamante una ilegalidad del IVPEE por incurrir en doble imposición con respecto a lo gravado por el IAE.

Pues bien, esta cuestión ha sido resuelta por el Tribunal Constitucional en su reciente Auto 69/2018, de 20 de junio de 2018, en el cual se inadmite a trámite la cuestión de inconstitucionalidad 503-2018, planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo en relación con diversos artículos de la Ley 15/2012, concretamente los configuradores de la naturaleza, hecho imponible, base imponible y tipo de gravamen del IVPEE.

En el cuerpo de fundamentos jurídicos, el Tribunal avanza la cuestión planteando lo siguiente:

"(...) 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)".

Posteriormente, realiza un resumen de la doctrina constitucional acerca de los principios planteados. Primeramente, deja claro que el principio de capacidad económica implica necesariamente que el establecimiento de cualquier tributo debe tomar en consideración actos o hechos que sean exponentes de una riqueza real o potencial, debiendo "(...) gravar un presupuesto de hecho revelador de capacidad económica". Por lo que se refiere a la doble imposición, afirma 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»".

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".

(...)

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].)

(...)"

No obstante lo anterior, también precisa que:

"(...) 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, la pretendida doble imposición entre el IVPEE y el IAE debe analizarse desde el canon de la capacidad de pago y la no confiscatoriedad.

La conclusión alcanzada, no poniéndose en duda que el IVPEE recae realmente sobre una manifestación de la capacidad económica, y no siendo de aplicación el artículo 6 de la LOFCA al tratarse de una disputa entre un tributo estatal y uno local, es nítida al respecto:

"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". .

Por último, así concluye respecto a una eventual violación del principio de no confiscatoriedad:

"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 lo tanto, se desestiman las alegaciones al respecto.

Décimo primero.

Alega así mismo el interesado, que el IVPEE incurre en doble imposición con el Impuesto sobre la Electricidad.

Para analizar dicha alegación, nos remitimos al Auto del Tribunal Constitucional 69/20018 anteriormente indicado , que analiza la doctrina constitucional respecto de los "principios que están en juego" en caso de que pudiera concurrir doble imposición. Señalando dicho Tribunal, que solamente 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 Impuesto sobre la Electricidad (estatal), deben enjuiciarse, cómo ya se determinó en el fundamento anterior, desde el canon de la capacidad de pago y la no confiscatoriedad.

Por lo tanto se desestiman las alegaciones al respecto.

Décimo segundo.

Sostiene la interesada que el IVPEE supone una tributación idéntica y adicional al sometido a gravamen por el Impuesto sobre Sociedades, al considerar que sus bases imponibles son idénticas.

A la base imponible del IVPEE se refiere el artículo 6 de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, señalando lo siguiente:

"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.

2. La base imponible definida en el apartado anterior se determinará para cada instalación en la que se realicen las actividades señaladas en el artículo 4 de esta Ley."

De acuerdo con lo señalado 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, incluyendo la totalidad de 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.

Conceptos que también han sido precisados por la Consulta Vinculante V-1602-13.

Por su parte la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades, define la base imponible en su artículo 10:

"1. La base imponible estará constituida por el importe de la renta obtenida en el período impositivo minorada por la compensación de bases imponibles negativas de períodos impositivos anteriores.

2. La base imponible se determinará por el método de estimación directa, por el de estimación objetiva cuando esta Ley determine su aplicación y, subsidiariamente, por el de estimación indirecta, de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. En el método de estimación directa, la base imponible se calculará, corrigiendo, mediante la aplicación de los preceptos establecidos en esta Ley, el resultado contable determinado de acuerdo con las normas previstas en el Código de Comercio, en las demás leyes relativas a dicha determinación y en las disposiciones que se dicten en desarrollo de las citadas normas.

4. En el método de estimación objetiva la base imponible se podrá determinar total o parcialmente mediante la aplicación de los signos, índices o módulos a los sectores de actividad que determine esta Ley."

Se trata pues de conceptos distintos, que no implicarían en ningún caso doble imposición, remitiéndonos al auto del Tribunal Constitucional, 69/2018, de 20 de junio de 2018, expuesto anteriormente.

Décimo tercero.

Señala la recurrente que la Ley del IVPEE vulnera el derecho de la Unión por lo que por un lado, solicita de este Tribunal elevar cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, por otro, acordar la suspensión del presente procedimiento en tanto el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronuncia en relación con la cuestión prejudicial sobre la conformidad a derecho comunitario del Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica, asunto C-220/19, planteada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (auto de fecha 22 de febrero de 2019, recurso número 1491/2017)

A la suspensión del procedimiento económico-administrativo por el planteamiento de una cuestión prejudicial ante el TJUE se refiere el apartado 3 del artículo 237 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, señalando lo siguiente:

"Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento para plantear cuestiones prejudiciales ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Cuando el planteamiento de la cuestión prejudicial no haya sido solicitado por los interesados en la reclamación o recurso económico-administrativo, con carácter previo a que el mismo se produzca se concederá un plazo de quince días a los interesados para que formulen alegaciones en relación exclusivamente con la oportunidad de dicho planteamiento.

En todo caso, el Tribunal antes de plantear la cuestión prejudicial concederá un plazo de quince días a la Administración Tributaria autora del acto para que formule alegaciones.

Cuando se hubiese planteado una cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de acuerdo con lo previsto en los párrafos anteriores, se suspenderá el procedimiento económico-administrativo desde su planteamiento y hasta que se reciba la resolución que resuelva la cuestión prejudicial. Asimismo procederá la suspensión del curso de aquellos procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial planteada. Dicha suspensión se comunicará a los interesados en el procedimiento económico-administrativo y la misma determinará la suspensión del cómputo del plazo de prescripción de los derechos a que se refiere el artículo 66 de esta Ley, cómputo que continuará una vez se reciba en el órgano económico-administrativo competente la resolución de la cuestión planteada."

Por su parte el artículo 58 bis del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, establece:

"2. Una vez planteada la cuestión prejudicial, el Tribunal notificará dicha circunstancia al reclamante y al órgano competente de la Administración tributaria autora del acto así como la suspensión del procedimiento económico-administrativo. Asimismo, tales circunstancias se notificarán al reclamante y al órgano competente de la Administración autora del acto, cuando se trate de otros procedimientos económico-administrativos para cuya resolución sea preciso conocer el resultado de la cuestión prejudicial distintos de aquel en cuyo seno se ha

planteado la misma, pudiéndose acordar la suspensión previo trámite de alegaciones por plazo de 15 días concedido al reclamante y al órgano competente de la Administración autora del acto.

3. A los efectos de entender recibida en el órgano económico-administrativo competente la resolución de la cuestión planteada se entenderá que ello se ha producido con la publicación en el Diario Oficial de la Unión Europea de la versión en castellano de la sentencia. El levantamiento de la suspensión se notificará al reclamante y al órgano competente de la Administración tributaria autora del acto de cada uno de los procedimientos que hayan sido objeto de suspensión como consecuencia del planteamiento de la cuestión prejudicial.

4. A los efectos de la Administración tributaria del Estado se considerarán órganos competentes los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria en materias de su competencia."

A la vista de lo expuesto y dado que nos movemos en un sector armonizado, en el que la normativa doméstica ha de ser aplicada con arreglo a los criterios interpretativos señalados por el TJUE, este Tribunal Económico-administrativo, como ya se pronunció en reclamación REC 2920/2017 de 26 de febrero de 2020, debe modificar su criterio, en el sentido de que los Tribunales económico-administrativos no son «órganos jurisdiccionales» a efectos del artículo 267 TFUE..

En el supuesto que nos ocupa, la cuestión prejudicial ha sido planteada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, sin que conste que el mismo haya ordenado la suspensión de los procedimientos que se estuvieran sustanciando en la vía administrativa o económico-administrativa que pudieran resultar afectados por el planteamiento de aquella, por lo que no cabe, de acuerdo con lo expresado anteriormente, acordar la suspensión de la resolución de las presentes reclamaciones económico-administrativas.

Procede, en consecuencia, denegar la suspensión solicitada por la interesada.

Respecto a la solicitud del recurrente de elevar cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (antiguo artículo 234 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea) establece:

"El Tribunal de Justicia de la Unión Europea será competente para pronunciarse, con carácter prejudicial:

- a) sobre la interpretación de los Tratados;
- b) sobre la validez e interpretación de los actos adoptados por las instituciones,

órganos u organismos de la Unión;

Cuando se plantee una cuestión de esta naturaleza ante un órgano jurisdiccional de uno de los Estados miembros, dicho órgano podrá pedir al Tribunal que se pronuncie sobre la misma, si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo.

Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional, cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, dicho órgano estará obligado a someter la cuestión al Tribunal.

Cuando se plantee una cuestión de este tipo en un asunto pendiente ante un órgano jurisdiccional nacional en relación con una persona privada de libertad, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea se pronunciará con la mayor brevedad".

Es de señalar que, conforme a la interpretación que hacía el propio Tribunal de Justicia de la Unión Europea del concepto «órgano jurisdiccional», (véase, en ese sentido, la sentencia de 21 de marzo de 2000, Gabalfrisa y otros, C110/98 a C147/98, EU:C:2000:145 apartado 39) a partir de la resolución de 29 de marzo de 1990, se estableció como criterio que el Tribunal Económico- Administrativo Central, es un «órgano jurisdiccional» al reunir los cuatro requisitos exigidos por dicha jurisprudencia, esto es: a) origen legal, b) permanencia, c) jurisdicción obligatoria, y d) decisión en Derecho.

No obstante lo anterior, el TJUE, en su reciente sentencia de 21 de enero de 2020, Banco de Santander, S. A., C-274/14, ha revisado su doctrina, habida cuenta, en particular, de la jurisprudencia más reciente del Tribunal de Justicia relativa al criterio de independencia a que se atenderá cualquier organismo nacional para que pueda calificársele de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE, estableciendo que los Tribunales económico- administrativos no son «órganos jurisdiccionales» a efectos del artículo 267 TFUE.

A la vista de lo expuesto y dado que nos movemos en un sector armonizado, en el que la normativa doméstica ha de ser aplicada con arreglo a los criterios interpretativos señalados por el TJUE, este Tribunal Económico-administrativo, como ya se pronunció en reclamación REC 2920/2017 de 26 de febrero de 2020, debe modificar su criterio, en el sentido de que los Tribunales económico-administrativos no son «órganos jurisdiccionales» a efectos del artículo 267 TFUE.

Consecuencia de lo anterior es que no le cabe a los Tribunales Económico-administrativos la posibilidad de elevar cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Esta facultad, según señala el Tribunal de Justicia de la Unión recae en los órganos jurisdiccionales:

Por otro lado, la existencia de recursos judiciales ante la Audiencia Nacional y el Tribunal Supremo contra las resoluciones que adoptan los TEA en el procedimiento económico-administrativo de reclamación permite garantizar la efectividad del mecanismo de remisión prejudicial previsto en el artículo 267 TFUE y la unidad de interpretación del Derecho de la Unión, dado que dichos órganos jurisdiccionales nacionales disponen de la facultad, o, en su caso, tienen la obligación, de plantear cuestiones prejudiciales al Tribunal de Justicia cuando para poder emitir su fallo sea necesaria una decisión sobre la interpretación o sobre la validez del Derecho de la Unión (véase, por analogía, la sentencia de 31 de enero de 2013, Belov, C-394/11, EU:C:2013:48, apartado 52).

La pérdida de la facultad para elevar la cuestión prejudicial, según señala la citada sentencia del TJUE de 21 de enero de 2020, no exime a los tribunales económico administrativos, de la obligación de garantizar la aplicación del Derecho de la Unión al adoptar sus resoluciones e inaplicar, en su caso, las disposiciones nacionales que resulten contrarias a las disposiciones de Derecho de la Unión dotadas de efecto directo, ya que esa obligación recae sobre el conjunto de autoridades nacionales competentes y no solamente sobre las autoridades judiciales (véanse, en ese sentido, las sentencias de 22 de junio de 1989, Costanzo, 103/88, EU:C:1989:256, apartados 30 a 33; de 14 de octubre de 2010, Fuß, C-243/09, EU:C:2010:609, apartados 61 y 63, y de 4 de diciembre de 2018, Minister for Justice and Equality y Commissioner of An Garda Síochána, C-378/17, EU:C:2018:979, apartados 36 y 38).

Por lo que se desestiman las alegaciones del recurrente al efecto.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando el acto impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.