

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077572

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA

Sentencia 502/2020, de 10 de febrero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 117/2017

SUMARIO:

CC.AA. Cataluña. Tributos propios. Impuesto sobre la emisión de gases y partículas en la atmósfera producida por la industria. El período impositivo del impuesto es el año natural, con la única excepción de que el inicio de las actividades se produzca en una fecha posterior al 1 de enero o que el cese de la actividad tenga lugar en una fecha anterior al 31 de diciembre, por tanto si la reducción de la base imponible está prevista en "toneladas anuales", se ajusta a la previsión legal prorratear el cómputo de las mismas para períodos impositivos inferiores al año natural como fue el del año 2014 para todos los contribuyentes. En relación a la inconstitucionalidad del Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producido por la industria considera la recurrente que posee finalidad ambiental es aparente y no real al limitarse a determinadas instalaciones industriales. Sin embargo, el Tribunal, a la vista de la STC n.º 53/2014, de 10 de abril de 2014 (NCJ058422), considera que el impuesto posee una verdadera finalidad extrafiscal y carácter finalista. El Tribunal considera que tampoco vulnera el art. 14 CE el que el tributo no grave a otras industrias (madera, corcho y muebles), que generan emisiones contaminantes, ya que no se aportar prueba alguna que demuestre sus genéricas afirmaciones sobre las emisiones de dichas industrias. El que en la cuantificación del tributo no se tenga en cuenta el estado de las instalaciones, el tipo de combustible empleado, o el consumo real de combustible, tampoco supone en si misma una causa de inconstitucionalidad, sino una discrepancia con la regulación contenida en la Ley 12/2014. Por último, la parte actora considera vulnerado el Derecho de la Unión Europea, en particular, la Directiva 2008/118/CE de Impuestos Especiales, por tratarse de un impuesto indirecto y la libertad de establecimiento. Lo anterior lo concreta la recurrente en dos argumentos, en el primero de ellos afirma que nos encontramos ante un impuesto indirecto que no respeta la Directiva 2008/118/CE. El Tribunal afirma que se trata de un impuesto directo que grava las emisiones canalizadas a la atmósfera de óxidos de nitrógeno, de dióxido de azufre, de partículas, y de carbono orgánico total, que se generen tanto en determinadas instalaciones industriales y por tanto no se grava la circulación o el consumo de bienes, sino la actividad desarrollada por determinadas industrias (lo que supone una manifestación de riqueza), con consecuencias negativas para el medio ambiente. El Tribunal estima que no supone ninguna discriminación directa con respecto a la totalidad de las empresas de la UE basar un tributo con una finalidad medioambiental en el volumen de las emisiones de las industrias..

PRECEPTOS:

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), art. 49.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 45 y 56.

Ley 2/2014 de Cataluña (Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear), art. 15 y 18 y disp. final segunda.

Constitución Española, arts. 3 y 103.

Directiva 2008/118/CE del Consejo (Régimen General II.EE. y derogación de la Directiva 92/12/CEE).

PONENTE:

Don Javier Bonet Frigola.

Magistrados:

Don JORDI PALOMER BOU
Don JAVIER BONET FRIGOLA
Don ROCIO COLORADO SORIANO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUNYA
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

Recurso ordinario nº 117/2017

Partes: CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, SLU

C/ JUNTA DE FINANCES DEL DEPARTAMENT DE LA VICEPRESIDÈNCIA I D'ECONOMIA I HISENDA

S E N T E N C I A SALA N º 502

Sentencia Sección nº 69

Ilmos. Sres. Magistrados:

Don Jordi Palomer Bou

Don Javier Bonet Frigola

Doña Rocio Colorado Soriano

En la ciudad de Barcelona, a 10 de febrero de 2020

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUNYA (SECCION SEGUNDA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguientes sentencia en el recurso contencioso-administrativo nº 117/2017, interpuesto por CEMEX ESPAÑA OPERACIONES, SLU, representado por la Procuradora de los Tribunales ANA SALINAS PARRA y asistido de Letrado, contra la JUNTA DE FINANCES DEL DEPARTAMENT DE LA VICEPRESIDÈNCIA I D'ECONOMIA I HISENDA, representada y defendida por el LETRADO DE LA GENERALITAT.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. JAVIER BONET FRIGOLA, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación de la parte actora, se interpuso recurso contencioso- administrativo contra 21-12-16, que desestima la Reclamación núm. 555/2016, interpuesta contra la resolución respecto de la liquidación del impuesto sobre la emisión de gases y partículas en la atmósfera producida por la industria (IEGP), ejercicio 2014.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de

demanda y contestación; en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derechos que constan en ellos, suplicaron respectivamente la anulación de los actos objeto del recurso y la desestimación de éste, en los términos que aparecen en los mismos.

Tercero.

Se continuó el proceso por el trámite de conclusiones sucintas que evacuaron las partes a tenor de los escritos que obran en autos y, finalmente se señaló día y hora para votación y fallo que tuvo lugar el 5-2-2020.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Por D^a. ANA SALINAS PARRA, Procuradora de los Tribunales y de CEMEX ESPAÑA OPERACIONES SLU, se ha interpuesto recurso contencioso administrativo contra la Resolución de 21 de diciembre de 2016, de la JUNTA DE FINANCES de la GENERALITAT DE CATALUNYA, por la que se desestimó la reclamación económico administrativa interpuesta por la recurrente contra la liquidación del impuesto sobre la emisión de gases y partículas en la atmósfera producida por la industria, ejercicio 2014, por un importe de 6.297'95€.

Segundo.

La parte actora en la demanda presentad, aduce como motivos de impugnación los tres siguientes:

a) En primer lugar considera que tanto la Resolución de la JF, como la liquidación practicada por la ATC son improcedentes, pue la Ley 12/2014, en ningún caso establece que se deba practicar prorrateo alguno en el ejercicio 2014 sobre las reducciones de la Base Imponible contempladas en su artículo 15.

b) Entiende, por los motivos que expone, que el Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria es inconstitucional.

c) Afirma vulnerado el Derecho de la Unión Europea, en particular, la Directiva 2008/118/CE de Impuestos Especiales y la libertad de establecimiento prevista en el artículo 49 del TFUE.

La ADVOCADA DE LA GENERALITAT, en representación de la JF, alega en primer lugar la inadmisibilidad del recurso por no cumplir la actora con los requisitos exigidos a las personas jurídicas para el ejercicio de acciones. Y en cuanto al resto de alegaciones, afirma que no es posible formular recurso contencioso administrativo contra normas con rango de ley, y considera que la actora incurre en desviación procesal.

Tercero.

Procede en primer lugar examinar el motivo de inadmisibilidad opuesto por la ADVOCADA DE LA GENERALITAT para constatar que el mismo es inexistente. En efecto, si la demandada se hubiera aproximado a los autos, hubiera constatado sin dificultad que junto al escrito de interposición de recurso contencioso administrativo, la actora acompañó copia de un certificado emitido por el Secretario del Consejo de Administración de CEMEX ESPAÑA OPERACIONES S.L.U., según el cual, en su reunión de 14-2-2017, el Consejo de Administración acordó, por unanimidad, "interponer recurso contencioso administrativo y seguirlo en todos sus trámites e instancias" contra la Resolución dictada por la JFC notificada el 9-1-2017, "manifestando por medio del presente acuerdo la decisión de CEMEX ESPAÑA OPERACIONES SLU de impugnar la referida Resolución".

Por tanto, la actora da perfecto cumplimiento a la exigencia prevista en el artículo 45.2.d) LJCA, con lo que la causa de inadmisibilidad no puede ser apreciada.

Del mismo modo debe ser rechazada la pretendida desviación de poder en que incurre la actora, pues si examinamos el suplico de la demanda, así como su contenido y lo comparamos con el escrito de interposición del

recurso comprobaremos que la desviación de poder es inexistente. En efecto, se recurre la Resolución de la JFC y la liquidación practicada por la ATC, cuya anulación se solicita, esgrimiendo en la demanda motivos de impugnación propios de la liquidación practicada, junto a otros que, efectivamente exceden de la misma para situarse en el ámbito de la constitucionalidad de la ley o la adecuación del tributo al derecho comunitario, pero que caben perfectamente en la demanda formulada a tenor de lo dispuesto en el artículo 56 LJCA.

Cuarto.

Entrando en el fondo de las cuestiones planteadas, la actora alega en primer término que tanto la Resolución de la JF, como la liquidación practicada por la ATC son improcedentes, pues la Ley 12/2014, en ningún caso establece que se deba practicar prorrateo alguno en el ejercicio 2014 sobre las reducciones de la Base Imponible contempladas en su artículo 15.

El artículo 15 de la Ley catalana 12/2014, de 10 de octubre, del Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producido por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, establece que:

"La base liquidable de l'impost sobre l'emissió de gasos i partícules a l'atmosfera produïda per la indústries obté de reduir la base imposable de cada tipus de contaminant en els imports següents:

- a) Diòxid de sofre: 150 tones anuals.
- b) Òxids de nitrogen: 100 tones anuals.
- c) Partícules: 50 tones anuals.
- d) Carboni orgànic total: 150 tones anuals."

Por su parte, el artículo 18 de la misma Ley, indica que el período impositivo del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producidas por la industria, es el año natural, con la única excepción de que el inicio de las actividades se produzca en una fecha posterior al 1 de enero o que el cese de la actividad tenga lugar en una fecha anterior al 31 de diciembre.

Es cierto que la DF 2ª de la Ley 12/2014, tras indicar que la misma entraría en vigor el 1-11-2014, señala que el período impositivo correspondiente al ejercicio 2014 de los impuestos regulados en los capítulos II y III, entre los que se encuentra el que nos ocupa, se inicia el 1-11-2014, precisamente en la fecha de entrada en la ley. Ahora bien, lo anterior, para nada desvirtúa el contenido del artículo 15 de la misma Ley, cuando se refiere a "toneladas anuales", en plena coherencia con el hecho imponible definido en el artículo 12 de la norma, por tanto, si la reducción de la Base Imponible está prevista en "toneladas anuales", se ajusta a la previsión legal prorratear el cómputo de las mismas para períodos impositivos inferiores al año natural como fue el del año 2014 para todos los contribuyentes.

Quinto.

En relación a la inconstitucionalidad del Impuesto sobre la Emisión de Gases y Partículas a la Atmósfera producido por la Industria (IEGyP), la recurrente niega el carácter finalista del tributo afirmando que su finalidad ambiental es aparente y no real al limitarse a determinadas instalaciones industriales (las incluidas en el anexo 1.1 de la Ley 20/2009), así como a las instalaciones de combustión con una potencia térmica nominal superior a 20 megavatios térmicos, dejando fuera la industria de la madera, del corcho y de muebles, la cual también funciona con motores de combustión que genera emisión de contaminantes a la atmósfera. Critica que no se tengan en cuenta el estado de las instalaciones, el tipo de combustible empleado, o el consumo real de combustible. Considera que la Ley no concreta suficientemente el destino de lo recaudado con el impuesto y que resulta insuficiente la mención genérica del preámbulo de la Ley.

Con los anteriores argumentos, sintéticamente enunciados, la parte actora cuestiona la constitucionalidad de la Ley en base a 3 argumentos distintos.

En primer lugar duda del carácter finalista del tributo. En relación con tal cuestión, procede traer a colación la STC 53/2014, de 10 de abril, cuando recuerda que "sobre el concepto de extrafiscalidad también nos hemos pronunciado en numerosas ocasiones, considerando que tienen tal finalidad aquéllos 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, que no es otro que aquel cuya finalidad es contribuir "al sostenimiento de los gastos públicos" (artículo 31.1 CE)". Añadiendo que "difícilmente habrá impuestos extrafiscales químicamente puros, pues en todo caso la propia noción de tributo, implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica (...)de manera que necesariamente debe tomar en consideración, en su estructura indicadores de dicha capacidad, por mor del propio art 31.1, en relación con el apartado 3 CE", y ello es lo que hace la regulación del IGEC, según el Tribunal Constitucional, cuando tiene en cuenta la superficie.". En el caso que nos ocupa, la naturaleza extrafiscal del impuesto es evidente del mismo modo que lo es su carácter finalista que, contrariamente a lo que afirma la parte actora no se pone de manifiesto únicamente en la Exposición de Motivos de la Ley, sino básicamente en su artículo 20, cuando establece que:

"els ingresos derivats de l'impost sobre l'emissió de gasos i partícules a l'atmosfera produïda per la indústria están afectats a dotar el Fons per a la protecció de l'ambient atmosfèric, creat per la Llei 22/1983, de 21 de novembre, de protecció de l'ambient atmosfèric, al Programa de vigilància i control ambiental a la indústria i mesures compensatòries de la contaminació atmosfèrica".

Por tanto, finalidad extrafiscal y carácter finalista, que excluyen la primera duda de constitucionalidad de la actora.

En segundo lugar, la recurrente trae a colación otras industrias (madera, corcho y muebles), que a su entender deberían ser gravadas por el tributo al generar emisiones contaminantes, lo que supone alegar una contradicción del tributo con el artículo 14 CE, sin aportar prueba alguna que demuestre sus genéricas afirmaciones sobre las emisiones de dichas industrias. En este sentido, la falta de un término válido de comparación unida a la ausencia de prueba sobre el trato discriminatorio invocado, conllevan el fracaso del motivo de impugnación.

Finalmente critica que no se tengan en cuenta el estado de las instalaciones, el tipo de combustible empleado, o el consumo real de combustible, lo que no supone en si misma una causa de inconstitucionalidad del tributo, sino una discrepancia con la regulación contenida en la Ley 12/2014, que en su caso podría demostrar desigualdad de trato, pero que no puede ser apreciada al plantearse de nuevo sin soporte probatorio alguno.

Sexto.

Por último, la parte actora considera vulnerado el Derecho de la Unión Europea, en particular, la Directiva 2008/118/CE de Impuestos Especiales y la libertad de establecimiento prevista en el artículo 49 del TFUE. Lo anterior lo concreta la recurrente en dos argumentos, en el primero de ellos afirma que nos encontramos ante un impuesto indirecto que no respeta la Directiva 2008/118/CE, de 16 de diciembre.

El argumento de la actora debe decaer, pues no nos encontramos ante un impuesto indirecto como afirma. En efecto, nos encontramos ante un impuesto directo que grava las emisiones canalizadas a la atmósfera de óxidos de nitrógeno, de dióxido de azufre, de partículas, y de carbono orgánico total, que se generen tanto en instalaciones industriales incluidas en el anexo I.1 de la Ley 20/2009, como en instalaciones de combustión con una potencia térmica nominal superior a 20 megavatios térmicos, siempre que las emisiones de las instalaciones sean superiores a 150 toneladas anuales de dióxido de azufre, de 100 toneladas anuales de dióxido de nitrógeno, de 50 toneladas anuales de partículas, o de 150 toneladas anuales de carbono orgánico total.

Vemos pues, como no se grava la circulación o el consumo de bienes, sino la actividad desarrollada por determinadas industrias (lo que supone una manifestación de riqueza), con consecuencias negativas para el medio ambiente. Por tanto, todo el argumento de la actora debe decaer.

Finalmente, en cuanto a si el tributo vulnera la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE, tampoco puede tener acogida, pues el TJUE ya aclaró en relación con otro tributo autonómico como es el IGEC en su Sentencia de 26 de abril de 2018, que:

El TJUE dando respuesta a la cuestión de si el IGEC es contrario a los artículos 49 y 54 TFUE, recordando que:

"Según jurisprudencia reiterada, la libertad de establecimiento pretende garantizar el disfrute del trato nacional en el Estado miembro de acogida a los nacionales de otros Estados miembros y a las sociedades a las que se refiere el artículo 54 TFUE, y prohíbe, en el caso de las sociedades, cualquier discriminación basada en el lugar de su domicilio social (véanse, en particular, las sentencias de 12 de diciembre de 2006, *Test Claimants in Class IV of the ACT Group Litigation*, C-374/04, EU:C:2006:773, apartado 43, y de 14 de diciembre de 2006, *Denkavit Internationaal y Denkavit France*, C- 170/05, EU:C:2006:783, apartado 22).

30 A este respecto, no solo se prohíben las discriminaciones manifiestas basadas en el lugar del domicilio social de las sociedades, sino también cualquier forma de discriminación encubierta que, aplicando otros criterios de diferenciación, conduzca de hecho al mismo resultado (sentencia de 5 de febrero de 2014, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, apartado 30 y jurisprudencia citada).

31 Por otra parte, una exacción obligatoria que establece un criterio de diferenciación aparentemente objetivo pero que perjudica en la mayor parte de los casos, en vista de sus características, a las sociedades que tienen su domicilio social en otros Estados miembros y que se hallan en una situación comparable a aquellas que tienen su domicilio social en el Estado miembro de tributación supone una discriminación indirecta basada en el lugar del domicilio social de las sociedades, prohibida por los artículos 49 TFUE y 54 TFUE (véase, en este sentido, la sentencia de 5 de febrero de 2014, *Hervis Sport- és Divatkereskedelmi*, C-385/12, EU:C:2014:47, apartados 37 a 41).

32. En el litigio principal, la normativa controvertida se basa en el criterio de la superficie de venta del establecimiento, que no supone ninguna discriminación directa".

Lo anterior es perfectamente trasladable al caso que nos ocupa, pues basar un tributo con una finalidad medioambiental como es el IEGyPA en el volumen de las emisiones de las industrias no supone ninguna discriminación directa con respecto a la totalidad de las empresas de la UE.

Por todo lo expuesto, no resultando atendible ninguno de los motivos de impugnación aducidos por la actora, procede la desestimación del presente recurso.

Séptimo.

En cuanto a las costas, el artículo 139 LJCA establece que en primera o única instancia el órgano jurisdiccional al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho, lo que no concurre en el caso que nos ocupa. Y que en los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad. En el presente recurso no procede efectuar condena en costas dado que a la desestimación del recurso se añade la desestimación de la pretensión de inadmisibilidad de la parte demandada.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de Su Majestad el Rey,

FALLAMOS

1º.- DESESTIMAR la causa de inadmisibilidad pretendida por la parte demandada.

2º.- DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo interpuesto por CEMEX ESPAÑA OPERACIONES SLU, contra la Resolución de 21 de diciembre de 2016, de la JUNTA DE FINANCES.

3º.- NO EFECTUAR expresa imposición de las costas causadas en el presente recurso.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme. Contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Conforme a lo dispuesto en el Reglamento (EU) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo de 27 de abril de 2016 relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos

personales y a la libre circulación de estos datos, en la Ley Orgánica 15/1999, de 13 de diciembre, de Protección de Datos de Carácter Personal, a la que remite el art. 236 bis de la ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, y en el real Decreto 1720/2007 por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo de la LOPD, hago saber a las partes que sus datos personales han sido incorporados al fichero de asuntos de esta Oficina judicial, donde se conservarán con carácter confidencial y únicamente para el cumplimiento de la labor que tiene encomendada y bajo la salvaguarda y la responsabilidad de la misma y en donde serán tratados con la máxima diligencia.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se unirá certificación al presente procedimiento, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por Don Javier Bonet Frigola, Magistrado Ponente, estando la Sala celebrando audiencia pública, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.