

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ077807

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 468/2020, de 18 de mayo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3874/2017

SUMARIO:

CC.AA. Galicia. Tributos propios. Impuesto sobre el daño medio ambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada. Finalidad extrafiscal del tributo. Principios de capacidad económica, generalidad, igualdad y reserva de ley. Las cuestiones suscitadas se refieren a la constitucionalidad del tributo concernido y a la determinación de la base imponible y la cuota del impuesto. La Sala, a la vista de las cuestiones planteadas resuelve que aunque la ley de esta jurisdicción permite, con gran amplitud, dirigir la impugnación de los actos de aplicación sin limitación de motivos y argumentos, en aras de la tutela judicial efectiva, por lo que se puede suscitar frente a ellos no sólo la denuncia de vicios propios o inherentes, sino también, a través del recurso indirecto frente a las disposiciones de carácter general, la invalidez de la norma reglamentaria en que se amparan, mecanismo éste que, además de servir a la finalidad de examinar la legalidad del acto aplicativo o derivado, propicia la más general de invalidar, a la postre, el reglamento en que se ampara, con el designio de depurar el ordenamiento jurídico, a través de la anulación misma de la norma o el planteamiento de cuestión de ilegalidad, según los casos. Sin embargo, la impugnación experimenta un cambio cualitativo de perspectiva procesal cuando lo que se viene a poner en tela de juicio, tanto en el litigio de instancia como en la casación, es la norma con rango de ley que crea y ordena el tributo, y para cuya anulación directa son claramente incompetentes los tribunales de justicia y, en particular, los de este orden jurisdiccional, ya sea por motivos conducentes a su inconstitucionalidad, ya lo fuera por su eventual disconformidad con el Derecho de la Unión Europea (aun con ciertas diferencias de matiz entre uno y otro caso, en que no procede adentrarse). Como se dijo en la sentencia de 25 de febrero de 2020 (no publicada), la necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de quedar desestimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida se ajusta a la interpretación que aquí hemos reputado correcta, teniendo en cuenta, además, cuanto ha quedado expresado en relación con la imposibilidad de utilizar el proceso contencioso-administrativo como mero vehículo procesal para suscitar cuestiones abstractas, desvinculadas del caso que se examina y del acto impugnado, mediante la solicitud al Tribunal de que plantee cuestión de inconstitucionalidad o cuestión prejudicial con clara falta de presencia del juicio de relevancia necesario, para lo que no se puede prescindir del acto impugnado. [Vid. ATS, de 20 de noviembre de 2017, recurso n.º 3874/2017 (NFJ077808), que plantea el recurso de casación contra la STSJ de Galicia de 3 de mayo de 2017, recurso n.º 15353/2016 (NFJ068194) que se desestima].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 25 a 27 y 31.

Ley 15/2008 de Galicia (Impuesto sobre daño medio ambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada), art. 11.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12.

RD 849/1986 (Rgto Dominio Público Hidráulico), arts. 15 bis.

Constitución Española, arts. 1, 14, 31, 133, 156 y 157.

Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), art. 6.

Tratado de 25 de marzo de 1957 (TFUE), art. 191.

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

Directiva 2009/28/CE (Fomento del uso de la energía procedente de fuentes renovables), arts. 1, 2, 3 y 13.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
Don JOSE DIAZ DELGADO
Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
Don JESUS CUDERO BLAS
Don ISAAC MERINO JARA
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 468/2020

Fecha de sentencia: 18/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3874/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/04/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.GALICIA CON/AD SEC.4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 3874/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 468/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 18 de mayo de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 3874/2017, interpuesto por la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.U., representada por el procurador de los Tribunales D^o. José Luis Martín Jaureguibeitia, bajo la dirección letrada de D^o. Luis María Cazorla Prieto y de D^o. Ignacio M. Martín Fernández, contra la sentencia n.º 214, de fecha 3 de mayo de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Cuarta) del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, pronunciada en el recurso n.º 15353/2016, contra el acuerdo del 8 de abril de 2016, de la Junta Superior de Hacienda de la Junta de Galicia, dictado en la reclamación 7045- C-15/05, sobre rectificación censal de aprovechamientos hidráulicos para usos industriales, a efectos de liquidar el Impuesto sobre el Daño Medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del Agua Embalsada (IDMAE), en relación con el embalse de Santo Estevo, aprovechamientos de San Esteban I y San Esteban II.

Han comparecido en el recurso de casación como parte recurrida La Junta de Galicia, representada por el procurador de los Tribunales D^o. Argimiro Vázquez Guillén, asistida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

En el recurso contencioso-administrativo n.º 15353/2016, seguido en la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, con fecha 3 de mayo de 2017, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- 1. Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN SAU contra el acuerdo de 8 de abril de 2016, de la Junta Superiorde Hacienda de la Xunta de Galicia, dictado en la reclamación 7045- C-15/05, sobre rectificación censal de aprovechamientos hidráulicos a efectos de liquidar el Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada (IDMAE). 2. Imponer las costas procesales a la parte demandante enla cuantía máxima de mil quinientos euros".

Segundo. *Preparación del recurso de casación.*

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.U., se presentó escrito con fecha 5 de julio de 2017, ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 5 de julio de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente, la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.U., representada por el procurador de los Tribunales Dº. José Luis Martín Jaureguibeitia, bajo la dirección letrada de Dº. Luis María Cazorla Prieto y de Dº. Ignacio M. Martín Fernández, y como parte recurrida, La Junta de Galicia, representada por el procurador de los Tribunales Dº. Argimiro Vázquez Guillén, asistida por la Letrada de sus Servicios Jurídicos.

Tercero. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 20 de noviembre de 2017, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en determinar:

a) Determinar si, a la vista de sus elementos configuradores y con independencia del nomen iuris utilizado por el legislador, el impuesto gallego sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada tiene o no naturaleza medioambiental y, por tanto, entra o no en colisión con lo dispuesto en la CE (artículos 133.2, 156.1 y 157.3) y la LOFCA (artículo 6.3).

b) Desentrañar si el citado impuesto vulnera los principios de igualdad (artículo 14 y 31.1 CE, respectivamente) y reserva de ley en materia tributaria (artículo 31.3 CE).

c) Esclarecer su adecuación al principio "quien contamina paga" (artículo 191.2 TFUE) y a la normativa delimitadora de la política medioambiental de la Unión Europea.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación, el artículo 33 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, en conexión con los artículos 67 a 72 del mismo cuerpo legal; los artículos 18, 245 y 249 a 267 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y los artículos 24.1 y 120.3 de la Constitución española; los artículos 1.1, 14, 31.1 y 3, 133.2, 156.1 y 157.3 de la Constitución Española; el artículo 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas; el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; el artículo 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea; y las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2009/28/CE, de 23 de abril; 2004/35/CE, de 21 de abril; y 2008/118/CE, de 16 de diciembre".

Cuarto. Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador de los Tribunales Dº. José Luis Martín Jaureguibeitia, en nombre y representación de la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.U., por medio de escrito presentado el 17 de enero de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1.- El artículo 6 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante, "LOFCA") en conexión con los artículos 31 y 157.3 de la Constitución, así como la doctrina del Tribunal Constitucional en materia de tributos extrafiscales contenida, entre otras, en las Sentencias 37/1987, de 26 de marzo, 186/1993, de 7 de junio, 134/1996, de 22 de julio, 289/2000, de 30 de noviembre,

168/2004, de 6 de octubre, 122/2012, de 5 de junio, 179/2006, de 13 de junio, 196/2012, de 31 de octubre de 2012, 60/2013 de 13 de marzo, 22/2015, de 16 de febrero, 30/2015, de 19 de febrero, 107/2015, de 28 de mayo, 108/2015, de 28 de mayo (BOE núm. 159, de 4 de julio de 2015), 111/2015, de 28 de mayo y 202/2015 de 24 de mayo.

2.- Los artículos 1.1, 14 y 31 de la Constitución respecto de los principios de generalidad e igualdad y la doctrina constitucional fijada por la Sentencias 37/1987, de 26 marzo [RTC 1987\37]; 186/1993, de 7 de junio [RTC 1993\186] y 96/2002 de 25 de abril [RTC 2002\96], dado que el legislador centra exclusivamente el hecho imponible del tributo en las instalaciones de producción de energía eléctrica al margen del verdadero impacto que tales instalaciones produzcan sobre el medio ambiente.

3.-El artículo 31.3 de la Constitución -principio de reserva de ley en materia tributaria- y la doctrina constitucional que lo interpreta, entre otras, Sentencias del Tribunal Constitucional números 37/1981 [FJ 4º]; 6/1983 [FJ 4º]; 179/1985 [FJ 3º]; 19/1987 [FJ 4º]; 233/1999 [FJ 9º]; 63/2003 [FJ 4º]; 150/2003 [FJ 3º]; 121/2005 [FJ 5º]), en conexión con los límites del artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, "LGT"), dado que acepta la modificación de los criterios de cuantificación de la base imponible del tributo en contra de la definición prevista en el artículo 11.2 de la Ley 15/2008.

4.- Infracción de normativa europea delimitadora de la política medioambiental de la Unión Europea y la Directiva 2009/28/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de abril de 2009, relativa al fomento del uso de energía procedente de fuentes renovables (en adelante, "Directiva 2009/28/CE"), la Directiva 2004/35/CE, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, sobre responsabilidad medioambiental en relación con la prevención y reparación de daños medioambientales (en adelante, "Directiva 2004/35/CE") y la 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 (en adelante, "Directiva 2008/118/CE").

A partir de aquí, trata todas esas cuestiones y pone de manifiesto que:

1.- La Sentencia impugnada infringe los artículos 33 y 67 a 72 de la LJCA, los artículos 18, 245 y 249 a 267 de la LOPJ y los artículos 24.1 y 120.3 de la Constitución, preceptos todos ellos reguladores del contenido de las Sentencias y resoluciones judiciales, toda vez que coloca a esta parte en situación de indefensión al incurrir en incongruencia omisiva puesto que no ha resuelto la pretensión impugnatoria respecto del carácter contrario a la normativa europea de la Ley 15/2008.

2.- Respeto a la primera infracción, que el tributo no tiene finalidad extrafiscal, una vez examinados sus elementos estructurales, y tal ausencia permite por sí sola fundamentar la inconstitucionalidad del tributo autonómico, toda vez que en su configuración el legislador autonómico no habría respetado los límites constitucionales del artículo 31.1 de la Constitución interpretados en su vertiente extrafiscal, puesto que si ni el hecho imponible responde a una finalidad extrafiscal, ni los sujetos pasivos son quienes pueden corregir los presuntos efectos medioambientales adversos, ni la carga impositiva se conecta con la carga contaminante, la creación e imposición del tributo resulta completamente arbitraria.

3.- Respecto a la segunda infracción, que estamos en el supuesto que nos ocupa ante un tributo inconstitucional, dado que infringe los principios constitucionales consagrados en el artículo 31 de la Constitución y, de modo singular, los principios de generalidad e igualdad, ya que su configuración no atiende a los parámetros generales de los tributos contributivos, sino que establece discriminaciones de corte pretendidamente medioambiental que carecen de justificación en el marco de un tributo hipotéticamente de esta naturaleza.

4.- En cuanto a la tercera infracción, que la interpretación en la que pretende apoyarse la Sentencia impugnada respecto del concepto de "salto bruto" previsto en la normativa sobre el dominio público hidráulico constituye un planteamiento contrario a Derecho y la infracción del principio de reserva de ley en materia tributaria.

5.- Y, respecto a la cuarta infracción, manifiesta que el TJUE ha declarado con carácter general que la explotación de las fuentes de energía renovable es un objetivo prioritario para la Unión porque contribuyen a la protección del medio ambiente, lo que se da de bruces con las falsas consideraciones medioambientales que encubren la verdadera naturaleza recaudatoria del tributo. La relevancia de dicho objetivo ha sido subrayada por el TJUE en su sentencia del pasado 6 de mayo de 2016, dictada en el asunto C-346/14 recordando que el desarrollo de las energías renovables constituye un objetivo prioritario para la UE. Del mismo modo, y por lo que atañe a las manifestaciones concretas del principio "quien contamina paga" en el Derecho derivado, el tributo recurrido no se adecúa ni a lo dispuesto en los artículos 2.2, 5 y 6 de la Directiva 2004/35/CE, ni en el artículo 9 de la Directiva Marco del Agua, ni tampoco en los artículos 3, 4 y 13.1.e) de la Directiva 2009/28/CE, que exige la mensurabilidad

de un cambio adverso o un perjuicio para que éste pueda considerarse como un daño medioambiental que pueda, en su caso, dar lugar a una responsabilidad indemnizable. A su vez, dicha mensurabilidad no es una exigencia abstracta, sino que está relacionada con la necesidad de adoptar, bien una medida reparadora del daño (artículo 5), bien una medida preventiva del mismo (artículo 6).

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente solicitó a la Sala que "1º. Que con estimación del presente recurso de casación se anule la Sentencia impugnada, con imposición de las costas del recurso a la parte recurrida.

2º. Que, como consecuencia de la estimación del recurso de casación y la consiguiente anulación de la Sentencia impugnada, esa Excm. Sala se sitúe en la posición procesal propia del Tribunal de instancia y entre al examen del fondo del asunto, procediendo a la resolución del litigio planteado en los términos en que quedó planteado el debate procesal en la instancia;

3º. Y, en consecuencia, que se estime el recurso contencioso-administrativo interpuesto por esta parte en los términos solicitados en el escrito de demanda, se dicte Sentencia por la que acuerde declarar contraria a Derecho la Resolución impugnada, anulándola como consecuencia de la inconstitucionalidad y de la infracción del ordenamiento europeo de la Ley 15/2008 de la que trae causa, todo ello previa elevación de la correspondiente cuestión de inconstitucionalidad y prejudicial ante el Tribunal Constitucional y el TJUE, respectivamente".

Y, por medio de otrosí segundo, solicitó a la Sala "para el caso de que esa Excm. Sala considere que existen dudas respecto de la interpretación de los preceptos del ordenamiento europeo invocados por esta parte, proceda a elevar cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en la que se aborden las cuestiones prejudiciales dadas por reproducidas que constan en el otrosí segundo del escrito de demanda así como las referenciadas en el punto III. Quinto:

¿Es contrario al principio de no discriminación, al principio de proporcionalidad y al resto de los principios contemplados en los artículos 3.1 y 3.2 de la Directiva 2009/72/CE el tributo examinado, teniendo en cuenta que su naturaleza no responde a la finalidad de servicio público de carácter medioambiental para la que teóricamente dice ser creado, sino a un fin presupuestario general y que vienen a añadirse a la presión fiscal existente sobre operadores que ya se encontraban previamente sometidos a otros múltiples gravámenes que cubrían suficientemente los objetivos teóricos de la norma y con el tributo analizado han venido a solaparse, sometiendo a dichos operadores a una situación de sobre imposición no justificada?

¿Teniendo en cuenta las consideraciones formuladas en la pregunta anterior, vulnera el tributo examinado el derecho de propiedad, así como el principio de igualdad y no discriminación garantizados en los artículos 17, 20 y 21 de la Carta de los derechos fundamentales de la Unión Europea?"

Por su parte, el procurador Dº. Argimiro Vázquez Guillén, en nombre y representación de la Junta de Galicia, por escrito presentado con fecha 12 de marzo de 2018, formuló oposición al recurso de casación manifestado que, el escrito casacional insiste en su postura, reiterando que la propia configuración del impuesto lleva a concluir que no es esa reparación y/o internalización del daño medioambiental lo que se está persiguiendo, sino una finalidad estrictamente fiscal, mediante el gravamen de una capacidad económica para la contribución en el sostenimiento de los gastos públicos. Para eso señala que el impuesto no graba en atención al nivel de daño ambiental causado, sino al tamaño del embalse, incurriendo en incongruencias como grabar la capacidad volumétrica. La recurrida manifiesta que esto no es así, toda vez que se identifica como sujeto pasivo a la persona o entidad que realice la actividad industrial para la cual se empleen las aguas embalsadas objeto de imposición, que serán aquellas que se encuentren en embalses de altura superior a los 15 metros o de altura entre 10 y 15 metros si reúne determinadas características en términos de capacidad de embalsar, longitud de coronación o capacidad de vertido.

Además, la recurrente defiende un solapamiento del hecho imponible del IDMAE con el IAE, IBI. De la mera lectura de los artículos que regulan el hecho imponible ponen de manifiesto que no se produce esa coincidencia: el IAE grava la realización de una actividad económica, mientras que el IDMAE grava el daño medioambiental provocado por la utilización de los embalses en el desarrollo de una actividad industrial, y siempre que el daño producido sea un daño sustancial. No recae el IDMAE, por en el ejercicio de una actividad, sino en uno de los resultados (colaterales) de esa actividad, que sería el daño medioambiental que produce. Se grava, por lo tanto, la actividad contaminante que viene constituida por el empleo de agua embalsada en el desarrollo de una industria: esa acumulación de agua y su utilización provocan unos daños que no son asumidos por sus

productores, que es lo que con este impuesto se está tratando de corregir. Ha de insistirse, por lo tanto, en que el IDMAE y el IAE atienden a hechos imponible distintos, e, incluso, materias imponibles diferentes. Como ha manifestado el TC el IAE es un tributo con una finalidad fiscal, como es la de facilitar medios económicos a las haciendas locales para financiar su gasto público grabando el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos económicos, que se medirán en función del beneficio medio presunto; por su banda, el IDMAE no graba la actividad como generadora de una capacidad económica, sino desde una finalidad extrafiscal, como es la de reparar el daño medioambiental que generaría una actividad. Lo mismo sucede con el IBI y el impuesto especial sobre la electricidad. En consecuencia, el impuesto grava la actividad contaminante en sí misma considerada, al gravar el impacto ambiental en que incurren los que están llamados a satisfacerlo: grava en la medida concreta en la que cada uno de los sujetos pasivos afecta al medio ambiente. Y a pesar de lo que señala el recurrente, grava el referido impacto con independencia de cuál sea la actividad industrial (el hecho imponible del IDMAE hace referencia a "actividades industriales", término más amplio que actividades de producción de energía eléctrica) para la cual sea empleado el embalse, ya sea la producción de energía hidroeléctrica, ya cualquier otra actividad industrial. Se grava al verdadero responsable del daño medioambiental y al único que puede adoptar la decisión de buscar una alternativa que no pase por el uso de aguas embalsadas y que, en caso contrario, pueda establecer un precio a ese factor productivo e interiorice en su cuenta de resultados su coste, en lugar de externalizarlo y hacer que sea el conjunto de la sociedad quien lo asuma. El IDMAE pretende que los agentes económicos hagan suyos los costes medioambientales producidos por la utilización del agua embalsada, cuando constituya uno de los elementos productivos de su actividad económica, el que, en la práctica, se traduce en aquellos que en su actividad industrial tienen afecta la concesión del uso de un embalse. Debe insistirse en que el principio de generalidad configura el impuesto en la determinación del hecho imponible y de los sujetos pasivos, ya que quedan gravadas todas las actividades industriales que provocan un daño medioambiental mediante la utilización de aguas embalsadas, sin excepción ninguna.

La recurrida concluye que en aplicación del art. 12 de la LGT y del art. 3.1 del Cc, a la luz del espíritu y finalidad de la ley 15/2008 y conforme al sentido técnico y usual de la expresión "salto bruto" el coeficiente "a" se calculará por el desnivel de las aguas existente entre el punto de toma de agua, o, en defecto de toma de agua, entre el punto de coronación del embalse y el punto de restitución de las aguas o, en su defecto, lecho del embalse, coincidiendo, en el caso de que exista toma de agua con lo que el RDPH (Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico, que desarrolla los títulos preliminar I, IV, V, VI y VII de la Ley 29/1985, de 2 de agosto, de Aguas) en su artículo 102 establece lo que debe figurar en el Registro de Aguas, es decir, el desnivel existente entre las cotas de máximo embalse normal en el punto de toma y de restitución al cauce público y, en el caso de no existir toma de agua con el desnivel de las aguas existente entre el punto de coronación del embalse y el lecho del mismo.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "se concluya con una sentencia desestimatoria del recurso interpuesto".

Quinto. Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 5 de marzo de 2019, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 28 de abril de 2020. Este recurso ha sido deliberado por los medios tecnológicos disponibles en la fecha que ha sido posible, como consecuencia de las disfunciones generadas por el COVID-19.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del presente recurso de casación.

Se recurre a sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 3 de mayo de 2017, recaída en el recurso ordinario 15353/16, desestimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra acuerdo de la Junta Superior de Hacienda de la Junta de Galicia, dictado en reclamación sobre rectificación censal de aprovechamientos hidráulicos a efectos de liquidar el

impuesto sobre el daño causado por determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada, en relación con el embalse de Santo Estevo, aprovechamientos de San Esteban I y San Esteban II.

En el auto de admisión de 20 de noviembre de 2017 se identificaron las cuestiones que presentaban interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, en concreto:

"a) Determinar si, a la vista de sus elementos configuradores y con independencia del nomen iuris utilizado por el legislador, el impuesto gallego sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada tiene o no naturaleza medioambiental y, por tanto, entra o no en colisión con lo dispuesto en la CE (artículos 133.2, 156.1 y 157.3) y la LOFCA (artículo 6.3).

b) Desentrañar si el citado impuesto vulnera los principios de igualdad, generalidad (artículo 14 y 31.1 CE, respectivamente) y reserva de ley en materia tributaria (artículo 31.3 CE).

c) Esclarecer su adecuación al principio "quien contamina paga" (artículo 191.2 TFUE) y a la normativa delimitadora de la política medioambiental de la Unión Europea".

Señalando como normas que, en principio debían ser objeto de interpretación los arts. 1.1, 14, 31.1 y 3, 133.2, 156.1 y 157 de la Constitución española; 6.3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de Financiación de las Comunidades Autónomas; 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 15, bis r) del Real Decreto 849/1986, de 11 de abril, por el que se aprueba el Reglamento del Dominio Público Hidráulico; 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea; y las Directivas del Parlamento Europeo y del Consejo 2009/28/CE, de 23 de abril; 2004/35/CE, de 21 de abril; y 2008/118/CE, de 16 de diciembre.

Segundo. Pronunciamientos de este Tribunal sobre la cuestión controvertida.

En sentencia de 25 de febrero de 2020, recaída en el recurso de casación nº. 3891/2017, y en otras posteriores, este Tribunal Supremo se ha pronunciado sobre cuestiones idénticas a las que se contrae el presente recurso de casación y entre las mismas partes. Por elementales principios de coherencia y seguridad basta para resolver el presente recurso de casación reiterar lo dicho en la citada sentencia:

"Este asunto es uno más de la larga serie de recursos que tienen por objeto la fiscalización casacional de sentencias en las que se ha enjuiciado la conformidad a Derecho de actos administrativos -o en algún caso, de disposiciones generales-, con el exclusivo fundamento en vicios o infracciones, no tanto propios del acto o disposición sobre el que recae la impugnación (el que debe ser identificado como recurrido en el artículo 1 de la LJCA), sino imputables a la Ley formal que sirve de fundamento y cobertura normativa a tales actos de aplicación.

El problema es que, en determinados casos, como el que ahora nos ocupa, la desvinculación entre el problema de legalidad planteado con carácter general y abstracto, esto es, referido a la Ley fiscal, y el que presenta, en sí mismo, el acto impugnado, es total y absoluta, desnaturalizando la esencia misma del proceso contencioso-administrativo y, en lo que ahora debemos dilucidar, del recurso de casación.

A tal respecto, aunque la ley de esta jurisdicción permite, con gran amplitud, dirigir la impugnación de los actos de aplicación sin limitación de motivos y argumentos, en aras de la tutela judicial efectiva (art. 24 CE), por lo que se puede suscitar frente a ellos no sólo la denuncia de vicios propios o inherentes, sino también, a través del recurso indirecto frente a las disposiciones de carácter general (art. 26.1 LJCA), la invalidez de la norma reglamentaria en que se amparan, mecanismo éste que, además de servir a la finalidad de examinar la legalidad del acto aplicativo o derivado, propicia la más general de invalidar, a la postre, el reglamento en que se ampara, con el designio de depurar el ordenamiento jurídico, a través de la anulación misma de la norma o el planteamiento de cuestión de ilegalidad (art. 27 LJCA), según los casos.

Sin embargo, la impugnación experimenta un cambio cualitativo de perspectiva procesal cuando lo que se viene a poner en tela de juicio, tanto en el litigio de instancia como en la casación, es la norma con rango de ley que crea y ordena el tributo, y para cuya anulación directa son claramente incompetentes los tribunales de justicia y, en particular, los de este orden jurisdiccional, ya sea por motivos conducentes a su inconstitucionalidad, ya lo fuera por su eventual disconformidad con el Derecho de la Unión Europea (aun con ciertas diferencias de matiz entre uno y otro caso, en que no procede adentrarse).

Es verdad que cabe, en nuestro proceso, respectivamente, tanto la posibilidad de plantear cuestión de inconstitucionalidad como cuestión prejudicial ante el TJUE, pero entendemos que siempre bajo el presupuesto

indeclinable de que lo que se somete a revisión no es una ley en sí misma considerada, evidentemente, sino un acto administrativo de los definidos en el artículo 1, en relación con el 25 LJCA, lo que significa que se trata de una previsión legal de reenvíos prejudiciales cuya finalidad no es la abstracta de que la ley formal se someta a un proceso integral de revisión, sino con la más modesta de decidir un pleito en que se suscita una pretensión directamente relacionada con los actos y disposiciones susceptibles de impugnación (artículo 31 LJCA). De ahí que sea fundamental el denominado juicio de relevancia, como relación de dependencia entre la validez -puesta, por hipótesis, en cuestión, de la norma con rango de ley, aplicable al caso- y la resolución del litigio cuyo centro de gravedad es, no puede ser de otro modo, un acto de la Administración sujeto al Derecho administrativo o un reglamento o disposición general.

Bajo tales premisas, no parece un uso natural y conforme con el principio de buena fe (art. 7 LOPJ), la técnica de aprovechar la impugnación de un acto administrativo - en este caso, de orden meramente censal- de cuyo contenido y elementos se prescinde total y absolutamente, para orientar el proceso, de modo exclusivo, a combatir de un modo general y abstracto, no ya una norma reglamentaria, sino la norma con rango de ley que crea y regula el impuesto de que se trate, mediante la solicitud a la Sala para que, es de reiterar que con total y absoluto desentendimiento del acto impugnado, que queda desplazado pues su conformidad con el ordenamiento jurídico parece serle indiferente a la recurrente, plantee, según el caso, cuestión prejudicial de inconstitucionalidad o de desconformidad con el derecho de la Unión Europea, pretensión que sólo puede adoptar de oficio el Tribunal y con el designio, a que ya hemos hecho referencia, de despejar la incógnita acerca del juicio al acto o disposición directamente recurridos.

Con ello se viene a desnaturalizar la esencia misma del control judicial de los actos administrativos juzgados en la instancia y de las sentencias que resuelven los respectivos litigios, mediante el recurso de casación, por las siguientes razones:

a) En rigor, la impugnación se desvincula por completo del acto de aplicación debatido en el proceso de que dimana esta casación, presentando por ello una naturaleza puramente abstracta.

b) En relación con la afirmación anterior, la eventual cuestión de inconstitucionalidad de la ley reguladora del tributo en tanto afectase, más o menos, al acto impugnado, o la cuestión prejudicial ante el TJUE, dados los términos en que son desarrollados, quedan desconectadas del acto mismo de cuya validez o invalidez se trata.

c) El desentendimiento del acto impugnado y la falta de interés acerca de su concreta suerte procesal, que queda patente en el recurso de casación, pues nada se dice acerca de tal acto, priva a este proceso de su sentido y finalidad propias, conforme a la ley procesal.

d) En realidad, se viene a utilizar la legitimación activa (artículo 19 y concordantes de la LJCA) para, con total extensión de sus términos propios, dirigirse al Tribunal Constitucional o al Tribunal de Justicia de la Unión Europea, utilizando a este Tribunal Supremo como mero correo o instrumento para canalizar una pretensión que, en tales términos de abstracción, no le reconoce el ordenamiento, menos aún a los sujetos particulares.

e) Además, la perspectiva y enfoque de abstracción dados a la denuncia de inconstitucionalidad o de acomodo al Derecho de la Unión Europea en este recurso de casación desnaturalizan ambas figuras, pues lo que se pretende no es, a través de ese reenvío prejudicial, resolver un caso concreto, sino más bien un enjuiciamiento integral de la ley como el que proporcionaría, en caso de pretenderse la inconstitucionalidad, un recurso de inconstitucionalidad o su equivalente en los Tratados de la Unión.

f) Hay otro efecto indeseable que propicia este abuso procesal, que es la deformación o falseamiento de una institución medular en nuestro proceso, el de la cosa juzgada, pues por el mero hecho de que el acto o disposición que en cada caso sirve como justificación del proceso cambie o sea sustituido por otro, pese a que el impugnante se desentienda de los eventuales defectos concurrentes en ellos, haría inviable el reconocimiento de la cosa juzgada, al faltar formalmente el requisito de la identidad objetiva, cambiante en apariencia con cada impugnación sustancialmente idéntica.

g) En cierto que el auto de admisión del presente recurso, dadas las preguntas que formula, permite entender que tales inconvenientes que hemos reflejado no son insalvables para que formulemos las preguntas que en él se contienen, pero las consideraciones que hemos efectuado, tras la tramitación íntegra del recurso y después de conocer los escritos rectores de las partes casacionales, nos permiten soslayarlas -al margen de la cuestión sobre el concepto de salto bruto-, a que haremos referencia singularizada, por estas dos razones:

1.- Porque la observación de que la pretensión casacional ha sido ejercitada con abuso del derecho procesal e infracción de la buena fe permite, como efecto jurídico inherente, el de rechazar las pretensiones que incurran en tales conductas (art. 11, 1 y 2 LOPJ).

2.- Porque la resolución por auto de la admisión del recurso, que orienta la decisión que deba ofrecer el Tribunal Supremo, no podría obligar a éste, en su sección de enjuiciamiento por razón de la materia, a decidir las cuestiones sobre las que aquél se pronuncia, cuando no concurren los requisitos necesarios para ello y, menos aún, a plantear cuestión de inconstitucionalidad o cuestión prejudicial cuando aprecia que no existe el juicio de relevancia, en los términos expresados".

Tercero. Sobre la noción de salto bruto de agua y la denunciada infracción del principio de reserva de ley.

También en el presente recurso de casación se cuestionaba la conceptualización de "salto bruto" recogido normativamente. Pues bien en la sentencia ya referida dijimos lo siguiente:

"Distinta es la cuestión relativa al concepto de salto bruto de agua, como elemento de la definición legal. Cuando se denuncia la infracción del principio de reserva de ley se quiere afirmar que un elemento esencial del tributo ha sido deslegalizado o remitido a ulterior concreción reglamentaria. En este caso, la Ley articula el establecimiento de la cuota del siguiente modo:

"[...] Artículo 11. Cuota tributaria y tipo de gravamen.

1. La cuota tributaria del impuesto se determinará por aplicación del tipo de gravamen trimestral, 800 € por hm³, a la base imponible.

2. La cuota resultante obtenida conforme al apartado anterior se multiplicará por el coeficiente (1 + a - b) en función del salto bruto del aprovechamiento y, en su caso, de la potencia instalada del aprovechamiento hidroeléctrico, donde:

a = será el resultado de aplicar la siguiente escala al salto bruto medido en metros desde la cota de toma y, en su defecto, desde el punto de coronación del embalse hasta el punto de restitución y, en su defecto, hasta el lecho del embalse:

Tramos del saldo bruto

Por cada metro

Hasta 30 m 0,0001

De 30,01 hasta 100 m 0,0005

De 100,01 hasta 300 m 0,001

De 300,01 hasta 600 m 0,01

De 600,01 m en adelante 0,04

B = será el resultado de aplicar, en su caso, la siguiente escala a la potencia instalada del aprovechamiento, medida en MW:

Tramos de potencia

Por cada MW

Hasta 200 MW 0,0005

De 200,01 MW en adelante 0,001

La aplicación del coeficiente anterior no podrá suponer, en su caso, una reducción superior al 25% de la cuota inicial [...]"

De la regulación deriva que la base, el tipo y la cuota vienen definidos de forma autónoma en la propia ley, bastando su consideración para liquidar el tributo, siendo indiferente la fuente técnica o reglamentaria de la que en su caso pudieran proceder los conceptos que la ley asume e incorpora, pues en ningún caso tal proceder puede constituir una infracción de la reserva de ley".

Cuarto. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

Como se dijo en la sentencia de 25 de febrero de 2020, la necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de quedar desestimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida se ajusta a la interpretación que aquí hemos reputado correcta, teniendo en cuenta, además, cuanto ha quedado expresado en relación con la imposibilidad de utilizar el proceso contencioso-administrativo como mero vehículo procesal para suscitar cuestiones abstractas, desvinculadas del caso que se examina y del acto impugnado, mediante la solicitud al Tribunal de que plantee cuestión de inconstitucionalidad o cuestión prejudicial con clara falta de presencia del juicio de relevancia necesario, para lo que no se puede prescindir del acto impugnado.

Quinto. Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º) No haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don José Luis Martín Jaureguibeitia, en nombre y representación de la entidad mercantil IBERDROLA GENERACIÓN S .A.U., contra la sentencia de la Sección 4ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia de 3 de mayo de 2017 en el recurso nº. 15353/2016.

2º) No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada 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.