

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080218

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede Granada)

Sentencia 2639/2020, de 8 de septiembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 350/2019

SUMARIO:

Impuestos para la sostenibilidad energética. Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. (IVPEE). *Hecho imponible* El ATC 69/2018, de 20 de junio de 2018 (NCJ063372)] inadmite la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Tribunal Supremo y declara que la doble imposición denunciada entre el IVPEE y el IAE no vulnera ningún precepto constitucional y sostiene que, desde la perspectiva del principio de no confiscatoriedad, ni el Tribunal Supremo, ni la parte allí recurrente, ha aportado dato o argumento alguno dirigido a fundamentar que el IVPEE tenga alcance confiscatorio, descartando su ilegalidad a la sombra del mencionado argumento, así como tampoco se considera vulnerado el Derecho comunitario. Se argumenta que solo estarán sujetas al impuesto las actividades que utilicen un alternador en su proceso de producción de generación de energía eléctrica, y que la mercantil para la generación de energía eléctrica en la instalación fotovoltaica no utiliza ningún alternador, por lo que manifiesta que no realiza el hecho imponible, sin embargo considera la Sala que la mercantil recurrente realiza el hecho imponible, ya que si el legislador hubiera querido dejar fuera del IVPEE a las instalaciones de energías renovables lo habría establecido expresamente, cosa que no ha hecho. La Exposición de Motivos de la Ley se deja constancia de que la voluntad del legislador es gravar la "capacidad económica de los productores de energía eléctrica" mediante un impuesto que "se aplicará a la producción de todas las instalaciones de generación", lo que significa que la ley pretende gravar y grava toda la producción de energía eléctrica, y no excluye a las instalaciones que no usen alternador en ningún momento.

PRECEPTOS:

Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE), art. 267.

Ley 15/2012 (Medidas fiscales para la sostenibilidad energética), arts. 1, 4.1, 6.1 y 8.

Ley Orgánica 8/1980 (LOFCA), art. 6.

Constitución Española, arts. 31 y 45.

PONENTE:

Don Luis Ángel Gollonet Teruel.

Magistrados:

Don JOSE ANTONIO SANTANDREU MONTERO

Don LUIS ANGEL GOLLONET TERUEL

Don MARIA ROSA LOPEZ-BARAJAS MIRA

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

RECURSO NÚMERO 350 / 2019

SENTENCIA NÚM. 2639 DE 2.020

Ilmos. Sres. Magistrados

D. José Antonio Santandreu

D. Luis Gollonet Teruel (ponente)

D^a. M^a Rosa López-Barajas Mira

En la ciudad de Granada, a ocho de septiembre de dos mil veinte.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, se ha tramitado el recurso número 350/2019 seguido a instancia de la entidad mercantil Voltalia Energía SLU, que comparece representada por la Procuradora de los Tribunales doña Carmen Sánchez Valenzuela, siendo parte demandada la Administración estatal, Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (TEARA), Sala de Granada, en cuya representación y defensa interviene la Abogacía del Estado.

La cuantía del recurso es 6.014,73 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Se interpuso el recurso contra una resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de fecha 20 de diciembre de 2018. Se admitió a trámite y se acordó reclamar el expediente administrativo, siendo remitido por la Administración demandada.

Segundo.

En su escrito de demanda, la parte actora expuso cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación y terminó por solicitar se dictase sentencia estimando el recurso y anulando la resolución recurrida, reconociendo la improcedencia del ingreso efectuado por el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica y la devolución de la cuota indebidamente ingresada con sus intereses de demora.

Tercero.

En su escrito de contestación a la demanda, la Administración demandada se opuso a las pretensiones de la parte actora, y, tras exponer cuantos hechos y fundamentos de derecho consideró de aplicación, solicitó que se confirme en sus términos el acto recurrido por ser ajustado a derecho.

Cuarto.

No habiéndose solicitado el recibimiento a prueba y al no estimarse necesario por la Sala la celebración de vista pública, se acordó dar traslado a las partes para conclusiones escritas, reiterándose en las alegaciones formuladas en el escrito de demanda y de contestación a la misma.

Quinto.

Se señaló para deliberación, votación y fallo del presente recurso el día y hora señalado en autos, en que efectivamente tuvo lugar, habiéndose observado las prescripciones legales en la tramitación del mismo y actuando como Magistrado Ponente don Luis Gollonet Teruel.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Se interpone el recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 20 de diciembre de 2018, expediente número 18/1048/2018, que desestimó la reclamación deducida frente a acuerdo de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Granada de la Agencia Tributaria, que denegó la solicitud de rectificación de la autoliquidación del tercer trimestre de 2013 así como la devolución de 6.014,73 euros.

La Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de Granada de la Agencia Tributaria, deniega a la mercantil demandante la rectificación de dicha autoliquidación, al no advertir en ella ninguno de los errores de derecho que se denuncian, lo que también confirma el TEARA en la resolución recurrida, al tiempo que declara su falta de competencia para entrar a conocer cuestiones alegadas por la recurrente que afectan a la constitucionalidad del articulado de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, que crea ese Impuesto.

Segundo.

La demanda no insiste sobre las mismas cuestiones planteadas en sede revisora administrativa, sino que alega como único motivo de impugnación para solicitar la anulación de la resolución administrativa recurrida, que no realiza el hecho imponible por no existir producción de energía en barras de central y no tener la condición de contribuyente.

Tercero.

La Administración estatal se opone a la pretensión anulatoria del acto administrativo recurrido y argumenta que la demanda incurre en desviación procesal, toda vez que la alegación de no realización del hecho imponible fue alegada por vez primera ante el TEARA, en la vía económico administrativa, pero no ante la Agencia Tributaria.

En cuanto al fondo del asunto se aduce que la mercantil sí realiza el hecho imponible, y que puesto que solo se invoca la no realización del hecho imponible, esto supone la admisión del criterio jurídico expuesto por la Administración sobre la legalidad del tributo, de tal forma que confirmada la realización del hecho imponible, el acto administrativo debe ser confirmado por ser ajustado a Derecho.

Cuarto.

El IVPEE, regulado en la Ley 15/2012 es un impuesto que, según la ley, tiene carácter directo y naturaleza real, y grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central. El tipo impositivo, común a todas las tecnologías de producción de energía eléctrica, es del 7 por 100, y se aplica sobre una base imponible constituida por el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica.

El devenir del IVPEE no ha resultado pacífico en el tiempo y como aspectos más reseñables de su tránsito jurídico relacionados con el debate que se sustancia a través de este recurso, podemos señalar los siguientes.

El Tribunal Supremo, por Auto de 14 de junio de 2016, recursos 2955/2014 y 2554/2014, planteó ante el Tribunal Constitucional cuestión de inconstitucionalidad al albergar sospechas sobre la legalidad del IVPEE por posible concurrencia de su presupuesto de hecho con el del Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), además de expresar la posible contradicción de su normativa con el Derecho de la Unión Europea.

El Tribunal Constitucional por Auto 202/2016 (cuestión de inconstitucionalidad 4177/2016) inadmite esta cuestión planteada por el Tribunal Supremo dada la prevalencia de la normativa comunitaria, entendiéndose de este modo, que el tribunal de instancia debió haber planteado en primer término la cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea para, una vez resuelta, acudir a la cuestión de inconstitucionalidad.

Por Auto del Tribunal Supremo de 10 de enero de 2018 (cuestión 503/2018), el Alto tribunal vuelve a plantear cuestión de inconstitucionalidad de los arts. 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012 reguladora del IVPEE, insistiendo, como en el anterior Auto, en que el tributo incide sobre la misma realidad económica que el IAE, pero añadiendo, no obstante, que no alberga duda sobre la compatibilidad de este gravamen con el Impuesto sobre la Electricidad por ser el primero un impuesto de naturaleza directa y el segundo un impuesto indirecto. Y asimismo sostiene, que alberga dudas sobre la finalidad medioambiental del IVPEE.

El Tribunal Constitucional, en Auto 69/2018, de 20 de junio (cuestión 503/2018) inadmite la cuestión de inconstitucionalidad planteada por el Tribunal Supremo y declara que la doble imposición denunciada entre el IVPEE y el IAE no vulnera ningún precepto constitucional. Asimismo sostiene que, desde la perspectiva del principio de no confiscatoriedad, ni el Tribunal Supremo, ni la parte allí recurrente, ha aportado dato o argumento alguno dirigido a fundamentar que el IVPEE tenga alcance confiscatorio, lo que le lleva a descartar la imputación de su ilegalidad a la sombra del mencionado argumento.

Quinto.

En este recurso, como se ha expuesto, la mercantil Voltalia Energía SLU no cuestiona la legalidad, constitucionalidad o adecuación del tributo al Derecho comunitario (como hizo en vía administrativa) sino que únicamente, como ya se ha señalado, alega que no realiza el hecho imponible.

Esta alegación de no realización del hecho imponible se realiza por primera vez ante el TEARA, y no ante la Agencia Tributaria, pero eso no supone que se haya incurrido en desviación procesal, ya la mercantil en todo momento ha mantenido la misma pretensión, consistente en rectificación de la autoliquidación del tercer trimestre de 2013 así como la devolución de 6.014,73 euros.

La alegación de no realización del hecho imponible no es una cuestión nueva, sino un motivo de impugnación nuevo, lo que supone la inexistencia de desviación procesal, en los términos del artículo 56 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA).

En este sentido, el artículo 56.1 de la citada norma señala, respecto de las pretensiones que se deduzcan, que "en justificación de las mismas podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración". Lo que supone que la alegación de no realización del hecho imponible no incurre en desviación procesal, ya que es un motivo y no una pretensión nueva.

Es más, estamos ante una alegación que sí fue alegada ante el TEARA, esto es, ante la Administración, y que se ha reiterado ante este órgano judicial, lo que refuerza las razones jurídicas por las que no apreciamos la concurrencia de desviación procesal, ya que estamos ante un motivo de impugnación (y no una nueva pretensión) que ni si quiera es nuevo porque fue alegado ante la Administración, que, por cierto, no dio respuesta expresa al mismo e incurrió en incongruencia omisiva.

Sexto.

La mercantil recurrente sostiene que no ha realizado el hecho imponible ya que explota una instalación fotovoltaica de pequeña potencia, no superior a 100 KW (0,1 MW) cuya generación y vertido a red se realiza en baja tensión, a 400 V.

Se expone en la demanda y reitera en conclusiones que el artículo 4 de la Ley 15/2012, al regular el hecho imponible, refiere que viene constituido por la "producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central" y añade en el apartado 2 que "la producción en barras de central, a efectos de esta ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red", por lo que se concluye que la energía medida en bornes de alternador se corresponde indefectiblemente con la energía producida por el alternador.

Se argumenta que, con arreglo a la literalidad del precepto, solo estarán sujetas al impuesto las actividades que utilicen un alternador en su proceso de producción de generación de energía eléctrica.

Y que la mercantil para la generación de energía eléctrica en la instalación fotovoltaica no utiliza ningún alternador, por lo que manifiesta que no realiza el hecho imponible.

Séptimo.

Por contra, la Abogacía del Estado sostiene que sí se realiza el hecho imponible, y razona que el artículo 4.1 de la Ley 15/2012, cuando regula la realización del hecho imponible se refiere a la producción e incorporación de energía al sistema eléctrico, y cuando usa la expresión "medida en barras de central" la intención del legislador es la de acudir a la energía neta que se incorpora a la red, sin tomar en consideración la pérdida de energía o los consumos de la misma que se producen hasta que se realiza dicha incorporación al sistema.

Se expone que la definición del artículo 4.2 es una definición técnica de la expresión "barras de central" y que es un concepto trasladable a las instalaciones de energía eléctrica que no utilizan alternadores pues viene referido a la potencia neta entregada a la red.

En definitiva, manifiesta la Administración estatal, se realiza el hecho imponible desde el momento en que una instalación (use o no energía renovables para la producción de la energía eléctrica) incorpora energía neta a la red para su comercialización y distribución.

Y, por tanto, la mercantil recurrente realiza el hecho imponible, ya que si el legislador hubiera querido dejar fuera del IVPEE a las instalaciones de energías renovables lo habría establecido expresamente, cosa que no ha hecho.

Octavo.

Para dar motivada respuesta a la tesis interpretativa de Voltalia Energía SLU hay que indicar que no es cuestión controvertida en este proceso que la mercantil no utiliza alternadores para la producción de energía eléctrica, ya que así lo acredita la documental acompañada al escrito de demanda, que no ha sido contradicha por la Administración estatal, ni tampoco objeto de prueba en contrario.

Noveno.

Es menester que tengamos presente cuál es el tenor literal del precepto que regula el hecho imponible en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.

Se trata del artículo 4, que dispone:

" Artículo 4. Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares,

en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico.

2. La producción en barras de central, a efectos de esta Ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red.

3. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en la Ley, salvo los definidos en ella, se estará a lo dispuesto en la normativa del sector eléctrico de carácter estatal".

La parte actora sostiene que, con arreglo a una interpretación literal, la realización del hecho imponible exige la utilización de alternadores, por lo que, como se ha expuesto, como no utiliza alternadores no realiza el hecho imponible.

Sin embargo, tal tesis interpretativa no se comparte por este Tribunal por diversas razones que a continuación se exponen.

En primer lugar, si realizamos una interpretación literal del precepto, se constata que el hecho imponible viene constituido por "la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica".

La referencia a "barras de central" se realiza como unidad de medida. Esto es, el hecho imponible, que es, se reitera, "la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica" se medirá de una determinada forma, en este caso en "barras de central".

La potencia en barras de central es la potencia entregada a la red, esto es, la potencia neta, una vez descontada la potencia consumida por los servicios auxiliares y la pérdida en los transformadores. En inglés se hace referencia a la misma como "net electrical output" y en francés como "puissance électrique nette".

Así resulta del apartado 2 del artículo 4, cuando señala que "La producción en barras de central, a efectos de esta Ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red".

Por tanto, de una interpretación literal no se deduce, en ningún caso, que para la realización del hecho imponible sea necesario el uso de un alternador, ya que, se reitera, el hecho imponible viene constituido por la producción de la energía eléctrica que se incorpora al sistema, y la referencia a "barras de central" se utiliza como simple unidad de medida que se corresponde con la "energía medida en bornes de alternador".

Que se use una unidad de medida no quiere decir que se exija el empleo de la unidad de medida.

Décimo.

Una vez descartado que una interpretación literal de la norma lleve a la conclusión pretendida por la parte actora, hemos de indicar que igualmente si se realiza una interpretación sistemática o finalista de la norma se llega a la conclusión de que la mercantil realiza el hecho imponible aunque no use un alternador.

Y es que, se reitera, el hecho imponible es la producción de la energía eléctrica y su incorporación al sistema eléctrico, y la referencia a las barras de central es solo como unidad de medida.

Si la norma hubiese querido excluir del hecho imponible a las empresas que no utilicen alternador lo habría establecido expresamente, cosa que no se ha hecho.

La referencia a "barras de central" como simple o mera unidad de medida, y no como elemento esencial de la realización del hecho imponible se reitera en el artículo 6 de la Ley 15/2012, al regular la base imponible.

Además, en la Exposición de Motivos de la Ley se deja constancia de que la voluntad del legislador es gravar la "capacidad económica de los productores de energía eléctrica" mediante un impuesto que "se aplicará a la producción de todas las instalaciones de generación", lo que significa que la ley pretende gravar y grava toda la producción de energía eléctrica, y no excluye a las instalaciones que no usen alternador en ningún momento.

Una interpretación sistemática y finalista, además de la literal, en definitiva, nos llevan a la conclusión de que la mercantil recurrente realiza el hecho imponible descrito en el artículo 4 de la Ley 15/2012 aunque no utilice alternador.

Undécimo.

A mayor abundamiento hemos de indicar que, como señala la Abogacía del Estado, la Sentencia del Tribunal Constitucional nº 183/2014, de 6 de noviembre, ya admitió la constitucionalidad del régimen fiscal que no discriminaba positivamente a los productores de energías renovables en la producción de energía eléctrica, por ser "la aplicación generalizada del impuesto una cuestión que responde a una opción del legislador que, respetando los principios constitucionales, cuenta con un amplio margen para el establecimiento y configuración del tributo".

En el mismo sentido, la Dirección General de Tributos, en diversas consultas vinculantes, ha reiterado que el hecho imponible es la producción de energía eléctrica que se incorpora al sistema eléctrica y por la que se recibe una retribución, sin que sea necesario el empleo de una determinada técnica.

Duodécimo.

En conclusión, puesto que Voltalia Energía SLU realiza el hecho imponible descrito por el artículo 4 de la Ley 15/2012, procede la desestimación del recurso interpuesto al ser ajustada a Derecho la actuación administrativa impugnada en la que se denegó la solicitud de rectificación de la autoliquidación del tercer trimestre de 2013 así como la devolución de 6.014,73 euros.

Tredécimo.

Por las razones expuestas, el recurso debe ser desestimado, sin que proceda la imposición de las costas causadas en esta instancia a la parte recurrente, de conformidad con lo establecido en el artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción, pese a haberse desestimado íntegramente sus pretensiones, ya que la Administración no dio respuesta a la alegación de no realización del hecho imponible, e incurrió en incongruencia omisiva, lo que ha podido generar a la recurrente serias dudas de derecho, ya que no conocía las razones jurídicas por las que se desestimaban sus pretensiones.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Se desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por Voltalia Energía SLU contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía (Sala de Granada) de 20 de diciembre de 2018, expediente número 18/1048/2018, que se confirma en sus términos por ser ajustada a Derecho.

Sin imposición de las costas de esta instancia.

Notifíquese la presente resolución a las partes, con las prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, haciéndoles saber que, contra la misma, cabe interponer recurso de casación ante el Tribunal Supremo.

El recurso de casación deberá acompañar la copia del resguardo del ingreso en la Cuenta de Consignaciones núm.: 1749000024035019, del depósito para recurrir por cuantía de 50 euros, de conformidad a lo dispuesto en la D.A. 15ª de la Ley Orgánica 1/2009, de 3 de noviembre.

En caso de pago por transferencia se emitirá la misma a la cuenta bancaria de 20 dígitos: IBAN ES5500493569920005001274.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.