

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ082683

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 10 de junio de 2021

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6820/2020

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre el Carbón. Base imponible. La recurrente muestra su oposición a la base imponible del Impuesto Especial y con ello al importe de la repercusión por cuanto considera que el poder calorífico superior (PCS) no refleja el poder energético del carbón y, por tanto, no debe ser utilizado a efectos del cálculo de la base imponible del impuesto. Sin embargo, la Sala de instancia, que comparte el criterio de otros TSJ [Vid., STSJ del País Vasco, de 5 de marzo de 2018, recurso n.º 1040/2017 (NFJ072126) y STSJ de Cantabria, de 31 de octubre de 2019, recurso n.º 264/2018 (NFJ076453)] confirma que la base imponible ha de tomar el poder calorífico bruto puesto al consumo y dicho poder energético se expresa en Gigajulios (GJ). Esta precisa configuración jurídica de la base imponible se acomoda a las exigencias del principio «quien contamina, paga», ya que está constituida no por una magnitud física, ajena a los costes sociales ambientales provocados por su consumo, como podrían ser los kilogramos de carbón puestos al consumo, sino por una magnitud, GJ, expresiva del valor calorífico bruto del carbón puesto al consumo y reveladora, por extensión, tanto de la aptitud de dicho producto para producir costes sociales ambientales (emisiones), como de la cantidad de energía puesta al consumo. La cuestión que presenta interés casacional consiste en dilucidar, interpretando en art. 83 Ley II.EE. si para determinar la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón debe tenerse en consideración el «poder calorífico superior» o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de combustión, o el «poder calorífico inferior» o neto (PCI) que mide el calor «realmente aprovechable». El problema interpretativo surge porque nuestro legislador utiliza terminología técnica para determinar la base imponible del impuesto. Así, la base imponible en el impuesto especial del carbón viene referida al poder energético del carbón, expresado en Gigajulios (GJ). A tenor de la resolución administrativa impugnada en la instancia, el Anexo I, Cuadro C, de la Directiva/2003/96/CE establece los niveles mínimos aplicables a los combustibles y a la electricidad, señalando que el poder energético del carbón se medirá en GJ, referido al valor calorífico bruto en catorce versiones (Alemania, Bulgaria, Croacia, Eslovaquia, Eslovenia, Estonia, Hungría, Letonia, Lituania, Malta, Polonia, Reino Unido, República Checa y Rumanía) frente a otras nueve (entre ellas, España) que no recogen explícitamente esta exigencia. La presencia de agua admite dos tipos de magnitudes para calcular el poder energético del carbón -también en otros combustibles e hidrocarburos-, el poder calorífico inferior (PCI) y el poder calorífico superior (PCS), sin que exista jurisprudencia del Tribunal Supremo con relación al art. 83 Ley II.EE., que precise cómo debe determinarse la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón, esto es, si debe tener en consideración el «poder calorífico superior» o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de combustión, o el «poder calorífico inferior» o neto (PCI) que mide el calor «realmente aprovechable». [Vid., STSJ de Cataluña de 30 de junio de 2020, recurso n.º 451/2019 (NFJ082684) contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 38/1992 (Ley II.EE.), art. 83.

Directiva 2003/96/CE del Consejo (Reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad), Anexo I, Cuadro C.

PONENTE:*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Doña INES MARIA HUERTA GARICANO

Don ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 10/06/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6820/2020

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6820/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 10 de junio de 2021.

HECHOS

Primero. *Preparación del recurso de casación.*

1. El procurador don Javier Segura Zariquiey, en representación de NATURGY GENERACIÓN, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 30 de junio de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso 451/2019, promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña de 24 de enero de 2019, que, a su vez, había desestimado la reclamación económico-administrativa núm. 08/00871/2017, interpuesta contra el acto de repercusión del Impuesto Especial sobre el Carbón expedido por Unión Minera del Norte SA.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. El artículo 83 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales (BOE de 29 de diciembre) ["LIIEE"].

2.2. El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) LJCA.

5.1. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. Afirma que "[l]a determinación de la base imponible del Impuesto especial sobre el carbón puede afectar a un gran número de obligados tributarios y, por ello, esta parte considera que merece ser objeto de pronunciamiento por parte del Tribunal Supremo dada su trascendencia".

5.2. Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil. Expone que "[...] el artículo 83 de la Ley 38/1992, no ha sido objeto de pronunciamiento alguno por parte del Tribunal Supremo".

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

Segundo. *Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.*

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 9 de octubre de 2020, habiendo comparecido NATURGY GENERACIÓN, S.L. recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida la Administración General del Estado representada y defendida por el abogado del Estado, quien no se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y NATURGY GENERACIÓN, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en

consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además (ii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1º. Expedición de factura rectificativa.

Gas Natural Fenosa Generación recibió factura rectificativa número M-RC-08-16 expedida por la entidad Unión Minera del Norte S.A. por importe total de 17.833,35 euros (14.738,31 euros más IVA), consistente en la rectificación, como consecuencia del acta de inspección A02-7272495 de las facturas emitidas por las entregas de carbón efectuadas en su momento a dicha entidad.

2º. Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra el acto de repercusión del Impuesto Especial sobre el Carbón expedido por la entidad recurrida, Unión Minera del Norte S.A Naturgy Generación, S.L. interpuso reclamación económico-administrativa 08-00871-2017 ante el Tribunal Económico- Administrativo Regional de Cataluña.

3º. Resolución de las reclamaciones económico-administrativas.

El 24 de enero de 2019 el Tribunal Regional dictó resolución por la que desestimó la reclamación.

4º. Interposición del recurso contencioso-administrativo.

NATURGY GENERACIÓN, S.L. interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 451/2019 ante la Sección Primera Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

La ratio decidendi de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Quinto con el siguiente tenor literal:

"La cuestión controvertida consiste en dilucidar si para determinar la base imponible del Impuesto, ha de considerarse el Valor Calorífico Superior o bruto (PCS) o el Valor Calorífico Inferior o neto (el PCI).

Pues bien, la Sala comparte las razones que llevaron a los Tribunales Superiores de Justicia del País Vasco y Cantabria a concluir la conformidad a derecho de la base imponible que aplica la Administración Tributaria, esto es, el PCS, como certeramente resolvió el TEARC.

En efecto, por más que la actora muestre su discrepancia con la aplicación de los criterios contenidos en la Directiva 2003/96 e insista en que la versión española no se refiera al poder calorífico bruto, lo cierto es que la cuantificación ha de tomar el valor calorífico bruto, de acuerdo con las catorce versiones de la Directiva a que se refiere el acuerdo impugnado, y porque el Impuesto no puede tener valores diferentes entre los Estados miembros, pues se trata de un impuesto "armonizado".

[...]

De otro lado, el Título III de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que regula el impuesto especial sobre el carbón, se introdujo por la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, por la que se incorporan al ordenamiento jurídico español diversas directivas comunitarias en materia de fiscalidad de productos energéticos y electricidad, entre otras, la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

Pues bien, la exposición de motivos de la Ley 38/1992 pone de relieve que "el consumo de los bienes que son objeto de estos impuestos genera unos costes sociales, no tenidos en cuenta a la hora de fijar sus precios privados, que deben ser sufragados por los consumidores, mediante una imposición específica que grave

selectivamente estos consumos, cumpliendo, además de su función recaudatoria, una finalidad extrafiscal como instrumento de las políticas sanitarias, energéticas, de transportes, de medio ambiente, etc".

Respecto a la cuantificación del Impuesto, la base imponible del Impuesto está constituida por el valor calorífico bruto del carbón puesto al consumo. Dicho poder energético se expresa en gigajulios (Gj). Como se ha destacado en la doctrina académica, esta precisa configuración jurídica de la base imponible se acomoda a las exigencias del principio "quien contamina, paga", ya que está constituida no por una magnitud física, ajena a los costes sociales ambientales provocados por su consumo, como podrían ser los kilogramos de carbón puestos al consumo, sino por una magnitud, gigajulios, expresiva del valor calorífico bruto del carbón puesto al consumo y reveladora, por extensión, tanto de la aptitud de dicho producto para producir costes sociales ambientales - emisiones-, como de la cantidad de energía puesta al consumo.

En definitiva, el poder calorífico superior (PCS) o bruto mide la cantidad total de calor que se producirá mediante la combustión, lo que ha de ponerse en relación con la finalidad de estos impuestos especiales. De ahí que la cantidad de calor disponible o aprovechable a que se refiere el Informe Técnico aportado con la demanda, no se aviene con la función medioambiental ínsita en este tipo de impuestos, al excluir el calor latente por no aprovechable".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero. Marco jurídico.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 83 Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, que fue introducido por la Ley 22/2005, de 18 de noviembre, precisamente para transponer la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad (DOUE de 31 de octubre, L 283/51).

El artículo 83 LIIEE define la "Base imponible" del Impuesto Especial sobre el Carbón de la siguiente manera:

"1. La base imponible del impuesto estará constituida por el poder energético del carbón objeto de las operaciones sujetas, expresado en gigajulios (GJ).

2. La determinación de la base imponible se efectuará en régimen de estimación directa. La estimación indirecta de la base imponible será aplicable a los supuestos y en la forma previstos en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

2. También será preciso interpretar el Anexo I, cuadro C, Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, que en su versión en español es del siguiente tenor literal:

"Cuadro C. Niveles mínimos de imposición aplicables a los combustibles para calefacción y a la electricidad:

Gas natural (en euros por gigajulio, valor calorífico bruto)

Códigos NC 2711 11 00 y 2711 21 00

Utilización con fines profesionales 0,15

Utilización sin fines profesionales 0,3

Carbón y coque

(en euros por gigajulio)

Códigos NC 2701, 2702 y 2704

Utilización con fines profesionales 0,15

Utilización sin fines profesionales 0,3".

Cuarto. Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, al apreciar esta Sección de

admisión que el mismo presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Dilucidar, interpretando en artículo 83 LIIEE, si para determinar la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón debe tenerse en consideración el "poder calorífico superior" o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de combustión, o el "poder calorífico inferior" o neto (PCI) que mide el calor "realmente aprovechable".

Quinto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y además, la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Aparentemente, en una primera aproximación al problema, podría considerarse como una mera cuestión probatoria la determinación del poder energético del carbón a la vista de los distintos informes periciales aportados en los autos, sin embargo, este recurso de casación encierra un verdadero problema jurídico, inédito para la jurisprudencia.

2. En efecto, el problema interpretativo surge porque nuestro legislador utiliza terminología técnica para determinar la base imponible del impuesto. Así, la base imponible en el impuesto especial del carbón viene referida al poder energético del carbón, expresado en gigajulios (GJ).

El impuesto grava en euros el contenido energético expresado en Gigajulios [1 GJ = 10⁹ J (un Gigajulio es 10 elevado a nueve julios)]. El Julio, -que toma su nombre del físico inglés James Prescott Joule-, es una unidad de medida de energía, de trabajo y calor.

Por su parte, a tenor de la resolución administrativa impugnada en la instancia, el anexo I, cuadro C, de la Directiva/2003/96/CE establece los niveles mínimos aplicables a los combustibles y a la electricidad, señalando que el poder energético del carbón se medirá en gigajulios, referido al valor calorífico bruto en catorce versiones (Alemania, Bulgaria, Croacia, Eslovaquia, Eslovenia, Estonia, Hungría, Letonia, Lituania, Malta, Polonia, Reino Unido, República Checa y Rumanía) frente a otras nueve (entre ellas, España) que no recogen explícitamente esta exigencia.

La presencia de agua admite dos tipos de magnitudes para calcular el poder energético del carbón -también en otros combustibles e hidrocarburos-, el poder calorífico inferior (PCI) y el poder calorífico superior (PCS), sin que exista jurisprudencia del Tribunal Supremo con relación al artículo 83 LIIEE, que precise cómo debe determinarse la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón, esto es, si debe tener en consideración el "poder calorífico superior" o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de combustión, o el "poder calorífico inferior" o neto (PCI) que mide el calor "realmente aprovechable", por lo que se estima conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación.

Sexto. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

2.1. El artículo 83 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

2.2. El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2.3. El Anexo I, cuadro C, Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

Séptimo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Octavo. *Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/6820/2020, preparado por procurador don Javier Segura Zariquiey, en representación de NATURGY GENERACIÓN, S.L., contra la sentencia dictada el 30 de junio de 2020 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, que desestimó el recurso 451/2019.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Dilucidar, interpretando en artículo 83 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, si para determinar la base imponible en el Impuesto Especial del Carbón debe tenerse en consideración el "poder calorífico superior" o bruto (PCS), que mide el calor verdaderamente producido en la reacción de combustión, o el "poder calorífico inferior" o neto (PCI) que mide el calor "realmente aprovechable".

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1. El artículo 83 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

3.2. El artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3.3. El Anexo I, cuadro C, Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

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.