

WATSON FARLEY
&
WILLIAMS

BRIEFING

DUDAS SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DEL
IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN
DE ENERGÍA ELÉCTRICA (IVPEE)

NOVIEMBRE 2016

- EL TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DECIDIRÁ SI EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR DE LA PRODUCCIÓN DE ENERGÍA ELÉCTRICA ES INCONSTITUCIONAL
- LAS SUJETOS PASIVOS PODRÍAN RECLAMAR LA DEVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS SATISFECHAS SI SE DECLARA LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO



“EL IVPEE ENTRÓ EN VIGOR EN 2013 Y GRABA CON UN IMPUESTO DEL 7% LA VENTA DE ENERGÍA ELÉCTRICA”.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo ha dictado varios autos en los que plantea cuestión de inconstitucionalidad contra doce artículos de la Ley 15/2012, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética (“Ley 15/2012”), al tener dudas sobre la constitucionalidad de tres impuestos regulados en dicha norma: el Impuesto sobre el Valor de la Producción de Energía Eléctrica (“IVPEE”), el Impuesto sobre la Producción de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radioactivos, y el Impuesto sobre el Almacenamiento de Combustible Nuclear Gastado y Residuos Radioactivos.

En el presente Memorándum (“Memo”) nos centraremos exclusivamente en el análisis de los autos en los que el Tribunal Supremo plantea al Tribunal Constitucional cuestión de inconstitucionalidad respecto de los artículos 1, 4.1, 6.1 y 8 de la Ley 15/2012, que regulan el IVPEE, “habida cuenta de su eventual oposición al principio de capacidad económica que proclama el artículo 31.1 de la Constitución” (en adelante, la “Cuestión de Inconstitucionalidad”).

El planteamiento de la Cuestión de Inconstitucionalidad ha sido acordado por la Sala al examinar los recursos de casación interpuestos de UNESA (Asociación Española de la Industria Eléctrica) e Iberdrola Generación S.A.U. contra las Sentencias de la Audiencia Nacional que desestimaron sendos recursos contencioso – administrativos contra la Orden HAP/703/2013 . En el seno de dichos recursos, los recurrentes solicitaron el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad de los citados preceptos por los siguientes motivos:

“LA VERDADERA FINALIDAD DEL IVPEE PODRÍA SER FINANCIAR EL DÉFICIT TARIFARIO”.

- Sostienen que la regulación del IVPEE en la Ley 15/2012 resulta contraria a los principios de generalidad, igualdad, no confiscatoriedad y capacidad económica consagrados en el artículo 31.1 de la Constitución, así como a la doctrina del Tribunal Constitucional respecto de la delimitación del poder tributario en los denominados tributos extrafiscales.
- En su opinión, del análisis del IVPEE se colige que estamos ante un tributo netamente contributivo que, como tal, se solapa con otras figuras impositivas estatales que ya gravaban la capacidad económica sobre la que recae. Consideran que el mencionado tributo carece de una verdadera aptitud medioambiental en su configuración.

Las dudas de constitucionalidad

En su análisis (F.J. 4º), el Tribunal Supremo pone de relieve que, aun cuando a la luz de los apartados I y II del preámbulo de la Ley 15/2012, se constata que el legislador proclama la doble finalidad recaudatoria y medioambiental del IVPEE, al analizar la estructura del tributo el Tribunal Supremo *“alberga serias dudas sobre la finalidad medioambiental del IVPEE”* (no así sobre la finalidad recaudatoria). En este sentido, el Tribunal Supremo destaca que los recurrentes pudieran tener razón al afirmar que la verdadera finalidad perseguida con este impuesto es financiar el déficit tarifario.

Sentado lo anterior, manifiesta el Tribunal que el hecho de que el Estado apruebe ejerciendo su potestad tributaria un impuesto que, pese a atribuirle una finalidad extrafiscal (en este caso, de tutela del medio ambiente) tenga en realidad un designio exclusivamente fiscal, no lo convierte sin más en inconstitucional, por más que sea técnicamente defectuoso, puesto que no lo será si respeta los principios a los que el artículo 31.1 de la Constitución somete el ejercicio del poder tributario; en particular, el de capacidad económica. Por ello, el Tribunal considera procedente el análisis y la comparación entre el IVPEE y el Impuesto de Actividades Económicas (“IAE”).

Al respecto, los autos analizados ponen de manifiesto que, a juicio del Tribunal Supremo, hay razones para concluir, no sólo que ambos impuestos recaen sobre igual manifestación de riqueza de los sujetos pasivos contribuyentes, sino que en realidad pueden estar gravando el mismo hecho imponible.

Señalan el Tribunal Supremo que la doble imposición económica no es ‘per se’ contraria al principio de capacidad que proclama el artículo 31.1 de la Constitución, pero duda que sea constitucional que, existiendo un impuesto que grava a través de un hecho imponible una manifestación de capacidad económica (a saber, el IAE), sea posible someter a tributación esa misma capacidad mediante otro tributo (el IVPEE) que define un hecho imponible idéntico o prácticamente igual, cuando además se revela desprovisto de la otra finalidad, la extrafiscal (en este caso medioambiental¹), proclamada para justificarlo.

¹ El Tribunal Supremo justifica sus dudas sobre la finalidad medioambiental del IVPEE con los siguientes argumentos: (i) considera “llamativo” que el legislador no haya contemplado ningún supuesto de exención total o parcial ni bonificaciones o cualquier otra clase de beneficio fiscal para aquellos productores cuyo uso de las redes de transporte y distribución resulte mínima o muy reducida; (ii) igualmente considera llamativo que la base imponible no contenga ninguna variable con incidencia medioambiental, sino que viene constituida sin más por

“SÓLO PODRÁN INSTAR LA DEVOLUCIÓN DE LAS CUOTAS SATISFECHAS, EN SU CASO, AQUELLOS QUE HUBIERAN RECURRIDO LAS LIQUIDACIONES DEL IMPUESTO ANTES DE LA FECHA EN LA QUE EVENTUALMENTE SE DECLARE LA INCONSTITUCIONALIDAD DEL MISMO”.

¿Cómo afecta este tema a los productores de energía eléctrica?

La incógnita sobre la posible inconstitucionalidad del IVPEE corresponde despejarla al Tribunal Constitucional como máximo intérprete de la Constitución y en cuanto único órgano jurisdiccional con potestad para enjuiciar la constitucionalidad de las leyes y disposiciones con fuerza de ley. Por su parte, los productores de energía eléctrica, en tanto que sujetos pasivos contribuyentes del IVPEE, deberán seguir muy de cerca la evolución de este asunto, pues si el Tribunal Constitucional declara la inconstitucionalidad de este impuesto, es muy probable que existan cauces jurídicos para tratar de recuperar la devolución de las cuotas satisfechas por la aplicación del mismo.

- Solicitar la rectificación de las autoliquidaciones del impuesto practicadas al amparo de las normas declaradas inconstitucionales y la devolución del impuesto indebidamente ingresado.
- La reclamación de responsabilidad patrimonial del Estado legislador (art. 32 y ss. LRJSP²), que pretende no la revisión del acto administrativo, sino el resarcimiento del daño causado por el mismo, mediante la obtención de la oportuna indemnización.

Rectificación de autoliquidaciones y devolución de ingresos indebidos

La rectificación de las autoliquidaciones del impuesto y solicitud de devolución de ingresos indebidos queda limitada a supuestos en los que la/s autoliquidación/es no hubiera/n devenido firme/s (firmeza que se produciría por el transcurso del plazo de prescripción de cuatro años previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (“LGT”) o bien por haber recaído sobre ella/s resolución o sentencia firme desestimatoria de la impugnación de la/s autoliquidación/es).

En este contexto, es importante poner de relieve el criterio sentado por el Tribunal Constitucional sobre la extensión de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto de impuestos de naturaleza análoga al que nos ocupa.

Así, en la Sentencia TC n° 22/2015, de 16 de febrero, el Tribunal Constitucional estableció el criterio de que únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en dicha Sentencia aquellas que, a la fecha de la publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma y no haber recaído todavía en ellas una resolución judicial o administrativa firme. Esto es, sólo pudieron instar la devolución de las cuotas satisfechas aquellos que recurrieron las liquidaciones del impuesto antes de la fecha en la que se declaró la inconstitucionalidad del mismo.

Extrapolando este criterio al caso que nos ocupa, para poder beneficiarse de una eventual sentencia del TC que declarase la inconstitucionalidad del IVPEE y conseguir la recuperación de las cuotas satisfechas, es necesario impugnar las autoliquidaciones anuales y pagos fraccionados realizados antes de que se pronuncie el Tribunal Constitucional. Dicho de otro modo, si el Tribunal Constitucional declarara la inconstitucionalidad del impuesto, por ejemplo, en el mes de julio de 2017 y en esa fecha no se hubieran impugnado los pagos fraccionados y autoliquidaciones realizadas hasta ese momento, es muy probable

el valor económico de esa producción o incorporación; (iii) finalmente llama la atención sobre el hecho de que el tipo de gravamen sea único (7 por ciento).

² Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público

que quien se encuentre en esa situación pierda el derecho a recuperar los importes satisfechos, a pesar de la declaración de inconstitucionalidad.

Responsabilidad patrimonial

Esta vía sería de aplicación en aquellos casos en los que: (i) se hubiera/n recurrido la/s liquidación/es del IVPEE y se hubiera obtenido una sentencia desestimatoria o (ii) haya transcurrido el plazo de prescripción de cuatro años previsto en la LGT. La acción de responsabilidad patrimonial prescribiría al año desde la declaración mediante sentencia de la inconstitucionalidad de la norma aplicada.

En este punto, es preciso señalar que la nueva Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, que entrará en vigor el próximo 2 de octubre de 2016, establece un nuevo régimen de responsabilidad patrimonial del Estado Legislador en supuestos de declaración de inconstitucionalidad de una norma con rango de Ley, que endurece los requerimientos para acudir a esta vía.

Así, en su artículo 32.4 se establece que *" si la lesión es consecuencia de la aplicación de una norma con rango de ley declarada inconstitucional, procederá su indemnización cuando el particular haya obtenido, en cualquier instancia, sentencia firme desestimatoria de un recurso contra la actuación administrativa que ocasionó el daño, siempre que se hubiera alegado la inconstitucionalidad posteriormente declarada"*.

Es decir, que solo procederá la responsabilidad patrimonial del Estado por inconstitucionalidad de una norma con rango de Ley, cuando se haya recurrido la actuación administrativa en aplicación de la norma posteriormente declarada inconstitucional (las liquidaciones del Impuesto), habiéndose alegado su inconstitucionalidad en el procedimiento judicial.

No solo eso, sino que además, de acuerdo con lo previsto en el artículo 34.1 párrafo segundo también se limita temporalmente el daños reclamado, ya que *" serán indemnizables los daños producidos en el plazo de los cinco años anteriores a la fecha de la publicación de la sentencia que declare la inconstitucionalidad de la norma con rango de ley o el carácter de norma contraria al Derecho de la Unión Europea, salvo que la sentencia disponga otra cosa"*.

En todo caso, el ejercicio de las acciones descritas estará condicionado a los términos, condiciones y efectos que se establezcan en la Sentencia que eventualmente declare la inconstitucionalidad del IVPEE.

¿Y ahora qué?

Aun cuando no es esperable que el TC resuelva la cuestión de forma inmediata (la cuestión de inconstitucionalidad se planteó en junio de 2016), a la luz del criterio sentado por el Tribunal Constitucional sobre la extensión de los efectos de la declaración de inconstitucionalidad respecto de impuestos de naturaleza análoga a que nos ocupa, creemos conveniente impugnar cuanto antes todos los pagos fraccionados y autoliquidaciones anuales presentadas hasta la fecha para no perjudicar el derecho a instar la recuperación de los importes satisfechos si finalmente se declara la inconstitucionalidad del impuesto.

PARA MÁS INFORMACION

Si tuviese cualquier pregunta, póngase por favor en contacto con los siguientes miembros del equipo de Watson Farley & Williams:



MARÍA PILAR GARCÍA GUIJARRO
Socia
Madrid

+34 91 515 6301
mpgarcia@wfw.com



LUIS SOTO
Socio
Madrid

+ 34 91 515 6305
lsoto@wfw.com



DAVID DIEZ
Socio
Madrid

+ 34 91 515 6303
ddiez@wfw.com