



TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA Y LEÓN
Sala de lo Contencioso-administrativo de
VALLADOLID
Sección Segunda

Modelo: S40120
Equipo/usuario: JVA
N.I.G: 47186 33 3 2017 0000794

PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000707 /2017

Sobre ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA
De RED ELECTRICA DE ESPAÑA S.A.U.
Abogada: D.ª LARA MAGDALENA MADRID DEL BURGO
Procurador: D. CONSTANCIO BURGOS HERVAS
Contra COMISION DE RECLAMACIONES ECONOMICO ADMINISTRATIVA
LETRADO DE LA COMUNIDAD

D.ª M.ª DOLORES SAIZ LÓPEZ, Letrada de la Administración de Justicia, Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de VALLADOLID,

POR EL PRESENTE HAGO CONSTAR: Que en el PROCEDIMIENTO ORDINARIO arriba referenciado ha recaído sentencia del siguiente tenor literal:

“SENTENCIA N.º 77

ILMOS. SRES.
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN:
DON JAVIER ORAÁ GONZÁLEZ
MAGISTRADOS:
DON RAMÓN SASTRE LEGIDO
DOÑA ADRIANA CID PERRINO

En Valladolid, a 28 de enero de 2019.

Visto por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, el presente recurso en el que se impugna: La Resolución de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León nº 29/2017, de 23 de junio de 2017, que desestima las reclamaciones acumuladas número 38/2016, interpuesta contra la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autónoma de dicha Consejería de 15 de marzo de 2016 que incluye a Red Eléctrica de España, S.A., y sus instalaciones en el censo de instalaciones y contribuyentes del Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua

embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión, y número 101/2016, interpuesta contra la liquidación provisional nº SGT-INDO-IAM-LAT-16-000001, girada a la recurrente el 14 de septiembre de 2016 por dicho Servicio y por el citado Impuesto, ejercicio 2012, por importe total de 270.988,08 €.

Son partes en dicho recurso: como recurrente RED ELÉCTRICA DE ESPAÑA, S.A., representada por el Procurador D. Constancio Burgos Hervás, bajo la dirección de la Letrada D^a Lara Magdalena Madrid del Burgo.

Como demandada LA ADMINISTRACIÓN DE LA COMUNIDAD DE CASTILLA Y LEÓN, representada y defendida por Letrada de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Ramón Sastre Legido.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto y admitido a trámite el presente recurso, y recibido el expediente administrativo, la parte recurrente dedujo demanda en la que, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia que declare contraria a Derecho el contenido de la resolución impugnada anulando la Resolución número 29/2017, de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Junta de Castilla y León, por la que se desestiman las reclamaciones números 38/2016 y 101/2016, y asimismo los actos por ella confirmados que acuerdan la inclusión de Red Eléctrica y sus instalaciones en el censo de instalaciones y contribuyentes del Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión y la liquidación provisional correspondiente al ejercicio 2012. También se solicita que se proceda al planteamiento de una Cuestión Prejudicial, al amparo del artículo 267 del TFUE, para que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea resuelva si constituye ayuda de Estado el impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por

las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión, dado que el bien jurídico protegido por el impuesto es la conservación del paisaje en el territorio de la Comunidad Autónoma, mientras que únicamente se grava a un determinado tipo de implantación -los kilómetros de tendido eléctrico en redes iguales o superiores a los 220 Kv- esto es, la de transporte de electricidad, dejando sin sujeción al impuesto otras instalaciones idénticas o similares -aquellas de tensión inferior a 220 kv- esto es, las de distribución, cuando unas y otras tienen el mismo potencial de contaminación paisajística y medioambiental.

Todo lo cual se solicita con condena en costas a la Administración demandada.

SEGUNDO.- En el escrito de contestación de la Letrada de la Administración demandada, en base a los hechos y fundamentos de derecho expresados en el mismo, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se "inadmita y subsidiariamente se desestime el recurso", con la imposición de las costas a la parte recurrente.

TERCERO.- El procedimiento se recibió a prueba, practicándose con el resultado que consta en autos.

CUARTO.- Presentados por las partes escritos de conclusiones, se declararon conclusos los autos y se señaló para votación y fallo el día 22 de enero de 2019.

QUINTO.- En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En el presente recurso contencioso-administrativo se impugna por la representación de la entidad mercantil Red Eléctrica de España, S.A. (en adelante Red Eléctrica) la Resolución de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León nº 29/2017, de 23 de junio de 2017, que desestima las reclamaciones acumuladas número 38/2016, interpuesta contra la resolución del Servicio de

Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de dicha Consejería de 15 de marzo de 2016 que incluye a Red Eléctrica y sus instalaciones en el censo de instalaciones y contribuyentes del Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión, y número 101/2016, interpuesta contra la liquidación provisional n° SGT-INDO-IAM-LAT-16-000001, girada a la recurrente el 14 de septiembre de 2014 por dicho Servicio y por el citado Impuesto, ejercicio 2012, por importe total de 270.988,08 €, y se pretende por la parte actora que se anule dicha Resolución así como los actos por ella confirmados, esto es, la inclusión de la recurrente en el citado censo y la mencionada liquidación provisional. También se solicita que se plantee cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE) respecto del citado Impuesto creado por la Ley de Castilla y León 1/2012, de 28 de febrero, de Medidas Tributarias, Administrativas y Financieras, publicada en el BOCyL de 29 de febrero, para que se pronuncie si ese Impuesto constituye una "ayuda de Estado" en contra de lo previsto en el art. 107 del Tratado del Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

Aunque en el suplico de la contestación a la demanda se solicita por la representación de la Administración demandada que se "inadmite y subsidiariamente se desestime el recurso", hemos de señalar que no procede esa inadmisión toda vez que se no se invoca ninguna de las causas de inadmisibilidad del recurso previstas en el art. 69 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción (LJCA). Aún más, incluso la pretensión subsidiaria de que se desestime el recurso está en contra de lo señalado en el fundamento jurídico quinto del mencionado escrito de contestación, pues se admite que, en virtud del informe del Jefe del Servicio de Gestión Tributaria de 30 de enero de 2018 acompañado con ese escrito de contestación, en el que se aceptan las mediciones de cuatro de las cinco instalaciones de transporte eléctrico contenidas en el informe de Deloitte (suscrito por D. Oliverio Álvarez Alonso) de 5 de diciembre de 2017, acompañado con la demanda, se rectifiquen los 6.491 Km de tendido eléctrico de la recurrente en el territorio de la Comunidad de Castilla y León que se incluyeron en el mencionado

“censo”. Por ello, se solicita en ese fundamento jurídico quinto del escrito de contestación que se **“estime parcialmente la demanda”** para corregir los datos del censo en el sentido expuesto en el citado informe del Jefe del Servicio de Gestión Tributaria y, a su vez, que se modifique la liquidación provisional del año 2012. Esto también se reitera en el escrito de conclusiones de dicha Administración.

SEGUNDO.- Antes de analizar las pretensiones de la parte actora se considera conveniente recordar, como se indica por la Letrada de la Administración demandada, que la aquí recurrente impugnó ante esta Sala, en el recurso seguido con el número 370/2012, la Orden HAC/112/2012, de 7 de marzo, de la Consejería de Hacienda de la Junta de Castilla y León por la que se aprueba el Modelo de Autoliquidación y las Normas de Gestión del Impuesto sobre la Afección Medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión, publicada en el BOCyL de 9 de marzo de 2012, e instó a esta Sala que planteara cuestión de inconstitucionalidad contra la citada Ley 1/2012, de 28 de febrero, que establece el mencionado Impuesto.

La sentencia de esta Sala nº 1329, de 23 de junio de 2014, que quedó **firme** al no haber sido impugnada, desestimó el citado recurso núm. 370/2012, señalando entre otros aspectos: *“CUARTO.- La parte recurrente pretende que se declare la nulidad de pleno derecho de los apartados 1 y 6 del art. 2 de la Orden impugnada. Vamos a examinar separadamente las alegaciones que se formulan respecto de cada uno de esos apartados.*

En el apartado 6 del citado art. 2 se establece: “Los sujetos pasivos del gravamen sobre instalaciones de transporte de energía eléctrica presentarán una autoliquidación por cada instalación, aunque esta instalación se ubique en varias provincias de la Comunidad. En este caso, para cumplimentar el Modelo 050 se seguirán las siguientes reglas especiales:

- a) El apartado «Ubicación de la Instalación» se dejará vacío.*
- b) En el apartado «Provincia» se indicará:*

- La provincia en la que se ubique el punto de inicio de la línea, en el caso en que este punto de inicio se encuentre en el territorio de la Comunidad de Castilla y León.

- La provincia de la Comunidad de Castilla y León en la que entre la línea, en el caso en que el punto de inicio se encuentre fuera del territorio de la Comunidad de Castilla y León”.

Pues bien, frente a lo que se alega en la demanda, no se establece en ese apartado “un contenido imposible” toda vez que no se exige información detallada por provincias de los kilómetros atravesados por las diferentes líneas de transporte, sino la “provincia en la que se ubique el punto de inicio de la línea”, en el caso de que ese punto de inicio se encuentre en el territorio de la Comunidad de Castilla y León, o la provincia de dicha Comunidad en el que “entre la línea” en el caso en que el punto de inicio se encuentre fuera del territorio de la Comunidad Autónoma, como se indica en la letra b) de ese apartado.

Es la Ley 1/2012 -y no la Orden impugnada- la que determina que el hecho imponible del Impuesto lo constituye por lo que ahora importa, “La generación de afecciones e impactos visuales y ambientales ...por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León”.

Es también la propia Ley 1/2012 -y no la Orden impugnada- la que establece en su art. 23.2 que la base imponible en el gravamen sobre los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión son los kilómetros de tendido eléctrico en redes de capacidad igual o superior a los 220 kv.

Como se señala acertadamente por la representación de la Administración demandada la información que se requiere por la Ley es la de los kilómetros por tendido eléctrico que discurren por el territorio de la Comunidad Autónoma de Castilla y León y no los kilómetros que discurren por cada provincia. Lo que contempla la Orden impugnada es, para la presentación de la correspondiente autoliquidación, **que se determine la provincia de dicha Comunidad** en la que se ubique el punto de inicio de la línea, si ese punto de inicio está dentro del territorio de la citada Comunidad Autónoma, o en la que “entre la línea” en el caso de que el punto de inicio esté fuera de ella, pero no se exige la información detallada por provincias, frente a lo que se alega en la demanda.

No está de más añadir que la parte actora tampoco ha acreditado que las determinaciones previstas en el art. 2.6 de la Orden impugnada que ahora se examina establezcan el “contenido imposible” que alega, máxime cuando la parte demandada ha señalado que el establecimiento de la base imponible por el Impuesto de que se trata, en función de los “kilómetros de tendido eléctrico” previsto en la Ley 1/2012, es similar a lo previsto en las otras

leyes autonómicas que se citan en la contestación a la demanda y que esa información en esas otras Comunidades Autónomas se está suministrando”.

El planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad también se rechazó en esa sentencia de 23 de junio de 2014 indicándose en su fundamento jurídico sexto: “Lo expuesto en los fundamentos jurídicos anteriores lleva a la desestimación del presente recurso, toda vez que no se considera procedente plantear cuestión de inconstitucionalidad respecto de la Ley Autonómica de Castilla y León 1/2012, al no apreciarse que el establecimiento de los mencionados Impuestos ambientales por esa Ley vulnere la Constitución Española (CE) por las razones que se exponen a continuación.

Y se añadía en su fundamento jurídico octavo, después de citar la **sentencia del Tribunal Supremo de 17 de febrero de 2014** (casación 561/2013), que había desestimado el recurso de casación interpuesto contra la sentencia del TSJ de Asturias de 8 de enero de 2013 dictada en un caso análogo, y que también había rechazado suscitar cuestión de inconstitucionalidad:

“a) No se vulnera el art. 31.1 CE toda vez que dicho Impuesto somete a gravamen una manifestación de riqueza siquiera potencial, como se indica en la citada STS de 17 de febrero de 2014, con cita de la STC 37/1987. Tampoco se vulnera el art. 14 CE, al no establecerse ninguna discriminación, pues los sujetos pasivos del Impuesto son a título de contribuyentes las personas que exploten las instalaciones que generen el hecho imponible del Impuesto (art. 21).

b) No se vulnera el principio de territorialidad por dicha Ley Autonómica, pues el hecho imponible del Impuesto en cuanto a la generación de afecciones e impactos visuales tanto por los parques eólicos como por los elementos fijos del suministro de energía de alta tensión, se refiere a los **“situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León”** (art. 20.1.b). La Ley del Sector Eléctrico que se cita por la demandante se refiere a la regulación de ese Sector, pero con esa regulación no se interfiere ni limita la potestad tributaria de la Comunidad Autónoma. Debe también indicarse que el Impuesto litigioso tiene una finalidad extrafiscal pues los ingresos procedentes del gravamen, entre ellos, el de las instalaciones de transportes de energía eléctrica de alta tensión “se afectarán” a los programas de gasto de carácter medioambiental, como resulta del art. 19.3 de dicha Ley 1/2012.

c) No se vulneran los arts. 6.2 y 6.3 LOFCA toda vez que el hecho imponible del Impuesto creado por la Ley 1/2012 es diferente a los hechos imponibles gravados por los Impuestos sobre el Valor Añadido (IVA), sobre Bienes Inmuebles (IBI) y sobre Actividades Económicas (IAE). En este aspecto hemos de destacar que en el Impuesto de que se trata, en la parte que afecta a la recurrente --impactos visuales y ambientales por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León-- **no se grava el ejercicio de la actividad económica en sí misma considerada, sino en cuanto dicha actividad se desarrolla a través de los mencionados bienes e instalaciones, habida cuenta de su incidencia medioambiental, como se indica en la citada STS de 17 de febrero de 2014 en un caso análogo al aquí planteado. En este sentido ha de destacarse, uno, que la base imponible en el gravamen sobre los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión en redes de capacidad igual o superior a 220 kv está constituida por la extensión del tendido eléctrico, expresada en kilómetros (artículo 23.2), y dos, que la cuota tributaria es de 700 euros por kilómetro de tendido eléctrico (art. 24.2). La base imponible y la cuota tributaria nada tienen que ver con los rendimientos económicos derivados del ejercicio de la actividad, como también se indica en esa STS de 17 de febrero de 2014. Además, el Impuesto litigioso tiene una finalidad extrafiscal como antes se ha indicado.**

d) Las SSTC que se citan por la demandante, incluso la que se menciona de 31 de octubre de 2012, aportada después del trámite de conclusiones, se refieren a supuestos anteriores a la reforma de la LOFCA operada por la Ley Orgánica 3/2009, y la Ley 1/2012 de Castilla y León ha sido dictada una vez vigente esta última Ley Orgánica, como también sucede en el supuesto analizado en la citada STS de 17 de febrero de 2014”.

TERCERO.- La solicitud de la recurrente de que se plantee una cuestión prejudicial ante el TJUE porque, a su juicio, el Impuesto creado por la citada Ley 1/2012 es contrario al derecho comunitario, en concreto a lo dispuesto en el art. 107.1 del TFUE, ha de ser desestimada por las razones que se exponen a continuación.

Hemos de precisar, en primer lugar, que con el mencionado Impuesto **no se grava la alteración del paisaje como se alega por la demandante, sino, en el aspecto que aquí interesa, “la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales” por los elementos**

fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León.

Así se establece en el art. 20.1.b) de Ley 1/2012, al configurar como hecho imponible del impuesto en el aspecto que aquí interesa: "b) La generación de afecciones e **impactos visuales y ambientales** por los parques eólicos y por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica **en alta tensión** situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León". Por ello, en el art. 23.2 de la citada Ley se establece: "**La base imponible en el gravamen sobre los elementos fijos del suministro de energía eléctrica en alta tensión son los kilómetros de tendido eléctrico en redes de capacidad igual o superior a los 220 kv**".

En el art. 107.1 TFUE, que se cita por la demandante, se dispone: "Salvo que los Tratados dispongan otra cosa, serán incompatibles con el mercado interior, en la medida en que afecten a los intercambios comerciales entre Estados miembros, las ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma, que falseen o amenacen falsear la competencia, favoreciendo a determinadas empresas o producciones".

Pues bien, no puede considerarse que el Impuesto ambiental de que se trata, que grava la generación de afecciones e impactos visuales y ambientales causados por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica **en alta tensión** situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León, esto es, las instalaciones de transporte de electricidad con capacidad igual y superior a 220 Kv, suponga una "ayuda de Estado" por no gravarse las instalaciones de "distribución" de energía eléctrica, como se alega por la demandante, toda vez que no se cumplen los requisitos para que dicho impuesto pueda considerarse una "ayuda de Estado".

En efecto, como ha señalado el TJUE en su sentencia de 4 de junio de 2015 (asunto C-5/14) "El artículo 107 TFUE, apartado 1, tiene por objeto las «ayudas otorgadas por los Estados o mediante fondos estatales, bajo cualquier forma».

Según reiterada jurisprudencia, el concepto de ayuda es más general que el de subvención, ya que comprende no sólo las prestaciones positivas, como las propias subvenciones, sino también las intervenciones de Estado que,

bajo formas diversas, alivian las cargas que normalmente recaen sobre el presupuesto de una empresa y que, por ello, sin ser subvenciones, en el sentido estricto del término, son de la misma naturaleza y tienen efectos idénticos (véanse las sentencias *Adria-Wien Pipeline* y *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, EU:C:2001:598, apartado 38; *Paint Graphos* y otros, C-78/08 a C-80/08, EU:C:2011:550, apartado 45, y *Comisión y España/Government of Gibraltar y Reino Unido*, C-106/09 P y C-107/09 P, EU:C:2011:732, apartado 71).

De ello se deduce que una medida mediante la cual las autoridades públicas conceden a determinadas empresas un trato fiscal ventajoso que, aunque no implique una transferencia de fondos estatales coloque a los beneficiarios en una situación financiera más favorable que a los restantes contribuyentes, constituye una ayuda de Estado en el sentido del apartado 1 del artículo 107 TFUE (sentencias *Banco Exterior de España*, C-387/92, EU:C:1994:100, apartado 14, y *Paint Graphos* y otros, C-78/08 a C-80/08, EU:C:2011:550, apartado 46 y jurisprudencia citada).

El artículo 107 TFUE, apartado 1, prohíbe las ayudas «[que favorezcan] a determinadas empresas o producciones», es decir, las ayudas selectivas.

En lo que atañe a la **apreciación del criterio de selectividad**, resulta de reiterada jurisprudencia que el artículo 107 TFUE, apartado 1, **requiere que se determine si, en el marco de un régimen jurídico concreto, una medida nacional puede favorecer a determinadas empresas o producciones en relación con otras que se encuentren en una situación fáctica y jurídica comparable**, habida cuenta del objetivo perseguido por el referido régimen (sentencias *Adria-Wien Pipeline* y *Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke*, C-143/99, EU:C:2001:598, apartado 41; *British Aggregates/Comisión*, C-487/06 P, EU:C:2008:757, apartado 82, y *Comisión y España/Government of Gibraltar y Reino Unido*, C-106/09 P y C-107/09 P, EU:C:2011:732, apartado 75).

Pues bien, es claro que no es comparable a los efectos del Impuesto de que se trata **la situación fáctica y jurídica de las líneas de transporte de la energía eléctrica de alta tensión** (de 220 Kv o superior) con las líneas de "distribución" de energía eléctrica de tensión inferior a 220 Kv. Así resulta de lo dispuesto en el Real Decreto 1955/2000, de 1 de diciembre, por el que se regulan las actividades de transporte, distribución, comercialización, suministro y procedimientos de autorización de instalaciones de energía eléctrica, que distingue el "Transporte de energía eléctrica", regulado en su Título II (arts. 4 a 35), y la

"Distribución", regulada en su Título III (arts. 36 y ss.), como ha señalado acertadamente la Letrada de la Administración demandada.

Sucedo, además, que desde el punto de vista ambiental (recuérdese que el hecho imponible en el Impuesto de que se trata y en el aspecto que aquí interesa es, como se ha señalado, La generación de afecciones e **impactos visuales y ambientales** por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica **en alta tensión** situados en el territorio de la Comunidad de Castilla y León) los efectos de las actividades de transporte de la energía eléctrica y de distribución son también diferentes, como también ha señalado acertadamente la Letrada de la Administración demandada y no ha sido rebatido por la parte actora en su escrito de conclusiones. Así resulta de lo dispuesto en el art. 3.1 del Real Decreto Legislativo 1/2008, de 11 de enero, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Evaluación de Impacto Ambiental de proyectos, que exigía el sometimiento a la evaluación de impacto ambiental en la forma prevista en la ley a los proyectos que figuraban en el Anexo I, entre los que se encontraban, en el Grupo 3, referido a "Industria energética", en su letra g): "Construcción de líneas aéreas para el transporte de energía eléctrica con un voltaje igual o superior a 220 kV y una longitud superior a 15 kilómetros". Lo que ahora se contiene en la Ley 21/2013, de 9 de diciembre, de evaluación ambiental, que establece en su art. 7 como objeto de "evaluación de impacto ambiental ordinaria" los proyectos comprendidos en el Anexo I, en el que se contempla, dentro del Grupo 3 "Industria energética" en su letra g) "Construcción de líneas de transmisión de energía eléctrica con un voltaje igual o superior a 220 kV y una longitud superior a 15 km, salvo que discurran íntegramente en subterráneo por suelo urbanizado, así como sus subestaciones asociadas".

Por todo ello, ha de desestimarse la solicitud de la recurrente referida al planteamiento de la cuestión prejudicial ante el TJUE.

No está de más añadir que el Tribunal Supremo también ha considerado improcedente plantear cuestión prejudicial ante el TJUE en la sentencia de 31 de enero de 2018 (casación 532/2015) que confirma la sentencia de esta Sala de 2 de diciembre de 2014, dictada en el recurso núm. 516/2012, referida al mismo Impuesto

ambiental creado por la Ley 1/2012, si bien por "los parques eólicos". Asimismo el Tribunal Supremo en la sentencia 13 de febrero de 2017 (casación 3558/2015) rechaza que se vulnere el Derecho Comunitario en lo que respecta al impuesto ambiental al que se refiere por "la actividad de transporte de energía eléctrica y de telefonía".

CUARTO.- Aunque la parte actora alega que la Orden HAC/184/2012, de 23 de marzo, por la que se crean y regulan el censo de instalaciones y contribuyentes del impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión y el censo de entidades explotadoras de vertederos, publicada en el BOCyL de 4 de abril de 2012, es nula por los efectos retroactivos que se han aplicado con la liquidación litigiosa de 14 de septiembre de 2016, correspondiente al ejercicio de 2012, hemos de señalar que en esa Orden, que entró en vigor al día siguiente de su publicación como establece su Disposición Final Segunda, esto es, el 5 de abril de 2012, no se dispone que tenga efectos retroactivos.

Cuestión distinta es si es o no conforme a derecho para exigir el impuesto de que se trata en el ejercicio de 2012 la inclusión de la recurrente y de sus instalaciones en el Censo de instalaciones y contribuyentes del impuesto de que se trata, así como en el fichero automatizado de datos de carácter personal "CIME", previstos en esa Orden, que se produjo por resolución del Servicio de Gestión Tributaria de 15 de marzo de 2016, señalando una longitud de 6.591,53 Km de las instalaciones de la recurrente de alta tensión en el territorio de la Comunidad de Castilla y León -luego reducida en la liquidación provisional impugnada a 6.491 km-, frente a los 6.105 km. declarados en la autoliquidación presentada por la actora el 20 de marzo de 2012 con un importe de 3.547.005 €, aspecto sobre el que luego se volverá.

Hemos de señalar también: a) que no se aprecia que la citada Orden de 23 de marzo de 2012 sea nula de pleno derecho, pues tiene cobertura en la Ley 1/2012, que establece en su art. 25, referido a "Normas específicas de gestión del impuesto", que "A los efectos de

este impuesto, se establecerá un Censo de instalaciones y contribuyentes del impuesto, que se integrará en el sistema de información tributaria de la Comunidad de Castilla y León. Su organización y funcionamiento se establecerán mediante orden conjunta de las consejerías competentes en materia de hacienda y de medio ambiente". Y al amparo de ese precepto se ha aprobado dicha Orden a iniciativa de la Consejera de Hacienda y del Consejero de Fomento y Medio Ambiente, según se indica en ella; b) que la preferencia de la recurrente de que la gestión del impuesto de que se trata se haga mediante "padrones", como, según alega, se ha hecho en el Principado de Asturias, no supone que dicha Orden sea nula, pues la citada Ley de Castilla y León 1/2012 contempla precisamente el establecimiento del mencionado "Censo de instalaciones y contribuyentes" para la gestión del impuesto. Por ello, al contrario de lo que se alega por la demandante, la nulidad de dicha Orden se produciría de contemplarse en ella que la gestión del impuesto se hiciera mediante "padrones", al no ser el previsto en la citada Ley 1/2012; y c) que tampoco procedería declarar la nulidad de dicha Orden -aparte de que no se justifica por la recurrente que lo sea- toda vez que no ha sido impugnada.

QUINTO.- Dicho lo anterior, ha de anularse la liquidación provisional nº SGT-INDO-IAM-LAT-16-000001, girada a la recurrente el 14 de septiembre de 2016 por el Impuesto ambiental de que se trata, por importe total de 270.988,08 €, correspondiente al ejercicio de 2012, pues tiene en cuenta la longitud de 6.491 Km de líneas eléctricas en alta tensión de la recurrente en el territorio de la Comunidad de Castilla y León, que deduce de la aplicación de los criterios previstos en la Orden HAC/184/2012, de 23 de marzo, para la elaboración del Censo de instalaciones y contribuyentes, lo que no es procedente, pues esa Orden entró en vigor el 5 de abril de 2012, como se ha dicho, y **el devengo del impuesto en el ejercicio 2012 se produjo "el 1 de marzo de 2012"**, como establece la Disposición transitoria quinta de la citada Ley 1/2012.

En este aspecto debe citarse la STS de 19 de diciembre de 2011 (casación 2884/2010) en la que se indica: "...nuestro ordenamiento jurídico no prohíbe la retroactividad de las normas tributarias. La irretroactividad de éstas no es un postulado constitucional, y el artículo 10.2 LGT admite la previsión legal expresa en contrario.

a) En efecto, la Jurisprudencia, a este respecto, puede resumirse en los siguientes términos (STS de 20 de octubre de 2008, rec. de cas. 7022/2004 y 10 de septiembre de 2009, rec. de cas. 5148/2003):

1º) En primer lugar, «no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva que pueda hacerse derivar del principio de irretroactividad tal como está consagrado» en el art. 9.3 C.E., pues el «límite expreso de la retroactividad "in peius" de las leyes que el art. 9.3 de la Norma suprema garantiza no es general, sino que está referido exclusivamente a las leyes "ex post facto" sancionadoras o restrictivas de derechos individuales. ... No cabe considerar, pues, con carácter general, subsumidas las normas fiscales en aquellas a las que se refiere expresamente el citado art. 9.3 C.E., por cuanto tales normas no tienen por objeto una restricción de derechos individuales, sino que responden y tienen un fundamento propio en la medida en que son directa y obligada consecuencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica impuesto a todos los ciudadanos por el art. 31.1 de la Norma fundamental» (STC 173/1996, fundamento jurídico 3., que se apoya en las SSTC 27/1981, fundamento jurídico 10, 6/1983, fundamento jurídico 3., 126/1987, fundamento jurídico 9., y 150/1990, fundamento jurídico 8.). Así pues, «fuera de las materias respecto de las que el art. 9.3 C.E. veta totalmente la retroactividad, es posible que se dote a la ley del ámbito de retroactividad que el legislador considere oportuno, disponiendo éste, por consiguiente, de un amplio margen de discrecionalidad política» (STC 150/1990, fundamento jurídico 8.). «La irretroactividad absoluta de las leyes fiscales podría hacer totalmente inviable una verdadera reforma fiscal» (SSTC 126/1987; 197/1992 y 173/1996, fundamento jurídico 3.).

Y es que, en la medida en que la cuestionada es una disposición de carácter tributario, y éstas, como ha señalado el Tribunal Constitucional, «no son normas sancionadoras o restrictivas de derechos individuales», es evidente que «no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva» o, dicho de otra forma, que «no cabe considerar, con carácter general, subsumidas las normas fiscales en aquellas a las que expresamente se refiere el art. 9.3 de la Constitución, por cuanto tales normas tienen un fundamento autónomo en la medida en que son consecuencia obligada del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, impuesto a todos los ciudadanos por el art. 31.1 de la Norma fundamental» (STC 89/2009, de 20 de abril, FJ 3).

2º) Ahora bien, «afirmar que las normas tributarias no se hallan limitadas en cuanto tales por la prohibición de retroactividad establecida en el art. 9.3 C.E., en tanto que no son normas sancionadoras o restrictivas de derechos individuales, no supone de ninguna manera mantener, siempre y en cualquier circunstancia, su legitimidad constitucional, que puede ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios consagrados en la Constitución (STC 126/1987, fundamento jurídico 9.), señaladamente, por lo que aquí interesa, el de seguridad jurídica, recogido en el mismo precepto constitucional» (STC 173/1996 , fundamento jurídico 3. 4). En efecto, la circunstancia de que «las normas tributarias no se hallan limitadas en cuanto tales por la prohibición de retroactividad establecida en el art.9.3 CE», «no significa que su legitimidad constitucional no pueda ser cuestionada cuando su eficacia retroactiva entre en colisión con otros principios constitucionales» (STC 273/2000, de 15 de noviembre, FJ 6), como es el caso, entre otros, de los de seguridad jurídica y capacidad económica, lo que nos obliga a determinar, en primer lugar, si la disposición cuestionada es retroactiva y, al menos, en el caso de que así sea, si lesiona los citados principios y el resto de los que identifican los demandantes (a la confianza legítima y a la igualdad).

3º) **Sobre el significado del principio de seguridad jurídica en este particular contexto, ha de considerarse que dicho principio, aun cuando no pueda erigirse en valor absoluto, pues ello daría lugar a la congelación o petrificación del ordenamiento jurídico existente (STC 126/1987, fundamento jurídico 11), ni deba entenderse tampoco como un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal (SSTC 27/1981 y 6/1983), sí protege, en cambio, la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente, frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas tributarias no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad (STC 150/1990, fundamento jurídico 8.).** Determinar, en consecuencia, cuándo una norma tributaria de carácter retroactivo vulnera la seguridad jurídica de los ciudadanos es una cuestión que sólo puede resolverse caso por caso, teniendo en cuenta, de un lado, el grado de retroactividad de la norma cuestionada y, de otro, las circunstancias específicas que concurren en cada supuesto (SSTC 126/1987, fundamento jurídico 11, 150/1990, fundamento jurídico 8., y 173/1996, fundamento jurídico 3.).

4º) Finalmente, como criterio orientador de este juicio casuístico, resulta relevante, a tenor de la doctrina del TC, distinguir entre la retroactividad auténtica o de grado máximo, y la retroactividad impropia o de grado medio. En el primer supuesto, que se produce cuando la disposición pretende anudar sus efectos a situaciones de hecho producidas con anterioridad a la propia Ley y ya consumadas, sólo exigencias cualificadas de interés general podrían imponer el sacrificio del principio de seguridad jurídica. En el supuesto de la retroactividad de grado medio o impropia, que se produce cuando la Ley incide sobre situaciones jurídicas actuales aún no concluidas, la licitud o ilicitud de la disposición dependerá de una ponderación de bienes llevada a cabo caso por caso que tenga en cuenta, de una parte, la seguridad jurídica y, de otra, los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del ordenamiento jurídico tributario, así como las circunstancias concretas que concurren en el caso, es decir, la finalidad de la medida y las circunstancias relativas a su grado de previsibilidad, su importancia cuantitativa, y otros factores similares (STC 126/1987, fundamentos jurídicos 11, 12 y 13, STC 197/1992, fundamento jurídico 4. y STC 173/1996, fundamento jurídico 3.).

El Tribunal Constitucional ha definido los grados de retroactividad que pueden darse en la práctica en función de un solo parámetro: el devengo. En particular, en los casos en los que la norma cuestionada modifica el gravamen para un período impositivo concreto cuando éste ya ha comenzado pero aún no se ha producido el devengo, ha entendido que estábamos ante una retroactividad "impropia"; **en cambio, si el período impositivo ha llegado a concluir como consecuencia de haberse producido el devengo del tributo, ha concluido que se trataba de una retroactividad "plena" o "auténtica".**

En este caso, los criterios establecidos en la Orden de 23 de marzo de 2012 para establecer el fichero del Censo de instalaciones y contribuyentes del impuesto de que se trata, que determinaron la inclusión de la recurrente y sus instalaciones en ese Censo en virtud de la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de 15 de marzo de 2016 con una longitud de 6.591,53 km de las líneas eléctricas de alta tensión en la Comunidad de Castilla y León -luego reducidos a 6.491 km en la liquidación litigiosa-, incrementando los declarados en la autoliquidación presentada por la recurrente, no pueden servir para el ejercicio 2012, pues el devengo del citado impuesto en ese ejercicio se produjo el 1 de marzo de 2012 como se

ha dicho, con anterioridad a la entrada en vigor de la mencionada Orden de 23 de marzo de 2012.

En consecuencia, ha de anularse la liquidación provisional nº SGT-INDO-IAM-LAT-16-000001, girada a la recurrente el 14 de septiembre de 2016 por el Impuesto ambiental de que se trata, por importe total de 270.988,08 €, correspondiente al ejercicio de 2012, en su totalidad -y no solo reducirse como se solicita en el escrito de contestación a la demanda-, así como la Resolución impugnada de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas en cuanto mantuvo dicha liquidación.

SEXTO.- Procede asimismo anular la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autonómica de 15 de marzo de 2016 que incluye a recurrente y sus instalaciones en el censo de instalaciones y contribuyentes del Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión con una longitud de esas instalaciones de 6.591,53 km -luego reducida en la liquidación litigiosa a 6.491 km- en cuanto a esa longitud, pues está acreditada por el informe de Deloitte (suscrito por D. Oliverio Álvarez Alonso) de 5 de diciembre de 2017, acompañado con la demanda, la existencia de errores en esa longitud, con una diferencia a reducir de 60,35 km (para las líneas que menciona) lo que se admite en el informe del Jefe del Servicio de Gestión Tributaria de 30 de enero de 2018 acompañado con el escrito de contestación, que ha comparecido como testigo-perito en el periodo de prueba del proceso, en el que se aceptan las mediciones de cuatro de las cinco instalaciones de transporte eléctrico indicadas en el informe de Deloitte. Se discrepa así únicamente en ese informe de 30 de enero de 2018 de los 2,72 km de la línea de 220 kv Mudarra-Valladolid que se mencionan en el informe aportado por la actora, al considerar que no deben reducirse por ser subterránea, lo que ha de aceptarse teniendo en cuenta: a) que el hecho imponible del impuesto de que se trata es, como se ha reiterado, la generación de afecciones e impactos visuales "**y ambientales**" por los parques eólicos y por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica **en alta tensión** situados en el territorio de la Comunidad

de Castilla y León; b) que en la base imponible del impuesto no se excluyen las líneas de alta tensión que discurren de forma subterránea; y c) que únicamente se excluye de la evaluación de impacto ambiental ordinaria a los proyectos de "Construcción de líneas de transmisión de energía eléctrica con un voltaje igual o superior a 220 kV y una longitud superior a 15 km, salvo que discurren íntegramente en subterráneo por suelo urbanizado, así como sus subestaciones asociadas", como antes se ha puesto de manifiesto, y no se ha acreditado por la actora que en la línea de la que se discrepa por la Administración concurra esa circunstancia para excluirla de dicha evaluación.

En consecuencia, el censo de las instalaciones de la recurrente de las líneas eléctricas en alta tensión en el territorio de la Comunidad de Castilla y León al que se refiere la citada resolución de 15 de marzo de 2016 ha de quedar reducido a **6.433,37 km.** (6491 km reconocidos en la liquidación litigiosa - 60,35 km indicados en el informe de Deloitte + 2,72 km que no se reduce de la línea Mudarra-Valladolid).

SÉPTIMO.- Por lo anteriormente expuesto ha de estimarse en parte el presente recurso, por lo que no procede hacer una especial condena en costas a tenor de lo dispuesto art. 139.1 LJCA.

OCTAVO.- Contra esta sentencia puede interponerse el recurso de casación previsto en el artículo 86 de la Ley Jurisdiccional 29/1998, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS: Que **estimando en parte** el presente recurso contencioso-administrativo número 707/2017, interpuesto por la representación de Red Eléctrica de España, S.A., debemos:

1) Anular y anulamos la Resolución de la Comisión de Reclamaciones Económico-Administrativas de la Consejería de Economía y Hacienda de la Junta de Castilla y León nº 29/2017, de 23 de junio de 2017, que desestima las reclamaciones acumuladas número 38/2016,

interpuesta contra la resolución del Servicio de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y Financiación Autónoma de dicha Consejería de 15 de marzo de 2016 que incluye a Red Eléctrica de España, S.A., y sus instalaciones en el censo de instalaciones y contribuyentes del Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos de agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión, y número 101/2016, interpuesta contra la liquidación provisional nº SGT-INDO-IAM-LAT-16-000001, girada a la recurrente el 14 de septiembre de 2016 por dicho Servicio y por el citado Impuesto, ejercicio 2012, por importe total de 270.988,08 €, así como esa liquidación en su totalidad, y la citada resolución de 15 de marzo de 2016 en cuanto a la longitud incluida en el mencionado censo de las instalaciones de la recurrente que queda reducida en los términos señalados en el fundamento jurídico sexto de esta sentencia.

2) Desestimar las demás pretensiones de la parte actora.

3) No hacer una especial imposición a ninguna de las partes de las costas causadas.

Notifíquese esta resolución a las partes. Esta sentencia no es firme y contra ella cabe interponer recurso de casación si concurren los requisitos exigidos en los artículos 86 y siguientes de la Ley Jurisdiccional 29/1998, de 13 de julio, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio, que se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución.

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

Concuerda bien y fielmente con su original, al que me remito, y, para que así conste, extiendo y firmo la presente certificación.

En Valladolid, a treinta y uno de enero de dos mil diecinueve.

LA LETRADA DE LA ADMÓN. DE JUSTICIA