



Roj: **STSJ EXT 859/2013 - ECLI:ES:TSJEXT:2013:859**

Id Cendoj: **10037330012013100648**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Cáceres**

Sección: **1**

Fecha: **25/04/2013**

Nº de Recurso: **975/2011**

Nº de Resolución: **477/2013**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MERCENARIO VILLALBA LAVA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ EXT 859/2013,**  
**STS 2966/2014**

**T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD**

**CACERES**

**SENTENCIA: 00477/2013**

-

**La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Iltmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S. M. el Rey, ha dictado la siguiente:**

**SENTENCIA Nº 477/2013**

**PRESIDENTE**

**DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS**

**MAGISTRADOS**

**DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO**

**DON MERCENARIO VILLALBA LAVA**

**DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU**

**DON CASIANO ROJAS POZO**

**DON JOSE MARÍA SEGURA GRAU/**

En Cáceres a veinticinco de Abril de dos mil trece.-

Visto el recurso contencioso administrativo nº **975** de **2011**, promovido por el Procurador Sr.Campillo Alvarez, en nombre y representación de **TELEFONICA ESPAÑA**, siendo demandada **LA JUNTA DE EXTREMADURA**, representada por el Sr. Letrado de su Gabinete Jurídico, sobre: Tácita desestimación de la Junta Económico Administrativa de Extremadura, frente a la reclamación de 16.2.2009 referente a su solicitud de rectificación de la declaración- liquidación correspondiente a 2009 del Impuesto sobre Instalaciones que inciden en el Medio Ambiente. Posteriormente se dictó resolución expresa el 03.11.2010 en sentido desestimatorio.

C U A N T I A: 3.275.276,12 Euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO** : Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.-

**SEGUNDO** : Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de costas a la demandada ; dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de costas a la parte actora.-

**TERCERO** : Recibido el recurso a prueba, se admitieron y practicaron todas las propuestas, obrando en los ramos separados de las partes, declarándose concluso este periodo, se pasó al de conclusiones, donde las partes evacuaron por su orden interesando cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y de contestación a la misma, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.-

**CUARTO** : En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales;

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado Especialista **DON MERCENARIO VILLALBA LAVA**.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO** .- La entidad mercantil "Iberdrola Generación S.A.U.", formula recurso contencioso-administrativo contra la tácita denegación de la Junta Económico-Administrativa de Extremadura frente a su reclamación económica administrativa presentada el 26.2.2009 en solicitud de rectificación de la declaración-liquidación correspondiente al año 2008 del Impuesto sobre Instalaciones que inciden en el Medio Ambiente. Posteriormente se dictó resolución expresa del 03.11.2010 en sentido desestimatorio.

La parte actora solicita la declaración de nulidad del acto administrativo impugnado. La Junta de Extremadura se opone a las pretensiones de la parte demandante con las consideraciones que obran en su escrito de contestación a la demanda.

**SEGUNDO** .- El primer motivo de impugnación alegado por la parte actora se refiere a la falta de regulación legal del devengo del tributo. El devengo es el momento en el que se entiende realizado el hecho imponible y en el que se produce el nacimiento de la obligación tributaria principal. Se trata de un elemento del tributo que debe venir regulado en una norma con rango de Ley, conforme a lo dispuesto en el artículo 8,a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria . El devengo del Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente aparecía regulado originariamente en el artículo 10 de la Ley 7/1997, de 29 de mayo , de medidas fiscales sobre la producción y transporte de energía que incidan en el medio ambiente. La parte considera que la declaración de inconstitucionalidad efectuada por la sentencia del Tribunal Constitucional de fecha 13 de junio de 2006 , supuso la anulación total de la Ley 7/1997, de 29 de mayo, de tal modo que el devengo quedó sin regulación legal pues la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, de reforma de tributos propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura, dio nueva redacción a los artículos 1 a 9 de la Ley 7/1997, de 29 de mayo , pero no al artículo 10 dedicado al devengo. La recurrente también expone que esa falta de regulación legal no puede quedar salvada por la aprobación del Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre , por el que se aprueba el Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos propios, pues al no existir regulación del devengo en la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, el Gobierno de la Comunidad Autónoma de Extremadura no podía innovar el ordenamiento jurídico, excediéndose de la delegación legislativa contemplada en la Disposición Adicional Segunda de la Ley 8/2005, de 27 de diciembre , de reforma de tributos propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura.

La tesis de la parte demandante no puede prosperar en atención a un doble argumento. Por un lado, estimamos que cuando la sentencia del Tribunal Constitucional número 179/2006, de 13 de junio , contiene el siguiente fallo: "Estimar la cuestión de inconstitucionalidad y, por tanto, declarar inconstitucional y nula la Ley de la Asamblea de Extremadura 7/1997, de 29 de mayo, en su redacción previa a las modificaciones operadas por la Ley de la Asamblea de Extremadura 8/2005, de 27 de diciembre, con los efectos previstos en el fundamento jurídico 11", permite deducir que el propio Tribunal Constitucional tiene en cuenta la reforma efectuada por la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, sin que la declaración de inconstitucionalidad afecte a la nueva regulación cuya entrada en vigor se produjo el día 1-1-2006, lo que incluye la nueva versión completa de la Ley 7/1997, de 29 de mayo; tengamos en cuenta que la Ley 8/2005 no es una nueva regulación del Impuesto sino que es una norma que reforma la anterior que sigue existiendo pero con nueva redacción, circunstancia, como decimos, que es apreciada por el Tribunal Constitucional. Así pues, lo expulsado del ordenamiento es la redacción originaria de



la Ley 7/1997 pero no la posterior Ley 7/1997, que sigue existiendo después de la reforma efectuada por Ley 8/2005, sin que la regulación del devengo en el artículo 10 fuera un elemento determinante en la declaración de inconstitucionalidad.

Por otro lado, el artículo 10 de la Ley 7/1997, de 29 de mayo, ya había sido reformado antes de la Ley 8/2005, de 27 de diciembre. En efecto, existía una redacción original del precepto que señalaba en el inciso primero, que es el que sufre modificación, que "El impuesto se devengará el 31 de diciembre de cada año", siendo reformado por la Ley 11/1997, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales de la Comunidad Autónoma de Extremadura para 1998, que en la Disposición Adicional Vigésima segunda, modifica el artículo 10 de la Ley 7/1997, señalando que "El impuesto se devengará el 30 de junio de cada año", entrando en vigor el día 1-1-1998. En consecuencia, el artículo 10 ya había sido reformado antes de la Ley 8/2005, por la Ley 11/1997, siendo la redacción dada al artículo 10 por la Ley 11/1997 la que pasará al Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de tributos propios, por lo que el texto refundido no se aparta de la anterior regulación contenida en el artículo 10 pero no en la redacción original sino en la redacción dada por la Ley 11/1997.

**TERCERO** .- La regulación inicial contenida en la Ley 7/1997, de 29 de mayo, de medidas fiscales sobre la producción y transporte de energía que incidan en el medio ambiente, creaba un impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente como un tributo directo y real sobre los elementos patrimoniales afectos a la realización de actividades que incidan sobre el medio ambiente (art. 1.1), siendo el objeto del tributo los bienes muebles e inmuebles, los derechos reales sobre los mismos y los demás derechos de uso de titularidad de los sujetos pasivos que estén afectos o vinculados a los procesos productivos, prestaciones de servicios, ejecuciones de obras o realización de actividades que perturben el medio de Extremadura o comporten potenciales riesgos extraordinarios en su territorio (art. 1.2); y las actividades gravadas son las de producción, almacenaje, transformación y transporte de energía eléctrica, así como también son gravadas las redes de telecomunicaciones telefónicas o telemáticas (art. 1.3). El tributo fue objeto de un recurso de inconstitucionalidad por el Presidente del Gobierno (núm. 3892/1997), en el cual el Abogado del Estado, en la representación que ostenta, imputaba a la norma legal autonómica la vulneración del artículo 6.3 L.O.F.C.A., al establecer un tributo sobre materias reservadas a las corporaciones locales, en cuanto que grava los elementos materiales (patrimoniales) gravados por el Impuesto sobre Bienes Inmuebles. Ahora bien, como consecuencia del Acuerdo de la Comisión Bilateral de Cooperación Administración General del Estado-Comunidad Autónoma de Extremadura de fecha 13 de abril de 2005 (plasmado en la Resolución de 9 de mayo de 2005 de la Secretaría de Estado de Cooperación Territorial, publicada en el B.O.E. número 125, de 26 de mayo de 2005), conforme al cual la Administración General del Estado llevaría a cabo "los trámites necesarios para promover el desistimiento ante el Tribunal Constitucional", entre otros, del recurso de inconstitucionalidad núm. 3892/1997, el Abogado del Estado solicitaba tener por desistido al Presidente del Gobierno en el citado recurso, lo que fue acordado por A.T.C. 375/2005, de 25 de octubre, en el que se declaraba extinguido el proceso. Dicha promoción del desistimiento se había condicionado a la introducción por la Junta de Extremadura de una serie de modificaciones en la Ley 7/1997, concretamente, en sus artículos 1 a 9 (naturaleza y objeto del impuesto, hecho imponible, no sujeción, exenciones, sujetos pasivos, base imponible y cuota tributaria), para pasar a configurar el impuesto como un tributo que grava la incidencia, alteración o riesgo de deterioro que ocasiona en el medio ambiente la realización de determinadas actividades (eléctricas, telefónicas o telemáticas). Fruto del anterior compromiso, la Comunidad Autónoma de Extremadura dictó la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, de reforma en materia de tributos propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura, en la cual se introducen en el Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente las modificaciones pactadas con la Administración General del Estado. La sentencia del Tribunal Constitucional número 179/2006, de 13 de junio, declaró inconstitucional la regulación inicial contenida en la Ley 7/1997, de 29 de mayo, de Medidas Fiscales sobre la Producción y Transporte de Energía que Incidan sobre el Medio Ambiente, en su redacción previa a las modificaciones operadas por la Ley de la Asamblea de Extremadura 8/2005, de 27 de diciembre. El Tribunal Constitucional no extendió el objeto de la cuestión de constitucionalidad a la nueva regulación del Impuesto contenida en la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, sobre la que ahora la parte actora plantea las dudas de constitucionalidad.

**CUARTO** .- En el presente proceso contencioso-administrativo, la norma que resulta aplicable es la redacción dada a la Ley 7/1997, de 29 de mayo, por la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, de Reforma de Tributos Propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Las referencias que se hacen a la Ley 7/1997, son, por tanto, a la redacción dada por la Ley 8/2005. Regulación del tributo que tiene continuación, como no podía ser de otra manera al tratarse de legislación delegada, en el Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de Tributos Propios.



**QUINTO** . - La Ley 8/2005, de 27 de diciembre, de reforma de tributos propios de la Comunidad Autónoma de Extremadura, recoge en su Exposición de Motivos que las modificaciones introducidas en la norma no suponen una alteración de los elementos esenciales del tributo, aunque sí una necesaria clarificación técnica en cuanto a su redacción y una simplificación en la determinación de la base imponible. A pesar de lo alegado por el Legislador, la modificación introducida cambia sustancialmente la regulación del Impuesto y afecta a los elementos esenciales del mismo (hecho imponible, criterios de cuantificación de la base imponible y determinación de la cuota tributaria). Se han corregido en profundidad aquellas cuestiones que entraban en conflicto con el artículo 6,3 L.O.F.C.A., y entendemos que la reforma efectuada por la Ley 8/2005, se ha realizado siguiendo la doctrina del Tribunal Constitucional plasmada en la sentencia número 168/2004, de 6 de octubre. La nueva regulación hace que el Impuesto se asemeje al gravamen catalán declarado constitucional en la sentencia número 168/2004. Se ha simplificado la normativa del tributo y despejado las dudas sobre la finalidad medioambiental del Impuesto, evitando su caracterización como impuesto de carácter patrimonial o que grave la obtención potencial de rentas. El impuesto grava las actividades que inciden en el medio ambiente, concretamente la producción, almacenaje y transformación de energía eléctrica, así como el transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática, efectuados por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones. Con la reforma mencionada, se hace bascular de forma clara el hecho imponible sobre el ejercicio de dichas actividades perturbadoras del medio ambiente a través de instalaciones situadas en Extremadura. La reforma específica de forma terminante que el hecho imponible es la realización de las actividades consideradas normativamente como perturbadoras del medio ambiente, y que el sujeto pasivo es quien realiza dichas actividades. La nueva regulación introduce también modificaciones en la determinación de la base imponible y la cuota tributaria.

Así, el artículo 1,1 dispone que "El Impuesto sobre Instalaciones que incidan en el Medio Ambiente es un tributo que grava la incidencia, alteración o riesgo de deterioro que sobre el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Extremadura ocasiona la realización de las actividades a que se refiere esta Ley, a través de las instalaciones y demás elementos patrimoniales afectos a las mismas, con el fin de contribuir a compensar a la sociedad el coste que soporta y a frenar el deterioro del entorno natural". El artículo 2 recoge lo siguiente: "Constituye el hecho imponible de este Impuesto la realización por el sujeto pasivo, mediante los elementos patrimoniales afectos señalados en el artículo anterior, de cualquiera de las siguientes actividades: a) Las actividades de producción, almacenaje o transformación de energía eléctrica. b) Las actividades de transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática efectuada por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones". Se mantiene el contenido de la Disposición Adicional Primera que señala que "Los ingresos que se recauden por el tributo que regula la presente Ley financiarán medidas y programas de carácter medioambiental, y entre ellos: - Programas de fomento de las energías renovables, tecnologías limpias y ahorradoras de energía. - Descontaminación y mejoras medioambientales en el sector energético. - Programas de utilización racional de la energía que fomenten el ahorro de las mismas. - Programas que estimulen la reducción, reutilización y reciclaje de residuos. - Programas de apoyo al transporte público". Esta Disposición Adicional Primera pasará en el Decreto Legislativo 2/2006, de 12 de diciembre, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales de la Comunidad Autónoma de Extremadura en materia de Tributos Propios, a ser el inciso tercero del artículo 12 después de señalar el precepto el objeto de gravamen y los elementos patrimoniales afectos.

**SEXTO** . - A la vista de todo lo anterior, consideramos que la nueva regulación del tributo establece de forma efectiva el carácter finalista del tributo. El Impuesto debe examinarse en el contexto del principio de autonomía financiera de las Comunidades Autónomas, al que la doctrina constitucional ha caracterizado como un instrumento indispensable para la consecución de la autonomía política. De acuerdo con el artículo 1 de la Ley 7/1997, según la redacción dada por la Ley 8/2005, el gravamen, ahora controvertido, recae sobre la realización de actividades que inciden, alteran o conllevan un riesgo de deterioro del medio ambiente y se establece "con el fin de contribuir a compensar a la sociedad el coste que soporta y a frenar el deterioro del entorno natural" ( artículo 1,1), destinándose los ingresos a financiar medidas y programas de carácter medioambiental. La reforma efectuada por la Ley 8/2005 da nueva redacción a los artículos 1 y 2 sobre la naturaleza y objeto del gravamen y el hecho imponible, respectivamente. El artículo 3 declara no sujetas las instalaciones y estructuras que se dediquen a la producción de las energías solar o eólicas, de tal forma, que se está primando el uso y la utilización de energías alternativas y menos contaminantes para el medio ambiente que las tradicionales; el mismo artículo deja fuera del supuesto de no sujeción a las energías solar o eólicas cuando alteren de modo grave y evidente el medio ambiente. El Legislador autonómico incide en las actividades que considera más perturbadoras para el medio natural de Extremadura, y en relación a ello, establece un tributo que estimula la realización de actividades de producción, almacenaje, transformación o transporte de energía menos perjudicial para el medio ambiente en una apuesta por las denominadas energías renovables que no están sujetas al tributo. No puede dudarse de que el impuesto autonómico pretende favorecer las instalaciones de autoconsumo y la producción de energías renovables (solar o eólica) y frenar aquellas otras,





como las instalaciones destinadas al transporte por elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de comunicaciones telefónicas o telemáticas, que tienen reconocida su incidencia medioambiental. El Impuesto busca estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 45 de la Constitución Española, al fomentar la producción de energía a través de energías renovables. Con todo ello se manifiesta la voluntad de la Ley de potenciar la utilización de energías no contaminantes, así como establecer una serie de medidas beneficiosas a favor del medio ambiente, en cumplimiento de la Disposición Adicional Primera de la Ley. En consecuencia, estamos ante un impuesto de naturaleza extrafiscal, por lo que ningún reproche puede hacerse desde la perspectiva del artículo 6,3 L.O.F.C.A. Al tratarse de un impuesto con finalidad extrafiscal responde a una finalidad distinta a la del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y al Impuesto sobre Actividades Económicas, no tratándose de la misma materia imponible. La redacción dada a la Ley 7/1987, de 29 de mayo, por la Ley 8/2005, de 27 de diciembre, ha hecho que, ahora sí, estemos ante un impuesto con fines extrafiscales donde la finalidad primordial es tutelar el medio ambiente del territorio de la Comunidad Autónoma de Extremadura dentro de las competencias que sobre la materia medio ambiental ostenta. El Impuesto autonómico se coloca así entre las figuras tributarias de gravamen de riesgo con la finalidad de prevenir el daño medioambiental, estimular las energías y actividades que menos perturban el medio ambiente y destinar los ingresos obtenidos a financiar medidas y programas de carácter medioambiental.

El Tribunal Constitucional en la sentencia 37/1987, de 26 de marzo, sobre la Ley del Parlamento de Andalucía de Reforma Agraria que establecía el Impuesto sobre Tierras Infrutilizadas, declaró que "es preciso determinar si la función extrafiscal de los tributos tiene o no lícito acomodo en el ámbito del poder tributario autonómico. La respuesta ha de ser también afirmativa. Pues, en efecto, ni en la Constitución ni en la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas existe precepto alguno que prohíba a las Comunidades Autónomas actuar su potestad tributaria -y, en concreto, su poder de imposición- en relación con la consecución de objetivos no fiscales... es constitucionalmente admisible que el Estado, y las Comunidades Autónomas en el ámbito de sus competencias, establezcan impuestos que, sin desconocer o contradecir el principio de capacidad económica o de pago, respondan principalmente a criterios económicos o sociales orientados al cumplimiento de fines o a la satisfacción de intereses públicos que la Constitución preconiza o garantiza". El mismo Tribunal en la sentencia número 186/1993, de 7 de junio, sobre la Ley de la Asamblea de Extremadura 1/1986, de 2 de mayo, sobre la Dehesa de Extremadura, señala que "en lo que atañe a la naturaleza jurídica de la figura tributaria que la Ley extremeña establece con la denominación de "Impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento", es indiscutible, de acuerdo con las consideraciones expuestas en el f. j. 13º, STC 37/1987, que constitucionalmente nada cabe objetar a que, en general, a los tributos pueda asignárseles una finalidad extrafiscal y a que, ya más en particular, las Comunidades Autónomas puedan establecer impuestos con ese carácter, si bien ello haya de realizarse dentro del marco de competencias asumidas y respetando las exigencias y principios derivados directamente CE (art. 31), de la Ley Orgánica que regula el ejercicio de sus competencias financieras (art. 157.3 CE) y de los respectivos Estatutos de Autonomía. En el supuesto que se examina, es claro que ese "Impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento" se ha configurado por el legislador autonómico como un tributo con finalidad básicamente extrafiscal, pues con él no se persigue directamente crear una nueva fuente de ingresos públicos con fines fiscales, sino el coadyuvar a disuadir a los titulares de esas propiedades del incumplimiento de las obligaciones inherentes a la función social de la propiedad de la tierra".

La función extrafiscal de los tributos tiene acomodo constitucional en el ámbito del poder tributario autonómico, y en este caso, en modo alguno, el nuevo Impuesto autonómico ha mermado la capacidad recaudatoria de las Entidades Locales de la Comunidad Autónoma de Extremadura. La materia imponible o fuente de riqueza gravada en los tributos locales en nada resulta afectada por la imposición del tributo autonómico de actividades que incidan en el medio ambiente. No existe disminución de la recaudación de los tributos locales, y ello es así debido a que no existe similitud de materias imponibles. El Impuesto autonómico en nada perturba ni incide en el poder tributario local sino que funciona independientemente de las figuras impositivas locales que existen. El Legislador autonómico no ha creado una nueva fuente de ingresos públicos con fines genéricamente fiscales, sino un tributo finalista encaminado a corresponsabilizar a los creadores de riesgos para el medio ambiente y la estimulación de actividades menos perturbadoras del mismo. El Impuesto tiene, por tanto, un carácter extrafiscal al gravar las actividades que inciden en el medio ambiente, conforme a la configuración efectuada por el Legislador, teniendo los ingresos un carácter finalista al estar destinados a financiar medidas y programas de carácter medioambiental, pudiéndose afirmar que el carácter finalista del tributo se materializa en unos términos que pueden reputarse respetuosos con la prohibición de doble imposición establecida en el artículo 6,3 L.O.F.C.A. Este precepto, en la redacción anterior a la reforma efectuada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, prohíbe el establecimiento de impuestos autonómicos que incidan sobre una materia imponible gravada por las Entidades Locales, aseveración que sólo es posible partiendo de la confrontación entre dos impuestos fiscales, lo que no sucede cuando estamos



ante un impuesto autonómico extrafiscal como es el Impuesto sobre actividades que incidan en el medio ambiente y otros impuestos locales fiscales como son el Impuesto sobre Bienes Inmuebles y el Impuesto sobre Actividades Económicas.

**SÉPTIMO** .- La reforma efectuada por la Ley 8/2005 conlleva que no sea aplicable la doctrina del Tribunal Constitucional plasmada en la sentencia número 179/2006 en relación al Impuesto sobre Bienes Inmuebles pues el objeto de gravamen ya no es la mera titularidad de determinados bienes sino la realización de actividades mediante determinados elementos que inciden, alteran o suponen un riesgo de deterioro sobre el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Extremadura. Las diferencias entre el tributo autonómico y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles son evidentes en relación a los elementos esenciales del tributo como son el hecho imponible, los contribuyentes, la base imponible y la cuota tributaria. La anterior declaración de inconstitucionalidad se basaba en la similitud de materia imponible gravada en el Impuesto autonómico y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, coincidencia que claramente ha desaparecido en la nueva regulación, y sobre la que no es necesario reiterar conceptos ya conocidos.

**OCTAVO** .- El objeto de gravamen tampoco coincide con el Impuesto sobre Actividades Económicas puesto que el gravamen autonómico no somete a tributación la capacidad económica exteriorizada derivada hipotéticamente del ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas, sino la realización de las actividades, a través de las instalaciones y demás elementos patrimoniales afectos a las mismas, que incidan, alteren u ocasionen riesgo de deterioro sobre el medio ambiente. En efecto, en el Impuesto sobre Actividades Económicas, el hecho imponible está constituido "por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto" ( artículo 78,1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales). A efectos de este tributo, se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios ( artículo 79,1). Son sujetos pasivos del impuesto sobre actividades económicas las personas naturales o jurídicas, y entidades a las que se refiere el art. 35.4 LGT , que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades reseñadas (artículo 83), fijándose en el artículo 84 la cuota tributaria que vienen obligados a abonar. Por consiguiente, el objeto o la materia imponible del Impuesto sobre Actividades Económicas es la fuente de riqueza consistente en el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto. A diferencia de ello, el gravamen autonómico no somete a tributación la capacidad económica exteriorizada derivada hipotéticamente del ejercicio de actividades empresariales, profesionales o artísticas, sino la realización de las actividades, a través de las instalaciones y demás elementos patrimoniales afectos a las mismas, que incidan, alteren u ocasionen riesgo de deterioro sobre el medio ambiente. El objeto de gravamen no es la mera realización de actividades económicas o la titularidad de determinados elementos sino el riesgo que para el medio ambiente suponen las actividades gravadas en el tributo autonómico. Los sujetos pasivos son quienes realicen las actividades gravadas. Todo ello, nos conduce a identificar como objeto del gravamen el riesgo, la incidencia o la alteración que para el medio ambiente encierran las actividades citadas en el artículo 2 de la Ley 7/1987 . El hecho imponible se fija en las actividades con posible incidencia o riesgo medioambiental. Actividades de producción, almacenaje o transformación de energía eléctrica o las actividades de transporte de energía eléctrica, telefonía y telemática efectuada por los elementos fijos del suministro de energía eléctrica o de las redes de comunicaciones, cuya especial potencialidad para afectar al medio ambiente está suficientemente comprobada. Las actividades gravadas son congruentes con la finalidad de protección del medio ambiente, tratándose de actividades que inciden, perturban o crean un riesgo en el entorno natural, no pudiendo negarse un margen de actuación a favor del Legislador para determinar de todas las actividades que pudieran afectar al medio ambiente las que decide gravar o el ejercicio de su libertad de configuración en la selección del objeto de gravamen siempre que se elijan actividades potencialmente perturbadoras para el medio ambiente, como lo son las gravadas. La sentencia del Tribunal Constitucional número 186/1993, de 7 de junio , en relación al Impuesto de Dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento señala que "en nada queda afectado el principio de igualdad por el hecho de que el tributo no grave sino a aquellas fincas rústicas de determinada extensión que, según su destino agrario más idóneo, sean susceptibles de un mejor aprovechamiento, pues, en efecto, ese tratamiento diferenciado se justifica, dentro de los márgenes de apreciación que es preciso reconocer al legislador, en las propias características de esas fincas, que son justamente las que merecen la calificación de dehesas susceptibles de ser sometidas a los correspondientes planes de aprovechamiento y mejora. No hay, en definitiva, posibilidad de entablar una comparación que pruebe la falta de fundamento del trato desigual que se denuncia, por lo que la pretendida discriminación debe quedar descartada". En coincidencia con lo expuesto anteriormente, la Ley incide en las actividades que considera más perturbadoras para el medio natural de Extremadura, y en relación a ello, establece un tributo que estimula la realización de actividades de



producción, almacenaje, transformación o transporte de energía menos perjudiciales para el medio ambiente con la finalidad de fomentar las energías renovables que no están sujetas al tributo. No se grava la actividad porque pueda generar rentas para quienes las realicen sino en tanto en cuanto representen un peligro para el medio ambiente, por lo que no está gravando la misma materia imponible o fuente de riqueza que el Impuesto sobre Actividades Económicas. Se grava una actividad no por su carácter económico sino por el daño que ocasiona en el entorno natural y la finalidad de la Ley es aminorar su realización. Tengamos también en cuenta que en la determinación de la base imponible la Ley de la Asamblea de Extremadura ha empleado criterios no vinculados con los ingresos de las empresas que realizan las actividades -la Ley 8/2005 elimina el volumen de facturación como criterio de determinación de la base imponible- sino con su producción bruta media de los tres últimos ejercicios expresada en Kw/h o la extensión de las estructuras fijas expresadas en kilómetros y en número de postes o antenas no conectadas entre sí por cables ( artículos 6 y 7 de la Ley 7/1997 ); aspectos que cuantifican la incidencia de la actividad en el entorno natural. La regulación legal del gravamen se vincula a la realización de una política pública sectorial -el impulso de las energías solares o eólicas-, así como su afección a la financiación de un fin concreto al destinarse los ingresos a las medidas y programas de carácter medioambiental, ya que los programas a los que se destinan los ingresos obtenidos por el tributo reducen directamente la contaminación y favorecen de la misma forma el medio ambiente. Lo gravado son las actividades que tienen consecuencias o constituyen un riesgo para el medio ambiente. El gravamen extremeño no grava la mera titularidad de los elementos con los que se desarrollan las actividades o las hipotéticas rentas que estas generan sino que grava unos procesos productivos con incidencia en el medio ambiente de la Comunidad Autónoma de Extremadura, y presenta una naturaleza, estructura y finalidad diferentes tanto al Impuesto sobre Bienes Inmuebles como al Impuesto sobre Actividades Económicas.

Consecuentemente, cabe afirmar que el Legislador autonómico no ha creado una nueva fuente de ingresos públicos con fines genéricamente fiscales, sino un tributo finalista encaminado a corresponsabilizar a los creadores de riesgos para el medio ambiente y la estimulación de actividades menos perturbadoras del mismo. La actividad potencialmente perturbadora para el medio ambiente es la perspectiva tomada en cuenta por la Asamblea de Extremadura para el establecimiento del Impuesto.

**NO VENO** .- En cuanto al Impuesto sobre la Electricidad, de conformidad con la regulación contenida en la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, se trata de un impuesto especial de naturaleza indirecta que recae sobre un consumo específico y grava, en fase única, la fabricación, importación y, en su caso, introducción, en el ámbito territorial interno de la energía eléctrica. Su confrontación con el Impuesto autonómico que es un impuesto directo se realiza no en atención al inciso tercero del artículo 6 de la L.O.F.C.A. sino respecto del inciso segundo al tratarse el Impuesto sobre la Electricidad de un impuesto estatal aunque su recaudación esté cedida a las Comunidades Autónomas. El artículo 6,2 de la L.O.F.C.A. establece que "Los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponibles gravados por el Estado". El precepto no plantea los problemas interpretativos y conflictos a los que ha dado lugar el inciso tercero, y en el caso que nos ocupa, el hecho imponible gravado en el Impuesto sobre la Electricidad que grava un consumo específico aunque lo hace a través de la producción de energía eléctrica es diferente de la realización de una actividad perturbadora para el medio ambiente objeto del Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente. Son claramente dos enfoques o perspectivas diferentes, de tal forma que son distintos los hechos imponibles o presupuestos fijados por la Ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria principal. El Impuesto sobre la Electricidad y los demás Impuestos Especiales, constituyen, junto al Impuesto sobre el Valor Añadido, las figuras básicas de la imposición indirecta y se configuran como impuestos sobre consumos específicos, gravando el consumo de unos determinados bienes. El Impuesto sobre la Electricidad lo que hace realmente es gravar el consumo de energía eléctrica, y lo hace a través de la institución de la repercusión del tributo donde el contribuyente está obligado a repercutir el importe de las cuotas devengadas sobre los adquirentes de los productos objeto de los Impuestos Especiales. Consumo de electricidad objeto de gravamen que es claramente diferente del hecho imponible consistente en la realización de las actividades previstas en el artículo 2 de la Ley 7/1997 , reformada por la Ley 8/2005.

**DÉCIMO** .- En cuanto a la vulneración de la competencia estatal establecida en el artículo 149,1 , 25ª de la Constitución Española , resulta que el Legislador autonómico no ha tratado aquí de organizar, dirigir u ordenar, ni de incidir directamente en el proceso de producción o transporte de energía, sino tan sólo de gravar la peligrosidad que dichas actividades tienen para el entorno natural. Asimismo, el artículo 18,5 de la Ley 54/1997, de 27 noviembre, del Sector Eléctrico , prevé expresamente la posibilidad de incluir un suplemento territorial al precio de la electricidad para el caso de que "las actividades eléctricas fueran gravadas con tributos de carácter autonómico o local, cuya cuota se obtuviera mediante reglas no uniformes para el conjunto del territorio nacional". La lectura del contenido de este precepto pone de manifiesto que el legislador básico estatal asume con absoluta normalidad la existencia de tributos locales y autonómicos que, siempre desde el respeto a



los principios proclamados en el artículo 6 L.O.F.C.A. recaiga sobre la energía eléctrica, preocupándose por asegurar que el ejercicio de la potestad tributaria territorial no ponga en riesgo la unicidad del sistema tarifario. La regulación del Impuesto autonómico no infringe la normativa básica del Estado en materia de planificación y diversificación energética, puesto que ha sido el propio legislador básico estatal quien, mediante la aprobación de la Ley 54/1997, ha hecho compatible esta competencia propia con la potestad tributaria autonómica cuando se ejerza sobre el sector energético de la electricidad, así como su encuadre en el sistema tarifario. Sobre esta cuestión, se ha pronunciado el Tribunal Constitucional en la sentencia número 168/2004, rechazando la vulneración de la competencia estatal por la imposición de un tributo autonómico de estas características.

Todo lo expuesto valga también para ratificar que el citado tributo de finalidad extrafiscal tampoco vulnera la normativa Comunitaria, más en concreto la Directiva 2002/20/CE, y su art. 12, referente a las tasas administrativas, que por lo demás no hace sino recoger la normativa que también en el ámbito español es aplicable a la tasa, y que si se hace extensivo a cualquier tipo de gravamen sobre la actividad, reiteramos aquí la finalidad extrafiscal citada, y las STC que vienen a ratificar que nos encontramos en el ámbito de bienes jurídicos que son dignos de protección.

Todo lo expuesto nos conduce a la desestimación del recurso interpuesto, como ya lo hicimos por el ejercicio 2008 en la sentencia 185/2013 de 14 de Febrero, en los autos 994/2010.

**UNDÉCIMO** .- No se aprecian temeridad o mala fe a los efectos de una concreta imposición de costas a ninguna de las partes de conformidad con lo prevenido en el artículo 139,1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de pertinente y general aplicación, EN NOMBRE DE S.M. EL REY, por la potestad que nos confiere la CONSTITUCIÓN ESPAÑOLA,

#### FALLAMOS

Que desestimando el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador de los Tribunales Sr.Campillo Alvarez, en nombre y representación de la entidad mercantil "TELEFONICA ESPAÑA", contra la tácita desestimación a su reclamación económico administrativa presentada el 16.2.2009 y luego ampliada a la desestimación expresa de la misma, confirmándola, por ser ajustada a Derecho. Sin hacer especial pronunciamiento respecto a las costas procesales causadas.

Contra la presente sentencia no cabe recurso de casación ( artículo 86 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa).

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

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