

Suplemento

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

3796 *Pleno. Sentencia 60/2013, de 13 de marzo de 2013. Cuestión de inconstitucionalidad 8952-2010. Planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha en relación con diversos preceptos de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos. Límites de la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas, prohibición de doble imposición: nulidad de la ley autonómica en cuanto grava la producción termonuclear de energía eléctrica y el almacenamiento de residuos radiactivos (STC 196/2012).*

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto don Ramón Rodríguez Arribas, Presidente, don Manuel Aragón Reyes, don Pablo Pérez Tremps, don Francisco José Hernando Santiago, doña Adela Asua Batarrita, don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré y don Juan José González Rivas, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En la cuestión de inconstitucionalidad núm. 8952-2010 planteada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete–, sobre los arts. 1 a 15 de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos. Han comparecido y formulado alegaciones el Letrado de las Cortes de Castilla-La Mancha, en representación de esta Asamblea Legislativa; el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, en representación del Consejo de Gobierno; el Abogado del Estado en la representación que ostenta y el Fiscal General del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don Manuel Aragón Reyes, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El día 29 de diciembre de 2010 tuvo entrada en el Registro General de este Tribunal Constitucional un escrito de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete–, al que se acompaña, junto al testimonio del correspondiente procedimiento, el Auto de la referida Sala núm. 524/2010, de 20 de diciembre, por el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con los arts. 1 a 15 de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, por posible vulneración de los arts. 133.2, 149.1.13, 149.1.23, 149.1.25 y 157.3, todos ellos de la Constitución, y del art. 6.2 y 3 de la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA).

2. Los antecedentes de hecho del planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad son los siguientes:

a) Con fecha de 24 de marzo de 2006 se publicó en el «Diario Oficial de Castilla-La Mancha» núm. 63, la Orden de 15 de marzo de 2006, de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 701 y 702 de autoliquidación del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y se dictan normas para su presentación, contra la que la entidad mercantil Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) interpuso un recurso contencioso-administrativo ante la Sala del mismo orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, con sede en Albacete (recurso núm. 463-2006), en el que, una vez concluidas las actuaciones, por providencia con fecha de 10 de septiembre de 2010 se señaló para votación y fallo el día 16 de septiembre de 2010.

b) Por providencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete– con fecha de 4 de octubre de 2010 se acordó, de conformidad con el art. 35 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC) y con anterioridad a dictar Sentencia, dar audiencia a las partes personadas y al Ministerio Fiscal, para que en el plazo improrrogable de diez días alegasen lo que estimasen oportuno sobre la pertinencia de plantear una cuestión de inconstitucionalidad respecto de los arts. 1 a 15 de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, por dos motivos: de un lado, por una posible afectación de las competencias del Estado previstas en los apartados 13, 23 y 25 del art. 149.1 CE, al no cumplir el tributo citado los requisitos que legitiman la imposición extrafiscal autonómica; y, de otro, por una posible vulneración del art. 6.2 y 3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas.

c) El Fiscal interpuso con fecha de 11 de octubre de 2010 un recurso de súplica contra la anterior providencia, al no concretarse si las dudas de constitucionalidad se limitaban al art. 2 de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre [como sucedía con la cuestión promovida por la misma Sala en el recurso contencioso-administrativo núm. 281-2005 contra el art. 2.1 b) y c) de la Ley 11/2000, de 26 de diciembre, de la Comunidad de Castilla-La Mancha, del impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente], o se referían a todos los preceptos del capítulo I (arts. 1 a 15). Este recurso fue desestimado por Auto núm. 471/2010, de 23 de noviembre, al considerar el órgano judicial que habían quedado perfectamente identificados los preceptos sobre los que se planteaban las dudas de constitucionalidad y que habrían de ser, en su caso, objeto del control de constitucionalidad.

d) En cumplimiento del trámite de alegaciones conferido, la parte actora presentó su escrito de alegaciones fechado el 19 de octubre de 2010, suplicando el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad. Por su parte, el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, mediante escrito registrado el día 26 de octubre de 2010, solicitó que no se accediese a plantear la cuestión de inconstitucionalidad. Finalmente, el Ministerio Fiscal, por escrito registrado en la Sala el día 30 de noviembre de 2010, interesó también el planteamiento de la cuestión.

3. En la fundamentación jurídica del Auto de promoción de la cuestión se razona, en esencia, en los siguientes términos:

a) Precisa el órgano judicial que plantea la cuestión, antes de nada, que sus dudas son, de un lado, una cuestión competencial que, en realidad afectaría a la totalidad de la Ley, y de otro, la misma cuestión planteada por la Sala frente a la Ley 11/2000, de 26 de diciembre, de la Comunidad de Castilla-La Mancha, del impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente.

b) Con relación al problema competencial, considera el órgano judicial que la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, puede incurrir en inconstitucionalidad por la posible violación de las competencias reconocidas al Estado por los apartados 13 (bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica), 23 (legislación básica sobre protección del medio ambiente) y 25 (bases del régimen energético), del art. 149.1 CE, al no cumplir las condiciones impuestas por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional para aceptar la legitimidad de los tributos extrafiscales. Según el órgano judicial, para verificar la legitimidad del impuesto sobre determinadas actividades que inciden sobre el medio ambiente de la Comunidad de Castilla-La Mancha debe analizarse, en primer lugar, si la potestad tributaria autonómica de carácter extrafiscal está vinculada a la existencia de una competencia sobre la materia. Y a este respecto señala que aunque el impuesto autonómico incide sobre el título competencial relativo al «medio ambiente» respecto del que la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha tiene competencias (art. 32.7 del Estatuto de Autonomía), lo cierto es que tiene dudas sobre si debe prevalecer la competencia estatal que garantice la unidad de mercado en el ámbito de la producción de energía eléctrica (art. 149.1.23 y 25 CE). Y las dudas le surgen por tres motivos: en primer lugar, porque la emisión de gases a la atmósfera está indisolublemente unida a la producción de energía eléctrica, por lo que el tributo se convierte en un gravamen directo sobre la misma, siendo las bases del régimen energético una competencia exclusiva del Estado (art. 149.1.13 CE). En segundo lugar, porque el régimen retributivo de la producción de energía eléctrica tiene un ámbito estatal y no autonómico. Y, en tercer lugar, porque las competencias estatales se reconocen en la normativa medioambiental (por ejemplo, en el Real Decreto 430/2004, de 12 de marzo, que tiene carácter básico).

En segundo lugar, para determinar la legitimidad del tributo extrafiscal hay que tener en cuenta la conexión del mismo con la protección del medio ambiente, y en el caso controvertido el impuesto está desconectado de las disposiciones generales de protección del medio ambiente, lo que hace dudar de que tenga efectos disuasorios sobre las emisiones de gases a la atmósfera o sobre la producción termonuclear, pudiendo quedar su finalidad reducida a la mera recaudatoria por tres motivos: porque no existe mejora técnica disponible para producir energía eléctrica con menores emisiones de gases a la atmósfera; por no cumplir los fines de interés general que lo legitiman; y por ser imposible reducir unilateralmente la producción y conseguir de este modo reducir sus emisiones a la atmósfera.

c) Pasa a continuación el órgano judicial a analizar la constitucionalidad de los hechos imponible y, a tal fin, recuerda su Auto 281/2005, de 21 de octubre, por el que acordaba elevar a este Tribunal otra cuestión de inconstitucionalidad, la tramitada con el núm. 8556-2005, en relación con los hechos imponible de la producción termonuclear de energía eléctrica y el almacenamiento de residuos radiactivos [art. 2.1, apartados b) y c), de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente], por posible vulneración de los arts. 133.2 y 157.3, ambos de la Constitución, y 6.3 LOFCA. Dicho esto, señala a continuación que la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005 establece un impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente que se define como un tributo que grava directamente la contaminación y los riesgos que sobre el medio ambiente ocasiona la realización de determinadas actividades, con el fin de contribuir a compensar a la sociedad el coste que soporta y a frenar el deterioro ambiental (art. 1), y que delimita como hecho imponible «la contaminación y los riesgos que en el medio ambiente son ocasionados por la realización en el territorio de Castilla-La Mancha de cualquiera de las actividades siguientes: a) Actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno; b) Producción termonuclear; c) Almacenamiento de residuos radioactivos» (art. 2).

Para el órgano judicial, las dudas de constitucionalidad surgen avaladas por la doctrina del Tribunal Constitucional, concretamente, en su STC 289/2000, de 20 de

noviembre, por la que se declara inconstitucional otro impuesto autonómico (el impuesto balear sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, que gravaba las instalaciones y estructuras destinadas a las actividades de producción, almacenaje, transformación y transporte de energía eléctrica, de carburantes, de combustibles sólidos, líquidos y gaseosos, así como los de comunicaciones telefónicas y telemáticas) y que sirve de referencia para analizar el impuesto ahora cuestionado, razón por la cual, procede a examinar el verdadero objeto del impuesto autonómico y a analizar su hecho imponible, sujeto pasivo y base imponible.

d) La primera modalidad del impuesto castellano-manchego cuestionado, contenida en el art. 2.1 a) de la Ley 16/2005, se dirige a gravar las emisiones de determinados gases. Sin embargo, la actividad de emisión de gases no tiene entidad propia sino que está vinculada a la actividad de producción de energía eléctrica en centrales térmicas, de modo que no se puede hablar de la producción por centrales térmicas sin emisión de gases y viceversa. No existen instalaciones de emisiones de gases, sino instalaciones para la producción de energía eléctrica y como tales podrían tener su producción gravada por un tributo, el impuesto especial sobre la electricidad. Pues bien, aun cuando pudiera entenderse que no existe una duplicidad de «hechos imposables» (entre el impuesto autonómico y el estatal), sin embargo, podría vulnerarse el art. 6.3 LOFCA por cuanto la materia imponible entendida como fuente de riqueza ya estaría gravada por el impuesto sobre actividades económicas, con el concepto de «producción de energía termoeléctrica».

e) La segunda modalidad del impuesto castellano-manchego cuestionado, contenida en el art. 2.1 b) de la Ley 16/2005, somete a tributación la producción termonuclear de energía eléctrica, gravando, en consecuencia, la actividad económica consistente en crear energía eléctrica mediante una central nuclear. El sujeto pasivo es, según el art. 4.1 del mismo texto legal, la persona que realice la actividad económica de producción de energía eléctrica. La base imponible, de conformidad con el art. 5 b) de la misma Ley, se concreta en la producción bruta de electricidad en el período impositivo, expresada en kilovatios/hora. De esta manera, el impuesto se aplica en proporción a la cantidad de energía eléctrica producida. Por su parte, el impuesto sobre actividades económicas grava el mero de ejercicio de actividades económicas (art. 78 del Real Decreto Legislativo 3/2004, de 5 de marzo) y, concretamente, la actividad de «producción de energía nuclear», es decir, la producción de energía eléctrica mediante una central nuclear, estableciéndose una cuota por cada kilovatio de potencia (epígrafe 151.3 de la Sección 1 del anexo del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre). La comparación de uno y otro impuesto y de los elementos que los definen lleva a la Sala a entender que pudieran afectar a una misma materia imponible, toda vez que ambos gravan la producción de energía eléctrica a través de una central nuclear, siendo el sujeto pasivo la persona que realiza la actividad y la base imponible la cantidad de energía eléctrica producida, mediante una cuota sobre el kilovatio producido.

f) La tercera modalidad del impuesto autonómico cuestionado, recogida en el art. 2.1 c) de la Ley 16/2005, grava la realización de la actividad empresarial de «almacenamiento de residuos radiactivos», siendo el sujeto pasivo quien realiza esta actividad y determinándose la base imponible por la «capacidad de los depósitos a la fecha del devengo del impuesto expresada en metros cúbicos de residuos almacenados» [art. 5.1 c)]. Por su parte, en la sección 1 del anexo del Real Decreto Legislativo 1175/1990 (en la redacción dada por la Ley 39/1992) se fija como hecho imponible la realización de la actividad de «almacenamiento de residuos radiactivos», siendo el sujeto pasivo quien realiza la actividad y calculándose la deuda tributaria mediante una cuota única (que no se determina en proporción al espacio destinado a almacenamiento).

g) Considera la Sala que entre los impuestos comparados puede haber una coincidencia en el gravamen de la materia imponible, incurriéndose en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA. Coincidencia que no se justificaría –como pretende la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha– en una pretendida naturaleza extrafiscal del impuesto dirigida a gravar la actividad contaminante (como afirma la

exposición de motivos y el art. 1 de la Ley 16/2005), pues como señaló la STC 289/2000, el tributo cuestionado no se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, pero tampoco busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve. No cabe considerar que el impuesto referido grave efectivamente la actividad contaminante pues desconoce el impacto ambiental en que incurren los sujetos llamados a soportarlo, o lo que es lo mismo, la medida concreta en la que cada uno afecta al medio ambiente.

4. Mediante providencia de 15 de febrero de 2011, el Pleno de este Tribunal, a propuesta de la Sección Primera, acordó admitir a trámite la cuestión planteada; reservar para sí el conocimiento de la cuestión de conformidad con lo previsto en el art. 10.1 c) LOTC; dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministro de Justicia, al Fiscal General del Estado, así como a la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y a las Cortes de Castilla-La Mancha, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaran convenientes; comunicar a la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete– la presente resolución a fin de que, de conformidad con lo dispuesto en el art. 35.3 LOTC, permaneciese suspendido el proceso hasta que este Tribunal resolviese definitivamente sobre la presente cuestión; publicar la incoación de la cuestión en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Diario Oficial de Castilla-La Mancha» (lo que tuvo lugar en el «BOE» núm. 49, de 26 de febrero, y en el «Diario Oficial de Castilla-La Mancha» núm. 45, de 7 de marzo).

5. Por escrito registrado en este Tribunal el día 2 de marzo de 2011, el Presidente del Senado solicitó a este Tribunal que se tuviera a dicha Cámara por personada en el procedimiento y por ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Posteriormente, por escrito registrado el día 11 de marzo siguiente se recibió otra comunicación del Presidente del Congreso de los Diputados conforme a la cual se ponía en conocimiento de este Tribunal la personación de dicha Cámara y su ofrecimiento de colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC, con remisión a la dirección de estudios, análisis y publicaciones, y a la asesoría jurídica de la Secretaría General.

6. El Abogado del Estado presentó un escrito registrado en este Tribunal el día 9 de marzo de 2011 en el que suplicaba que se dictase Sentencia por la que se declarasen inconstitucionales los arts. 2.1 b) y c), 2.2 y 3, 5 b) y c), 8 b) y c), y las palabras «y de almacenamiento de residuos radiactivos» del párrafo segundo del art. 11.2, de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre.

Señala el Abogado del Estado, antes que nada, que aun cuando la Sección proponente plantea, en primer lugar, la posible violación por los preceptos cuestionados de las competencias reconocidas al Estado en las materias 13 (planificación general de la actividad económica), 23 (legislación básica sobre protección del medio ambiente) y 25 (bases del régimen energético) del art. 149.1 CE, y, en segundo lugar, la violación de la prohibición de doble imposición de los apartados 2 y 3 del art. 6 LOFCA, en relación con los arts. 133.2 y 157.3 CE, sin embargo, el peso del razonamiento lo hace recaer en la infracción del art. 6.3 LOFCA, hasta el punto que difícilmente puede afirmarse que el Tribunal proponente haya levantado la carga alegatoria que le incumbe respecto a la pretendida infracción del art. 6.2 LOFCA.

Dicho lo que antecede, pasa el Abogado del Estado a analizar si los preceptos cuestionados violan las competencias exclusivas reservadas al Estado sobre las materias de los apartados 13, 23 y 25, del art. 149.1 CE. A tal fin, precisa que según la exposición de motivos de la Ley 16/2005, el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente es un tributo con finalidad extrafiscal que está al servicio de «las políticas de protección del medio ambiente» mediante el que ciertas externalidades

negativas (daño ambiental) derivadas de las actividades que describe su art. 2.1 se internalizan como coste tributario. De esta manera, con este tributo, según subraya la citada exposición de motivos, no se persigue una finalidad primordialmente recaudatoria, sino introducir un elemento disuasorio con el que contribuir a frenar el deterioro del medio ambiente al hacer más onerosa la práctica de actividades contaminantes y a obtener los recursos necesarios para compensar a los ciudadanos de una parte de los costes que soportan como consecuencia de dichas actividades, atendándose, de esta manera, a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución, concretamente, los proclamados en su art. 45.

Para el Abogado del Estado, ninguna de las razones que contiene el Auto de planteamiento persuade de que el citado tributo viole las competencias exclusivas del Estado sobre ordenación general de la economía, legislación básica sobre protección ambiental o bases del régimen energético. De hecho, tal y como señaló la STC 168/2004, FJ 11, las leyes estatales que establecen las bases del sector energético aceptan la existencia de tributos autonómicos y locales cuya cuota se obtuviera mediante reglas no uniformes para el conjunto del territorio nacional. Aunque la Sección proponente afirme que el régimen retributivo de la producción de energía eléctrica tiene un ámbito estatal y no autonómico, como ha señalado la STC 18/2011, de 3 marzo, aunque «la regulación de un régimen económico único para el todo el territorio nacional» en el sistema eléctrico tiene «naturaleza básica, al ser necesaria esa regulación uniforme para calcular la retribución de los distintos operadores que realizan las diferentes actividades destinadas al suministro eléctrico y para repercutir los costes sobre los consumidores» [FJ 21 a)], esto no significa que la regulación de toda partida de costes de cualquier actividad encuadrada en el sector eléctrico haya de ser monopolizada por las instituciones centrales del Estado. Así, para que pudiera hablarse de una violación de las competencias estatales de las materias 13 y 25 del art. 149.1 CE sería preciso que el legislador básico hubiera establecido expresamente una prohibición de gravar las actividades de producción de energía eléctrica mediante tributos autonómicos con finalidad extrafiscal de protección medioambiental, cosa que no ha sucedido, sino al contrario, el legislador básico acepta la existencia e incidencia de tributos autonómicos y locales cuya cuota se obtuviera mediante reglas no uniformes para el conjunto del territorio nacional sobre actividades encuadradas en los sectores de la electricidad y los hidrocarburos.

Según el Abogado del Estado, por la finalidad a la que sirve el tributo autonómico puede considerarse como una medida adicional de protección medioambiental amparada en el art. 32.7 del Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha, algo expresamente admitido por el art. 149.1.23 CE. En efecto, la ordenación básica ambiental establecida por el Estado es de carácter mínimo y, por tanto, los niveles de protección que establece pueden ser ampliados o mejorados por la normativa autonómica, razón por la cual, no se aprecia de qué manera una medida autonómica de protección ambiental puede infringir la competencia estatal sobre ordenación general de la economía, tanto más cuando la actividad de «emisión de gases» a la que se imputa la violación competencial, aunque pueda tener efectos más allá de la Comunidad Autónoma que establece la imposición, esta circunstancia no contradice que el lugar de realización de la actividad esté ubicado dentro del territorio de la Comunidad, sobre el que la ésta puede ejercer sus competencias tanto de protección ambiental como de hacienda autonómica (art. 39.1 del Estatuto). Es más, el Real Decreto 430/2004, de 12 de marzo, establece un régimen básico y mínimo de protección ambiental respecto a las emisiones de óxidos de azufre y nitrógeno (arts. 1, 5, 6, y concordantes) que, por su carácter básico, no impide que las Comunidades Autónomas puedan adoptar medidas adicionales de protección ambiental en forma de tributos extrafiscales.

Pues bien, para el Abogado del Estado, dado que no se aprecia que los preceptos cuestionados violen el orden constitucional de competencias, va a centrarse en la eventual vulneración por los primeros quince preceptos de la Ley 16/2005 de los apartados 2 y 3 del art. 6 LOFCA, para lo cual va a analizar por separado los tres hechos imponibles mencionados en el art. 2.1 de aquella norma legal.

a) El primer gravamen afecta a las actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno [art. 2.1 a)], el cual se hace recaer sobre quienes realizan las actividades que dan lugar a las emisiones (art. 4.1), siendo la base imponible las cantidades contaminantes emitidas durante el periodo impositivo expresadas en toneladas métricas equivalentes de dióxido de azufre y dióxido de nitrógeno, ponderadas respectivamente con los coeficientes 1 y 1,5 [arts. 5 a) y 7.1], y calculándose la cuota mediante la aplicación de un tipo que oscila entre 0 (para bases inferiores a 500 tm/año) y 100 €/tm para emisiones superiores a 15.000 tm/año [art. 8 a)]. Los tipos crecen escalonadamente con las cantidades de contaminantes emitidos por año [art. 8 a)] y se establece una serie de deducciones en la cuota para estimular el mejor rendimiento de los analizadores automáticos de las emisiones (art. 9.1) o el paso de la estimación objetiva a la directa (art. 9.2). El periodo impositivo es el año natural (art. 10.1).

De acuerdo con la doctrina constitucional, representada por las SSTC 289/2000, 168/2004 y 179/2006, así como por el ATC 457/2007, no hay razones bastantes para entender que esta modalidad impositiva viola el art. 6.3 LOFCA, pues el impuesto sobre actividades económicas es un tributo local que grava «el mero ejercicio ... de actividades empresariales, profesionales o artísticas» (art. 78.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo), en función de su beneficio medio presunto, por lo que difícilmente puede gravar la actividad de emisión de gases contaminante. Por su parte, el impuesto autonómico no está construido por referencia a ninguna actividad económica, sino un tipo de resultado contaminante perjudicial para el medio ambiente, a saber, la emisión de dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno y otros compuestos oxigenados del nitrógeno y del azufre. Aun siendo cierto que el impuesto autonómico grava a grandes contaminantes, puesto que prevé tipo y cuota cero para bases imponibles resultantes de emisiones inferiores a 500 tm/año, no es menor cierto que lo que se grava no es el beneficio presunto originado en el ejercicio de una actividad económica, sino la capacidad contaminante, para gravar más a las más contaminantes y menos o nada a las que contaminan menos. En consecuencia, la vertiente retributiva prima sobre la contributiva, pues resulta indiscutible la finalidad de estimular la disminución de emisiones contaminantes en las instalaciones existentes y la mejora de sus instrumentos de medición, por lo que no puede sostenerse que, mediante el art. 2.1 a) de la Ley 16/2005, se esté gravando la producción de energía termoeléctrica, sino cualquier actividad que genere dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno y otros óxidos de nitrógeno y de azufre. En consecuencia, el citado precepto legal no viola el art. 6.3 LOFCA.

Por otra parte, y esta vez con relación a la pretendida infracción del apartado 2 del art. 6 LOFCA, sobre la base de una eventual colisión con Impuesto sobre la Electricidad, señala el Abogado del Estado que este impuesto estatal es un impuesto especial de fabricación cuyo ámbito objetivo «está constituido por la energía eléctrica» (art. 64 de la Ley 38/1992), mientras que el impuesto autonómico grava –como ya se ha visto– las actividades generadoras de compuestos oxigenados del azufre y del nitrógeno en función de su potencialidad contaminante, entre las cuales pueden contarse determinadas modalidades de producción de energía eléctrica. En consecuencia, nada tiene que ver un gravamen sobre la capacidad contaminante que hace abstracción del tipo de actividad en que se genera con un impuesto sobre consumos específicos de electricidad. Tampoco viola el art. 2.1 a) de la Ley 16/2005, en consecuencia, la prohibición contenida en el art. 6.2 LOFCA.

b) La segunda modalidad del gravamen autonómico incide sobre sobre la producción termonuclear de energía eléctrica, respecto de la cual la situación es diferente, en la medida que se grava simplemente la producción termonuclear de energía eléctrica [art. 2.1 b)], siendo los sujetos pasivos quienes realicen esta actividad productiva (art. 4), calculándose la base imponible sobre la producción bruta de electricidad medida en megavatios hora [art. 5 b)] y obteniéndose la cuota multiplicando la producción del periodo impositivo en megavatios hora por 1,50 €/megavatio hora [art. 8 b)]. Por su parte, el art. 85.4 A) del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo,

sujeta al impuesto sobre actividades económicas «la actividad de producción de energía eléctrica en centrales nucleares» (epígrafe 151.3 de las tarifas aprobadas por el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre), a razón de 0,51 euros aproximadamente por kilovatio de potencia en generadores.

Para el Abogado del Estado, aunque el legislador regional haya considerado que la producción termonuclear de energía eléctrica es, *per se*, una actividad generadora de riesgo medioambiental, sin embargo, es claro que la modalidad impositiva del art. 2.1 b) grava el mero ejercicio –en territorio de la Comunidad Autónoma– de la actividad de producción de electricidad como tal y no su especial incidencia ambiental desfavorable, sin que se atempere «el gravamen a la conducta de los sujetos contaminantes» ni se busque «en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente» (STC 179/2006, FJ 7). Como es evidente, el riesgo ambiental de la producción termonuclear de energía eléctrica no está en función de la producción bruta de electricidad, que más bien apunta al nivel de ingresos brutos. A igual producción de núcleo-electricidad, pueden existir grandes diferencias de riesgo ambiental en función de las tecnologías y sistemas de seguridad que se utilicen en la central nuclear, siendo notoria la mejora tecnológica registrada en los últimos dos decenios. Las SSTC 289/2000, de 30 de noviembre y 179/2006, de 13 de junio, niegan enfáticamente que la capacidad de contaminar dependa de la «cuantía de los ingresos brutos» o de la «facturación» o del «número de instalaciones». De esta manera, el impuesto regional opera más bien como un impuesto a la producción que como un impuesto a la contaminación.

Aunque el Abogado del Estado reconoce que los rendimientos del gravamen sobre la producción termonuclear de electricidad quedan afectos a genéricos «gastos de conservación y mejora del medio ambiente» (art. 1.2 de la Ley 16/2005), sin embargo, señala a renglón seguido que esa previsión no garantiza que los rendimientos se afecten precisamente a «combatir o reparar el daño provocado al medio ambiente» por quienes emiten los nocivos óxidos, generan nucleoelectricidad o almacenan residuos nucleares, tanto más cuando, como señaló la STC 179/2006, «la afectación del gravamen a la finalidad que se dice perseguida no es más que uno de los varios indicios –y no precisamente el más importante– a tener en cuenta a la hora de calificar la verdadera naturaleza del tributo, esto es, de determinar si en el tributo autonómico prima el carácter contributivo o una finalidad extrafiscal» (FJ 10).

En suma, la letra b) del art. 2.1 de la Ley 16/2005 resulta inconstitucional por violar el art. 6.3 LOFCA, en relación con los arts. 133.2 y 157.3 CE, razón por la cual es innecesario examinar si también viola el apartado 2 del art. 6 LOFCA, punto en que el auto de planteamiento carece de argumentación.

c) La tercera modalidad del gravamen autonómico, que recae sobre el almacenamiento de residuos radioactivos [art. 2.1 c)], tributa también en el impuesto sobre actividades económicas (epígrafe 143.3 de las tarifas) en función de una cuota fija que no está en proporción a los kilogramos o metros cúbicos almacenados. Por su parte, el impuesto regional del art. 2.1 c) de la Ley 16/2005 grava el almacenamiento a proporción de la cantidad de residuos almacenados, expresada en kilogramos (si son residuos de alta actividad) y en metros cúbicos (si son de media y baja actividad) [art. 5 c)], con una cuota de 5 euros por kilogramo o 1.000 euros por metro cúbico, según se esté en uno u otro caso [art. 8 c)]. Y el sujeto pasivo del impuesto en uno y otro impuesto es el mismo: quien realice la actividad de almacenamiento.

Pues bien, para el Abogado del Estado, aunque el ATC 456/2007 inadmitió la cuestión de inconstitucionalidad planteada sobre el impuesto andaluz sobre depósitos de residuos radiactivos, entre otras razones, por no violar los preceptos cuestionados el art. 6.3 LOFCA, lo hizo sobre la base, de un lado, de la afectación del rendimiento del impuesto regional a la financiación de actuaciones de protección medioambiental y conservación de recursos naturales, y, de otro, del hecho de que el gravamen no resultaba ser el ejercicio de la actividad de almacenamiento, ni tampoco los obligados al pago coincidían, por lo que primaba su vertiente retributiva sobre la contributiva. La doctrina del ATC 456/2007 no puede trasladarse, sin embargo, al caso ahora analizado, pues se

produce una identidad de hecho imponible y de sujeto pasivo entre el impuesto sobre actividades económicas y el tributo autonómico cuestionado. En efecto, sólo varía el método de cálculo de la cuota en uno y otro impuesto, pues si en el impuesto municipal es fija, en el regional se configura en atención a la alta o media-baja radioactividad. Ahora bien, esta diferencia no permite negar que la modalidad del tributo autonómico prevista en el art. 2.1 c) invade la materia imponible del tributo local.

En suma, concluye el Abogado del Estado, los gravámenes de las letras b) y c) del art. 2.1 de la Ley 16/2005, no gravan el efecto contaminante de la producción de energía eléctrica mediante centrales nucleares o del almacenamiento de residuos radioactivos, sino las actividades como tales, con independencia de que las centrales nucleares o los almacenes de residuos radioactivos contaminen más o menos, empleen unas u otras tecnologías con mayor o menor impacto ambiental, o inviertan poco o mucho en reducir el efecto nocivo de su actividad sobre el medio ambiente. Por esta razón, debe, a su juicio, estimarse la cuestión y declararse la inconstitucionalidad y nulidad de las letras b) y c) del art. 2.1 de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre. Además, esta declaración de inconstitucionalidad debe alcanzar también –por obvia conexión– a los apartados 2 y 3 del mismo art. 2; a las letras b) y c) del art. 5; a las letras b) y c) del art. 8, y a las palabras «y de almacenamiento de residuos radiactivos» del párrafo segundo del apartado 2 del art. 11 de la misma norma legal.

Por medio de otrosí, el Abogado del Estado solicitó la acumulación de la presente cuestión y de las registradas con los números 8556-2005, 8557-2005 y 1041-2006, dada la identidad de objeto y fundamento.

7. El Letrado de las Cortes de Castilla-La Mancha presentó un escrito en este Tribunal el día 10 de marzo de 2011, suplicando que se le tuviera por personado en el procedimiento y que se dictase Sentencia declarando conformes con la Constitución los arts. 1 a 15 de la Ley de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre. Tras precisar los motivos por los que el auto de planteamiento considera que los preceptos cuestionados son inconstitucionales, efectúa una serie de consideraciones generales. En este sentido, señala, en primer lugar, que la LOFCA limita la capacidad de imponer tributos propios por parte de las Comunidades Autónomas a que estos no recaigan sobre «hechos imponibles» ya gravados por los tributos estatales (art. 6.2) y que no graven «materias imponibles» reservadas a las corporaciones locales (art. 6.3). Sin embargo, añade, según tiene afirmado el Tribunal Constitucional, el apartado 2 del art. 6 LOFCA no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, sino que lo que prohíbe es la duplicidad de hechos imponibles estrictamente (STC 37/1987). Si el art. 6.2 LOFCA prohíbe la duplicidad de hechos imponibles, admitir lo contrario con relación al art. 6.3 LOFCA haría imposible encontrar una «materia imponible» atribuida a las corporaciones locales que permitiese la tributación propia de las Comunidades Autónomas, pues es imposible imaginar cómo construir un hecho imponible que recaiga sobre una actividad económica no gravada por el impuesto sobre actividades económicas.

Según apunta el Letrado de las Cortes de Castilla-La Mancha, para la Sala proponente de la cuestión, los hechos imponibles regulados por la ley autonómica coinciden con los previstos en el art. 78 del Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley reguladora de las haciendas locales, que define el hecho imponible como «el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas». Sin embargo, los hechos imponibles previstos por esa Ley 16/2005 están configurados de modo diverso por cuanto el impuesto autonómico grava claramente la contaminación y los riesgos ambientales.

En efecto, por lo que respecta a la modalidad del impuesto contenida en el art. 2.1 b), «producción termonuclear de energía eléctrica», si bien el impuesto sobre actividades económicas grava «el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto» (STC 164/2004, FJ 8), el impuesto autonómico no grava la total energía que puedan producir las máquinas instaladas, que es precisamente el objeto de gravamen

por el impuesto sobre actividades económicas, sino la concreta actividad contaminante, dado que su hecho imponible viene constituido, no por la potencia de las instalaciones productoras de energía de las centrales termoneucleares, sino por la energía que realmente produzcan, que es lo que contamina y genera riesgo para el medio ambiente. En consecuencia, la base imponible del impuesto se calcula no sobre la total potencia instalada, que es lo que grava el impuesto municipal, sino sobre la producción bruta durante el periodo impositivo. Y la cuota del tributo autonómico se mide, no por kilovatio instalado, sino por kilovatio producido, por lo que, a menor producción, y, consiguientemente, a menor riesgo de contaminación, menor es la cuota a satisfacer. Por ello, la modalidad del gravamen autonómico analizada tiene carácter extrafiscal con una marcada finalidad medioambiental, pues grava la contaminación y los riesgos que para el medio ambiente originan las actividades que constituyen su objeto, sin que pueda apreciarse, pues, una coincidencia entre el hecho imponible fijado por este y el gravado por el impuesto de actividades económicas. Para el Letrado de la Cortes de Castilla-La Mancha no es de aplicación, por tanto, la doctrina de la STC 289/2000, invocada por el Auto de planteamiento, sino la de la STC 168/2004, pues de la regulación legal del gravamen se infiere su inmediata vinculación a la realización de una política pública sectorial, aquí la prevención de grandes riesgos, así como su afección a la financiación de un fin concreto, puesto que el producto íntegro del gravamen se destina a la constitución de un fondo de seguridad –en el caso de la Ley de Castilla-La-Mancha se afecta a los gastos de conservación y mejora del medio ambiente– que tiene por objeto la financiación de actividades de previsión, prevención, planificación, información y formación, etc. Consecuentemente, cabe afirmar que el legislador autonómico no ha creado una fuente de ingresos públicos con fines genéricamente fiscales, sino un tributo finalista encaminado a corresponsabilizar a los creadores de riesgos medioambientales.

En conclusión, para el representante de las Cortes de Castilla-La Mancha, el gravamen cuestionado no es un tributo de carácter contributivo, sino que prima su vertiente retributiva, pues su exacción no depende del valor del bien o de la renta que potencialmente produzca, sino del riesgo que encierra, de su peligrosidad, medidos en términos de protección medioambiental, razón por la cual, la previsión contenida en el art. 2.1 b) de la Ley 16/2005 no resulta contraria al art. 6.3 LOFCA frente a lo afirmado en el auto de la Sala por la que se plantea la cuestión de constitucionalidad.

Y las razones aducidas anteriormente, a juicio de ese Letrado, resultan igualmente aplicables a la modalidad del impuesto contenida en el art. 2.1 c), «almacenamiento de residuos radiactivos». Las diferencias entre el impuesto sobre actividades económicas y la modalidad autonómica son claras dado que en el municipal lo gravado es la mera actividad industrial de almacenaje, estableciéndose una cuota fija que es independiente de la cantidad de residuos almacenados, aunque estos fueran cero, mientras que en el tributo autonómico se grava el riesgo y la posibilidad contaminante para el medio ambiente de los residuos, de manera que la cuota se determina «por la cantidad de residuos almacenados a la fecha de devengo del impuesto, expresada en kilogramos de uranio total que contienen si se trata de residuos de alta actividad, o en metros cúbicos de residuos almacenados si se trata de residuos de media y baja actividad» [art. 5 c) de la Ley]. Resulta evidente, pues, que en el impuesto autonómico lo gravado es el riesgo generado por el almacenamiento de residuos radiactivos ya que a mayor almacenamiento mayor riesgo y, en consecuencia, mayor será la base imponible del impuesto y así, a diferencia del impuesto municipal, aun existiendo almacén de residuos radiactivos, si éste se halla vacío no se tributará por el impuesto autonómico.

Por todo ello, concluye el Letrado de las Cortes de Castilla-La Mancha, puede entenderse también aplicable a la previsión del art. 2.1 c) de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, la doctrina establecida por el Tribunal Constitucional en la precitada Sentencia 168/2004, y en consecuencia considerar que el precepto de la ley autonómica es conforme a la Constitución y al bloque de constitucionalidad.

8. El Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha evacuó el trámite de alegaciones conferido mediante escrito registrado en este Tribunal el día 14 de marzo de 2011, interesando la desestimación de la cuestión de inconstitucionalidad planteada. Tras concretar la normativa aplicable, precisa que el órgano judicial ha realizado el juicio de relevancia de forma abstracta, mediante un mero contraste entre la ley cuestionada y los preceptos constitucionales invocados (señalando únicamente que la orden impugnada es desarrollo de la ley cuestionada, por lo que la eventual declaración de inconstitucionalidad del precepto del precepto legal concernido conllevará necesariamente la nulidad de la orden impugnada en el proceso contencioso-administrativo), razón por la cual, la cuestión debe ser inadmitida. Además, añade el Letrado citado, para realizar el juicio de relevancia resultaba imprescindible un pronunciamiento de la Sala de instancia sobre la causa de inadmisibilidad que invocó en el recurso contencioso-administrativo al amparo del art. 69 b) de la Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, en relación con el art. 45.2 d) de la misma Ley (relativa a la necesidad de justificar, por parte de la demandante, que la decisión de litigar fue adoptada por el órgano que según sus propias normas estatutarias tuviese atribuida la competencia para ello). Omitido palmariamente el citado requisito de acceso a la jurisdicción, la Sentencia finalizadora del proceso habrá de ser por fuerza de inadmisión por lo que la eventual tacha de inconstitucionalidad de la ley aplicable al caso carecería de toda relevancia.

Subsidiariamente a lo anterior, entra el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha a analizar la presunta inconstitucionalidad de la Ley por afectar a la competencia del Estado definida en los apartados 13 (bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica), 23 (legislación básica sobre protección del medio ambiente) y 25 (bases del régimen energético), todos ellos del art. 149.1 CE. La afección a la competencia medioambiental se justifica por la Sala de instancia en el carácter básico del Real Decreto 430/2004, de 12 de marzo, por el que se establecen nuevas normas sobre la limitación de emisiones a la atmósfera de determinados agentes contaminantes procedentes de grandes instalaciones de combustión, y se fijan ciertas condiciones para el control de las emisiones a la atmósfera de las refinerías de petróleo. Siendo esto así, la ley regional cuestionada no acomete ninguna invasión en la competencia estatal, toda vez que no sólo no contradice los límites derivados de la norma básica estatal, sino que, además, la Junta de Comunidades tiene asumida la competencia de desarrollo legislativo de las bases dictadas por el Estado en materia de protección del medio ambiente ex art. 32.7 de su Estatuto de Autonomía, incluyendo el dictado de normas adicionales de protección que prevé el propio art. 149.1.23 CE.

La Ley 16/2005 tiene como fin, según el Letrado de la Junta, «frenar el deterioro del entorno natural», al establecer una exacción que grava la contaminación y el riesgo que para el medio ambiente producen las actividades sujetas a la misma. De esa manera el impuesto, en su vertiente retributiva, contribuye a la consecución de los objetivos definidos por la legislación básica estatal en la materia, señaladamente por la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera. De esta manera, los efectos transfronterizos de la contaminación atmosférica a los que hace referencia la Sala proponente no justifican la prevalencia constitucional de las competencias del Estado en la materia sino, antes al contrario, que se encuentren compartidas entre todas las Administraciones territoriales implicadas.

La Ley regional cuestionada, añade el Letrado de la Junta de Comunidades, sólo grava la contaminación generada por las actividades reseñadas en el art. 2.1 a) en focos emisores de las instalaciones cuya ubicación se encuentre en el territorio de Castilla-La Mancha, por el principio básico de que es la población más cercana a dichos focos de emisión de sustancias contaminantes la que soporta el mayor coste. Esto por lo que se refiere a la contaminación atmosférica, puesto que dicho efecto transfronterizo no cabe predicarlo de la contaminación y los riesgos generados en el medio ambiente que suponen las actividades de producción termonuclear de energía eléctrica [art. 2.1 b)] y del

almacenamiento de residuos radiactivos [art. 2.1 c)], ya que dichas actividades afectan al medio ambiente en el territorio donde se encuentran ubicadas, que es donde contaminan y generan los riesgos mayores e inmediatos.

Y en cuanto a la afección a las competencias reservadas al Estado por los subapartados 13 y 25 del art. 149.1 CE, destaca el Letrado de la Junta de Comunidades que el órgano judicial sólo razona sobre la competencia de las bases del régimen energético (subapartado 25), pero no sobre la materia de planificación económica. Por tanto, centrando el debate en torno a la competencia del subapartado 25, tampoco resulta invadida por el legislador autonómico habida cuenta de que el impuesto cuestionado ni organiza, ni dirige, ni ordena, ni incide directamente en el proceso de producción termonuclear de energía eléctrica o de almacenamiento de residuos radiactivos, sino tan sólo grava la repercusión contaminante de dichas actividades (en sentido parecido se pronunció la STC 168/2004, de 6 de octubre, cuyos fundamentos sirven para desmontar el reproche de inconstitucionalidad que nos ocupa). En contra de lo argumentado por la Sala, la emisión de gases a la atmósfera no se produce únicamente como consecuencia de la producción de energía eléctrica, ni se encuentra indisolublemente unida a ella, por lo que el gravamen autonómico sobre la emisión de gases no representa una indebida afección a la competencia estatal sobre las bases del régimen energético.

Por otra parte, respecto de la presunta vulneración de lo dispuesto en los arts. 133.2 y 157.3 CE, y 6.2 y 3 LOFCA, comienza el Letrado de la Junta de Comunidades destacando que la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ostenta competencias de protección del medio ambiente y de los ecosistemas, en el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que le atribuye el art. 32.7 del Estatuto de Autonomía. Y dentro de este marco, la Ley 16/2005 establece unos tributos extrafiscales con fines medioambientales (cuya posibilidad ha sido reconocida por las SSTC 37/1987, de 26 de marzo, y 186/1993, de 7 de junio), en los que el gravamen no es la mera titularidad de propiedades o de actividades empresariales, sino la realización de actividades que contaminan o generen riesgos contaminantes, vinculándose el rendimiento obtenido a gastos de conservación y mejora del medio ambiente (art. 1.2). Siendo, pues, su finalidad extrafiscal y protectora del medio ambiente, puede afirmarse que el impuesto autonómico grava efectivamente la actividad contaminante internalizando los costes que se derivan de actividades contaminantes o generadoras de riesgos para el entorno natural, al mismo tiempo que contribuye a frenar el deterioro medioambiental, por lo que es un impuesto respetuoso con el art. 6.3 LOFCA, que no se solapa ni con el impuesto especial sobre la electricidad, ni con el impuesto sobre actividades económicas.

Comenzando por el impuesto sobre la electricidad, precisa el Letrado de la Junta de Comunidades que el órgano judicial proponente de la cuestión afirma que la actividad de emisión de gases gravada por la primera modalidad del impuesto no tiene entidad propia, sino que está vinculada a la actividad de producción de energía eléctrica en centrales térmicas. Sin embargo, señala a renglón seguido que ni la emisión de gases a la atmósfera se produce como consecuencia de la producción de energía eléctrica, ni se encuentra indisolublemente unida a ella. Es más, la propia Ley también grava afecciones al medio natural que provocan determinadas instalaciones que no son eléctricas, pues pueden ser objeto de gravamen cualquiera de las actividades potencialmente contaminantes incluidas en los grupos A o B del anexo del Real Decreto 100/2011, de 28 de enero, por el que se actualiza el catálogo de actividades potencialmente contaminadoras de la atmósfera; ello con independencia de que si su base imponible no supera los límites fijados en el primer tramo establecido para la aplicación de las cuotas y los tipos de gravamen del art. 8 a) de la Ley, les sea de aplicación el tipo de 0 euros por tonelada.

Hecha la precisión que antecede, señala a continuación el Letrado de la Junta de Comunidades que en el impuesto especial sobre electricidad el hecho imponible se define inicialmente como la fabricación e importación de este producto dentro del ámbito territorial comunitario (art. 5 de la Ley 38/1992), tratándose de un impuesto cuya vocación es la de gravar de manera específica la cantidad de energía eléctrica suministrada, razón

por la cual es imposible que la Ley 16/2005 cuestionada incurra en la doble imposición prohibida por el art. 6.3 LOFCA, tanto más cuando la Sala proponente de la cuestión si siquiera ha efectuado un análisis comparativo entre los elementos esenciales de ambos tributos para así poder concluirlo.

Por otra parte, añade, los impuestos sobre bienes inmuebles y sobre actividades económicas gravan, respectivamente, la titularidad de derechos reales o concesionales sobre bienes inmuebles rústicos, urbanos o de características especiales (art. 61 del Real Decreto Legislativo 2/2001, de 5 de marzo), y el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas (art. 78). De esta manera, en palabras de la STC 168/2004, el objeto del impuesto sobre bienes inmuebles es la propiedad inmobiliaria, medida en función del valor catastral de los bienes, mientras que en el impuesto sobre actividades económicas lo es el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto. Si la STC 289/2000 declaró inconstitucional el impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente, creado por la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 de diciembre, lo fue porque dicho tributo no gravaba las actividades contaminantes sino la mera titularidad de elementos patrimoniales. En cambio, el impuesto medioambiental de la Ley 16/2005 de las Cortes de Castilla-La Mancha grava la actividad contaminante en las tres modalidades de su art. 2.1. Por decirlo con palabras del propio Tribunal Constitucional en la propia Sentencia antes citada (FJ 5), se vincula a la aptitud de cada sujeto para incidir en el medio ambiente. Prueba de ello es que la cuantía del tributo cuestionado se modula en función de la agresión al medio ambiente, al establecerse en atención a magnitudes directamente relacionadas con el impacto medioambiental, gravando, por ello, la actividad contaminante.

A lo anterior cabe añadir, además, según el Letrado de la Junta de Comunidades, una circunstancia trascendental en el enjuiciamiento del tributo controvertido, cual es la nueva redacción del art. 6.3 LOFCA operada por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de manera que la diferencia entre materia imponible y hecho imponible reservado a los tributos locales hoy parece haber quedado superada.

9. El Fiscal General del Estado presentó su escrito de alegaciones en el Registro General de este Tribunal el día 18 de marzo de 2011 en el que, tras concretar los antecedentes en el planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, fijar el contenido de la norma cuestionada y sintetizar los fundamentos del órgano judicial, entra a analizar tanto la naturaleza del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente regulado por la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, como los pronunciamientos de este Tribunal Constitucional con relación a tributos autonómicos (concretamente los recogidos en la STC 37/1987, de 26 de marzo, con relación al impuesto andaluz sobre tierras infrautilizadas; en la STC 186/1993, de 7 de junio, respecto del impuesto extremeño sobre dehesas en deficiente aprovechamiento; en la STC 289/2000, de 30 de noviembre, con referencia al impuesto balear sobre instalaciones que afectan al medio ambiente; en la STC 168/2004, de 6 de octubre, relativo al impuesto catalán sobre protección civil; en el ATC 417/2005, de 22 de noviembre, en relación con el impuesto extremeño sobre suelo sin edificar y edificaciones ruinosas; en la STC 179/2006, de 13 de junio, respecto del impuesto extremeño sobre las instalaciones de producción y transporte de energía que incida en el medio ambiente; y en el ATC 456/2007, de 12 de diciembre, referente al impuesto andaluz sobre el depósito de residuos radiactivos).

Una vez hechas las precisiones que anteceden, pasa el Fiscal General del Estado a considerar los motivos de inconstitucionalidad planteados por el órgano judicial:

a) Con relación a la posible inconstitucionalidad de la Ley 16/2005 por afectar a las competencias estatales definidas en los arts. 149.1.23 CE (legislación básica sobre protección del medio ambiente), 149.1.25 (bases del régimen energético) y 149.1.13 (bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica), considera el Fiscal General del Estado que la cuestión debe ser rechazada al no existir contradicción

alguna entre la doctrina de la STC 168/2004 y la doctrina de las SSTC 289/2000 y 179/2006, en la medida que se trata de supuestos diferentes y que el órgano judicial no ha formulado consideración de ninguna clase acerca del problema competencial, salvo una mera alusión genérica a la posible afectación por la ley autonómica de las competencias estatales citadas, lo que debe conducir necesariamente a la desestimación de este primer motivo de inconstitucionalidad. Dicho esto, añade que, en cualquier caso, las Comunidades Autónomas, en virtud de su autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de las competencias que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las leyes y sus respectivos Estatutos, pueden establecer impuestos (arts. 157.1 CE, y 4 y 5 LOFCA) con carácter extrafiscal (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13), sobre materias sobre las que tengan competencias asumidas, como sucede con las competencias en materia de protección del medio ambiente (art. 37.2 de su Estatuto de Autonomía) y como así ha reconocido el Tribunal Constitucional (SSTC 289/2000, 168/2004 y 179/2006; y ATC 456/2007).

b) Respecto de la naturaleza extrafiscal del tributo cuestionado, para verificar la legitimidad constitucional del tributo cuestionado considera el Fiscal General del Estado que debe analizarse tanto la vinculación de la potestad tributaria autonómica a la existencia de una competencia sobre la materia, como la vinculación del impuesto a una finalidad disuasoria respecto de la actividad sobre la que recae. Pues bien, respecto de la primera cuestión, aunque la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha sólo tiene, conforme a su norma estatutaria, competencia de desarrollo legislativo y ejecución, debiendo prevalecer la competencia estatal tanto por el principio de unidad de mercado en el ámbito de producción de energía eléctrica (arts. 149.1.13 CE y 149.1.25 CE) como por los efectos transfronterizos y no limitados al ámbito autonómico de las emisiones de gases, sin embargo, la actuación de la Comunidad Autónoma se ampara en sus competencias de protección del medio ambiente (art. 37.2 del Estatuto de Autonomía) y en su autonomía financiera para establecer y exigir sus propios tributos (art. 42.1 del Estatuto de Autonomía), sin que una examen de la estructura del impuesto controvertido permita apreciar que se vulnera el límite previsto en el art. 157.2 CE, pues el impuesto se articula dentro del ámbito espacial de la potestad autonómica, al referirse objetiva y subjetivamente a las instalaciones sitas en la Comunidad Autónoma.

Respecto de la segunda cuestión (la vinculación a una finalidad disuasoria respecto de la actividad sobre la que recae), considera el Fiscal General del Estado que un análisis de la estructura del impuesto controvertido permite llegar a la conclusión de que tiene una evidente finalidad medioambiental pues no sólo se pretende frenar el deterioro del entorno natural sino que se refuerza la finalidad medioambiental afectando la totalidad del rendimiento a la financiación de los gastos de conservación y mejora del medio ambiente. En efecto, se establecen exenciones para las actividades de almacenamiento de residuos radiactivos vinculados exclusivamente a actividades médicas o científicas y para las actividades de producción de energía eléctrica incluidas en el régimen especial regulado en la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del sector eléctrico, inscritas en el correspondiente registro administrativo; se favorece a las instalaciones que dispongan de sistemas de medida y registro en continuo de las sustancias de que se trata conectados con los centros de control gestionados por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha; se gradúan los tipos de gravamen en función de la actividad contaminante; y, en fin, se establecen determinadas deducciones en función del rendimiento de los analizadores automáticos. De esta manera, aunque quizá la Ley no pueda, por sí sola, dar lugar a la producción de la misma energía eléctrica que se venía produciendo pero con menores emisiones de gases a la atmósfera por no existir mejora técnica disponible, sí puede favorecer mediante exenciones la producción de energía eléctrica en instalaciones destinadas a la generación de las denominadas energías alternativas, o favorecer a las instalaciones que dispongan de sistemas de medida y registro en continuo de las sustancias de que se trata conectados con los centros de control gestionados por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, o intervenir activamente en la conservación y mejora del medio ambiente con el rendimiento mismo del tributo.

c) Con relación a los hechos imposables establecidos en la Ley autonómica 16/2005, señala el Fiscal General del Estado que, la primera modalidad del impuesto grava las emisiones de determinados gases producidas en centrales térmicas [art. 2.1 a)], no vulnera ni el art. 6.2 LOFCA (por su eventual solapamiento con el impuesto sobre la electricidad) ni el art. 6.3 LOFCA (por incidir en la misma materia imponible que la gravada por el impuesto sobre actividades económicas, por el concepto de «producción de energía termoeléctrica»). Y no vulnera el art. 6.2 LOFCA porque los hechos imposables del tributo estatal y del autonómico son distintos: en el primero, la producción de energía eléctrica, con independencia de las emisiones que como consecuencia de esa producción se emitan; en el segundo, la emisión de gases contaminantes (de determinados gases contaminantes: sólo dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno). Y tampoco vulnera el art. 6.3 LOFCA porque la materia imponible gravada por el impuesto local y el autonómico son diferentes: en el primero, la materia imponible es una fuente de riqueza, a saber, el ejercicio de actividades potencialmente generadoras de ingresos económicos para quienes las realizan, ingresos que se miden en función del beneficio medio presunto (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 8), mientras que en el segundo lo es tanto la contaminación efectiva como la potencial, esto es, la contaminación y los riesgos que en el medio ambiente son ocasionados por la realización en el territorio de Castilla-La Mancha de cualquiera de las actividades contaminantes y, concretamente, la emisión a la atmósfera de dióxido de azufre o nitrógeno. En consecuencia, el carácter finalista del tributo autonómico se materializa en unos términos que pueden reputarse respetuosos con la prohibición de doble imposición establecida en el art. 6.3 LOFCA.

La segunda modalidad del impuesto somete a tributación la producción termonuclear de energía eléctrica [art. 2.1 b)], o lo que es lo mismo, la actividad económica consistente en crear energía eléctrica mediante una central nuclear, gravándose la producción bruta expresada en megavatios/hora, mientras que el impuesto de actividades económicas grava el mero ejercicio de la actividad de producción de eléctrica mediante una central nuclear, estableciéndose una cuota por cada kilovatio de potencia. Pues bien, la comparación de la estructura de ambos impuestos y de los elementos que los definen permite afirmar, una vez más, que el tributo autonómico tiene un carácter finalista que le impide afectar a la prohibición de doble imposición establecida en el art. 6.3 LOFCA, en primer lugar, porque el objeto no coincide con el del impuesto municipal, puesto que el tributo autonómico no somete a tributación la capacidad económica derivada del ejercicio de una actividad económica sino el ejercicio de una actividad contaminante de indudable peligrosidad para el medio ambiente, gravándose la actividad no porque pueda generar rentas para quienes las realicen sino en tanto en cuanto representa un peligro para el medio ambiente. Y, en segundo lugar, porque el tributo autonómico está vinculado a la realización de una política pública sectorial como es la protección del medio ambiente, razón por la cual se destina a sufragar los gastos de conservación y mejora del medio ambiente.

La tercera modalidad del impuesto, a saber, el almacenamiento de residuos radioactivos [art. 2.1 c)], grava la cantidad de los residuos almacenados, expresada en kilogramos de uranio que contienen si se trata de residuos de alta actividad, o en metros cúbicos de residuos almacenados si se trata de residuos de media y baja actividad. Sin embargo, el impuesto sobre actividades económicas grava el almacenamiento de residuos radioactivos a cuota única. Una vez más, el tributo autonómico no somete a tributación una simple fuente de riqueza al tener una verdadera finalidad medioambiental. No es, pues, un tributo de carácter contributivo, al primar su vertiente retributiva en la medida que su exacción depende del riesgo que encierra el depósito para el medio ambiente. Por tanto, tampoco en este supuesto se ha producido la vulneración de la prohibición de doble imposición contenida en el art. 6.3 LOFCA.

10. Con fecha de 21 de noviembre de 2012, doña María Concepción Villaescusa Sanz, Procuradora de los Tribunales, actuando en nombre de la Asociación Española de

la Industria Eléctrica, presentó un escrito en el Registro General de este Tribunal suplicando se la tuviese por personada en tiempo y forma en nombre y representación de la citada asociación.

11. Por medio de escrito con fecha de 22 de noviembre de 2012, don Pascual Sala Sánchez, Presidente del Tribunal Constitucional, comunicaba al Pleno del Tribunal su intención de abstenerse de intervenir en el presente proceso constitucional, de conformidad con el art. 219.2 LOPJ, por existir parentesco de consanguinidad con la dirección letrada de una de las partes en el proceso *a quo*.

12. Por ATC 263/2012, de 11 de diciembre, el Pleno del Tribunal acuerda estimar la causa de abstención formulada por don Pascual Sala Sánchez en la presente cuestión de inconstitucionalidad, apartándole definitivamente de conocimiento de la misma. Y por providencia con la misma fecha, el Pleno del Tribunal acuerda unir a las actuaciones el escrito presentado el día 21 de diciembre de 2012 por doña María Concepción Villaescusa Sanz, Procuradora de los Tribunales, actuando en nombre de la Asociación Española de la Industria Eléctrica, no teniéndola por personada en el presente procedimiento al haber transcurrido en exceso el plazo de quince días desde la publicación en el «BOE» (de 26 de febrero de 2011) de la admisión a trámite de la presente cuestión de inconstitucionalidad (art. 37.2 LOTC).

13. Por providencia de 12 de marzo de 2013 se señaló para deliberación y fallo de la presente Sentencia el día 13 de marzo de 2013.

II. Fundamentos jurídicos

1. La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete– plantea cuestión de inconstitucionalidad respecto de los arts. 1 a 15 de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, por posible vulneración de los arts. 133.2, 149.1.13, 23 y 25, y 157.3, todos ellos de la Constitución, y 6.2 y 3 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (en lo sucesivo, LOFCA).

Antes de entrar a analizar la cuestión de fondo planteada es necesario realizar una serie de precisiones:

a) Lo primero que debe señalarse es que el canon de constitucionalidad aplicable a las normas de las Comunidades Autónomas es «el que se contiene en sus respectivos Estatutos de Autonomía y en las leyes estatales que, dentro del marco constitucional, se hubieran dictado para delimitar las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas y, por supuesto, en las reglas y principios constitucionales aplicables a todos los poderes públicos que conforman el Estado en sentido amplio y, evidentemente, en las reglas y principios constitucionales específicamente dirigidos a las Comunidades Autónomas» [SSTC 7/2010, de 27 de abril, FJ 4; 74/2011, de 19 de mayo, FJ 3; y 196/2012, de 31 de octubre, FJ 1 c)]. Y entre esas leyes delimitadoras de las competencias entre el Estado y las Comunidades Autónomas se encuentra la LOFCA [STC 181/1988, de 13 de octubre, FJ 7], cuyo art. 6, junto con determinados preceptos constitucionales, constituye en el presente caso el canon de constitucionalidad del impuesto cuestionado [SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 2; 179/2006, de 13 de junio, FJ 2; y 196/2012, de 31 de octubre, FJ 1 c); y ATC 456/2007, de 12 de diciembre, FJ 4]. La circunstancia de que ese art. 6 LOFCA haya sido modificado por la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, no afecta al juicio de constitucionalidad que hemos de efectuar sobre los preceptos impugnados, pues se conectan con su aplicación a un concreto proceso en el que el órgano judicial proponente de la cuestión ha de resolver sobre la pretensión ejercitada a la luz de la normativa vigente y aplicable en el concreto momento en el que

se suscitó el proceso *a quo*, razón por la cual, la reforma introducida por esa Ley Orgánica 3/2009 no puede ser de aplicación a situaciones anteriores a su entrada en vigor [STC 196/2012, de 31 de octubre, FJ 1 c)].

b) El Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha cuestiona el juicio de relevancia realizado por el órgano judicial, al considerar que se ha hecho de forma abstracta, mediante un mero contraste entre la ley cuestionada y los preceptos constitucionales invocados, razón por la cual, a su juicio, la cuestión debería ser inadmitida. Para dar respuesta a este óbice de procedibilidad debemos recordar que el juicio de relevancia, entendido como el esquema argumental dirigido a probar que el fallo del proceso judicial depende de la validez de la norma cuestionada, constituye uno de los requisitos esenciales de toda cuestión de inconstitucionalidad, por cuanto a su través se garantiza el control concreto de la constitucionalidad de la ley, impidiendo que el órgano judicial convierta dicho control en abstracto, al carecer de legitimación para ello (SSTC 84/2012, de 18 de abril, FJ 2; y 146/2012, de 54 de julio, FJ 3).

Es a los Jueces y Tribunales ordinarios que plantean las cuestiones de inconstitucionalidad a los que corresponde comprobar y exteriorizar, *prima facie*, dicho juicio de relevancia, de modo que el Tribunal Constitucional no puede sustituir o rectificar el criterio de los órganos judiciales proponentes, salvo en los supuestos en que de manera notoria, sin necesidad de examinar el fondo debatido y en aplicación de principios jurídicos básicos, se advierta que la argumentación judicial en relación con el juicio de relevancia resulta falta de consistencia, ya que en tales casos sólo mediante la revisión del juicio de relevancia es posible garantizar el control concreto de constitucionalidad que corresponde a la cuestión de inconstitucionalidad en los términos en que ésta es definida por el art. 163 CE (SSTC 87/2012, de 18 de abril, FJ 2; y 146/2012, de 54 de julio, FJ 3).

Pues bien, aunque no le falta razón al Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha sobre la deficiente exteriorización del juicio de relevancia que se hace depender exclusivamente del juicio de constitucionalidad, lo cierto es que el objeto del proceso contencioso-administrativo en el seno del cual se plantea la presente cuestión de inconstitucionalidad es la Orden de 15 de marzo de 2006, de la Consejería de Economía y Hacienda, por la que se aprueban los modelos 701 y 702 de autoliquidación del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y se dictan normas para su presentación, orden que, como señala el órgano proponente, se dicta en desarrollo de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre (concretamente, al amparo de lo previsto en su art. 11.5). Esta orden es recurrida tanto por vicios de tramitación como por ser el desarrollo de una norma legal que se considera inconstitucional (por falta de competencia para dictarla y por incidir en los límites previstos en la LOFCA), por lo que no es difícil advertir la relevancia del juicio de constitucionalidad solicitado para el fallo al que se llegue en el proceso judicial *a quo*. Dicho de otra manera, existe una clara interdependencia entre pretensión procesal, proceso y resolución judicial (SSTC 174/1998, de 23 de julio, FJ 2; y 146/2012, de 5 de julio, FJ 4), resultando notorio, en consecuencia, el nexo causal entre la validez de la norma legal cuestionada y la decisión a adoptar (SSTC 96/2008, de 24 de julio, FJ 2; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 2), al existir «una relación lógica entre la eventual anulación de la disposición legal cuestionada y la satisfacción de la pretensión ejercitada en el proceso *a quo*» (SSTC 3/2012, de 13 de enero, FJ 3; y 4/2012, de 13 de enero, FJ 3). Debe rechazarse, en consecuencia, el óbice opuesto por el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha.

c) También plantea el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha que para realizar el juicio de relevancia resultaba imprescindible un pronunciamiento de la Sala de instancia sobre la causa de inadmisibilidad invocada en el recurso contencioso-administrativo al amparo del art. 69 b) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, en relación con el art. 45.2 d) de la misma Ley (relativa a la necesidad de justificar, por parte de la demandante, que la decisión de litigar fue adoptada por el órgano que según sus propias normas estatutarias tenía atribuida la competencia para ello). Sin embargo, la Sala de instancia ha omitido el cumplimiento del citado requisito, por lo que, a juicio del Letrado de la Junta de Comunidades, la Sentencia

que se dicte en el proceso judicial habrá de ser por fuerza de inadmisión, de manera que la eventual tacha de inconstitucionalidad de la ley aplicable al caso carecería de toda relevancia.

Tampoco esta causa puede prosperar. Baste decir a estos efectos que, como hemos señalado en diversas ocasiones, el control del juicio de relevancia que corresponde efectuar a este Tribunal no puede extenderse al examen del proceso mismo en que la cuestión se plantea ni al de los presupuestos procesales que le sirven de base, pues, por esa vía indirecta, se estaría resolviendo un problema de legalidad ordinaria —en este caso, la admisión o inadmisión a trámite del recurso contencioso-administrativo en cuyo seno se plantea la cuestión— para lo que este Tribunal carece de jurisdicción y de competencia [por todas STC 27/2012, de 1 de marzo, FJ 2 b)].

2. La Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos, sustituye y deroga a la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, habiendo sido declarados inconstitucionales algunos de los preceptos de esta última norma legal en la STC 196/2012, de 31 de octubre, en los términos a los que más adelante se hará referencia. Una y otra disposición legal establecen tres gravámenes, según se señala en el art. 2 de ambas normas, sobre la contaminación y los riesgos que ocasiona en el medio ambiente la realización de tres tipos de actividades: a) las actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno; b) las actividades de producción termonuclear de energía eléctrica y c) las actividades de almacenamiento de residuos radiactivos.

Imputa la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha al citado impuesto autonómico, en primer lugar, la vulneración de las competencias del Estado previstas en los apartados 13 (bases y coordinación de la planificación general de la actividad económica), 23 (legislación básica sobre protección del medio ambiente) y 25 (bases del régimen energético) del art. 149.1 CE, por considerar que no cumple con las condiciones impuestas por la jurisprudencia del Tribunal Constitucional para aceptar la legitimidad de los tributos extrafiscales, pues aun cuando el impuesto autonómico incida sobre el título competencial de la Comunidad Autónoma relativo al «medio ambiente» (art. 15 del Estatuto de Autonomía), debe prevalecer la competencia estatal que garantice la unidad de mercado en el ámbito de la producción de energía eléctrica (art. 149.1.13, 23 y 25 CE), tanto más cuando el impuesto autonómico no tiene una verdadera finalidad extrafiscal sino meramente recaudatoria.

No comparten esa opinión el Abogado del Estado, el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, ni el Fiscal General del Estado, para quienes no sólo no se aprecia que los preceptos cuestionados violen el orden constitucional de competencias, pues no existe impedimento alguno del legislador básico para gravar las actividades de producción de energía eléctrica con fines de protección medioambiental, sino que la Junta de Comunidades tiene asumida la competencia de desarrollo legislativo de las bases dictadas por el Estado en materia de protección del medio ambiente ex art. 32.7 de su Estatuto de Autonomía.

Debe precisarse, en primer lugar, que a los efectos que ahora nos ocupan no es relevante entrar a concretar si el impuesto controvertido tiene o no la finalidad protectora del medio ambiente que la norma cuestionada le atribuye, sino únicamente si la Comunidad Autónoma tiene o no competencia para establecer impuestos en materia medioambiental y energética. Y debe descartarse ya, en segundo lugar, la vulneración por la norma autonómica del art. 149.1.13 CE, porque cuando lo que está en juego es la depuración del ordenamiento jurídico, es carga del órgano judicial, no sólo la de abrir la vía para que el Tribunal pueda pronunciarse, sino también la de colaborar con la justicia

del Tribunal mediante un pormenorizado análisis de las graves cuestiones que se suscitan, y en los casos en que la carga no se atiende, existe una falta de diligencia procesalmente exigible (SSTC 233/1999, de 16 de diciembre, FJ 2; 245/2004, de 16 de diciembre, FJ 3; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 2). En el presente supuesto, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha ha incumplido la carga de argumentar su duda, poniendo a disposición de este Tribunal las eventuales razones por las que consideraba que la norma legal cuestionada invadía la competencia estatal prevista en el art. 149.1.13 CE. Debe rechazarse, en consecuencia, la vulneración del art. 149.1.13 CE por la Ley 16/2005, de 29 de diciembre.

Dicho lo que antecede conviene recordar que la Constitución reconoce a las Comunidades Autónomas «autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias» (art. 156.1 CE), competencias «que, de acuerdo con la Constitución, les atribuyan las Leyes y sus respectivos Estatutos» (art. 1.1 LOFCA). Y para garantizar esa «autonomía financiera» la Norma Fundamental les asigna una serie de recursos financieros que están constituidos, entre otros, por sus «propios impuestos, tasas y contribuciones especiales» [art. 157.1 b) CE], y les habilita para «establecer y exigir tributos de acuerdo con la Constitución y las leyes» (art. 133.2 CE). Por su parte, el art. 44 de la Ley Orgánica 9/1982, de 10 de agosto, del Estatuto de Autonomía de Castilla-La Mancha (en lo sucesivo, EACM), dispone que la hacienda de la Comunidad se constituye con «[l]os rendimientos de sus propios impuestos» (apartado 1).

Lo anterior supone que las Comunidades Autónomas, en virtud de su autonomía financiera constitucionalmente garantizada (art. 156.1 CE), son titulares de determinadas competencias financieras (STC 13/2007, de 18 de enero, FJ 7), entre las que se encuentra la potestad de establecer tributos, bien como una fuente de ingresos, esto es, como una manera de allegarles medios económicos para satisfacer sus necesidades financieras, fin fiscal; bien como instrumento al servicio de políticas sectoriales distintas de la puramente recaudatoria, fin extrafiscal (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; 197/1992, de 19 de noviembre, FJ 6; 186/1993, de 7 de junio, FJ 4; 194/2000, de 19 de julio, FJ 7; 276/2000, de 16 de noviembre, FJ 4; 179/2006, de 13 de junio, FJ 3; y 122/2012, de 5 de junio, FJ 4). Competencias financieras que no sólo deben ser ejercidas dentro del marco y límites establecidos por el Estado en el ejercicio de su potestad originaria ex arts. 133.1, 149.1.14 y 157.3 CE [SSTC 13/2007, de 18 de enero, FJ 7; 31/2010, de 28 de junio, FJ 130; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 b); 32/2012, de 15 de marzo, FJ 6; y 100/2012, de 8 de mayo, FJ 7], sino también «dentro del marco de competencias asumidas» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; 164/1995, de 13 de noviembre, FJ 4; y 179/2006, de 13 de junio, FJ 3).

Desde un punto de vista general, el art. 45 CE establece el deber de «todos» de conservar el medio ambiente (apartado 1), obligando a los poderes públicos a «defender y restaurar el medio ambiente» (apartado 2). Más concretamente, el art. 149.1 CE atribuye al Estado, como competencia exclusiva, tanto la «legislación básica sobre protección del medio ambiente, sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección» (23), como las bases del régimen energético (25). Por su parte, el art. 32 EACM atribuye a la Junta de Comunidades «[e]n el marco de la legislación básica del Estado y, en su caso, en los términos que la misma establezca» la competencia para «el desarrollo legislativo y la ejecución» de «[n]ormas adicionales de protección» del medio ambiente (apartado 7) y de «régimen energético» (apartado 8).

Cuando la Constitución precisa que el Estado tiene competencia exclusiva para la legislación básica sobre protección del medio ambiente «sin perjuicio de las facultades de las Comunidades Autónomas de establecer normas adicionales de protección», con ello no está excluyendo «la posibilidad de que las Comunidades Autónomas puedan desarrollar también, mediante normas legales o reglamentarias, la legislación estatal, cuando específicamente sus Estatutos les hayan atribuido esta competencia» (STC 149/1991, de 4 de julio, FJ 1). Por otra parte, el hecho de que la protección del medio ambiente sea una materia de titularidad estatal no significa que todas las competencias

que se ejerzan sobre esa materia hayan de corresponder también al Estado y, en particular, cuando de lo que se trata es de regular su régimen económico-financiero, en cuyo caso «resulta decisivo atender a lo que establecen las normas reguladoras de la financiación autonómica» (STC 227/1988, de 29 de noviembre, FJ 28, en relación con el dominio público hidráulico).

A lo anterior hay que añadir con relación al régimen energético –pero sin que ello impida que pueda extenderse al régimen de protección adicional de medio ambiente– que la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del sector eléctrico (norma básica), no ha establecido prohibición o limitación alguna al establecimiento de tributos autonómicos que tomen como materia imponible la protección del medio ambiente o el régimen energético. Antes al contrario, la citada norma legal prevé su eventual existencia como sucede con los arts. 17.4 y 18.5 (tanto en la redacción dada por la Ley 17/2007, de 4 de julio, como en la modificación operada por el Real Decreto-ley 20/2012, de 13 de julio), que recogen expresamente la posibilidad de establecer suplementos territoriales para el caso de las actividades o instalaciones eléctricas fueran gravadas «con tributos de carácter autonómico o local». A este respecto hay que subrayar que, como hemos señalado en la STC 168/2004, de 6 de octubre (en recurso de inconstitucionalidad sobre la Ley del Parlamento de Cataluña 4/1997, de 20 de mayo, de protección civil de Cataluña), el examen de los anteriores preceptos «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 los arts. 6.2 y 3 LOFCA, recaigan sobre las energías eléctrica y gasista» (FJ 11). Y como hemos tenido la oportunidad de señalar en la STC 148/2011, de 28 de septiembre (en recurso de inconstitucionalidad contra la Ley de Castilla-La Mancha 6/1999, de 15 de abril, de protección de la calidad del suministro eléctrico), con relación al régimen económico del sector eléctrico y, concretamente, respecto de la posibilidad de incluir un suplemento territorial en el peaje de acceso a las redes para el caso de que «las actividades eléctricas fueran gravadas con tributos de carácter autonómico o local», no se puede desconocer «la realidad de un Estado descentralizado territorialmente en el que, por imperativo de lo dispuesto en la Constitución y en los Estatutos de Autonomía, las Comunidades Autónomas han asumido competencias en esta materia», de manera que, puesto «que nos hallamos aquí en un ámbito de competencia compartida entre el Estado y las Comunidades Autónomas», ello implica «que ha de existir un margen para el desarrollo por éstas de actuaciones y políticas propias en materia de calidad del suministro eléctrico, margen propio que viene, además, expresamente reconocido en la Ley del sector eléctrico» (FJ 5).

Resulta, entonces, que de las normas que integran el bloque de la constitucionalidad se aprecia que la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha no sólo tiene la competencia material para dictar, en el marco de la legislación básica del Estado, normas de desarrollo legislativo y ejecución en materia de protección del medio ambiente y de régimen energético, sino que tiene también la competencia financiera para adoptar esas medidas en forma de tributos (fiscales o extrafiscales), dentro del marco y límites establecidos por la normativa del Estado y, concretamente, por la LOFCA. Por tanto, si la Constitución atribuye a las Comunidades Autónomas la posibilidad de establecer tributos propios [arts. 133.2 y 157.1 b) CE y 44 EACM], «desde el respeto a los principios proclamados en los arts. 6.2 y 3 LOFCA» (STC 168/2004, de 6 de octubre, FJ 11) y dentro del marco de sus competencias (arts. 156.1 CE y 1.1 LOFCA), y resulta que la Comunidad Autónoma de Castilla-La Mancha ha asumido, en virtud de su norma estatutaria, competencias en materia de protección del medio ambiente y de régimen energético (art. 32.7 y 8 EACM), el establecimiento de un impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente no puede declararse contrario al orden constitucional de competencias. Debe rechazarse, en consecuencia, esta primera duda de inconstitucionalidad planteada por el órgano judicial.

3. Una vez descartado que el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente contradiga el orden constitucional de competencias, corresponde

entrar a analizar si, como señala el órgano judicial, incide en algunas de las prohibiciones previstas en el art. 6 LOFCA. A tal fin, conviene subrayar que la Constitución, al establecer el sistema de recursos al que pueden acceder las Comunidades Autónomas cita, entre otros, «sus propios impuestos, tasas y contribuciones especiales» [art. 157.1 b) CE], debiendo regularse mediante ley orgánica el ejercicio de esas competencias financieras (art. 157.3 CE). Fruto de esta habilitación, la LOFCA, en su art. 6, en la redacción vigente al momento de aprobarse la norma cuestionada, ha condicionado el ejercicio de la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas en materia de tributos propios a dos límites ineludibles, los cuales inciden de forma importante en su capacidad para establecer un sistema de tributos propio como consecuencia de la ocupación de la riqueza gravable tanto por los tributos estatales como por los locales (SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; y 196/2012, de 31 de octubre, FJ 2). Concretamente, los tributos que establezcan las Comunidades Autónomas en el ejercicio de la competencia que, en materia tributaria, deriva del juego de los arts. 133.2 y 157.1 CE, no podrán ni «recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado» (art. 6.2 LOFCA), ni «establecer y gestionar tributos sobre las materias que la legislación de régimen local reserv[ase] a las corporaciones locales», salvo «en los supuestos» en que dicha legislación lo previese y «en los términos» que la misma estableciera (art. 6.3 LOFCA).

De acuerdo con lo antecede, hemos de recordar que «el hecho imponible es un concepto estrictamente jurídico que, en atención a determinadas circunstancias, la Ley fija en cada caso para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14; 186/1993, de 7 de junio, FJ 4; 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; y 122/2012, de 5 de junio, FJ 3). Por el contrario, la expresión «materia reservada» la hemos interpretado como sinónimo de «materia imponible u objeto del tributo» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14, 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; y 168/2004, de 5 de octubre, FJ 6), debiendo entenderse como toda fuente de riqueza, renta o cualquier otro elemento de la actividad económica que el legislador decida someter a imposición, de manera que en relación con una misma materia impositiva el legislador puede seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes (STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; y en el mismo sentido, SSTC 168/2004, de 5 de octubre, FJ 6; 179/2006, de 13 de junio, FJ 4; y 122/2012, de 5 de junio, FJ 3).

Pues bien, el límite previsto en el art. 6.2 LOFCA «no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, porque, habida cuenta de que la realidad económica en sus diferentes manifestaciones está toda ella virtualmente cubierta por tributos estatales, ello conduciría ... a negar en la práctica la posibilidad de que se creen, al menos, por el momento, nuevos impuestos autonómicos» [SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14], de manera que «la prohibición de doble imposición en él contenida atiende al presupuesto adoptado como hecho imponible y no a la realidad o materia imponible que le sirve de base» (STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; 179/1996, de 13 de junio, FJ 4; 122/2012, de 5 de junio, FJ 3; y 197/2012, de 6 de noviembre, FJ 7), prohibiendo «la duplicidad de hechos imponibles, estrictamente» [SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14; 186/1993, de 7 de junio, FJ 4.c); 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; 179/2006, de 13 de junio, FJ 4; y 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4].

Por el contrario, el límite previsto en el art. 6.3 LOFCA «reconduce la prohibición de duplicidad impositiva a la materia imponible efectivamente gravada por el tributo en cuestión, con independencia del modo en que se articule por el legislador el hecho imponible» (SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; 179/2006, de 13 de junio, FJ 4; 122/2012, de 5 de junio, FJ 3; y 197/2012, de 6 de noviembre, FJ 7), por lo que «resulta vedado cualquier solapamiento, sin habilitación legal previa, entre la fuente de riqueza gravada por un tributo local y por un nuevo tributo autonómico» (SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; 164/2004, de 6 de octubre, FJ 6; y 179/2006, de 13 de junio, FJ 4).

Ahora bien, para analizar si una Comunidad Autónoma ha sobrepasado en el ejercicio de sus competencias en materia tributaria los límites que le impone el art. 6 LOFCA y, por

tanto, para determinar si ha incurrido en una doble imposición contraria a dicho precepto orgánico, ya lo sea con relación a los hechos impositivos gravados por el Estado, ya lo sea respecto de las materias impositivas reservadas a las corporaciones locales, el examen de los tributos que se reputan coincidentes no puede ceñirse a la mera comparación de la definición legal de sus hechos impositivos, debiendo abarcar también los restantes elementos del tributo que se encuentran conectados con el hecho impositivo, tales como los supuestos de no sujeción o exención, los sujetos pasivos, la base imponible, los elementos de determinación de la deuda tributaria y, en fin, la posible concurrencia de una finalidad extrafiscal reflejada, no en el preámbulo de la norma reguladora, sino en la propia estructura del impuesto (SSTC 122/2012, de 5 de junio, FJ 4; y 210/2012, de 14 de noviembre, FJ 4).

4. Hechas las precisiones que anteceden, ya estamos en disposición de señalar que la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, según señala su exposición de motivos, establece y regula un impuesto con el que se pretende «por una parte, introducir un elemento disuasorio con el que contribuir a frenar el deterioro del medio ambiente al hacer más onerosa la práctica de actividades contaminantes, y por otra, obtener los recursos necesarios para compensar a los ciudadanos de una parte de los costes que soportan como consecuencia de dichas actividades» (párrafo segundo). Para ello configura como objeto y finalidad del tributo el gravamen de «la contaminación y los riesgos que sobre el medio ambiente ocasiona la realización de determinadas actividades, con el fin de contribuir a compensar a la sociedad el coste que soportar y a frenar el deterioro del entorno natural» (art. 1.1), afectando el rendimiento derivado del mismo «a gastos de conservación y mejora del medio ambiente en la forma que establezca la Ley de Presupuestos Generales» (art. 1.2). De esta manera, el hecho impositivo del impuesto lo constituye «la contaminación y los riesgos que en el medio ambiente» ocasiona la realización de cualquiera de las siguientes actividades: «[a]ctividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» [art. 2.1 a)]; «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica» [art. 2.1 b)]; y el «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos» [art. 2.1 c)].

Considera a este respecto la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha que la primera modalidad, a saber, la regulada en la letra a) del art. 2.1 de la Ley 16/2005 relativa al gravamen de las «[a]ctividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno», lejos de gravar las emisiones de determinados gases producidas en centrales térmicas lo que verdaderamente está sometiendo a tributación es la producción de energía eléctrica, incurriendo, bien en una duplicidad de hechos impositivos con el impuesto sobre la electricidad contraria al art. 6.2 LOFCA, bien en el gravamen de la materia impositiva del impuesto sobre actividades económicas con violación del art. 6.3 LOFCA. No comparten esta opinión el Abogado del Estado, ni el Fiscal General del Estado, ni, en fin, el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, para quienes el tributo autonómico grava la realización de actividades que contaminan mediante la emisión de gases, vinculándose el rendimiento obtenido a gastos de conservación y mejora del medio ambiente (art. 1.2 de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre), pero sin colisionar ni con impuesto sobre la electricidad, que somete a tributación la producción de energía eléctrica (art. 64 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre), ni con el impuesto sobre actividades económicas, que grava el mero ejercicio de actividades empresariales, en función de su beneficio medio presunto (art. 78.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo).

El impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en su modalidad de gravamen sobre las «[a]ctividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» [art. 2.1 a)], somete a tributación el número de toneladas de

«compuestos oxigenados del azufre o del nitrógeno» emitidos a la atmósfera [art. 5 a)], en la persona que realiza la actividad emisora (art. 4.1), a razón de un tipo por tonelada [art. 8 a)], cuyo resultado es luego minorado entre un 2 y un 7 por 100 en función del rendimiento de los analizadores automáticos (art. 9). Por su parte, el impuesto especial sobre la electricidad, regulado por la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de impuesto especiales, se califica como un impuesto especial de fabricación (art. 2.4), que tiene por hecho imponible tanto «la fabricación e importación» (art. 5.1) como la «adquisición intracomunitaria» (art. 64.Sexies) del producto objeto de dicho impuesto, a saber, «la energía eléctrica clasificada en el código NC 2716» (art. 64).

La comparación de una y otra modalidad impositiva permite afirmar que estamos en presencia de tributos con hechos imponibles diferentes, sin el que el hecho de concurrir a gravar determinadas circunstancias de una misma actividad les haga incidir en la prohibición prevista en el art. 6.2 LOFCA, pues si el primero grava la emisión a la atmósfera de gases contaminantes, ajustando la tributación al volumen de esa emisión, el segundo somete a tributación la producción, adquisición intracomunitaria o importación de energía eléctrica, y lo hace en función de la energía suministrada. De esta manera, si el presupuesto adoptado como hecho imponible en un impuesto es la «fabricación, adquisición intracomunitaria o importación» de energía eléctrica, en el otro es la «emisión» de gases a la atmósfera como consecuencia del ejercicio de determinadas actividades, aunque entre éstas se encuentren las de fabricación de energía eléctrica. Y no desdice esta conclusión el hecho de que la emisión de gases sometida a tributación se produzca principalmente como consecuencia de las actividades de producción de energía eléctrica, pues ello no implica en modo alguno una concurrencia en el hecho imponible u objeto del tributo sino, única y exclusivamente, el gravamen de una misma actividad desde perspectivas diferentes en función de los diferentes hechos o circunstancias concurrentes, o de las distintas consecuencias que de su ejercicio derivan. No hay que olvidar que «en relación con una misma materia impositiva, el legislador pueda seleccionar distintas circunstancias que den lugar a otros tantos hechos imponibles, determinantes a su vez de figuras tributarias diferentes» (SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14; 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 4; 179/2006, de 13 de junio, FJ 4; y 122/2012, de 5 de junio, FJ 3). Por tanto, sin necesidad de entrar a analizar si se trata o no de un impuesto verdaderamente extrafiscal, estimulando conductas protectoras del medio ambiente o desincentivando las nocivas del mismo, debe rechazarse que la modalidad impositiva cuestionada incurra en la prohibición prevista en el apartado 2 del art. 6 LOFCA.

Tampoco en su contraste con el impuesto sobre actividades económicas se puede apreciar solapamiento alguno, pues el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en la modalidad analizada, somete a tributación, como se ha dicho, el número de toneladas de gases (dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno) emitidos a la atmósfera. Sin embargo, el impuesto sobre actividades económicas grava el mero de ejercicio de actividades económicas [art. 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 (en adelante, LHL)], sin que exista en el anexo del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas e instrucciones del citado impuesto, gravamen alguno de la emisión de gases a la atmósfera. No obstante, imputa el órgano judicial la duplicidad prohibida al hecho de que la actividad de emisión de gases no tiene entidad propia sino que está vinculada a la actividad de producción de energía eléctrica en centrales térmicas, de modo que no existe producción de energía en centrales térmicas sin emisión de gases, ni emisión de gases sin producción de energía en centrales térmicas. Este argumento no puede prosperar pues, como ya hemos señalado, una misma actividad económica es susceptible de ser sometida a tributación por gravámenes distintos desde perspectivas diferentes (la obtención de renta, el consumo, la titularidad de un patrimonio, la circulación de bienes, la solicitud de servicios o actividades administrativas, el uso del dominio público, la afectación del medio ambiente, etc.), sin que ello suponga necesariamente una doble imposición, permitida o prohibida, por las

normas que integran el bloque de la constitucionalidad. En consecuencia, con independencia de que la actividad que tenga mayor potencialidad generadora de gases de dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno, pueda ser, en algunos supuestos, la de producción de energía eléctrica, el hecho de que el impuesto local grave la actividad de fabricación de energía eléctrica y el impuesto autonómico la emisión de gases a la atmósfera, no les hace coincidir, en modo alguno, en el gravamen de la misma «materia imponible». Antes al contrario, se aprecia con claridad que las materias que constituyen el objeto de tributo son totalmente diferentes: de un lado, el mero hecho de desarrollar una actividad económica de fabricación de energía eléctrica concretándose el gravamen en función del beneficio medio presunto de la actividad; de otro, el volumen de gases contaminantes emitidos a la atmósfera con el ejercicio de esa –u otras– actividades concretándose el gravamen función del número de toneladas emitidas. Debe rechazarse también, por tanto, que la modalidad impositiva cuestionada incurra en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA, sin necesidad, como se ha dicho antes, de entrar a analizar si se trata o no de un impuesto verdaderamente extrafiscal.

5. La segunda modalidad del impuesto castellano-manchego cuestionado, contenida en el art. 2.1 b) de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, define el hecho imponible como la «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica», gravando, en consecuencia, la actividad económica consistente en crear energía eléctrica mediante una central nuclear. El sujeto pasivo es la persona que realiza la actividad económica de producción de energía eléctrica (art. 4.1) y la base imponible se determina en función de la producción bruta de electricidad en el período impositivo, expresada en megavatios/hora [art. 5 b)], aplicándose el impuesto en proporción a la cantidad de energía eléctrica producida. Por su parte, el impuesto sobre actividades económicas grava el mero de ejercicio de actividades económicas (art. 78.1 LHL) y, concretamente, la actividad de «producción de energía electronuclear», es decir, la producción de energía eléctrica mediante una central nuclear, siendo el sujeto pasivo la persona o entidad que realice la actividad (art. 83 LHL) y estableciéndose una cuota por cada kilovatio de potencia en generadores de 0,510860 € (epígrafe 151.3 de la Sección 1 del anexo del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas e instrucciones).

La comparación de uno y otro impuesto y de los elementos que los definen lleva a la Sala a entender que pudieran afectar a una misma materia imponible, toda vez que ambos gravan la producción de energía eléctrica a través de una central nuclear, siendo el sujeto pasivo la persona que realiza la actividad y la base imponible la cantidad de energía eléctrica producida, con violación del art. 6.3 LOFCA. De la misma opinión es el Abogado del Estado para quien, aun cuando el impuesto regional pueda operar sobre una actividad generadora de riesgo medioambiental, sin embargo, grava el mero ejercicio de la actividad de producción de electricidad, funcionando como un impuesto a la producción energía eléctrica y no como un impuesto a la contaminación. No son de esta opinión, sin embargo, el Letrado de las Cortes de Castilla-La Mancha, el Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, ni el Fiscal General del Estado, quienes defienden que esta modalidad impositiva no grava la producción de energía eléctrica sino la concreta actividad contaminante calculada en función de la energía producida, teniendo una marcada finalidad medioambiental y, por tanto, extrafiscal, haciéndose depender la tributación no del valor de bien o de la renta que genera, sino de su peligrosidad para el medio ambiente.

Antes de entrar a analizar la inconstitucionalidad que el órgano judicial imputa a esta otra modalidad impositiva de la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, ha llegado el momento de precisar que en la reciente STC 196/2012, de 31 de octubre, este Tribunal ha estimado otra cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha –sede de Albacete– con relación a la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, y, concretamente, respecto de la modalidad del gravamen sobre la «[p]

roducción de energía termonuclear» [art. 2.1 b)], declarando su inconstitucionalidad y nulidad por incurrir en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA (en la redacción anterior a la modificación operada por la Ley Orgánica 3/2009). Pues bien, si la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, recogía, como se ha dicho, un gravamen sobre la actividad de «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica» [art. 2.1 b)], la posterior Ley 16/2005, de 29 de diciembre, también del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, que deroga y sustituye a aquélla (según su disposición derogatoria), tipifica nuevamente como hecho imponible del tributo autonómico la realización de la actividad de «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica» [art. 2.1 b)], cuya única diferencia se halla en el aumento del tipo de gravamen que se aplica ahora en función los «megavatios hora» producidos y no respecto de los «kilovatios hora» generados como sucedía con anterioridad.

En efecto, si la letra b) del art. 2.1 de la Ley 11/2000 concretaba como hecho imponible del impuesto la realización de la actividad de «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica» [letra b)], siendo el sujeto pasivo quien realizaba esta actividad productora de energía (art. 4.1) y determinándose la base imponible en función de «la producción bruta de electricidad en el período impositivo, expresada en kilovatios hora» [art. 5.1 b)], que se gravaba a razón de 0,0012 € por kilovatio/hora producido [art. 6 b)], la letra b) del art. 2.1 de la Ley 16/2005 fija como hecho imponible del impuesto la actividad de «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica», siendo el sujeto pasivo quien realiza esta actividad productora de energía (art. 4.1), y cuantificando la base imponible en función de «la producción bruta de electricidad en el período impositivo, expresada en megavatios hora» [art. 5.1 b)], que se grava a razón de 1,5 € por megavatio/hora producido [art. 8 b)].

Como hemos dicho en la reciente STC 196/2012, de 31 de octubre, tanto el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente como el impuesto sobre actividades económicas, gravan el mero ejercicio de una actividad económica, concretamente, la de producción de energía eléctrica a través de centrales nucleares, en la persona del titular de la actividad de producción eléctrica, de manera que la estructura de la modalidad controvertida del impuesto castellano-manchego es coincidente con la del impuesto sobre actividades económicas, sin que exista circunstancia alguna en su configuración que permita apreciar que el tributo tiene una verdadera finalidad extrafiscal o *intentio legis* de gravar la actividad contaminante y los riesgos para el medio ambiente. Y ello porque «el tributo cuestionado ni se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, ni busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, en cumplimiento del art. 45.1 CE, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve, configurándose como un tributo que somete a tributación el mero ejercicio de la actividad de producción termonuclear de energía eléctrica» (FJ 3).

Por otra parte, la coincidencia en el gravamen de la misma materia imponible o fuente de riqueza no se salva por la circunstancia de que el rendimiento obtenido con el impuesto se halle afectado en la Ley 16/2005 a políticas medioambientales, porque, en primer lugar, como ya hemos tenido la oportunidad de afirmar, «la afectación del gravamen a la finalidad que se dice perseguida no es más que uno de los varios indicios –y no precisamente el más importante– a tener en cuenta a la hora de calificar la verdadera naturaleza del tributo, esto es, de determinar si en el tributo autonómico prima el carácter contributivo o una finalidad extrafiscal» (STC 179/2006, de 13 de junio, FJ 10).

Pero es que, en segundo lugar, como señala el Abogado del Estado, la previsión legal por sí misma no garantiza que los rendimientos se afecten a «combatir o reparar el daño provocado al medio ambiente». En efecto, la Ley 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, no contenía previsión alguna en tal sentido, siendo la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, la que afecta el rendimiento del impuesto a «gastos de conservación y mejora del medio ambiente en la forma que establezca la Ley de Presupuestos Generales» (art. 1.2), de modo que es a partir de su entrada en vigor (el día 1 de enero de 2006 según su disposición final

segunda) cuando las leyes de presupuestos generales de la Comunidad Autónoma deben incluir una previsión sobre tal particular. Y así ha venido sucediendo desde entonces al señalarse: «El rendimiento previsto en el estado de ingresos de los Presupuestos Generales de Castilla-La Mancha para el ejercicio 2006, en el concepto referente al impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, se destinará a la financiación de gastos de actuación en materia de calidad ambiental, ordenación, conservación y mejora del medio natural» (art. 50.1 de la Ley 13/2005, de 29 de diciembre de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha para 2006). La anterior previsión se ha venido reproduciendo luego, en términos idénticos, en el art. 49.1 de la Ley 6/2006, de 20 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para el año 2007; en el art. 49.1 de la Ley 15/2007, de 20 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para el año 2008; en el art. 50.1 de la Ley 10/2008, de 19 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para el año 2009; en el art. 50.1 de la Ley 5/2009, de 17 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para 2010; en el art. 51.1 de la Ley 16/2010, de 22 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para el año 2011; en la disposición adicional duodécima, apartado 1, de la Ley 5/2012, de 12 de julio, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para 2012; y en el art. 51 de la Ley 10/2012, de 20 de diciembre, de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para 2013.

Pues bien, de las regulaciones legales citadas puede concluirse que las sucesivas Leyes de presupuestos generales de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha no hacen sino reproducir genéricamente el mandato de afectación previsto en el art. 1.2 de la Ley 16/2005, pero sin concretar la forma ni la manera en la que dicho rendimiento debe afectarse necesariamente a la financiación de proyectos de conservación y mejora del medio ambiente, lo que impide constatar, siquiera desde esta circunstancia, la verdadera *intentio legis* de utilizar el impuesto autonómico como un instrumento al servicio de políticas medioambientales.

En consecuencia, el examen de los preceptos que definen los elementos esenciales de esta modalidad impositiva pone de manifiesto que estamos en presencia de un tributo netamente fiscal o contributivo, que no grava directamente la actividad contaminante sino el mero ejercicio de una actividad económica consistente en la producción de energía eléctrica a través de centrales nucleares y en función de la energía producida, que ni se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, ni busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve. Esto impide entender que la actividad económica se haya sometido a tributación desde una perspectiva diferente y, por tanto, que el gravamen se haya configurado sobre una materia imponible diferente a la que es objeto del impuesto sobre actividades económicas.

6. La tercera modalidad del impuesto castellano-manchego cuestionado, contenida en el art. 2.1 c) de la Ley 16/2005, define el hecho imponible como el «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos». El sujeto pasivo es la persona que realiza la actividad económica de almacenamiento (art. 4.1) y la base imponible se determina por la «cantidad de los residuos almacenados a la fecha del devengo del impuesto expresada en kilogramos de uranio total que contiene» [art. 5 c)], aplicándose un tipo de 5 euros por cada kilogramo de residuo radiactivo de alta actividad, o 1.000 euros por cada metro cúbico de residuo radiactivo de media y baja actividad. Por su parte, el impuesto sobre actividades económicas grava, como se ha dicho, el mero de ejercicio de actividades económicas (art. 78.1 LHL) y, concretamente, la actividad de «almacenamiento de residuos radiactivos», en la persona o entidad que realiza la citada actividad de almacenamiento

(art. 83 LHL), estableciéndose una cuota fija de 31.102,38 € (epígrafe 143.3 de la Sección 1 del anexo del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas e instrucciones).

Una vez más la comparación de uno y otro impuesto y de los elementos que los definen lleva a la Sala a entender que lo que está sometiendo a tributación por el impuesto cuestionado es la realización de la actividad empresarial de «almacenamiento de residuos radiactivos», coincidiendo con la materia imponible gravada por el impuesto sobre actividades económicas, lo que le hace incurrir también en la prohibición prevista. También el Abogado del Estado considera que se produce la denunciada duplicidad impositiva, al existir una identidad material entre ambos impuestos. Por su parte, para los Letrados de las Cortes y de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha, así como para el Fiscal General del Estado, esta última modalidad impositiva no grava la mera actividad de almacenaje de residuos radiactivos, sino el riesgo contaminante para el medio ambiente de los residuos almacenados, haciéndose depender la tributación, no del valor de bien o de la renta que genera, sino de la peligrosidad del depósito para el medio ambiente.

Al igual que ha sucedido con la modalidad impositiva del art. 2.1 b) de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, la STC 196/2012, de 31 de octubre, ha declarado inconstitucional el art. 2.1 c) de la misma norma legal, a saber, el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en su modalidad del gravamen sobre el «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos» por incurrir también en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA (en la redacción anterior a la modificación operada por la Ley Orgánica 3/2009). En este sentido, si la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, recogía un gravamen sobre la actividad de «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos» [art. 2.1 c)], la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, tipifica nuevamente como hecho imponible del tributo autonómico la realización de la actividad de «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos» [art. 2.1 c)], cuya única diferencia se halla en que en esta última modalidad se ha diferenciado entre un almacenamiento de residuos radiactivos de alta actividad y un almacenamiento de residuos radiactivos de media y baja actividad, a los únicos efectos de distinguir el tipo aplicable. En efecto, si la letra c) del art. 2.1 de la Ley 11/2000 concretaba como hecho imponible del impuesto la realización de la actividad de «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos», siendo el sujeto pasivo quien realizaba esta actividad de almacenamiento (art. 4.1), y determinándose la base imponible en función de la «capacidad de los depósitos a la fecha del devengo del impuesto expresada en metros cúbicos de residuos almacenados» [art. 5.1 c)], que se sometía a un gravamen de 601,01 € por metro cúbico de residuo almacenado [art. 6 c)], la letra c) del art. 2.1 de la Ley 16/2005 fija como hecho imponible del impuesto la actividad de «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos», siendo el sujeto pasivo quien realiza esta actividad de almacenamiento (art. 4.1), y determinándose la base imponible en función de «la cantidad de los residuos almacenados ... expresada en kilogramos de uranio total que contienen si se trata de alta actividad, o en metros cúbicos de residuos almacenados si se trata de residuos de media y baja actividad» [art. 5.1 b)], que se grava a razón de 5 € por kilogramo de residuo almacenado de alta actividad y de 1.000 € por metro cúbico de residuo almacenado de media y baja actividad [art. 8 b)].

Como también hemos dicho en la reciente STC 196/2012, de 31 de octubre, tanto esta modalidad el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente como el impuesto sobre actividades económicas gravan el mero ejercicio de una actividad económica, concretamente, esta vez, la de almacenamiento de residuos radiactivos, en la persona del titular de la actividad de almacenamiento de residuos nucleares, de manera que la estructura del impuesto autonómico y la del municipal son coincidentes, sin que exista dato alguno en su configuración que permita apreciar la pretendida finalidad extrafiscal o *intentio legis* de gravar la actividad contaminante y los riesgos para el medio ambiente. En efecto, «[u]na vez más, el examen de los preceptos

que definen los elementos esenciales de esta modalidad impositiva pone de manifiesto que estamos en presencia de otro tributo netamente fiscal o contributivo, que no grava directamente la actividad contaminante sino el mero ejercicio de una actividad económica consistente en el almacenamiento de residuos radiactivos, que ni se dirige, en sentido negativo, a disuadir el incumplimiento de ninguna obligación, ni busca, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras del medio ambiente, desvinculándose así de la verdadera aptitud de cada sujeto para incidir en el medio en el que se desenvuelve» (FJ 4). Ello impide entender, de nuevo, que la actividad económica se haya sometido a tributación desde una perspectiva diferente y, por tanto, que el gravamen se haya configurado sobre una materia imponible diferente a la que es objeto del impuesto sobre actividades económicas. Coincidencia en el gravamen de la misma materia imponible o fuente de riqueza que tampoco se salva en este caso por la circunstancia de que el rendimiento obtenido con el impuesto se halle afectado en la Ley 16/2005 a políticas medioambientales, por las razones que se han expuesto en el fundamento jurídico anterior.

7. En consecuencia, según lo que antecede, debe declararse que el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente regulado por la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, en su modalidad de gravamen sobre las «[a]ctividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» [art. 2.1 a)], no es contrario al orden constitucional de competencias y, concretamente, a los arts. 133.2, 149.1.13, 23 y 25, y 157.1 b), todos ellos de la Constitución, ni incide en los límites previstos en los apartados 2 y 3 del art. 6 LOFCA.

Sin embargo, el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente regulado por la Ley 16/2005, de 29 de diciembre, en sus modalidades de «[p]roducción termonuclear de energía eléctrica» [art. 2.1 b)] y «[a]lmacenamiento de residuos radiactivos» [art. 2.1 c)], incurre en la prohibición prevista en el apartado 3 del art. 6 LOFCA (en la redacción anterior a la modificación operada por la Ley Orgánica 3/2009), por su solapamiento con la materia imponible del impuesto sobre actividades económicas, razón por la cual deben declararse inconstitucionales y nulas las letras b) y c) del apartado 1 del art. 2 (hecho imponible), los apartados 2 y 3 del art. 2 (definición de la actividad de almacenamiento de residuos radiactivos y supuesto de no sujeción con relación al almacenamiento de residuos radioactivos), la letras b) y c) del art. 5 (base imponible), las letras b) y c) del art. 8 (cuota íntegra y tipos de gravamen), el apartado 4 del art. 10 (período impositivo y devengo) sólo en cuanto se refiere a la actividad de almacenamiento de residuos radiactivos, y el apartado 2 del art. 11 (liquidación y pago del impuesto) sólo en cuanto se refiere a la actividad de almacenamiento de residuos radiactivos, todos ellos de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos.

Llegados al fin de nuestro enjuiciamiento, antes de pronunciar el fallo sólo nos resta precisar cuál es el alcance concreto que debe atribuirse a la declaración de inconstitucionalidad y nulidad que le integra. Pues bien, por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE), y al igual que hemos hecho en las SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, con relación al impuesto balear sobre instalaciones que afectan al medio ambiente (FJ 7), 179/2006, de 13 de junio, respecto del impuesto extremeño sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente (FJ 11), y 196/2012, de 31 de octubre, con referencia al impuesto castellano-manchego sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente (FJ 5), únicamente han de considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas con fundamento en esta Sentencia aquellas que, a la fecha de publicación de la misma, no hayan adquirido firmeza por haber sido impugnadas en tiempo y forma y no haber recaído todavía en ellos una resolución administrativa o judicial firme.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Estimar parcialmente la cuestión de inconstitucionalidad núm. 8952-2010 y, en consecuencia:

1.º Declarar inconstitucionales y nulos, con los efectos previstos en el fundamento jurídico 7 de esta Sentencia, los arts. 2.1 b) y c), 2.2 y 3, 5 b) y c), 8 b y c), así como la expresión «y de almacenamiento de residuos radiactivos» de los arts. 10.4 y 11.2, de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente y del tipo autonómico del impuesto sobre las ventas minoristas de determinados hidrocarburos.

2.º Desestimar la cuestión en todo lo demás.

Publíquese la Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a trece de marzo de dos mil trece.—Ramón Rodríguez Arribas.—Manuel Aragón Reyes.—Pablo Pérez Tremps.—Francisco José Hernando Santiago.—Adela Asua Batarrita.—Francisco Pérez de los Cobos Orihuel.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Fernando Valdés Dal-Ré.—Juan José González Rivas.—Firmado y rubricado.