



Roj: **STSJ PV 3738/2019 - ECLI: ES:TSJPV:2019:3738**

Id Cendoj: **48020330012019100343**

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

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **30/12/2019**

Nº de Recurso: **194/2019**

Nº de Resolución: **381/2019**

Procedimiento: **Contencioso**

Ponente: **LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO N.º 194/2019

PROCEDIMIENTO ORDINARIO

SENTENCIA NÚMERO 381/2019

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS ÁNGEL GARRIDO BENGOETXEA

MAGISTRADOS:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

En Bilbao, a treinta de diciembre de dos mil diecinueve.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 194/2019 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna la desestimación presunta de la reclamación nº 1.395/2017, expresamente resuelta por el Tribunal **Económico-Administrativo Foral de Bizkaia** en fecha de 21 de Febrero de 2.019, en que se reclamaba frente a la denegación presunta de la solicitudes de rectificación de autoliquidaciones Modelos 581 y 582 que habían sido presentadas ante la Hacienda foral vizcaína por la firma "**Tepsa Terminales Portuarias S.L.**" -TEPSA-, en relación el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, tramo autonómico, de los períodos comprendidos entre febrero de 2.016 a diciembre de 2.015, y de enero a diciembre de 2.016, con solicitud de devolución de sumas

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : DISA SUMINISTROS Y TRADING, S. L. U., representada por la procuradora D.ª MARTA MARTÍNEZ PÉREZ y dirigida por el letrado D. JULIO CESAR GARCÍA MUÑOZ.

- **DEMANDADA** : La DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA, representada por la procuradora D.ª MÓNICA DURANGO GARCÍA y dirigida por la letrada D.ª MARÍA BARRENA EZCURRA.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 15 de marzo de 2019 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D.ª MARTA MARTÍNEZ PÉREZ, actuando en nombre y representación de DISA SUMINISTROS Y TRADING, S. L. U., interpuso



recurso contencioso- administrativo, ampliado por escrito presentado el día 28 de marzo de 2019, contra la desestimación presunta de la reclamación nº 1.395/2017, expresamente resuelta por el Tribunal **Económico-Administrativo Foral de Bizkaia** en fecha de 21 de Febrero de 2.019, en que se reclamaba frente a la denegación presunta de la solicitudes de rectificación de autoliquidaciones Modelos 581 y 582 que habían sido presentadas ante la Hacienda foral vizcaína por la firma "**Tepsa Terminales Portuarias S.L**" -TEPSA-, en relación el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, tramo autonómico, de los períodos comprendidos entre febrero de 2.016 a diciembre de 2.015, y de enero a diciembre de 2.016, con solicitud de devolución de sumas respectivas de **418.24442,53** y **355.865,33** .

SEGUNDO.- En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en el mismo expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO .- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en el mismo expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimaran los pedimentos de la parte actora.

CUARTO.- Por Decreto de 30 de septiembre de 2019 se fijó como cuantía del presente recurso la de 744.107,86 euros.

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

SEXTO .- En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SÉPTIMO.- Por resolución de fecha 09 de diciembre de 2019 se señaló el pasado día 12 de diciembre de 2019 para la votación y fallo del presente recurso.

OCTAVO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- El presente proceso contencioso-administrativo se formulaba inicialmente por la entidad mercantil actora "**DISA SUMINISTROS Y TRADING, S.L**" (en adelante DISA), contra la desestimación presunta de la reclamación nº 1.395/2017, expresamente resuelta por el Tribunal **Económico-Administrativo Foral de Bizkaia** en fecha de 21 de Febrero de 2.019, en que se reclamaba frente a la denegación presunta de la solicitudes de rectificación de autoliquidaciones Modelos 581 y 582 que habían sido presentadas ante la Hacienda foral vizcaína por la firma "**Tepsa Terminales Portuarias S.L**" -TEPSA-, en relación el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, tramo autonómico, de los períodos comprendidos entre febrero de 2.016 a diciembre de 2.015, y de enero a diciembre de 2.016, con solicitud de devolución de sumas respectivas de **418.24442,53** y **355.865,33** .

El conjunto de fundamentos con que esa misma pretensión se deduce en el proceso se centra en que la autoliquidación e ingreso que dicha mercantil *Tepsa* realizó respecto del tipo autonómico del IEH en la Hacienda Foral vizcaína resultaba indebido en la medida en que dicha figura se encuentra armonizada a nivel europeo por la Directiva 2003/96/CE, de 27 de Octubre, así como por la Directiva 2008/118/CE, de 16 de Diciembre, y la controversia trae origen de la creación por Ley 2/2012, de 29 de Junio, de PGE para 2.013 de dicho tramo mediante una nueva redacción del artículo 50 Ter de la Ley 38/1992, de 28 de Diciembre, de los Impuestos Especiales, -en adelante LIIEE-, que posibilitó que existiesen diferentes tipos de gravamen en las distintas CC.AA, y que es posibilidad que ha desaparecido el 1 de enero de 2.019 al haber quedado derogado dicho precepto por la LPGE para 2.018, (6/2018, de 3 de Julio).

Considera dicha parte que esas diferencias de tipos regionales dentro de un Estado miembro resultan contrarias al ordenamiento comunitario, -con extensa transcripción y comentarios sobre comunicaciones producidas en el año 2001 con miembros de la Comisión Europea, o sobre la STJUE de 25 de octubre de 2.012 en asunto C-164/2011) y como sociedad mercantil repercutida de los diferentes tipos autonómicos en el momento de la salida de los depósitos fiscales, insta la rectificación y la devolución de los ingresos, entendiendo que resulta indiscutible su incompatibilidad con la Directiva de 1996.

Proclama seguidamente su derecho como tal entidad repercutida a obtener la devolución de los ingresos efectuados, con amplia cita asimismo de la doctrina del TJUE y, en especial, de la Sentencia de 1º de marzo de 2.018 en C-76/2017, (*Petrotel, Lukoil* y otros) con referencia específica al alcance del concepto de repercusión, y se ciñe finalmente a la cuantificación de las cuotas repercutidas y documentadas en facturas, con rechazo del criterio del TEA Foral de Bizkaia respecto a las sumas recaudadas eran transferidas a la AEAT con indicación de las CC.AA de destino de los productos petrolíferos, afirmando que ese aspecto no le atañe a la sociedad repercutida que pretende hacer valer su derecho a través de la rectificación de las autoliquidaciones, con igual rechazo acerca de la argumentación administrativa sobre la carencia de datos sobre el destinatario del



producto, lo que achaca precisamente a la inadecuación de la normativa interna por contraria a la Directiva 2003/96/CE, que habría llevado finalmente a su derogación.

La representación de la Diputación Foral demandada, -DFB-, se opuso en escrito obrante a los folios 130 a 137 de estos autos, en base a los siguientes resumidos fundamentos;

- Referencias al Impuesto sobre Hidrocarburos como tributo concertado de normativa común - artículo 33 C. Econ-, así como a la Ley 38/1992, de 28 de Diciembre de II.EE, y a la redacción dada por la Ley 2/2012, de 29 de Julio, de PGE para 2.013, con especial mención al artículo 50 Ter, y artículos 18 y 44 de su Reglamento aprobado por Real Decreto 1.165/1995, de 7 de Julio, y Orden Foral de desarrollo 183/2013, de 25 de Enero.
- Acomodación de los tipos autonómicos que estuvieron vigentes hasta 2.019 a la normativa europea, como apartado tercero en que se replican las consideraciones del TEA Foral al respecto.
- Precisión de que el T.H.B, -y en general la CAPV-, no hizo uso de la habilitación del referido artículo 50 Ter de la LIIIEE, por lo que no se ingresó cantidad alguna en dicho concepto a diferencia de las CC.AA que si lo hicieron, y que se detallan. Existía en efecto el Modelo 581 para el tipo autonómico que solo se devengaba en caso de productos destinados a las Comunidades que lo habían establecido y que exigía presentar tantos ejemplares como Comunidades destinatarias, operando la Diputación como *ventanilla única* de los sujetos con establecimiento en su ámbito territorial a fin de remitir el importe ingresado en dicho concepto a la AEAT que era quien lo trasfería a las respectivas CC.AA impositoras. Ello excluiría que la pretensión de devolución se dirija contra ella, con nuevas menciones a la argumentación del propio TEA Foral.

SEGUNDO.- La parte recurrente, suscitando una primera cuestión basada en el Derecho de la U.E, propugna que la Sala jurisdiccional, sin previa consulta ni auxilio prejudicial de los órganos judiciales de dicho ámbito comunitario, proceda a tener por contraria a las Directivas invocadas la disposición legal interna aplicable y, en función de ello, a dar por justificada la devolución de los tributos ingresados.

Así se colige de que esa contraposición se ofrezca en el proceso como evidente y palmaria, y de que no se haga pedimento siquiera condicional acerca del planteamiento de tales consultas prejudiciales. Se trataría de que, sin más clarificaciones ni cautelas, el Tribunal de lo C-A interno, desplazase en su eficacia a la ley nacional, sustituyéndola por la normativa comunitaria.

Ese esquema impugnatorio requiere, no obstante, importantes precisiones que siempre con el trasfondo de la muy divulgada Sentencia del TCE de 6 de octubre de 1982, *Cilfit* y otros, ha tratado esta misma Sala y Sección en resoluciones recientes como el Auto de 24 de abril de 2019 (ROJ: ATSJ PV 193/2019) en el R.C-A 348/2018, en los párrafos seleccionados siguientes, con nuestros propios subrayados y negritas;

"Así, entre las más recientes, la STJUE, Sección 1ª, de 30 de enero de 2019 (ROJ: STJUE 4/2019) en Recurso: C-587/17 destaca que

"de reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia resulta que la obligación, recordada en el apartado 74 de la presente sentencia, de la Cour de cassation (Tribunal de Casación) de someter, cuando se le plantea una cuestión de Derecho de la Unión, esta cuestión al Tribunal de Justicia con carácter prejudicial no incumbe a la Cour de cassation (Tribunal de Casación) **cuando esta comprueba que la cuestión suscitada no es pertinente, que la disposición de Derecho de la Unión de que se trata ya ha sido objeto de interpretación por el Tribunal de Justicia o que la correcta aplicación del Derecho de la Unión se impone con tal evidencia que no deja lugar a duda razonable alguna**, debiendo valorarse la existencia de tal eventualidad en función de las características propias del Derecho de la Unión, de las dificultades concretas que presente su interpretación y del riesgo de divergencias jurisprudenciales dentro de la Unión [véanse, en este sentido, las sentencias de 6 de octubre de 1982, *Cilfit* y otros, 283/81, EU:C:1982:335, apartado 21; de 9 de septiembre de 2015, *Ferreira da Silva e Brito* y otros, C-160/14, EU:C:2015:565, apartados 38 y 39, y de 4 de octubre de 2018, *Comisión/Francia* (Retenciones en la fuente de los rendimientos del capital mobiliario), C-416/17, EU:C:2018:811, apartado 110].

En la STJUE Sección 1ª del 15 de marzo de 2017 (ROJ: PTJUE 79/2017) en Asunto C-3/16, se lee que;

"Es preciso recordar con carácter preliminar que, conforme al artículo 267 TFUE, párrafo tercero, los órganos jurisdiccionales cuyas decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno están obligados a someter la cuestión al Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia de 6 de octubre de 1982, *Cilfit* y otros, 283/81, EU:C: 1982:335, apartado 6). (¿.)"

O la STJUE, Comunitaria sección 1 del 17 de julio de 2014 (ROJ: PTJUE 150/2014) en asunto C-58/13 (*Torresi*) al decir que;

"32. En ese sentido hay que recordar que, aun cuando haya una jurisprudencia del Tribunal de Justicia que resuelva la cuestión de Derecho discutida, los órganos jurisdiccionales nacionales conservan, en cualquier



caso, plena libertad para someter la cuestión al Tribunal de Justicia si lo consideran oportuno (véase la sentencia Cilfit, 283/81, EU:C: 1982:335, apartados 13 a 15), sin que el hecho de que las disposiciones cuya interpretación se solicita hayan sido ya interpretadas por el Tribunal de Justicia se oponga a que éste se pronuncie de nuevo (véase, en ese sentido, la sentencia Boxus y otros, C-128/09 a C-131/09, C-134/09 y C-135/09, EU:C:2011 :667, apartado 32).

Por último, la STJUE, Sección 1ª de 9 de septiembre de 2015 (ROJ: PTJUE 171/2015 -ECLI: EU: C: 201 5:564) en asunto C-72/14, señala:

"53. El artículo 267 TFUE atribuye competencia al Tribunal de Justicia para pronunciarse con carácter prejudicial tanto sobre la interpretación de los Tratados y de los actos adoptados por las instituciones, órganos u organismos de la Unión como sobre la validez de esos actos. Ese artículo dispone en su párrafo segundo que un órgano jurisdiccional nacional podrá pedir al Tribunal de Justicia que se pronuncie sobre una cuestión prejudicial **si estima necesaria una decisión al respecto para poder emitir su fallo, y en su párrafo tercero que estará obligado a hacerlo cuando sus decisiones no sean susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno** (sentencia Melki y Abdeli, C-188/10 y C-189/10 , EU: C: 2010:363, apartado 40). (...)

55. El Tribunal de Justicia ya ha declarado que un órgano jurisdiccional cuyas decisiones no son susceptibles de ulterior recurso judicial de Derecho interno, cuando se suscita ante él una cuestión de Derecho de la Unión, ha de dar cumplimiento a su obligación de someter dicha cuestión al Tribunal de Justicia, **a menos que haya comprobado que la cuestión suscitada no es pertinente, o que la disposición del Derecho de la Unión de que se trata fue ya objeto de interpretación por el Tribunal de Justicia, o que la correcta aplicación del Derecho de la Unión se impone con tal evidencia que no deja lugar a duda razonable alguna** . El Tribunal de Justicia ha declarado también que la existencia de tal supuesto debe apreciarse en función de las características propias del Derecho de la Unión, de las dificultades particulares que presenta su interpretación y del riesgo de divergencias de jurisprudencia dentro de la Unión (sentencia Cilfit y otros, 283/81, EU:C:1982:335 , apartado 21).

(¿.) 57. A este respecto, procede recordar que corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional, que conoce del litigio y que debe asumir la responsabilidad de la decisión jurisdiccional que adopte, apreciar, a la luz de las particularidades del asunto , *tanto la necesidad de una decisión prejudicial para poder dictar sentencia, como la pertinencia de las cuestiones que plantea al Tribunal de Justicia* (sentencia Eon Aset Menidjmont, C-118/11, EU:C: 2012:97, apartado 76).

58. Asimismo, debe señalarse que la jurisprudencia derivada de la sentencia CILFIT y otros (283/81, EU:C: 1982:335) **atribuye exclusivamente al órgano jurisdiccional nacional la misión de apreciar si la correcta aplicación del Derecho de la Unión es tan evidente que no deja lugar a ninguna duda razonable y, consecuentemente, la de decidir no plantear al Tribunal de Justicia una cuestión de interpretación del Derecho de la Unión** que se ha suscitado ante él (sentencia Intermodal Transports, C-495/03 , EU: C:2005:552, apartado 37 y jurisprudencia citada) y resolver bajo su propia responsabilidad (sentencia Cilfit y otros, 283/81, EU:C:1982:335, apartado 16)".

La aplicación que corresponde en este supuesto de esa constante y repetida doctrina del TJUE es la de que esta Sala no aprecia en grado consistente esa afirmada evidencia en torno a la proposición en que la firma social recurrente DISA funda su pretensión de devolución como repercutida, de tributos ingresados por una entidad tercera, y esa insuficiencia la advertimos en que, al margen de criterios e informes o iniciativas de autoridades o funcionarios de la Comisión Europea, o del propio ámbito español (Comisión de Expertos para revisión de la financiación autonómica, de julio de 2.017), que en este caso la parte actora realmente censura desde su propio punto de vista y no acoge como tal, -páginas 13 y 14 de su demanda-, se llega a invocar una sola Sentencia del Tribunal de la UE de 25 de octubre de 2.012, en que se apreció por parte de Francia el incumplimiento de obligaciones propias de la Directiva 2003/96, respecto al cual la parte actora hace una amplia consideración sobre las posiciones de las partes (Comisión vs. Francia, con apoyo del Reino de España), en torno a un proyecto de modificación de dicha Directiva que no llegó a ser realidad, pero la decisión del TJUE, -de la que la recurrente se abstrae-, dista abiertamente de constituir el "*acto claro*" para un órgano judicial de los Estados miembros que resultaría preciso para abrazar las consecuencias que se pretenden, habida cuenta que la Sentencia invocada examina primariamente otras razones de incumplimiento que no se detienen específicamente en la cuestión que ahora se trae a debate, de manera que su razón decisoria, -párrafos 44 a 48-, se centra en la no trasposición por la República Francesa de la Directiva en el plazo establecido.

En suma, más que la ausencia de toda duda razonable, lo que plasma el alegato de la firma social recurrente es la controversia misma a nivel interno y comunitario sobre el punto en el que fundamenta directamente la prosperidad de sus pretensiones procesales.



TERCERO.- Llegados a este punto, y ante la perspectiva de si, en razón de lo anterior, procedería que esta misma Sala -que en rigor, no representa la última instancia en la materia cabiendo el indicativo motivo casacional previsto por el artículo 88.1.F) de la LJCA-, debiese optar por el planteamiento de esa Cuestión de interpretación en base al artículo 267 TFUE, como facultad con la que innegablemente cuenta, se va a hacer una breve recapitulación de la doctrina que el Tribunal Supremo viene expresando en Sentencias, como la C-A S ección 3ª de 17 de diciembre de 2018 (ROJ: STS 4260/2018) en RC nº: 553/2018 , que dice así;

"El análisis de esta cuestión exige realizar una consideración previa. La cuestión prejudicial de interpretación ante el TJUE y la cuestión de inconstitucionalidad ante el TC parten de una premisa o presupuesto común: **la relevancia de la cuestión planteada para resolver el litigio**, que opera como presupuesto de viabilidad al margen de la doctrina del acto claro o de las dudas de constitucionalidad que albergue el tribunal en cuestión. De modo que no es posible plantearlas cuando la decisión que pueda adoptarse no condiciona el sentido del fallo, por entender que cualquiera que fuese la respuesta ésta no tendría influencia en la decisión del proceso. O dicho de otro modo, el planteamiento de las dudas sobre la constitucionalidad o sobre la aplicación de la normativa comunitaria en relación con la norma nacional que se invoca, debe tener efectos decisivos en el procedimiento en que la cuestión se ha planteado y en la resolución a adoptar por el Tribunal.

Es reiteradísima la jurisprudencia del Tribunal Constitucional que, por lo que respecta al planteamiento de cuestiones constitucionales, sostiene que "El llamado juicio de relevancia -consistente en que la decisión del proceso a quo dependa de la validez de la norma cuestionada (art. 35.2 LOTC)-, se erige en uno de los requisitos esenciales para impedir que la cuestión de inconstitucionalidad pueda quedar desvirtuada por un uso no acomodado a su naturaleza y finalidad, lo que sucedería si se utilizase para obtener pronunciamientos innecesarios o indiferentes para la decisión del proceso en que se suscita" (¿¿)

Y en idéntico sentido se pronuncia la jurisprudencia del TJUE respecto al planteamiento una cuestión prejudicial al amparo del art. 267 del TFUE, pues no solo se precisa que el tribunal albergue dudas sobre la validez o interpretación del derecho de la Unión sino que además que aprecie si la respuesta prejudicial es necesaria, esto es, si puede o no condicionar el resultado del litigio. Por ello, el TJUE ha rechazado que puedan plantearse cuestiones prejudiciales que no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal. Baste recordar, a tal efecto, lo afirmado por el TJUE en sus sentencia de 9 de octubre de 1997 (Asunto C-291/96. Grado et Bashir) "[...] con arreglo a una muy reiterada jurisprudencia, el Tribunal de Justicia no puede pronunciarse sobre una cuestión prejudicial cuando resulta evidente que la interpretación de una norma comunitaria, solicitada por un órgano jurisdiccional nacional, no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio, o también cuando el problema es de naturaleza hipotética y el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas (sentencias de 15 de diciembre de 1995, Bosman, C-415/93, Rec. p. I-4921, apartado 61, y de 16 de enero de 1997, USSL nº 47 di Biella, C-134/95, Rec. p. I-195, apartado 12)".

Como ha señalado el Tribunal Constitucional en numerosas resoluciones es necesario que entre la ley cuestionada y el fallo exista una correlación lógica y directa entre la eventual anulación de la norma legal cuya constitucionalidad se cuestiona y la satisfacción de las pretensiones objeto del *petitum* (STC 8/1988 y AATC 723/1986 y 946/1985 entre otras)."

De otra parte, la misma Sentencia ilustra en su F.J. Séptimo, -presupuesta la relevancia de la cuestión-, acerca de que el órgano jurisdiccional está en el deber de motivar específicamente la aplicación al caso de la doctrina del "acto claro", o "aclarado", aun cuando no se trate del Tribunal de última instancia, y siempre a salvo de dicha irrelevancia.

CUARTO.- Las coordenadas en que el caso ahora enjuiciado se inscribe, si ya hemos dicho que no se caracterizan por un juicio de certeza positiva plena sobre la vulneración de las Directivas por parte de la disposición legal de la LIIEE 38/1992, que lleve a las consecuencias que la parte actora pretende, tampoco se corresponden con la concurrencia de un supuesto de "acto claro" que debiera excluir en todo caso el planteamiento de la Cuestión del artículo 267 del TFUE.

De lo que se trata a nuestro entender, es que debe estarse a la decantación previa de puntos de controversia del propio derecho interno que afloran en el debate entre partes y que van a privar de relevancia a la validez de la ley estatal a los efectos de este concreto proceso, (aunque no acaso de otros) como seguidamente se argumenta.

Nos referimos a presupuestos propios del derecho tributario interno en relación a cuál ha de ser la Administración competente para realizar la devolución respecto de un tributo, o tramo autonómico, para cuyo establecimiento el artículo 50 Ter de la LIIEE facultaba a las CC.AA, pero que a lo largo de su vigencia no ha existido en el ámbito del Territorio Histórico vizcaino aquí concernido.



Las partes se hacen eco de lo que dispuso el artículo 33 del **Concierto económico** aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo que resulta conveniente transcribir, y cuyo texto es el que sigue;

"Artículo 33. Normativa aplicable y exacción de los impuestos.

Uno. Los Impuestos Especiales tienen el carácter de tributos concertados que se regirán por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado.

No obstante lo anterior, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán establecer los tipos de gravamen de estos impuestos dentro de los límites y en las condiciones vigentes en cada momento en territorio común.

Asimismo, las Instituciones competentes de los Territorios Históricos podrán aprobar los modelos de declaración e ingreso, que contendrán al menos los mismos datos que los de territorio común, y señalar plazos de ingreso para cada período de liquidación, que no diferirán sustancialmente de los establecidos por la Administración del Estado.

Dos. Los Impuestos Especiales de Fabricación se exigirán por las respectivas Diputaciones Forales *cuando su devengo se produzca en el País Vasco*.

Las devoluciones de los Impuestos Especiales de Fabricación serán efectuadas por la Administración *en la que hubieran sido ingresadas las cuotas cuya devolución se solicita*. No obstante, en los casos en que no sea posible determinar en qué Administración fueron ingresadas las cuotas, la devolución se efectuará por la Administración correspondiente al territorio donde se genere el derecho a la devolución. El control de los establecimientos situados en el País Vasco, así como su autorización, en cualquiera de sus regímenes, será realizado por las respectivas Diputaciones Forales, no obstante lo cual será necesaria la previa comunicación a la Administración del Estado y a la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa".

No obstante, dicha disposición se corresponde y está promulgada en exclusiva para las relaciones propias de dicho **Concierto Económico** entre el Estado y el País Vasco y se refiere a un tributo concertado de normativa común exigible en todo el territorio nacional como son los Impuestos Especiales, y en especial el de Hidrocarburos. Cobra así plena razón de ser el esquema de puntos de conexión que el artículo 33.2 consagra, en tanto que necesariamente las Diputaciones Forales de cada territorio están obligadas a exigir el IEH, desarrollando en plenitud todas las facultades de gestión, inspección y recaudación respecto del mismo, -artículo 1º.Dos del **Concierto**-, exaccionando y destinando su producto para sí mismas, y desplazando así en la aplicación tributaria a la Administración del Estado, aunque con empleo de la normativa común estatal.

De lo que se trata ahora, sin embargo, es de figuras impositivas de ámbito autonómico (en general regidas por la Ley Orgánica 8/1980, LOFCA), habilitadas legalmente como un tramo a establecer separadamente por cada C.A, y pocas dudas pueden haber de que las reglas de conexión han de buscarse en otro lugar diferente del **Concierto Económico** entre el Estado y la CAPV, comenzando por la principal del *lugar de devengo* en supuestos como el examinado, en que se grava, o puede gravar, en origen en el momento de la salida de los hidrocarburos de un depósito fiscal.

Respecto de ello, es de transcribir lo que estableció el Artículo 7.13 de la Ley 38/1992, en la redacción dada por la Ley 2/2012, de 29 de Junio, en este sentido:

"Respecto de la aplicación del tipo impositivo autonómico del Impuesto sobre Hidrocarburos al que se refiere el artículo 50 ter de esta Ley, el devengo del impuesto se producirá conforme a las siguientes reglas:

- a) Con carácter general, el devengo del impuesto para la aplicación del tipo impositivo autonómico tendrá lugar conforme a las reglas expresadas en los apartados anteriores de este artículo y en el apartado 2 de dicho artículo 50 ter.
- b) Cuando los productos se encuentren fuera de régimen suspensivo en el territorio de una Comunidad Autónoma y sean reexpedidos al territorio de otra Comunidad Autónoma **se producirá el devengo del impuesto, exclusivamente en relación con dicho tipo impositivo autonómico**, con ocasión de la salida de aquellos del establecimiento en que se encuentren **con destino al territorio de la otra Comunidad**.

Para la aplicación de lo previsto en este párrafo se tendrán en cuenta las siguientes reglas:

- 1.ª El tipo impositivo autonómico aplicable será el establecido por la Comunidad Autónoma de destino.
- 2.ª *Cuando la Comunidad Autónoma de destino no hubiera establecido tipo impositivo autonómico se entenderá que el devengo se produce con aplicación de un tipo impositivo autonómico cero*.
- 3.ª La regularización de las cuotas que se devenguen conforme a lo establecido en esta letra b) respecto de las previamente devengadas se efectuará conforme a lo previsto en el apartado 3 del artículo 50 ter.

No se producirá devengo del tipo impositivo autonómico cuando ni la Comunidad Autónoma de origen ni la Comunidad Autónoma de destino lo hubieran establecido " .

Es decir, que bajo la vigencia de ese tipo autonómico, de forma condicional (siempre para el caso de que la C.A de destino lo tuviera establecido) si se producía la salida del depósito fiscal en una Comunidad autónoma que no tuviera establecido el tipo autonómico, -como la del País Vasco-, se devengaba el impuesto tan solo en lo relativo a ese tipo de gravamen de la referida C.A a que se hiciera la reexpedición y que lo tuviese establecido, pero sin producirse el hecho imponible de ningún tributo propio, cedido a ella, gestionado, ni concertado por la Hacienda Foral con el Estado ni con las CC.AA que lo tengan establecido. En tal supuesto, las funciones de aplicación tributaria, (gestión, inspección y recaudación) le venían atribuidas a la Administración del Estado por el artículo 19 de la referida LOFCA, y es en base a ellas como se articulan las relaciones entre Administración gestora y la Comunidad Autónoma que tenga establecido el recargo o tipo adicional, sin que esas relaciones medien entre cada una de las CC.AA entre sí.

En efecto, el referido precepto de la LOFCA establece en redacción aplicable al caso;

Uno. La aplicación de los tributos y la potestad sancionadora respecto a sus propios tributos corresponderá a la Comunidad Autónoma, la cual dispondrá de plenas atribuciones para la ejecución y organización de dichas tareas, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse con la Administración Tributaria del Estado, especialmente cuando así lo exija la naturaleza del tributo.

Dos. En caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma podrá asumir, en los términos que establezca la Ley que regule la cesión de tributos, las siguientes *competencias normativas*:

(¿.) g) En el Impuesto sobre Hidrocarburos, *la regulación del tipo impositivo autonómico*.

(¿.) Asimismo, en caso de tributos cedidos, cada Comunidad Autónoma *podrá asumir por delegación del Estado* la aplicación de los tributos, la potestad sancionadora y la revisión, en su caso, de los mismos, sin perjuicio de la colaboración que pueda establecerse entre ambas Administraciones, todo ello de acuerdo con lo especificado en la Ley que fije el alcance y condiciones de la cesión.

Lo previsto en el párrafo anterior *no será de aplicación* en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, en el Impuesto sobre el Valor Añadido, ni *en los Impuestos Especiales de Fabricación*. La aplicación de los tributos, potestad sancionadora y revisión de estos impuestos tendrá lugar según lo establecido en el apartado siguiente.

Las competencias que se atribuyan a las Comunidades Autónomas en relación con los tributos cedidos pasarán a ser ejercidas por el Estado cuando resulte necesario para dar cumplimiento a la normativa sobre armonización fiscal de la Unión Europea."

Como consecuencia de lo anterior, no solo las CC.AA, en general, carecen en tal caso de las funciones propias de aplicación de los tributos, del artículo 83.1 de la LGT, que conforme al mismo, "*comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias*", sino que menos aún una Hacienda territorial (o de C.A) que no tenga establecido el referido tipo impositivo autonómico, podrá gestionar, revisar, inspeccionar ni devolver un tributo o tramo con respecto al cual ni siquiera mantiene una relación jurídico-tributaria con el obligado (para el caso, TEPSA, y, por derivación, DISA).

De este modo, las facultades que la Diputación Foral haya ejercido con respecto al tramo autonómico creado por diferentes CC.AA y gestionado por la Administración del Estado, solo se conciben como propias de la colaboración en la gestión y recaudación que otras muchas entidades, (en ocasiones, ni siquiera públicas), desempeñan por convenio o disposición normativa prestando un básico servicio de "caja", y que en esta ocasión aparecen instrumentalmente vinculados a la verdadera gestión tributaria que en base al artículo 33 del **Concierto Económico** detenta en relación con el IEH estatal y propiamente dicho, que sí existe en su ámbito y que debe ser exaccionado por ella en toda su dimensión, facultades y deberes. Todas estas consideraciones serían básicamente trasladables al supuesto de una C.A de régimen común que hubiese ingresado el tributo sin tenerlo establecido, haciéndolo por cuenta de otra que si lo tuviese, y nada de especial ofrece esta respuesta en relación con esa dicotomía de sujetos públicos intervinientes, tal y como se ha visto en relación con el artículo 7.13 de la Ley de II.EE.

En suma, debe descartarse que la Administración demandada detente la competencia pasiva de devolver el tributo ingresado por el sujeto pasivo y reclamada en el caso por la entidad repercutida, pues resulta inconsistente que deba devolver un tributo una Administración que ni lo tiene establecido ni lo gestiona y que nada puede revisar sobre él, (comenzando por las autoliquidaciones presentadas), con lo cual, como



se adelantaba, la cuestión misma que sería fundamento último de ese hipotético derecho a la devolución, - la contravención de Directivas comunitarias por parte de la disposición con rango de Ley que creó la figura autonómica-, queda plenamente desprovista de relevancia, sin prejuzgarse su resolución.

QUINTO.- Procede en consecuencia la desestimación del recurso, sin que por la particularidad de la materia sobre la que recae en sus aspectos de derecho, proceda hacer preceptiva imposición de costas a ninguna de las partes. - Artículo 139.1 LJCA-.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación, la Sala (Sección Primera), emite el siguiente;

FALLO

DESESTIMAR EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO INTERPUESTO POR LA PROCURADORA DE LOS TRIBUNALES DOÑA MARTA MARTINEZ PÉREZ EN REPRESENTACIÓN DE "DISA SUMINISTROS Y TRADING, S.L.U" CONTRA LA DESESTIMACIÓN PRESUNTA, LUEGO EXPRESA EN VIRTUD DE ACUERDO DE 21 DE FEBRERO DE 2.019, DE LA RECLAMACIÓN Nº 1395/2017, FORMULADA CONTRA LOS ACTOS DENEGATORIOS DE RECTIFICACIÓN DE AUTOLIQUIDACIONES Y DEVOLUCIÓN DE INGRESOS ARRIBA RESEÑADOS, QUE SE CONFIRMAN EN LOS TÉRMINOS Y CON EL ALCANCE QUE SE DEDUCE DE LOS FUNDAMENTOS DE LA PRESENTE, NO HACIENDO ESPECIAL IMPOSICIÓN DE COSTAS.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Supremo y/o ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** (artículo 89.1 LJCA), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE n.º 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con n.º 4697 0000 93 0194 19, un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15.ª LOPJ).

Así, por esta nuestra Sentencia, de la que se dejará testimonio completo en los autos, lo pronunciamos, mandamos, y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 30 de diciembre de 2019.