



Selección de sentencias:

Sobre la devolución del Impuesto sobre ventas Minoristas de determinados hidrocarburos.

Sala de Burgos de 9 de agosto de 2011 por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida con el nº 42/84/11 contra el acuerdo del Jefe de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de Soria que desestima la solicitud de devolución de ingresos indebidos procedentes de las autoliquidaciones presentadas por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos desde el 1º trimestre del ejercicio de 2006 hasta el 3º trimestre del ejercicio 2010, por importe de 57.615,51, habiendo comparecido como parte demandada la Administración General del Estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado en virtud de la representación que por Ley ostenta.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO - Por la parte demandante se interpuso recurso contencioso administrativo ante esta Sala el día 3 de octubre de 2011 . Admitido a trámite el recurso se dio al mismo la publicidad legal, se reclamó el expediente administrativo; recibido, se confirió traslado al recurrente para que formalizara la demanda, lo que efectuó en legal forma por medio de escrito de fecha 7 de diciembre de 2011 que en lo sustancial se da por reproducido y en el que terminaba suplicando se dicte *sentencia* por la que *"... declare la nulidad de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla y León, y consecuentemente, se declare igualmente la nulidad de la Resolución dictada por la Oficina Gestora de Impuestos Especiales, declarándose la procedencia de la rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto Especial sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos presentadas por los sujetos pasivos del impuesto y el reconocimiento del derecho a la devolución de las cuotas del Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos indebidamente repercutidas y soportadas por mi representada detalladas en el escrito de inicio del procedimiento que consta en el expediente administrativo, con los intereses de demora devengados hasta la fecha en la que se acuerde la devolución "*.

SEGUNDO - Se confirió traslado de la demanda por termino legal a la parte demandada que contestó a la demanda a medio de escrito de 6 de febrero de 2012 2011 oponiéndose al recurso solicitando la desestimación del mismo en base a los fundamentos jurídicos que aduce.

TERCERO - Una vez dictado Auto de fijación de cuantía, y no habiéndose recibido el pleito a prueba, tras la presentación de conclusiones escritas, quedaron los autos conclusos para sentencia, y no pudiéndose dictar ésta en el plazo de diez días previsto en el art. 67.1 de la Ley 29/98 , al existir recursos pendientes de señalamiento para Votación y Fallo con preferencia, y puesto que el art. 64.3 de la misma Ley, establece que tal señalamiento se ajustará al orden expresado en el apartado 1 del artículo anterior y existiendo en la Sala recursos conclusos de fecha anterior, y por tanto con preferencia para efectuar su señalamiento al de este recurso, quedaron los autos pendientes de señalamiento de día para Votación y Fallo, para cuando por orden de declaración de conclusos correspondiese, habiéndose señalado el día 31 de enero de 2013 para votación y fallo, lo que se efectuó. Se han observado las prescripciones legales en la tramitación de este recurso.



FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos de 9 de agosto de 2011 por la que se desestima la reclamación económico administrativa seguida con el nº 42/84/11 contra el acuerdo del Jefe de la Dependencia de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT de Soria que desestima la solicitud de devolución de ingresos indebidos procedentes de las autoliquidaciones presentadas por el Impuesto sobre Ventas Minoristas de determinados Hidrocarburos desde el 1º trimestre del ejercicio de 2006 hasta el 3º trimestre del ejercicio 2010, por importe de 57.615,51 #. Sostiene la recurrente que la exacción del IVMDH, establecido por la Ley 24/2001, es contraria a las previsiones del art. 3.2 de la Directiva 92/12/CE como ha puesto de manifiesto la Comisión Europea, porque el devengo del impuesto no se ajusta al del impuesto especial armonizado y el IVA, porque no cumple con el requisito de tener una finalidad específica ya que su finalidad es estrictamente presupuestaria, al pretender fortalecer la autonomía de las regiones dotándoles de medios para general ingresos fiscales. Manteniendo que el propio Gobierno admite la ilegalidad al haberse comprometido a derogar la Ley, lo que por el efecto de primacía de la Directiva lleva a tener que no aplicar la Ley 24/01 por ser contraria a la Directiva y en consecuencia a ser indebidas las cantidades cobradas con base en la misma. Frente a ello el Sr. Abogado del Estado defiende el ajuste del impuesto a las exigencias de la Directiva en cuanto cumplen con las exigencias, ya que la finalidad específica del impuesto es indudable pues resulta de su afectación total a financiar la sanidad y las actuaciones medio ambientales; existe un vínculo entre la estructura del impuesto y su objetivo, ya que, por una parte, el impuesto está concebido para proteger tanto la salud pública como el medio ambiente, y, por otro, desalienta el consumo de hidrocarburos al gravar su consumo, al considerar a dichos derivados del petróleo como perjudiciales para la sanidad pública y el medio ambiente. Mantiene que no puede sostenerse con fundamento que el art. 3-2 deba interpretarse en el sentido de que la Directiva "requiera que las normas de devengo del impuesto especial no armonizado sean las mismas que las aplicadas al impuesto armonizado". Entenderlo así equivaldría a dejar a dicho artículo 3-2 prácticamente sin contenido, ya que si esos otros impuestos especiales hubieran de regirse por las mismas normas para la determinación de base, liquidación, devengo y control, en tal caso no tendría sentido implementar otro impuesto, además de los ya armonizados.

Pero es que, además, esa interpretación restrictiva no se atiene a la letra del art. 3-2, que no impone que esos otros impuestos indirectos de finalidad específica apliquen las mismas normas impositivas en materia de base o devengo, sino que las respeten. Es por ello que el Gobierno español entiende que "esta disposición significa simplemente que un hipotético impuesto no armonizado sobre hidrocarburos no debe impedir ni dificultar el funcionamiento normal de las normas de devengo aplicadas al impuesto especial armonizado".

Y partiendo de que las recomendaciones y los dictámenes de la Comisión Europea no son jurídicamente vinculantes para los Estados miembros destinatarios de los mismos (art. 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea), siendo los dictámenes actos a través del cual las instituciones comunitarias expresan su juicio con respecto a un asunto determinado, defiende la plena vigencia y aplicabilidad de la legislación estatal en tanto no sea derogada o anulada por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, lo que no se ha dado. Sin que la Directiva Europea pueda en este caso ser aplicada directamente por esta Sala dado que no concurren los presupuestos doctrinales y jurisprudenciales para esa aplicación directa. Finalmente pone en tela de juicio que estén acreditados los importes cuya devolución interesa, alegando en todo caso prescripción de parte de las cantidades reclamadas.

SEGUNDO- Ante la alegación de inadmisibilidad parcial del recurso que formula la parte demandada, procede analizar dicha cuestión con carácter previo al resto y concluir que por la propia fundamentación no se trata tanto de inadmisibilidad como de improcedencia de la pretensión, porque lo que se defiende es que la AEAT no es competente para acordar la

FIDE

devolución de aquellas cantidades que han sido ingresadas en las Haciendas Forales que son las que junto con al AEAT tienen asumida la gestión de este impuesto. Alegación que carece del carácter de cuestión previa como causa de inadmisibilidad que le quiere dar el Sr. Abogado del Estado, pues una cosa es que la pretensión de la parte no pueda ser estimada íntegramente, por no corresponder a la AEAT la devolución de todas las cantidades en su caso, y otra, que la pretensión sea inadmisibile.

Dicho esto, hemos de partir de las previsiones legales y en este sentido la Ley 24/2001 después de establecer en su Exposición de Motivos que "se establece el nuevo impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, con la condición de impuesto estatal cedido a las Comunidades Autónomas y quedando afectada su recaudación a la cobertura de los gastos en materia de sanidad y, en su caso, de los de actuaciones medio ambientales" en su art 9.Uno dice: "Con efectos a partir del día 1 de enero de 2002, se crea un nuevo Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos, que se regirá por las siguientes disposiciones: «Uno. Naturaleza.

1. El Impuesto sobre las Ventas Minoristas de Determinados Hidrocarburos es un tributo de naturaleza indirecta que recae sobre el consumo de aquéllos, gravando en fase única, las ventas minoristas de los productos comprendidos en su ámbito objetivo, con arreglo a las disposiciones de esta Ley.

2. La cesión del impuesto a las Comunidades Autónomas se regirá por lo dispuesto en las normas reguladoras de la Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y tendrá el alcance y condiciones que para cada una de ellas establezca su respectiva Ley de cesión.

3. Los rendimientos que se deriven del presente Impuesto quedarán afectados en su totalidad a la financiación de gastos de naturaleza sanitaria orientados por criterios objetivos fijados en el ámbito nacional. No obstante lo anterior, la parte de los recursos derivados de los tipos de gravamen autonómicos podrá dedicarse a financiar actuaciones medioambientales que también deberán orientarse por idéntico tipo de criterios.

Y en el apartado 9.Ocho indica: "Ocho. Devengo.1. El impuesto se devenga en el momento de la puesta de los productos comprendidos en el ámbito objetivo a disposición de los adquirentes o, en su caso, en el de su autoconsumo y siempre que el régimen suspensivo a que se refiere el apartado 20 del artículo 4 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, haya sido ultimado.

2. En las importaciones previstas en la letra b) del apartado 1 del punto cuatro, el impuesto se devengará en el momento en que los productos comprendidos en el ámbito objetivo queden a disposición de los importadores, una vez que la importación a consumo de los mismos y el régimen suspensivo a que se refiere el apartado 20 del artículo 4 de la Ley 38/1992 hayan quedado ultimados." Estos dos preceptos son puestos en tela de juicio por la recurrente con base en el informe de la Comisión Europea de 6 de mayo de 2008 que considera que no se ajustan a las previsiones del art. 3 de la Directiva 92/12 CEE que establece:

«1.La presente Directiva es aplicable, a escala comunitaria, a los productos siguientes, definidos en sus correspondientes Directivas: los hidrocarburos; el alcohol y las bebidas; alcohólicas; las labores del tabaco.

2. Los productos a que se refiere el apartado 1 podrán estar gravados por otros impuestos indirectos de finalidad específica , a condición de que tales impuestos respeten las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto.



3. Los Estados miembros conservarán la facultad de introducir o mantener gravámenes sobre otros productos que no sean los enunciados en el apartado 1, siempre y cuando dichos gravámenes no den lugar, en el comercio entre Estados miembros, a formalidades relativas al cruce de fronteras. Con la misma limitación, los Estados miembros conservarán igualmente la facultad de imponer gravámenes a prestaciones de servicios siempre que no tengan el carácter de impuestos sobre el volumen de negocios, incluidas las relacionadas con los productos objeto de impuestos especiales.» Entiende la recurrente que como la Comisión Europea ha considerado que la Ley española no se ajusta a la Legislación Comunitaria, el efecto ha de ser o bien no aplicar la Ley española y aplicar directamente las previsiones de la Directiva o bien plantear ante el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas una Cuestión Prejudicial, a fin de que este se pronuncie sobre el ajuste a la normativa comunitaria de las previsiones de la Ley nacional.

TERCERO- Así las cosas hemos de partir de una premisa cual es que el Informe de la Comisión Europea en el que pretende ampararse la recurrente carece de cualquier efecto vinculante. Conforme al art. 288 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (versión consolidada publicada en el Diario Oficial de la Unión Europea nº. C 115 de 9/5/2008, que se corresponde con el antiguo art. 249 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea en su versión consolidada publicada en el Diario Oficial nº. C321 E de 29 de diciembre de 2006) las recomendaciones y los dictámenes no son vinculantes para los Estados miembros destinatarios de los mismos y conforme al art. 258 del referido Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (que se corresponde con el antiguo art. 226 del Tratado Constitutivo de la Comunidad Europea) y el art. III - 360 de la Constitución Europea, si la Comisión estimare que un Estado ha incumplido una de las obligaciones que le incumben en virtud de los Tratados, emitirá un dictamen motivado al respecto, después de haber ofrecido a dicho Estado la posibilidad de presentar sus observaciones. Si el Estado de que se trate no se atuviere a este dictamen en el plazo determinado por la Comisión, ésta podrá recurrir al Tribunal de Justicia de la Unión Europea. Buena prueba de la ausencia del carácter vinculante la tenemos en la Sentencia del TJCE de 29 de Septiembre de 1998, que cita el Sr. Abogado del Estado, cuando dice " 44. *En lo que atañe a la emisión de un dictamen motivado, debe señalarse que se trata de un procedimiento previo (sentencia de 27 de mayo de 1981, Essevi y Salengo, asuntos acumulados 142/80 y 143/80, Rec. p. 1413, apartado 15), que no produce ningún efecto jurídico vinculante frente al destinatario del dictamen motivado. Este último únicamente constituye una fase administrativa previa de un procedimiento que, en su caso, puede desembocar en la interposición de un recurso ante el Tribunal de Justicia (sentencia de 10 de diciembre de 1969, Comisión/ Francia, asuntos acumulados 6/69 y 11/69, Rec. p. 523, apartado 36). La finalidad de dicho procedimiento administrativo previo es permitir al Estado miembro cumplir voluntariamente las exigencias del Tratado o, en su caso, darle la oportunidad de justificar su posición (sentencias de 23 de octubre de 1997 , Comisión/ Países Bajos, C-157/94, Rec. p. I-5699, apartado 60; Comisión/Italia, C-158/94 , Rec. p. I-5789, apartado 56, y Comisión/Francia, C-159/94, Rec. p. I-5815, apartado 103).*

45. *En el caso de que este esfuerzo de solución extrajudicial no se vea coronado por el éxito, la función del dictamen motivado es definir el objeto del litigio. Por el contrario, la Comisión no tiene la facultad de determinar de manera definitiva, mediante dictámenes motivados formulados en virtud del artículo 169, los derechos y las obligaciones de un Estado miembro, o de darle garantías sobre la compatibilidad con el Derecho comunitario de un comportamiento determinado. Según el sistema de los artículos 169 a 171 del Tratado, la determinación de los derechos y de las obligaciones de los Estados miembros, así como el enjuiciamiento de su comportamiento sólo pueden resultar de una sentencia del Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia Essevi y Salengo, antes citada, apartados 15 y 16).*

46. *Por consiguiente, el dictamen motivado sólo produce efectos jurídicos en relación con la interposición del recurso de incumplimiento ante el Tribunal de Justicia (sentencia Essevi y Salengo, antes citada, apartado 18), mientras que, por lo demás, si el Estado no se atiene a ese dictamen en el plazo señalado, la Comisión está facultada, pero no obligada, a someter el*



asunto al Tribunal de Justicia (véase, en este sentido, la sentencia de 14 de febrero de 1989, Star Fruit/Comisión, 247/87, Rec. p. 291, apartado 12)".

CUARTO.- Dicho esto, no pudiendo servir de base a la estimación sin más de las pretensiones de la recurrente lo recogido en el informe de la Comisión, procede analizar ahora si es posible como pretende el recurrente aplicar directamente el contenido de la Directiva para fundar la pretensión de devolución de ingresos indebidos que solicita la recurrente.

En este sentido para que pueda proceder la aplicación directa, hay que recordar que como nos dice la Sentencia del TJCEE de 17 de julio de 2008 " 23. *Según reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, en todos los casos en que las disposiciones de una directiva, desde el punto de vista de su contenido, sean incondicionales y suficientemente precisas, los particulares están legitimados para invocarlas ante los órganos jurisdiccionales nacionales contra el Estado, ya sea cuando éste no haya adaptado el Derecho nacional a la directiva dentro de los plazos señalados, o bien cuando haya hecho una adaptación incorrecta (véanse, en particular, las sentencias de 19 de noviembre de 1991, Francovich y otros, C-6/90 y C-9/90, Rec. p. I-5357, apartado 11; de 11 de julio de 2002, Marks & Spencer, C-62/00, Rec. p. I-6325, apartado 25, y de 5 de octubre de 2004, Pfeiffer y otros, C-397/01 a C-403/01, Rec. p. I-8835, apartado 103).*"

Pues bien en el presente caso no se puede decir que la Directiva, desde el punto de vista de su contenido, sea incondicional y suficientemente precisa. Es más podemos decir frente al criterio de la Comisión, acerca de que las previsiones del art. 9 de la Ley 24/01 no son acordes a derecho comunitario que aunque es cierto que la sentencia del TJCEE ha venido a decir en sentencia de 10-3-2005, nº C-491/2003 " 16. *Con carácter preliminar, es necesario señalar que el artículo 3, apartado 2, de la Directiva 92/12 establece estrictos requisitos para los impuestos indirectos con que los Estados miembros graven productos sujetos a impuestos especiales, como las bebidas alcohólicas. Dicha disposición prevé que los impuestos indirectos, que no sean impuestos especiales, deben perseguir una "finalidad específica", es decir, un objetivo distinto del exclusivamente presupuestario (sentencias de 24 de febrero de 2000, Comisión/Francia, C-434/97, Rec. p. I- 1129, apartado 19, y de 9 de marzo de 2000, EKW y Wein & Co., C-434/97, Rec. p. I-1129, apartado 31), y respetar las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto.*"

Lo cierto es que la exigencia de "finalidad específica" supone el empleo de lo que se ha venido en llamar "conceptos jurídicos indeterminados" que han de valorarse en cada caso concreto, lo que dificulta que podamos decir que estemos a presencia del contenido incondicional y suficientemente preciso que exige la aplicación directa de una Directiva.

De hecho el propio Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha considerado que se ajusta a dicha exigencia las previsiones de la normativa francesa, que establecían la finalidad de atender a la financiación de determinadas prestaciones sanitarias, como es el caso de la sentencia de 24-2-2000, nº C-434/1997, y no olvidemos que en el fondo todo ingreso que pueda tener un ente público a la larga está destinado a satisfacer necesidades presupuestarias, pues se han de cubrir los gastos del ente.

Es cierto que en la sentencia 10-3-2005, nº C-491/2003, se declara el incumplimiento, pero también lo es que es después de analizar detalladamente una regulación de la que resulta una falta de sistemática y justificación efectiva dadas las discrepancias entre lo regulado y la justificación que se pretende dar.

Esto no se puede decir en nuestro caso, la norma desde el principio establece claramente cuál es el destino de los fondos, similar al aceptado en el caso de Francia, financiación de gastos de asistencia sanitaria, y en la medida en que supone incremento de precios, conlleva un efecto pedagógico para la disminución del consumo y con él de los efectos nocivos derivados del



empleo de los hidrocarburos. No puede sostenerse con fundamento que la finalidad de este impuesto especial sea puramente presupuestaria, ya que, como argumentó el Gobierno español en respuesta al dictamen de la Comisión, los objetivos de este impuesto van más allá:

Según las autoridades españolas, la finalidad específica del IVMDH es evitar y corregir el impacto exterior negativo asociado al consumo de hidrocarburos, que determina, de un lado, un aumento de los gastos sanitarios, por la siniestralidad asociada a la conducción, y, de otro, una afectación negativa al medio ambiente, y a la salud por las emisiones contaminantes.

En el mismo sentido, el Gobierno español puso de manifiesto que "existe un vínculo entre la estructura del impuesto y su objetivo, ya que, por una parte, el impuesto está concebido para proteger tanto la salud pública como el medio ambiente, y, por otro, desalienta el consumo de hidrocarburos al gravar su consumo, al considerar a dichos derivados del petróleo como perjudiciales para la sanidad pública y el medio ambiente". Argumentos y fundamentos totalmente razonados y razonables que no han quedado desvirtuados ni rebatidos de contrario.

QUINTO.- Si esta falta de precisión se puede mantener respecto del concepto de "finalidad específica", tampoco se puede mantener como defiende la recurrente que no respete las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA para la determinación de la base imponible, la liquidación, el devengo y el control del impuesto. Siendo como resulta de la norma una exigencia acumulativa.

En este sentido, se ha de tener en cuenta que el propio Tribunal de Justicia de la Comunitades Europeas, ha declarado como resulta de la sentencia antes citada de 24 de febrero de 2000 nº C-434/1997

20. Además de la necesidad de una finalidad específica, la habilitación conferida de esta forma a los Estados miembros exige que se respeten determinadas normas impositivas. Sin embargo, en este punto, las versiones lingüísticas difieren por un doble motivo.

21. Debe recordarse, a este respecto, que según una reiterada jurisprudencia del Tribunal de Justicia, cuando una disposición de Derecho comunitario puede ser objeto de varias interpretaciones de las cuales sólo una puede garantizar su efecto útil, debe dársele prioridad a esta interpretación (véase, en particular, la sentencia de 22 de septiembre de 1988, Land de Sarre y otros, 187/87, Rec. p. 5013, apartado 19).

22. Además, en caso de divergencia entre las distintas versiones lingüísticas de una disposición comunitaria, la norma de que se trata debe interpretarse en función de la estructura general y de la finalidad de la normativa en que se integra (véase, en particular, la sentencia de 27 de marzo de 1990, Cricket St. Thomas, C-372/88, Rec. p. I-1345, apartado 19).

23. En primer lugar, en las versiones en lenguas alemana, española, francesa, italiana y portuguesa, la utilización de la partícula «o» concede una alternativa entre el respeto de las normas impositivas comunitarias relativas a los impuestos especiales y la observancia de las referentes al IVA, mientras que en las versiones en lenguas inglesa, danesa, finesa, griega, neerlandesa y sueca, el término «y» parece exigir que se respeten ambos tipos de normas.

24. Pues bien, el IVA y los impuestos especiales presentan algunas características incompatibles. Así, el primero es proporcional al precio de los bienes que grava mientras que los segundos se calculan, con carácter principal, sobre el volumen del producto. Además, el IVA se percibe en cada fase del proceso de producción y de distribución (el impuesto abonado anteriormente con ocasión de la operación precedente es en principio deducible) mientras que los impuestos especiales se devengan cuando se despachan a consumo los productos gravados (sin que exista un mecanismo similar de deducción). Finalmente, el IVA se caracteriza por su generalidad mientras que el impuesto especial sólo recae sobre productos determinados.



En consecuencia, el artículo 3, apartado 2, de la Directiva sobre los impuestos especiales, establecería un requisito imposible de cumplir si se interpretara en el sentido de que obliga a los Estados miembros a respetar al mismo tiempo las normas impositivas aplicables en relación con estas dos categorías de impuestos.

25. En segundo lugar, en las versiones en lengua inglesa, danesa, finesa, neerlandesa, portuguesa y sueca, la Directiva sobre los impuestos especiales exige el respeto de la normativa o de las normativas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA. En cambio, en su versión en lengua alemana, tan sólo obliga a los Estados miembros a respetar los principios de tributación («Besteuerungsgrundsätze») en materia de impuestos especiales o de IVA. Por su parte, las versiones en lenguas española, francesa, griega e italiana utilizan perifrasis como «las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales o el IVA», «les règles applicables pour les besoins des accises ou de la TVA», «le regole di imposizione applicabili ai fini della accise o dell'IVA».

26. A este respecto, tanto de una interpretación sistemática del artículo 3, apartados 2 y 3, como del tercer considerando de la Directiva sobre los impuestos especiales, que contempla al mismo tiempo los supuestos previstos por el citado artículo 3, se desprende que la finalidad de dicha Directiva es evitar que los impuestos indirectos suplementarios obstaculicen indebidamente los intercambios. Este sería el caso, en particular, si los operadores económicos estuvieran sometidos a formalidades distintas de las previstas por la normativa comunitaria aplicable en relación con los impuestos especiales o el IVA, dado que las citadas formalidades pueden diferir de un Estado miembro a otro.

27. En estas circunstancias, debe considerarse que el artículo 3, apartado 2, de la Directiva sobre los impuestos especiales no exige a los Estados miembros el respeto de todas las normas relativas a los impuestos especiales o al IVA en materia de determinación de la base imponible, cálculo, devengo y control del impuesto. Es suficiente que los impuestos indirectos que persigan finalidades específicas sean conformes, en estos puntos, con el sistema general de una u otra de las citadas técnicas impositivas, tal como las regula la normativa comunitaria."

*Y no puede decirse que las previsiones que al respecto recoge la norma en cuestión vayan en contra de la técnica impositiva de los impuestos especiales, desde el momento en que supone un pago en función del consumo, que se repercute precisamente en el momento del consumidor final. La sentencia que acabamos de citar dice " 32. *Procede destacar que esta base imponible es conforme con el sistema general de las normas impositivas aplicables en relación con los impuestos especiales. Además, no resulta ajena a la Directiva sobre las estructuras. Efectivamente, ésta toma la cantidad como base imponible del impuesto especial...*".*

SEXTO.- Si por lo expuesto resulta que es difícil aceptar la aplicabilidad directa de la Directiva para fundamentar las pretensiones de la recurrente, pues no establece normas concretas, específicas y detalladas que poder aplicar, lo único que queda claro es el reconocimiento de la potestad reconocida al Estado de establecer el IVMDH.

En el presente caso, nos encontramos que el Estado Español al amparo de la Directiva ha establecido el impuesto, tenemos pues una norma nacional con rango de Ley que en principio tiene plena vigencia y vinculación para los Tribunales Españoles que no pueden dejar de aplicarla, salvo que consideren que vulnera flagrantemente la normativa comunitaria. Apreciación que en el presente caso no puede establecerse por las razones expuestas anteriormente, de ahí que necesariamente debamos concluir la desestimación del recurso, pues ni puede decirse por lo expuesto que la norma en virtud de la que los recurrentes efectuaron el ingreso es contraria a derecho comunitario, ni puede pretenderse un efecto directo de la Directiva que impida el pago del impuesto cuya devolución interesa la recurrente.

FIDE

ÚLTIMO- No se aprecian causas o motivos que justifiquen una especial imposición de costas, de conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

VISTOS los artículos citados y demás de pertinente y general aplicación la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, ha dictado el siguiente:

FALLO

Desestimar el recurso contencioso administrativo N° 501/11 interpuesto por la mercantil..... representada por el Procurador y defendida por el Letrado, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, Sala de Burgos de 9 de agosto de 2011 que se describe en el encabezamiento de la presente sentencia, declarando en consecuencia ajustada a derecho la resolución recurrida. Ello sin hacer expresa condena en las costas procesales causadas.