

Audiencia Nacional

AN (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 7ª) Sentencia de 2 junio 2014

TRIBUTOS-PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES: Cuestión de inconstitucionalidad: Orden HAP/703/2013, de 29 abril, por la que se aprueba el modelo 583, «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», y se establece la forma y procedimiento para su presentación: regulación por la Orden únicamente de la obligación tributaria formal de presentar autoliquidación del Impuesto: impugnación de la misma con base en motivos de constitucionalidad que afectan a la Ley de creación del Impuesto y que recaen sobre la obligación tributaria principal: improcedencia: planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad o de cuestión prejudicial sobre la adecuación a la normativa comunitaria, improcedente.

Jurisdicción: Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 297/2013

Ponente: Excma. Sra. Begoña Fernández Dozagarat

La AN **desestima** el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la Orden HAP/703/2013, de 29 abril, por la que se aprueba el modelo 583, «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», y se establece la forma y procedimiento para su presentación.

SENTENCIA

Madrid, a dos de junio de dos mil catorce.

Visto el recurso contencioso administrativo **número 297/2013**, que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, *Sección Séptima*, ha promovido la entidad **IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.** representada por el Procuradora D. José Luis Martín Jaureguibeitia, contra la resolución del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de fecha 29/04/2013, en materia de impuestos especiales; se ha personado la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado. Siendo ponente la señora D^a BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT, Magistrada de esta Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: Por el procurador de los Tribunales D. José Luis Martín Jaureguibeitia, en representación de la entidad **IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.**, se interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas de fecha 29/04/2013, en materia de impuestos especiales.

SEGUNDO: Por decreto de fecha 1/07/2013 se admitió el precedente recurso y se reclamó a la Administración demandada que en el plazo de veinte días remitiese el expediente administrativo y realizase los emplazamientos legales.

TERCERO: Una vez recibido el expediente, por diligencia de ordenación de fecha 8/10/2013 se concedió a la parte recurrente el plazo de veinte días para que formalizase la demanda, que efectuó el 8/11/2013, y por diligencia de ordenación de 13/11/2013 se dio traslado al Sr. Abogado del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

CUARTO: Por auto de fecha 24/01/2014 se recibió el presente recurso a prueba y una vez practicadas aquellas que se declararon pertinentes se declaró concluso el presente procedimiento.

QUINTO: En el mismo auto se fijó la cuantía del presente procedimiento en como indeterminada pero inferior a indeterminada.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO

: La entidad IBERDROLA GENERACIÓN SAU interpone recurso contencioso administrativo contra la Orden HAP/703/2013 (RCL 2013, 653) (BOE 30 abril 2013). La demanda de la entidad recurrente expone que: El 25 diciembre 2012 se publicó en el BOE la Ley 15/2012 de 27 diciembre (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391) de Medidas para la Sostenibilidad Energética. En esa ley, en el preámbulo se dice que tiene por objetivo armonizar nuestro sistema fiscal con un uso más eficiente y respetuoso con el medio ambiente y la sostenibilidad, valores que inspiran esta reforma de la fiscalidad y como tal en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética y por supuesto ambiental de la unión Europea. El 30 abril 2013 se publicó en el BOE la Orden HAP/703/2013 de 29 abril que aprueba el modelo 583 "impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y pagos fraccionados". Y se establece un procedimiento para su presentación. El objeto del recurso es la impugnación directa de la Orden en cuanto norma reglamentaria y la impugnación indirecta de la Ley 15/2012 que se encuentra viciada de inconstitucionalidad. La Orden es una disposición reglamentaria de carácter ejecutivo que desarrolla aspectos esenciales de la Ley 15/2012 y precisa del dictamen del Consejo de Estado. La omisión de ese dictamen constituye un vicio de nulidad. En cuanto a la impugnación indirecta de la Ley 15/2012 y vicios de inconstitucionalidad se estima que el impuesto sobre el valor de la producción de energía Eléctrica (IVPEE) es contrario a los principios constitucionales que rigen el poder tributario del Estado, pues carecen de finalidad extrafiscal y se solapa con otras figuras impositivas, y se infringe el principio de capacidad económica. La Ley tiene carácter contributivo y ha sido aprobado con el fin de allegar nuevos recursos económicos al Estado para que pueda hacer frente al llamado déficit de tarifa con independencia de la protección del medio ambiente. E infringe la capacidad económica pues la carga impositiva se desvincula de la carga contaminante pues se establece de forma automática un grado de afección al medio ambiente en total desconexión con la carga contaminante de las actividades gravadas. Por ello, con arreglo al art. 35 LOTC (RCL 1979, 2383) debe plantearse cuestión de inconstitucionalidad. Y el Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica resulta contrario al ordenamiento jurídico europeo por infringir la Directiva 2008/118/CEE (LCEur 2009, 27) del Consejo de 16 diciembre relativa al régimen general de los Impuestos Especiales. Que las normas creadas por la Ley 15/2012 no

solo discriminan entre fuentes de energía competidoras sino que además el marco impositivo obstaculiza el funcionamiento del mercado interior y afecta a la circulación de productos energéticos dentro de la UE, ya que directa o indirectamente tiene incidencia este impuesto en el precio de la electricidad. El Impuesto vulnera el art. 191.2 Tratado de Funcionamiento de la UE en relación con el principio de quien contamina paga y resto de principios de la política medioambiental europea, puesto que tales principios exigen una proporcionalidad que no ha existido en la Ley 15/2012 . Dice que el Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica no traslada incentivo alguno al productor para no contaminar oponiéndole el deber de pagar el tributo, siempre que produzca electricidad. Los importes recaudados no se destinan a compensar los perjuicios o impactos ambientales, sino a financiar los costes del sistema eléctrico. Y hace referencia a una posible ilegalidad de la Ley 15/2012 si se entiende que este impuesto forma parte de un régimen de ayudas de estado ilegal. Que a través de estos fondos estatales se otorga una ventaja selectiva a ciertas empresas en perjuicio de otras que compiten en el mercado con las anteriores. Alega la parte actora: **La nulidad de la Orden impugnada.** Dice la actora que la orden está viciada de nulidad por infracción de los arts. 22.3 LOCE (RCL 1980, 921) y del 24.2 LG en conexión con el art. 62 de la Ley 30/92 (RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246) . La Orden HAP/703/2013 no ha sido sometida a dictamen del Consejo de Estado. La Administración considera la Orden HAP/703/2013 una norma reglamentaria de segundo grado que no desarrolla directamente la Ley 15/2012 y no es exigible el dictamen del Consejo de Estado. Por tanto hay que determinar si la orden tiene o no el carácter de reglamento ejecutivo y precisa del informe del Consejo de Estado. El carácter ejecutivo de la Orden, dice el actor, se recoge en diferentes dictámenes, así la Dirección del Servicio Jurídico de la AEAT, la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, el Departamento de Gestión Tributaria, entre otras, que reconocen el carácter ejecutivo de la Orden. Señala que el propio preámbulo de la Orden así lo establece. Ese carácter ejecutivo resulta también de los arts. 2 y 4 de los obligados tributarios. Los arts. 6 y 7 relativos a la presentación telemática de los modelos de autoliquidación, y de las disposiciones finales 1ª, 2ª y 3ª que modifican respectivamente las Ordenes HAP/538/2003 (RCL 2003, 716) , EHA/2027/2007 (RCL 2007, 1336) y EHA/1658/2009 (RCL 2009, 1260) . Es una Orden que pormenoriza aspectos de la gestión del impuesto y desarrolla aspectos esenciales de la Ley 15/2012 . Esa ausencia de dictamen del Consejo de Estado es un vicio de nulidad. **La nulidad de la Orden por ser una disposición reglamentaria dictada en ejecución de la Ley 15/2012 viciada de inconstitucionalidad** . Dice la actora que la Ley 15/2012 carece de finalidad extrafiscal y es una norma de carácter contributivo tendente a obtener recursos que permitan reducir el déficit de tarifa. En el preámbulo de la Ley se dice que al tratar de armonizar el sistema fiscal con un uso más eficiente y respetuoso con el medio ambiente y la sostenibilidad valores que inspiran esta reforma de la fiscalidad, y como tal en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética y por supuesto ambiental de la Unión Europea. El fundamento de la Ley es la protección del medio ambiente y la ley pretende servir de estímulo para mejorar los niveles de eficiencia energética y asegurar una mejor gestión de los recursos naturales para seguir avanzando en un modelo de desarrollo sostenible. Esta ley destaca su finalidad medioambiental y grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica en el sistema eléctrico español . Y dice la demanda que ese impuesto se conecta con efectos medioambientales de las instalaciones de producción de energía eléctrica. La verdadera finalidad del tributo es favorecer el equilibrio presupuestario. Sin embargo, la verdadera finalidad es la de conseguir fondos para reducir el déficit tarifario . El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica debería tener una finalidad extrafiscal si es un tributo medioambiental. Y ese carácter debe ser cierto y no aparente. No es suficiente con la declaración medioambiental es necesario que la estructura del impuesto y la regulación de sus elementos configuradores tengan ese carácter extrafiscal. Pero en el ivpee no se deduce ninguna protección medioambiental lo único que se pretende es reducir el déficit de tarifa. Y además tampoco respeta las exigencias del derecho europeo, pues infringe el art. 191.2 del Tratado de

Funcionamiento de la UE (quien contamina paga). La Ley 15/2012 carece de finalidad extrafiscal. **Doble Imposición entre el Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica y el IAE y el Impuesto sobre la electricidad** . Este impuesto nuevo se aplica a la producción de todas las instalaciones de generación, con independencia de su régimen ordinario o especial, y con independencia de su incidencia sobre el medio ambiente. Tanto las energías renovables como las no renovables se gravan de forma uniforme. El Impuesto recae sobre los productores de energía eléctrica, productores que satisfacen el IAE y el Impuesto Especial sobre la electricidad. No se recogen causas de exención o beneficios fiscales que estimulen o potencien ese respeto al medio ambiente. Es un gravamen indiscriminado con independencia del impacto real que cada tecnología de producción pueda causar al medio ambiente. Y son obligados al pago todos los que realicen las actividades reseñadas en el art. 4. Por tanto, es un impuesto que recae directamente sobre los productores de energía eléctrica, y que por ostentar esa condición satisfacen el IAE y el Impuesto Especial sobre la Electricidad. Si el IAE recae sobre la actividad empresarial cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de ambos con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios. El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica grava la actividad de producción y transporte de energía eléctrica. Y la demanda menciona un una STC 196/2012 de 31 octubre 2012 (RTC 2012, 196) que ha declarado inconstitucional una Ley de las Cortes de Castilla La Mancha, 11/2000 que impone un tributo que incide en el medio ambiente y gravan el mismo hecho imponible el IAE y el impuesto autonómico. Por otra parte, se alega la Ley del Sector Eléctrico que en el art. 9 a) define a los productores de energía eléctrica y que es idéntico al IAE. El Impuesto sobre la Electricidad de la Ley 38/92 (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) , dice que constituye el hecho imponible la energía eléctrica clasificada en el código NC 2716, constituye el hecho imponible la fabricación, importación, y adquisición intracomunitaria de energía eléctrica de acuerdo con las definiciones del art. 64 , y este artículo 64 respecto de la fabricación se remite a la producción de energía eléctrica, excluyendo de tal concepto la obtención de energía eléctrica por medio de generadores o conjunto de generadores de potencia total no superior a 1000 kilovatios. La exclusión afecta tanto a la producción en régimen ordinario como en régimen especial (cogeneración de calor y electricidad, energías renovables, utilización como energías primarias de biocarburantes, etc...), se justifica la finalidad de gravar la producción comercial. Señala que existen tres hechos imponibles: La producción de energía eléctrica en instalaciones de producción. El transporte de energía eléctrica en instalaciones de transporte. La distribución de energía eléctrica en instalaciones de distribución. El nuevo Impuesto recae exactamente sobre lo mismo, sobre los productores de energía eléctrica. La base imponible del Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica según el art. 6 de la Ley 15/2012 lo constituye " *el importe total que corresponda percibir al contribuyente por la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, por cada instalación, en periodo impositivo*" . En esa base imponible no existe riesgo medioambiental o capacidad contaminante. Solo se miden unidades de producción. La adecuación del tributo a la finalidad medioambiental exige la modulación de la base imponible conforme al daño generado. Hay datos relevantes para ello, la técnica, la tecnología empleada, la antigüedad de la instalación etc... pero la base imponible no toma en consideración tales circunstancias ni ninguna otra que pueda inferir en el medio ambiente. Además se establece un tipo fijo del 7%, igual para todas las tecnologías de producción, lo que es contradictorio con un tributo medioambiental que debería ajustarse a la intensidad del daño medioambiental generado en cada caso. Además ello va contra el principio de igualdad pues se aplica por igual a todas las tecnologías de producción de electricidad al margen de la eficiencia tecnológica, y ello va a aumentar el coste de la energía eléctrica. Afecta directamente a la viabilidad de las empresas y se pone en peligro el objetivo de consumir el 20% de energías limpias. **Nulidad de la Orden impugnada por ser una disposición reglamentaria dictada en ejecución de la Ley 15/2012 que infringe el derecho de la UE** . La Directiva 2003/96/CE armoniza el régimen impositivo

de los impuestos energéticos. La inclusión de la electricidad dentro de los impuestos especiales Directiva 92/27/CEE hace aplicable el art. 3.2 de la Directiva citada y del art. 1.2 de la Directiva 118 del 2008. Señala el demandante que al Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica se le califica como tributo directo pero tiene naturaleza análoga a la de los impuestos especiales. El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica puede tener incidencia en el precio de la electricidad por ello al recaer sobre el consumo debe calificarse de indirecto. Este impuesto supone un nuevo coste para los productores de electricidad con ello se produce una elevación del precio de la electricidad. En cuanto a la finalidad específica del gravamen se dice que los impuestos indirectos, distintos de los impuestos especiales que consisten en recaudar fondos para cubrir las necesidades presupuestarias generales, tratan de aumentar los ingresos destinados a alcanzar finalidades específicas. Pero en este caso la finalidad de este impuesto es meramente contributiva. **El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica es incompatible con los principios dimanantes del art. 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la UE (quien contamina paga y resto de principios orientadores de la política medioambiental).** Considera el demandante que la regulación de la Ley 15/2012 vulnera el principio general de quien contamina paga cuya finalidad es la prevención y reparación de daños medioambientales. El legislador español crea un tributo medioambiental pero contrario a los principios de la Directiva 2004/35. La Ley 15/2012 no contiene referencias concretas a los daños reales o potenciales que se pretenden corregir. El legislador grava la producción de energía eléctrica supuestamente para atender los costes que generan los presuntos daños medioambientales derivados de la actividad de la producción, transporte y distribución de la energía eléctrica. Y ello es contrario a los reglamentos 714/2009 y 838/2010 y art. 32 de la Directiva 2009/72 pues traslada a los productores de energía eléctrica una carga medioambiental que no les corresponde. Los productores ya soportan peajes por el uso de redes de terceros y se les exige un pretendido coste medioambiental por el mantenimiento de estructuras de distribución y transporte que son propiedad de terceros. **El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica vulnera la Directiva 2009/72 y reglamento 714/2009 como consecuencia de la ruptura por España de la unidad de mercado eléctrico, con especial significación al funcionamiento del mercado ibérico de la electricidad.** La Directiva 2009/72 refuerza el proyecto de crear un mercado interior de la energía en Europa, y el mercado ibérico de la energía se compromete a cumplir el objetivo de la política energética comunitaria. Ese mercado ibérico es una bolsa de electricidad a la que acuden los mercados de Portugal y España para realizar sus ofertas de compra y venta de energía. Se garantiza la igualdad de trato pero con la creación de este impuesto, se rompe esa igualdad de trato y se perjudica a los productores de energía eléctrica de España frente a los de Portugal. **El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica forma parte de un régimen de ayudas al Estado ilegal.** Se dice que es contrario al art. 107 del Tratado de Funcionamiento de la UE. Este impuesto es un recurso estatal cuya finalidad es la financiación del régimen de tarifa y conforme a la DA5ª de la Ley 17/2012 de Presupuestos Generales del Estado para 2013, a la financiación de los costes correspondientes a otros productores de energías renovables, determina estos fondos como estatales, y por ello es un régimen de ayudas no notificado, de ahí la ilegalidad de la Ley. El gravamen no tiene una finalidad medioambiental es un instrumento de financiación del déficit tarifario.

Y suplica que se tenga por formalizada la demanda interpuesta, y previos los trámites preceptivos, se dicte sentencia con revocación de la resolución impugnada por ser contraria a derecho y:

- a) Declarar el carácter contrario a derecho y la nulidad de la Orden HAP/703/2013 por haber sido dictada prescindiendo del dictamen preceptivo del Consejo de Estado.
- b) Declarar el carácter de contrario a derecho y la nulidad de la Orden por ser una disposición reglamentaria dictada en ejecución de una Ley 15/2012 viciada de inconstitucionalidad.
- c) Declarar el carácter de contrario a derecho y la nulidad de la Orden y de la Ley 15/2012 por haber

sido dictadas con infracción de las normas de derecho de la UE.

Solicita, igualmente:

1) Que el fallo del presente recurso contencioso administrativo depende de la constitucionalidad o no del Impuesto estatal creado por Ley 15/2012, por lo que con arreglo al art. 35 LOTC se solicita se acuerde plantear cuestión de inconstitucionalidad.

2) Que al amparo del art. 267 del Tratado de Funcionamiento de la UE se solicita que se considere la existencia de dudas respecto de la interpretación de los preceptos del ordenamiento europeo invocados por la actora, y se eleve cuestión prejudicial ante el TJUE en que se plantee:

" Considerando la existencia de indicios de que el Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica puede tener incidencia en el precio de la electricidad, en la medida en que parte de la carga tributaria sea incorporada a las ofertas que se realizan en el mercado eléctrico por los productores y tecnologías que acuden a dicho mercado El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica debe ser considerado como un gravamen indirecto, en el sentido que deba darse a dicho concepto a los efectos del artículo 1.2 de la directiva 2008/118 CE en relación con la Directiva 2003/96/CE (LCEur 2003, 3588) ?

En caso de respuesta positiva a dicha cuestión ¿es compatible dicho tributo con las exigencias del citado precepto, en lo que se refiere a la observancia de las reglas de devengo, determinación de la base imponible y cuota de gravamen y sistemas de control en materia de Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuestos Especiales?

¿Es compatible con el principio "quien contamina paga" y con lo dispuesto en el artículo 191.2 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea , tal y como el mismo ha sido interpretado por la Directiva 2004/35/CE (LCEur 2004, 1844) , el que se pretenda imponer a los productores de energía eléctrica un tributo justificado en la existencia de unos daños ambientales que no resultan probados y que nunca serían causados por dichos productores, sino que teóricamente dimanarían de las actividades de terceros -redes de distribución- cuando, además, dicho tributo puede ser contrario a los principios inspiradores de la política europea en materia de fiscalidad ambiental?

La imposición de un tributo como el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, cuya principal justificación utilizada por el legislador en el preámbulo de la Ley 15/2012 es la de contribuir a la financiación de los costes e inversiones necesarios para el funcionamiento de las redes de distribución de energía eléctrica, ¿es contraria a lo dispuesto en el artículo 32 de la Directiva 2009/72/CE en relación con el artículo 14 del Reglamento 714/2009 (LCEur 2009, 1198) sobre las condiciones de acceso a las redes para los intercambios transfronterizos de electricidad, así como con el apartado 3 de la parte B) del Anexo al Reglamento UE 838/2010 (LCEur 2010, 1202) , por suponer una doble carga a los productores de energía para (teóricamente) cubrir la financiación de unas mismas redes de distribución?

Considerando que, a partir de la firma del Acuerdo de Santiago de Compostela, los mercados eléctricos de España y Portugal forman parte de un mercado eléctrico regional único e integrado (Mercado Ibérico de la Electricidad) cuyo funcionamiento se rige por las mismas reglas que las de un mercado nacional, la introducción unilateral por parte de las autoridades españolas de un impuesto como el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica, que no ha sido previamente consensuado con las autoridades portuguesas, y que es potencialmente susceptible de incidir tanto sobre los productores de energía en España (creando cargas asimétricas que recaen sobre dichos productores) como, parcialmente, sobre el precio de la energía eléctrica ¿constituye una vulneración de lo dispuesto en el artículo 6 de la Directiva 2009/72/CE , así como del artículo 12 del Reglamento 714/2009 del Parlamento y del Consejo, de 13 de julio de 2009 , por constituir el tributo un obstáculo al funcionamiento eficiente de un mercado regional?

Dado que funciona bajo reglas análogas a las de un mercado nacional ¿resulta de aplicación al mercado Ibérico de la Electricidad la exigencia de una tasa uniforme en materia de tributos sobre la electricidad conforme a la Directiva 2003/96/CE en los términos confirmados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su Sentencia de 25 de octubre de 2012, dictada en el asunto C-164/11 (Comisión/Francia)?

En el caso de respuesta afirmativa a la cuestión anterior, ¿constituye el Impuesto sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica una carga tributaria heterogénea contraria a la exigencia de gravamen uniforme en el seno de un mercado integrado (y que no se encuentra cubierta por ninguna de las excepciones en los supuestos previstos en los artículos 5 , 14 , 15 y 17 o 19 de la Directiva 2003/96/CE)?

SEGUNDO

: El Abogado del Estado en su escrito de contestación a la demanda se opuso a la estimación de la misma, y alegó:

1) Inadmisibilidad del recurso al amparo del art. 69 c) LRJCA (RCL 1998, 1741) por desviación procesal. Señala el Abogado del Estado que realmente se está recurriendo la Ley 15/2012 (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391) pues en la demanda no se esgrime ningún argumento contra la disconformidad a derecho de la Orden, pues la demanda aborda razones de inconstitucionalidad de la Ley.

2) Inadmisibilidad del art. 69.a) en relación con el art. 51.1.a) LRJCA por la incompetencia de jurisdicción porque corresponde al TC pronunciarse sobre la inconstitucionalidad de las Leyes. En este caso no existe un debate propio de la Orden, es un medio para atacar la Ley y la mero solicitud de planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad no puede servir de base para prorrogar la jurisdicción.

3) Inadmisibilidad del art. 69 b) en relación con el art. 51.1.b) LRJCA la parte actora carece de legitimación para interponer un recurso de inconstitucionalidad y se sirve de la impugnación de la Orden para ello.

Y suplica que se tenga por formalizado escrito de contestación a la demanda, y previos los trámites preceptivos, se dicte sentencia de inadmisión, y subsidiariamente desestimatoria de todas las pretensiones del actor.

TERCERO

: El Abogado del estado en su escrito de contestación efectúa una serie de alegaciones previas que este tribunal resolvió en otros recursos mediante auto de 12 noviembre 2013 (JUR 2013, 351681) en el recurso nº 286/2013 . Al citado auto hacemos expresa remisión, y en el mismo se dice:

" 1.- Causas de inadmisión invocadas por la Abogacía del Estado.

La Abogacía del Estado plantea, en el trámite de alegaciones previas (art. 58.1, en relación con el 69, apartados a), b) y c), de la Ley Jurisdiccional), la inadmisibilidad del recurso contencioso-administrativo, por concurrir, a su juicio, tres causas para ello:

A) Considera, en primer lugar, que el recurso jurisdiccional es inadmisibile por desviación procesal, conforme al apartado c) del art. 69 de la Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741) ("c) Que tuviera por objeto disposiciones, actos o actuaciones no susceptibles de impugnación"). Cita la sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo de 22 de octubre de 2009 (RJ 2010, 1185) (recurso de casación 2192/2206). Y estima que se produce desviación procesal "puesto que, si bien el acto formalmente recurrido, identificado como tal en el escrito de interposición del recurso, es la Orden HAP/703/2013 (RCL 2013, 653), de 29 de

abril (...), en realidad, lo que se está impugnando es la Ley 15/2012, de 27 de diciembre (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391), de Medidas Fiscales para la Sostenibilidad Energética". Lo que se pone de manifiesto, según la demandada, "acudiendo a la demanda presentada, que no esgrime absolutamente ningún argumento dirigido a poner de manifiesto la desconformidad a derecho de la Orden...". Por lo que concluye que "...lo que realmente quiere recurrir la parte actora es la Ley 15/2012 y, como sabe que no puede hacerlo, recurre al artificio de citar en su escrito de interposición del recurso, como resolución recurrida, la Orden HAP/703/2013 sobre la que, sin embargo, no esgrime ninguna pretensión, salvo la puramente formal de que se inaplique o se anule ésta como consecuencia de la inaplicación o anulación de la ley".

B) Considera, en segundo lugar, que el recurso jurisdiccional es inadmisibile por incompetencia de jurisdicción, conforme al apartado a) del art. 69 de la Ley 29/1998 ("a) Que el Juzgado o Tribunal Contencioso-administrativo carezca de jurisdicción"), en relación con el art. 51.1 a) de la misma Ley, pues "al ser el verdadero objeto del recurso la Ley 15/2012 (...) no incumbe a la jurisdicción contencioso-administrativa, sino al Tribunal Constitucional, pronunciarse sobre la constitucionalidad de las leyes". Agrega que la cuestión prejudicial que los órganos jurisdiccionales pueden promover (arts. 163 CE (RCL 1978, 2836), 5.2 LOPJ (RCL 1985, 1578 y 2635) y 35 LOTC (RCL 1979, 2383)), "presupone la existencia de un recurso con un contenido propio, en el que se plantean dudas sobre la constitucionalidad de una ley de cuya validez depende el fallo", "...la mera solicitud del planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad no puede servir de base para prorrogar una jurisdicción que es improrrogable". En el mismo sentido, señala que "el art. 35.2 LOTC ya dice que, al plantearse la cuestión de inconstitucionalidad, el juez o tribunal ha de justificar en qué medida la decisión del proceso depende de la validez de la norma en cuestión, lo que supone, como es lógico, que el objeto del proceso no puede ser el mismo que el objeto de la cuestión, que es lo que ocurre en este caso..."

C) Considera, en último lugar, que el recurso jurisdiccional es inadmisibile por incompetencia de jurisdicción, conforme al apartado a) del art. 69 de la Ley 29/1998 ("b) Que se hubiera interpuesto por persona incapaz, no debidamente representada o no legitimada"), en relación con el art. 51.1 b) de la misma Ley, "pues la recurrente carece de legitimación para recurrir una norma con rango de ley". Invoca al respecto el art. 162.1 a) de la Constitución Española.

2.- Añade la Abogacía del Estado que no cabe entender que el presente recurso es admisible a modo de recurso indirecto, al no tratarse de la impugnación de un acto administrativo concreto. Añade que la actuación de la recurrente vulnera el Acuerdo de 16 de julio de 2012 de la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial por el que se publica el Acuerdo de la Sala de Gobierno de la Audiencia Nacional por el que se modifican las normas de reparto de la Sala de lo Contencioso-Administrativo a su vez modificado por Acuerdo de 23 de octubre de 2012, al entender que en realidad la recurrente se limita a recurrir contra una Ley puramente energética, por lo que, conforme a la materia discutida sería la Sección Cuarta la competente al conocer de los recursos contra resoluciones del Ministerio de Industria que es el que ha auspiciado la Ley 15/2012.

3.- Finalmente, considera que las causas de inadmisibilidad alegadas quedan en evidencia si se tiene en cuenta que las instancias competentes están ya examinando las cuestiones que se plantean en la demanda. Así existe ya en trámite un recurso de inconstitucionalidad, nº 1780/2013, contra la Ley 15/2012, promovido por la Junta de Andalucía; y asimismo se encuentra en trámite en la Comisión Europea un procedimiento relativo al Impuesto creado por la Ley 15/2012 (EU pilot 5526/13/TAXU) en el que se han solicitado observaciones a las autoridades nacionales.

Subsidiariamente, aun en el caso de que el presente recurso se considere admisible, considera que debe suspenderse su tramitación hasta que se resuelvan los procedimientos mencionados.

SEGUNDO.- Dispone el art. 58.1 LJCA , sobre "alegaciones previas" que las partes demandadas podrán alegar, dentro de los primeros cinco días del plazo para contestar la demanda, los motivos que pudieren determinar la incompetencia del órgano jurisdiccional o la inadmisibilidad del recurso con arreglo a lo dispuesto en el art. 69, sin perjuicio de que tales motivos, salvo la incompetencia del órgano jurisdiccional, puedan ser alegados en la contestación, incluso si hubiesen sido desestimados como alegación previa. Añade el apartado 2 de dicho artículo que para hacer uso de este trámite la Administración demandada habrá de acompañar el expediente administrativo si no lo hubiera remitido antes.

Por su parte, en el mencionado art. 69 se recoge que la sentencia declarará la inadmisibilidad del recurso o de alguna de las pretensiones en los casos siguientes, en lo que aquí interesa:

- a) Que el Juzgado o Tribunal Contencioso-administrativo carezca de jurisdicción.*
- b) Que se hubiera interpuesto por persona incapaz, no debidamente representada o no legitimada.*
- c) Que tuviera por objeto disposiciones, actos o actuaciones no susceptibles de impugnación (...)"*

Dispone el art. 59.1 que del escrito formulando alegaciones previas el Secretario judicial dará traslado por cinco días al actor, el cual podrá subsanar el defecto, si procediera, en el plazo de diez días; y en su apartado 2 dice que evacuado el traslado, se seguirá la tramitación prevista para los incidentes.

Por su parte, conforme al apartado 3, el auto desestimatorio de las alegaciones previas no será susceptible de recurso y dispondrá que se conteste la demanda en el plazo que reste.

A su vez el apartado 4 establece que el auto estimatorio de las alegaciones previas declarará la inadmisibilidad del recurso y, una vez firme, el Secretario judicial ordenará la devolución del expediente administrativo a la oficina de donde procediere. Si se hubiere declarado la falta de jurisdicción o de competencia, se estará a lo que determinan los artículos 5.3 y 7.3.

TERCERO.- Con el fin de evitar procesos inútiles, abocados al fracaso por cuestiones fundamentalmente de carácter formal, la LJCA arbitra, a través de las denominadas alegaciones previas, un mecanismo para evitar la continuación del proceso en determinados supuestos en los que de seguir hasta su fin, el pronunciamiento de la sentencia sería de inadmisibilidad. A estos efectos se recogen unos supuestos de carácter formal que, por unas circunstancias u otras, han impedido la válida formación de la relación jurídico-procesal y, en suma, impedirían un pronunciamiento de fondo. Se trata, en definitiva, de un mecanismo de filtro que garantiza la economía procesal y que se pone a disposición de la parte demandada. Constituyen, por un lado, un trámite diferenciado y previo al normal de oposición y, por otro lado se trata de una oposición que se refiere a los requisitos procesales. Los motivos que se pueden oponer, salvo la incompetencia del órgano jurisdiccional, pueden ser alegados en la contestación, incluso si hubieran sido desestimados como alegación previa.

Las alegaciones previas deben ser examinadas con especial rigor en cuanto su posible estimación impide una decisión de fondo en una fase aún prematura del proceso.

CUARTO.- 1.- Sobre las causas de inadmisión invocadas por el Abogado del Estado.

A) Sobre la desviación procesal.

Como antes hemos recogido, la parte demandada sostiene que la actora incurre en desviación procesal porque, aunque el recurso se dirige contra la Orden HAP/703/2013, de 29 de abril (RCL 2013, 653), por la que se aprueba el modelo 583 «Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados», y se establece la forma y procedimiento para su presentación (BOE de 30 de abril de 2013), "en realidad lo que se está impugnando es la Ley 15/2012, de 27 de diciembre (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391), de medidas fiscales para la sostenibilidad energética".

Sin embargo, lo cierto es que la recurrente impugna la Orden HAP/703/2013, pues, en principio -y a salvo lo que se resuelva en sentencia-, dicha Orden es imprescindible para la exigencia, y correspondiente abono, del nuevo impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Así resultaría de lo dispuesto en el propio artículo 10.1 y 2 de la Ley 15/2012, en el que se establece que los pagos fraccionados y la liquidación definitiva y pago final del impuesto deben realizarse "de acuerdo con las normas y modelos que establezca el Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas". Y, por ello, es inevitable reconocer que esta Orden guarda una íntima conexión con la Ley 5/2012, de la que constituye una aplicación directa.

Y, en consecuencia, dado que la Orden constituye una aplicación directa de la Ley 15/2012, su validez depende de la propia validez de dicha ley de la que constituye el pertinente y necesario desarrollo reglamentario.

En la demanda se solicita que se inaplique, por vulneración del Derecho de la Unión Europea, tanto la Ley 15/2012 como la Orden recurrida, así como, subsidiariamente, por la vulneración de la Constitución, que se plantee una cuestión de inconstitucionalidad respecto del Título I de la Ley 15/2012, para que, tras la declaración por el Tribunal Constitucional de su inconstitucionalidad, se anule la Orden HAP/703/2013.

No existe obstáculo en la doctrina del Tribunal Constitucional a la posibilidad de plantear una cuestión de inconstitucionalidad de una norma legal cuando se impugna la norma reglamentaria que la desarrolla o ejecuta.

En el momento procesal oportuno tendrá ya lugar, en su caso, el trámite de audiencia sobre la pertinencia del planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, pero no resulta procedente su rechazo de plano en este momento procesal.

Por el hecho de que impugne la Orden HAP/703/2013, y solicite en el escrito de demanda su declaración de invalidez con base en la inconstitucionalidad de la Ley 15/2012, no se aprecia la desviación procesal alegada por la parte demandada, tampoco existe tal supuesta desviación procesal porque solicite de esa Sala que inaplique, por vulneración del Derecho de la Unión Europea, tanto la Ley 15/2012 como la Orden recurrida.

En este sentido es conveniente recordar, la reciente Sentencia de la Sala Tercera -Sección Tercera- del Tribunal Supremo de 7 de febrero de 2012 (RJ 2012, 3348) (recurso ordinario 419/2010) ante similar solicitud de inadmisibilidad planteada por la Abogacía del Estado. Así dice (Fº Dº Tercero):

"(...) Sobre la inadmisibilidad pretendida por el Abogado del Estado.

Debemos rechazar en primer lugar la petición de la Abogacía del Estado de que se inadmita la demanda por ir dirigida contra una norma con rango de ley. La demandante explica expresamente que al impugnar el mecanismo de financiación del bono social aplicado en la disposición adicional segunda de la Orden ITC/1723/2009 (RCL 2009, 1303 y 1383) se está impugnando de forma indirecta el artículo 2.5 y la disposición transitoria segunda del Real Decreto-ley 6/2009 (RCL 2009, 949 y 1147), en cuya virtud se establecen las disposiciones aplicativas del bono social de la referida Orden. Así planteado el recurso, es claro que si bien esta Sala es competente para conocer de la impugnación de la citada Orden, al ser los dos preceptos impugnados de la misma una directa aplicación de lo dispuesto en los citados preceptos del Real Decreto-Ley 6/2009, no podría anular sin más los preceptos de la Orden impugnada: ello supondría desconocer o invalidar lo establecido en una norma con rango y fuerza de ley, lo que escapa a nuestra jurisdicción, según lo dispuesto por el artículo 1.1 de la Ley de la jurisdicción. Ahora bien, tampoco cabe duda, pese a la objeción formulada por el Abogado del Estado, de que si esta Sala considerase que los preceptos citados del Real Decreto-ley fuesen contrarios al derecho comunitario podría inaplicarlos por sí misma en virtud de los principios de primacía y aplicación directa del derecho

comunitario según consolidada jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea que excusa toda ulterior explicación. Así lo ha hecho esta Sala en varias ocasiones y, muy recientemente, en nuestra Sentencia de 29 de junio de 2.011 (RCA 1/252/2.010). O bien, en los supuestos previstos por el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (antiguo 234 del Tratado de la Comunidad Europea), habríamos de formular cuestión prejudicial ante el Tribunal de Justicia de la Unión. Subsidiariamente, atendiendo a la pretensión deducida por la demandante, podría esta Sala plantear cuestión de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional en el supuesto de que entendiéramos que los preceptos del Real Decreto-ley que se aplican mediante los impugnados de la Orden contra la que se deduce el recurso son contrarios a la Constitución.

Así pues, en ningún caso el hecho de estar impugnada de forma indirecta una norma con rango de ley supone la inadmisión del recurso, toda vez que éste se dirige contra una Orden ministerial, si bien la misma resulta ser en los aspectos impugnados, tal como se ha explicado, una directa aplicación del referido Real Decreto-ley.(...)".

En definitiva, no cabe apreciar, al menos en esta fase procesal -y sin perjuicio de lo que se resuelva en sentencia al examinar el fondo del recurso-, la desviación procesal invocada por el Abogado del Estado, siendo prematuro pronunciarse en este momento y en este trámite de alegaciones previas, sobre una cuestión, la relación entre el objeto del recurso y la pretensión deducida en el mismo, que merece ser abordada tras el desarrollo del proceso en todas sus fases.

B) Sobre la incompetencia de jurisdicción.

No existe causa de inadmisibilidad de incompetencia de jurisdicción, pues no impugna la Ley 15/2012 , sino la Orden HAP/703/2013, cuya validez depende de la conformidad con el Derecho de la Unión Europea y constitucionalidad de aquélla.

Lo que está impugnando es la Orden HAP/703/2013, cuya invalidez se funda en que la Ley 15/2012 , de la que aquélla es aplicación directa, viola el Derecho de la Unión Europea y la Constitución.

La parte demandada está haciendo negar a la Sala la "prerrogativa exclusiva e irrevisable" de decidir o no el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad.

C) Sobre la falta de legitimación.

No existe causa de inadmisibilidad por falta de legitimación, pues la recurrente no impugna en el presente proceso la Ley 15/2012 , sino la Orden HAP/703/2013.

La Orden impugnada contiene la regulación de los modelos de autoliquidación del impuesto creado en la Ley 15/2012 , plazos, forma y procedimiento para su liquidación, sin cuya regulación, y aunque la misma constituye en parte transcripción literal, o por remisión, de lo prevenido en tal Ley, ésta no podría ser aplicada -no podría liquidarse el impuesto-, de manera que no puede escindirse una de la otra, al ser la Orden directa aplicación de la Ley.

2.- Sobre el pretendido recurso indirecto y la infracción de las Normas de Reparto de la Sala.

No existe causa de inadmisibilidad con base en el artículo 26 de la Ley de la Jurisdicción , pues este precepto no es de aplicación en el presente proceso.

No está impugnando un acto administrativo dictado en aplicación de una disposición general que se considere contraria a Derecho, ya que está impugnando una norma reglamentaria, la Orden HAP/703/2013, que, según entiende la recurrente, es inválida al serlo la norma legal, la Ley 15/2012 , de la que constituye aplicación directa.

No existe tampoco vulneración del Acuerdo de 16 de julio de 2012 de las normas de reparto de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional.

Se está impugnando la tantas veces citada Orden HAP/703/2013, del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, cuyo conocimiento, conforme a las referidas normas de reparto de la Sala de Gobierno de esa Audiencia Nacional, se atribuye a la Sección Séptima.

La Ley 15/2012 no es una Ley "puramente energética", sino una Ley tributaria, que trae causa de un Proyecto de Ley aprobado por el Consejo de Ministros, y cuyos Ministerios proponentes, según consta en la propia Memoria de este Proyecto, son el Ministerio de Industria, Energía y Turismo y el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

3.- Sobre la relevancia de la pendencia en otros órganos de distintas cuestiones que se plantean en la demanda y sobre la suspensión de la tramitación del presente recurso.

No procede la suspensión de la tramitación del presente recurso porque exista un recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 15/2012 o un procedimiento de la Comisión Europea relativo al Impuesto creado por esa Ley.

En efecto, el Abogado del Estado plantea de forma subsidiaria, que, en el supuesto de que declare admisible este recurso, se proceda a suspender su tramitación hasta que se resuelva el recurso de inconstitucionalidad número 1780/2013 contra la Ley 15/2012 de la Junta de Andalucía y un procedimiento relativo al impuesto creado por esta Ley, en tramitación por la Comisión Europea (EU Pilot 5528/13/TAXU) en el que ésta habría solicitado observaciones a las autoridades nacionales.

No hay precepto que contemple que la tramitación de estos procedimientos deba conllevar la suspensión que solicita el Abogado del Estado.

En lo que atañe al procedimiento en tramitación por la Comisión Europea (EU Pilot 5528/13/TAXU) resulta que, de acuerdo con la Comunicación de la Comisión Europea de 5 de septiembre de 2007 (COM(2007) 503 final) y su último informe de evaluación del Proyecto Pilot UE, de 21 de diciembre de 2011 (COM(2011) 930 final), el procedimiento EU Pilot consiste, simplemente, en un proyecto Pilot UE, que funciona desde abril de 2008, con el objetivo de proporcionar de forma más rápida y completa respuestas a las preguntas y soluciones a los problemas derivados de la aplicación de las normas de la UE- especialmente los planteados por los ciudadanos y las empresas. Sirve para mejorar la comunicación y la solución de problemas entre los servicios de la Comisión y las autoridades de los Estados miembros en relación con la aplicación del Derecho de la UE y la conformidad de la legislación de los Estados miembros con el Derecho de la UE en la fase previa a la incoación del procedimiento de infracción previsto en el artículo 258 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea ("TFUE").

Se trata de un mero intercambio de información entre la Comisión Europea y el Estado miembro en una fase previa a un eventual inicio de un procedimiento de infracción por incumplimiento del Derecho de la Unión

No existe previsión alguna que establezca que por la mera tramitación de este procedimiento piloto deba suspenderse la tramitación de ningún recurso por los órganos judiciales de los Estados miembros.

Y, respecto del recurso de inconstitucionalidad contra la Ley 15/2012 presentado por la Junta de Andalucía, tampoco existe precepto ninguno que prevea que por tal recurso de inconstitucionalidad deba suspenderse la tramitación del presente recurso

Cómo ha manifestado la Sala en supuestos análogos, la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil, aplicable con carácter supletorio al proceso contencioso-administrativo, contempla la suspensión del proceso por acuerdo de las partes por plazo no superior a los sesenta días, siempre que no perjudique al interés general o a tercero (arts. 19.4 y 179.2 de la Ley 1/2000).

En este caso, la Abogacía del Estado propugna la suspensión del proceso, pero no por el mero acuerdo de las partes, como expresión del poder dispositivo que ostentan sobre el proceso, sino por la

eventual pendencia de cuestión prejudicial de carácter constitucional entre este proceso y los recursos de inconstitucionalidad que han sido planteados frente a la Ley 10/2012, en cuyo desarrollo se dictó la Orden Ministerial impugnada en el presente recurso jurisdiccional.

Al respecto, el art. 4 de la Ley 29/1998, dispone que: " 1. La competencia del orden jurisdiccional contencioso-administrativo se extiende al conocimiento y decisión de las cuestiones prejudiciales e incidentales no pertenecientes al orden administrativo, directamente relacionadas con un recurso contencioso-administrativo, salvo las de carácter constitucional y penal y lo dispuesto en los Tratados internacionales. 2. La decisión que se pronuncie no producirá efectos fuera del proceso en que se dicte y no vinculará al orden jurisdiccional correspondiente".

En parecidos términos, el art. 42 de la Ley 1/2000 , dispone:"1. A los solos efectos prejudiciales, los tribunales civiles podrán conocer de asuntos que estén atribuidos a los tribunales de los órdenes contencioso-administrativo y social.

2. La decisión de los tribunales civiles sobre las cuestiones a las que se refiere el apartado anterior no surtirá efecto fuera del proceso en que se produzca. 3. No obstante lo dispuesto en los apartados precedentes, cuando lo establezca la ley o lo pidan las partes de común acuerdo o una de ellas con el consentimiento de la otra, el Secretario judicial suspenderá el curso de las actuaciones, antes de que hubiera sido dictada sentencia, hasta que la cuestión prejudicial sea resuelta, en sus respectivos casos, por la Administración pública competente, por el Tribunal de Cuentas o por los Tribunales del orden jurisdiccional que corresponda. En este caso, el Tribunal civil quedará vinculado a la decisión de los órganos indicados acerca de la cuestión prejudicial". Mientras que el art. 43 de la misma Ley contempla la existencia de prejudicialidad entre procesos pendientes ante órganos judiciales de la misma jurisdicción, supuesto en el que procede la suspensión del proceso "en el estado en que se hallen".

CUARTO

: Se alega como motivo de nulidad del procedimiento administrativo la falta del preceptivo dictamen del Consejo de Estado.

El art. 22.3 de la Ley del Consejo de Estado , Ley Orgánica 3/1980 de 22 de abril (RCL 1980, 921) , exige la oportuna consulta del Consejo de Estado, cuando se trata de reglamentos o disposiciones de carácter general que se dicten en ejecución de las leyes.

Sobre la importancia del trámite de la audiencia previa del Consejo de Estado en el procedimiento de elaboración de las disposiciones reglamentarias en desarrollo de una ley se ha pronunciado en numerosas ocasiones nuestro Tribunal Supremo. La sentencia de 17 de enero de 2000 , declara:

"CUARTO.- El Consejo de Estado es, como señala el artículo 107 CE (RCL 1978, 2836) , el supremo órgano consultivo del Gobierno que actúa con autonomía orgánica y funcional en garantía de su objetividad e independencia no formando parte de la Administración activa y configurándose más bien, como un órgano del Estado con relevancia constitucional al servicio de la concepción del Estado que la propia Constitución establece (STC 56/1990, de 29 de marzo (RTC 1990, 56)). Por imperativo de su propia Ley Orgánica (LOCE , en adelante), en el ejercicio de su función consultiva, el Consejo de Estado ha de velar por la observancia de la Constitución y del resto del ordenamiento jurídico, valorando los aspectos de oportunidad y conveniencia cuando lo exijan la índole del asunto o lo solicite expresamente la autoridad consultante, así como la mayor eficacia de la Administración en el cumplimiento de sus fines; y de esta función genérica se derivan, como señala una STS de 16 de julio de 1996 (RJ 1996, 6428) tres importantes aspectos: auxiliar a la autoridad consultante a los efectos del ejercicio de su competencia; ser garante de que la autoridad consultante va actuar en los términos del mandato contenido en el artículo

103 CE (servir con objetividad los intereses generales) y constituir, en cierto modo, un control que tiene su expresión en un dictamen que debe revestir las características de objetividad para procurar el correcto hacer del Gobierno y de la Administración.

En el ámbito de que se trata, la elaboración de disposiciones reglamentarias, sin desconocer la importancia de la función de valoración de la oportunidad y conveniencia, resulta de la mayor trascendencia la relativa a la garantía de legalidad de la norma que se está elaborando (el control jurídico ex ante de la legalidad de la norma reglamentaria, en términos de STS de 14 de octubre de 1996 , y sin perjuicio, claro está, del control de esta Jurisdicción). Es por ello por lo que la más reciente jurisprudencia de esta Sala resalta el carácter esencial que institucionalmente tiene el dictamen del Consejo de Estado en la elaboración de las normas reglamentarias en que resulta preceptivo, resaltando, además, el carácter final que le atribuye el artículo 2.4 LOCE .

La jurisprudencia, tomando en cuenta esta importancia o trascendencia, exigió, desde antiguo, con especial rigor el cumplimiento del trámite y apreció la nulidad de las normas reglamentarias dictadas sin cumplirlo (SSTS de 6 y 12 de noviembre de 1962 , 22 de octubre de 1981 , 15 de enero , 12 de julio y 10 y 29 de diciembre de 1982 (RJ 1982, 8116) , 15 y 16 de junio de 1983 y 31 de mayo de 1986 (RJ 1986, 4481) , entre otras). Es cierto que a partir de 1987 se inicia una línea jurisprudencial que, en atención al principio de economía procesal, relativiza la trascendencia invalidante de la omisión del informe del Consejo de Estado, afirmando que la misma no impedía a la Jurisdicción Contencioso-administrativa entrar a conocer del fondo del asunto -la conformidad o no a Derecho de la disposición reglamentaria- y que, si efectuado el control se acreditaba dicha conformidad, carecía de sentido declarar una nulidad en sede jurisdiccional para que el Consejo de Estado viniera después a decir lo que ya se había constatado (SSTS 7 de mayo y 2 de junio y 29 de octubre de 1987 , 12 y 17 de febrero , 5 de marzo , 26 de abril y 20 de octubre de 1988 (RJ 1988, 8029) , entre otras), pero también lo es que tal línea jurisprudencia ha coexistido con la que reproduciendo los viejos criterios, seguía afirmando y declarando la nulidad de pleno derecho de la norma reglamentaria cuando se había omitido, indebidamente, el dictamen el Alto Organó consultivo (SSTS 1 de marzo , 5 de abril , 14 de mayo y 30 de diciembre de 1988 (RJ 1988, 10155) , entre otras).

Esta divergencia jurisprudencial requería una clarificación que satisficiera las exigencias derivadas del principio de seguridad jurídica y de la propia función del Tribunal Supremo en el otorgamiento de certeza en el Derecho, que ha sido resaltada por la doctrina del Tribunal Constitucional (STC 71/982) (RTC 1982, 71) , en orden al grado de exigibilidad de la intervención del Consejo de Estado. Así en SSTS de la Sala Especial de Revisión de 10 de mayo y 16 de junio de 1989 , se pone de manifiesto que dicho Órgano Consultivo cumple un control preventivo de la potestad reglamentaria para conseguir que se ejerza con ajuste a la Ley y al Derecho. No es correcto pues volatilizar esta cautela previa que consiste en el análisis conjunto de cada disposición general mediante su confusión con el control judicial posterior, configurado en el artículo 106 CE , casi siempre casuística o fragmentario y siempre eventual. La intervención del Consejo de Estado no se queda, por tanto, en un mero formalismo sino que actúa como una garantía preventiva para asegurar en lo posible la adecuación a Derecho del ejercicio de la potestad reglamentaria. Esta doctrina tiene continuidad en sentencias posteriores (SSTS 23 de junio de 1991 , 20 de enero de 1992 , 8 de julio de 1994 (RJ 1994, 5677) y 3 de junio de 1996 , entre otras), aunque no deja de hacerse alguna referencia al principio de economía procesal (STS 25 de febrero de 1994 (RJ 1995, 6352)), que tiene, sin duda trascendencia en este ámbito, pero no para subsanar la omisión de trámites que no han tenido lugar en la vía administrativa, sino para evitar la innecesaria retroacción de los mismos cuando aparece evidente su inutilidad."

Partiendo de la doctrina general que se acaba de exponer -que conduce a la declaración de nulidad de pleno derecho de la norma reglamentaria si faltó el trámite de audiencia previa al Consejo de Estado- es

preciso añadir que la aplicación del principio de economía procesal ha permitido al Tribunal Supremo determinar la existencia de ciertas excepciones singulares a la regla general formulada.

En este sentido se ha señalado (STS de 12 de noviembre de 2003 (RJ 2003, 8301)) que no basta con que una norma reglamentaria tenga conexión con una ley para que se exija el preceptivo dictamen del Consejo de Estado, pues todos los reglamentos de alguna manera tienen conexión con una ley. Para que se entienda que ejecuta o desarrolla la ley es preciso algo más que la conexión o el mero cumplimiento de un mandato legal: la innovación trascendente y no meramente marginal del ordenamiento jurídico para llenar el espacio no cubierto por la norma habilitante y que ésta dispone que se complete por el titular de la potestad reglamentaria. El sentido y razón de ser del dictamen del Consejo de Estado es la adecuación de la norma de desarrollo a la norma desarrollada.

Así, siguiendo este criterio se ha excluido del preceptivo dictamen a aquellas disposiciones reglamentarias que no tengan carácter ejecutivo de una Ley y carezcan de carácter innovador del Ordenamiento Jurídico, supuesto al que se refiere la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de noviembre de 1996 , que establece la excepción cuando se trata de disposiciones cuyo contenido sea la regulación de la organización administrativa sin establecer innovación normativa alguna.

También se ha señalado (STS 17 de marzo de 1997) que no tienen el carácter de disposición general a estos efectos aquellas disposiciones que se limitan a trasladar y concretar una directriz general, como ocurre, por ejemplo, con aquellos Reales Decretos que simplemente individualizan en una determinada titulación académica y sus enseñanzas las directrices generales contenidas en otras normas.

También se han excepcionado del dictamen del Consejo de Estado (por todas la STS de 20 de marzo de 2002 (RJ 2002, 9014)) aquellas disposiciones que se limitan a fijar para un año concreto la cuantía de las tarifas o a actualizar precios públicos. En este sentido ha señalado el Tribunal Supremo que no es disposición general aquella que se limita a aplicar previsiones y cálculos de naturaleza esencialmente económica a un marco jurídico ya establecido, como es el de las tarifas eléctricas, a fin, no de modificarlo sino de traducirlo para una anualidad en determinaciones concretas acomodadas a aquellas previsiones o cálculos. En este sentido la STS de 12 de noviembre de 2003 indicó que los Reales Decretos de fijación de la tarifa eléctrica, pese a la vinculación con la ley, no innovan el ordenamiento jurídico puesto que no llenan espacios sustanciales dejados por la Ley del Sector Eléctrico al Gobierno para que éste los complete, aunque también se reconoce en esta sentencia que la total asepsia jurídica es imposible en una norma de este tipo, ya que siempre será preciso articular el sistema con disposiciones que permitan su funcionalidad, que es imposible que deriven de las meras fórmulas matemáticas. Tales normas, en cuanto no trasciendan de lo puramente organizativo, entran dentro de la categoría de reglamentos administrativos, no necesitados por tanto del control previo del Consejo de Estado, ya que lo que pretenden es organizar el sistema de tarifa anual de forma tal que sea posible su operatividad, sin que se extralimiten de lo que es propiamente estructural o funcional.

Pues bien, partiendo de la doctrina jurisprudencial que se acaba de exponer la Orden HAP 703/2013 de 29 abril impugnada tiene la consideración de orden de mero desarrollo de las formas de pago del impuesto de la Ley 15 /2012.

QUINTO

: El recurrente impugna de forma directa la Orden HAP/703/2013 (RCL 2013, 653) que aprueba el modelo 583 " *Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica. Autoliquidación y Pagos Fraccionados* " y se establece la forma y procedimiento para su presentación. Y de forma indirecta se expone que se impugna la Ley 15/2012 (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391) que es la Ley que crea el Impuesto referido.

El Impuesto Sobre el Valor de la Producción de la Energía Eléctrica lo define el art. 1 de la Ley 15/2012

:

" El impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo de carácter directo y naturaleza real que grava la realización de actividades de producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica, medida en barras de central, a través de cada una de las instalaciones indicadas en el artículo 4 de esta Ley ."

Y el art. 4 dice: " Hecho imponible.

1. Constituye el hecho imponible la producción e incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica medida en barras de central, incluidos el sistema eléctrico peninsular y los territorios insulares y extrapeninsulares, en cualquiera de las instalaciones a las que se refiere el Título IV de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre (RCL 1997, 2821) , del Sector Eléctrico.

2. La producción en barras de central, a efectos de esta Ley, se corresponderá con la energía medida en bornes de alternador minorada en los consumos auxiliares en generación y en las pérdidas hasta el punto de conexión a la red.3. Respecto a los conceptos y términos con sustantividad propia que aparecen en la Ley, salvo los definidos en ella, se estará a lo dispuesto en la normativa del sector eléctrico de carácter estatal."

Por su parte la ORDEN HAP/703/2013 referida a la " Autoliquidación y Pagos Fraccionados " queda centrada en el art. 10 de la Ley 15/2012 . Así la Orden ministerial dice " en desarrollo de los apartados 1 y 2 del artículo 10 de la Ley 15/2012 , establece el modelo fiscal a través del cual los contribuyentes deben autoliquidar y presentar los pagos fraccionados, y se establece la forma y procedimiento para su presentación" .

Dice la demanda que la orden es un acto de aplicación de la Ley 12/2012 , pero la demanda se basa exclusivamente en razones de inconstitucionalidad y de vulneración del Derecho comunitario de la Ley que sirve de cobertura a la Orden Ministerial que es objeto del presente procedimiento. En congruencia con ello, se alega: 1) Que en la configuración del **hecho imponible** del IVPEE ex art. 6 de la Ley 15/2012 se toman en cuenta los ingresos derivados de la actividad, pero no así los gastos necesarios para su obtención, lo que a su juicio comporta la vulneración del **principio de capacidad económica** . 2) *Que la exigencia del nuevo impuesto "únicamente al colectivo de empresas productoras de electricidad "* comporta la vulneración de los principios constitucionales de **igualdad y generalidad** en el sostenimiento del gasto público. 3) Que por la configuración del hecho imponible y de los sujetos pasivos del IVPEE, la exigencia del mismo comporta una desventaja competitiva para los productores españoles con respecto a los portugueses, en el marco del Convenio para la creación del MIBEL, lo que para la demandante vendría a poner de manifiesto la incompatibilidad entre un tratado internacional y una ley de Derecho interno, contraria al art. 96 CE (RCL 1978, 2836) . 4) Que en función de los **elementos estructurales del IVPEE** , este opera como un impuesto indirecto, contrario a la Directiva 2008/118/CE . 5) Que el destino del IVPEE a la cobertura de la inversión y mantenimiento de redes es contrario a los Reglamentos 714/2009 (LCEur 2009, 1198) y 838/2010.

SEXTO

En la sentencia dictada por este tribunal en los recursos nº 298 y 288 ambos de 2013 de fecha 2 junio 2014 (JUR 2014, 163984) se dice textualmente:

*" Nos encontramos, por tanto, ante un recurso jurisdiccional interpuesto en relación con una disposición de carácter general [art. 25.1, Ley 29/1998, de 13 de julio (RCL 1998, 1741)], la Orden HAP /703/2013, en el que se pretende que se **declare inaplicable** tanto la mencionada Orden Ministerial como el Título I*

de la Ley 15/2012 (RCL 2012, 1761 y RCL 2013, 391) y, por considerar que son contrarios al Derecho de la Unión Europea y a la Constitución Española (RCL 1978, 2836). Y ello, previo planteamiento, en su caso, de cuestión prejudicial respecto de los arts. De la Ley 15/2012 que regulan el IVPEE, y de cuestión de inconstitucionalidad, también respecto de los arts. 1 a 11 de la referida Ley.

3. **Deser la Orden Ministerial impugnada una directa aplicación o mera reproducción de lo dispuesto en la referidas normas con rango de ley** [Título I , Ley 15/2012], procedería, en efecto, su inaplicación, **de ser tales normas, a su vez, contrarias al Derecho derivado de la Unión Europea**, en virtud de los principios de primacía y aplicación directa del derecho comunitario, **previo planteamiento, en su caso, de cuestión prejudicial** ante el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea [consolidado según Tratado de Lisboa, BOE núm. 286 de 27 de noviembre de 2009], **en el caso de que no concurrieran los supuestos establecidos por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia** [SSTJCE de 27 de marzo de 1963 , 6 de octubre de 1982 , 19 de noviembre de 1991 y 15 de julio de 2010], es decir, de que la cuestión suscitada fuera materialmente idéntica a otra que hubiera sido objeto de una decisión prejudicial o que la correcta aplicación del Derecho Comunitario pudiera imponerse con tal evidencia que no dejara lugar a ninguna duda razonable sobre la solución de la cuestión. Y subsidiariamente, en la misma hipótesis, **de estimarse que los preceptos de la Ley 15/2012 que sirvieran de cobertura a la Orden Ministerial impugnada, pudieran ser contrarios a la Constitución Española**, podría esta Sala plantear **cuestión de inconstitucionalidad** ante el Tribunal Constitucional, de conformidad con el art. 163 CE ["Cuando un órgano judicial considere, en algún proceso, que una norma con rango de ley, aplicable al caso, de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión ante el Tribunal Constitucional en los supuestos, en la forma y con los efectos que establezca la ley, que en ningún caso serán suspensivos"], en relación con el art. 35 de la Ley Orgánica 2/1979, del Tribunal Constitucional . Todo ello, atendiendo a la doctrina jurisprudencial expresada, entre otras, en sentencia del Tribunal Supremo [Sala Tercera, Sección Tercera] de 7 de febrero de 2012 (RJ 2012, 3348) [Rec. 419/2010].

Por otra parte, la **declaración de inaplicabilidad** que se pretende, por razón de la oposición del Derecho interno al Derecho de la Unión Europea, habría de tener el sentido también expuesto por la Sala Tercera [Sección Tercera] del Tribunal Supremo en Auto de 13 de noviembre de 2013 , dictado en incidente de ejecución de la mencionada sentencia de 07 de febrero de 2012 [Rec. Cont. Admvo. 419/2010], en cuyo fundamento jurídico cuarto [reproducido posteriormente en Auto de 14 de marzo de 2014] se expone:

«Ha de tenerse en cuenta que la **declaración de inaplicabilidad** de las previsiones relativas a la financiación del bono social se hace con carácter general y por razones substantivas, como lo es su disconformidad con el derecho comunitario. Es pues una **situación análoga e igual en sus efectos generales a la de anulación de una disposición general** prevista en el artículo 72.2 de la Ley de la Jurisdicción , siendo la **única diferencia** que en el **caso de anulación** la norma es expulsada del ordenamiento jurídico y en el **caso de declaración de inaplicabilidad** no se produce esa consecuencia radical. Sin embargo, el propio significado y razón de la declaración de inaplicabilidad (supremacía del derecho comunitario) supone la imposibilidad de su aplicación a cualquier sujeto de derecho. Es pues en razón de lo dispuesto en el citado artículo 72.2 por lo que la inaplicabilidad que se declara en el fallo de nuestra Sentencia impide su aplicación a cualquiera de las empresas obligadas al pago: las disposiciones afectadas no pueden ser aplicadas en absoluto, con efectos iguales a si hubieran quedado expulsadas del ordenamiento»

4. **Sucede, sin embargo, que la Orden Ministerial impugnada no es mera reproducción o directa aplicación de las normas del Título I de la Ley 15/2012**, sino que constituye un instrumento previsto por

esta para la aplicación de tales normas, como se explica en su preámbulo ["Esta Ley (...) a tribuyendo al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas la competencia para definir las normas y modelos en que se ha de realizar la autoliquidación del impuesto y los pagos fraccionados"].

5. Siendo ello así, al no constituir la Orden impugnada una norma reglamentaria que se limite a reproducir los preceptos del Título I de la Ley 15/2012, no cabe cuestionar la misma por motivos que no se refieran a lo que es su objeto o contenido, como se hace en la demanda. Pues los **motivos de la demanda** inciden, propiamente, sobre las **obligaciones tributarias materiales** derivadas de la relación jurídico-tributaria [art. 17, Ley 58/2003, de 17 de diciembre (RCL 2003, 2945), General Tributaria], mientras que la **Orden Ministerial impugnada**, sustancialmente, no es más que el instrumento que permite el cumplimiento de una de las **obligaciones formales** de dicha relación, la de presentar la autoliquidación del tributo [art. 29, apartados 1 y 2 c), en relación con el art. 17 y con el art. 120, todos ellos de la Ley 58/2003].

Y dicha **obligación formal** de presentar la autoliquidación y pagos fraccionados del IVPEE a través del modelo aprobado por la Orden HAP/703/2013, en la forma y por el procedimiento recogido en la misma, que es el objeto de esta disposición, ni compromete en sí misma la **capacidad económica** del sujeto pasivo, ni contraviene los **principios de generalidad e igualdad** por las razones esgrimidas en la demanda. Como tampoco puede achacarse a la imposición de la obligación formal de presentar la autoliquidación del tributo, en la forma y por el procedimiento señalado en la Orden de referencia, que constituya una medida contraria a lo convenido en un **tratado internacional**; ni que el impuesto creado funcione como un impuesto indirecto, o se destine a la atención de determinados costes, en contra de las directrices trazadas por el **Derecho Comunitario derivado**.

Pues tales alegatos de la demanda, nominalmente dirigidos en la misma al Título I de la Ley 15/2012, de creación del IVPEE, recaen sobre la **obligación tributaria principal**, de carácter material, consistente en el pago de la cuota tributaria [arts. 17.3 y 19 de la Ley 58/2003], como resultado de la realización del hecho imponible por parte de los contribuyentes, y de la aplicación a la base imponible del tipo de gravamen, por medio de la autoliquidación del tributo. **Obligación tributaria principal que no es el objeto de la Orden Ministerial cuestionada**.

No procede, por tanto, entrar en el examen de los motivos de la demanda, en cuanto dirigidos a cuestionar la Ley 15/2012 desde la perspectiva del Derecho Constitucional y del Derecho de la Unión Europea. Ni procede, en consecuencia, el planteamiento de cuestión prejudicial ni de cuestión de inconstitucionalidad.

Al respecto, el Tribunal Constitucional tiene dicho, así en Auto núm. 54/2006, de 15 de febrero de 2006 (RTC 2006, 54) [Cuestión de inconstitucionalidad núm. 6161/2004] que:

«...el art. 163 CE permite el planteamiento de una cuestión de inconstitucionalidad ante este Tribunal cuando el órgano judicial considere que "la **norma con rango de Ley**", aplicable al caso, y de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución; en el mismo sentido, el art. 35.1 de la Ley Orgánica de este Tribunal reitera la exigencia de que la norma cuestionada posea "rango de Ley"; y, por último, el art. 27.2 de esta misma Ley enumera las normas susceptibles de declaración de inconstitucionalidad, concretando como tales las leyes, actos y disposiciones con fuerza de Ley presentes en nuestro ordenamiento, entre las cuales obviamente no se encuentran los Reales Decretos, ni los Decretos preconstitucionales, a través de los cuales se exteriorice la potestad reglamentaria del Gobierno, de valor siempre infralegal (AATC 343/1991, de 12 de noviembre (RTC 1991, 343), FJ único; y 302/1994, de 8 de noviembre, FJ 3). Ello no puede ser de otro modo, toda vez que **si la norma carece de ese rango y lo posee inferior, corresponde a los Jueces y Tribunales decidir si se la puede tildar de contraria al ordenamiento jurídico y obrar en consecuencia** (ATC 214/1982, de 15 de junio,

FJ 1). En efecto, el art. 6 LOPJ (RCL 1985, 1578 y 2635) dispone con carácter general que "los Jueces y Tribunales no aplicarán los reglamentos o cualquier otra disposición contrarios a la Constitución, a la Ley o al principio de jerarquía normativa" (ATC 343/1991, de 12 de noviembre, FJ único). Por lo demás no concurre aquí el **supuesto excepcional en el que la identificación de la norma reglamentaria con la ley es tal que no permite la inaplicación de aquélla sin, al mismo tiempo, dejar de aplicar ésta**. En efecto, hemos dicho en ocasiones precedentes que para que el Juez o Tribunal deba operar, ante una norma reglamentaria, en los términos del art. 163 CE, es necesario que no resulte posible escindir la inaplicación del reglamento de la propia inaplicación de la ley, bien porque la ley, en forma de una suerte de remisión recepticia, asuma de forma expresa, específica e inequívoca el contenido de un concreto precepto reglamentario, dotando así a dicho contenido normativo de la fuerza pasiva propia de la Ley; o bien porque el reglamento no sea sino reproducción textual de la ley (SSTC 76/1990, de 26 de abril (RTC 1990, 76), FJ 1; 183/1992, de 16 de noviembre (RTC 1992, 183), FJ 2; 337/1994, de 23 de diciembre (RTC 1994, 337), FJ 4; y, en el ámbito de las normas forales, STC 255/2004, de 22 de diciembre (RTC 2004, 255), FJ 2). No es esto, evidentemente, lo que ocurre en el presente caso, en el que **ni estamos ante normas reglamentarias que reproduzcan una disposición legal, ni en modo alguno el legislador ha elevado a rango legal el contenido de las normas de desarrollo de la Ley registral** (ATC 302/1994, de 8 de noviembre, FJ 4), resultando así improcedente la invocación que de nuestra STC 50/2003, de 17 de marzo (RTC 2003, 50), se realiza en el Auto de planteamiento de la presente cuestión de inconstitucionalidad »

En el mismo sentido, pueden citarse las sentencias del Tribunal Constitucional núm. 255/2004, de 23 de diciembre (RTC 2004, 255) [Cuestión de inconstitucionalidad núm. 6/1995 y 4476/1997] y 148/2006, de 9 de mayo (RTC 2006, 148) [Cuestión de inconstitucionalidad núm. 424/2002]. Así, en esta última se decía:

«Esta pretensión no puede prosperar por un doble motivo. Por un lado, porque, como hemos señalado en otros supuestos en que las cuestiones de inconstitucionalidad también tenían su origen en **procedimientos de impugnación directa de normas reglamentarias que desarrollaban las concretas disposiciones legales cuestionadas** (SSTC 76/1990, de 26 de abril (RTC 1990, 76), F.1; 183/1992, de 16 de noviembre, F. 2; y 337/1994, de 23 de diciembre, F. 4), en estos casos se da el **requisito de la relevancia** siempre que el proceso a quo no pueda resolverse sin despejar las dudas de constitucionalidad que afectan a dichas disposiciones legales, y siempre que, asimismo, la exteriorización del **juicio de relevancia** por parte del órgano judicial ponga de relieve la conexión entre los preceptos reglamentarios ante él impugnados y estas últimas. Por otro, porque, aun cuando en algunos de los anteriores pronunciamientos hemos considerado que **el juicio de relevancia presenta matices singulares en estos supuestos**, por cuanto el carácter concreto del control de constitucionalidad queda algo diluido, la íntima vinculación del juicio de relevancia con el origen de la cuestión de inconstitucionalidad, que es donde reside realmente su carácter concreto, nos han llevado finalmente a adaptar los requisitos generales de tal juicio a este tipo de supuestos, exigiendo que los órganos judiciales exterioricen el carácter prejudicial de la duda de constitucionalidad y la conexión entre los preceptos reglamentarios ante él impugnados y los preceptos legales que se vienen a desarrollar a los cuales se imputa la duda de constitucionalidad. El Auto de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra que ha dado lugar a la presente cuestión de inconstitucionalidad cumple ambos requisitos. Por un lado, considera que el acto impugnado en el recurso contencioso-administrativo (el Decreto 22/1997, de 10 de febrero, por el que se determinan las retribuciones de los funcionarios) es una «mera aplicación» de lo dispuesto en la disposición adicional primera **de la Ley** de presupuestos generales de Navarra para 1997. Y, por otro, señala que esta disposición es directamente aplicable al caso concreto y que depende el sentido del fallo de su validez, pues «de declararse

inconstitucional... ello determinaría la procedencia de la congelación salarial prevista en la legislación estatal... dando lugar a la estimación del recurso contencioso-administrativo, y de entenderse constitucional determinaría su desestimación». La referencia expresa a la Ley Foral cuestionada contenida en el propio título del Decreto impugnado, así como el reducido contenido normativo de este último, ponen claramente de relieve el cumplimiento de las exigencias derivadas del requisito de relevancia, máxime teniendo en cuenta la flexibilidad y la reducida intensidad de control que tradicionalmente han presidido su interpretación por este Tribunal »."

Estas sentencias de 2 junio 2014 continúan diciendo que: "... la circunstancia de que la Orden Ministerial impugnada constituya un instrumento de aplicación del tributo, dictada en virtud del mandato establecido en el art. 10, apartados 1 y 2, de la referida Ley , no permite considerar que a través de la impugnación de dicha Orden, puedan cuestionarse otros aspectos o parámetros de la relación jurídico-tributaria, distintos de las obligaciones formales objeto de aquella Orden, a través de motivos de impugnación disociados del objeto del recurso jurisdiccional [arts. 1 , 25 , 31 , 56.1 y concordantes, de la Ley 29/1998], y basados en la impugnación indirecta de normas de rango superior, al no constituir la disposición general impugnada una mera reproducción, textual o por remisión, de lo establecido en aquellas normas ."

Por todo lo expuesto, procede rechazar las causas de inadmisibilidad del recurso jurisdiccional planteadas en la contestación a la demanda por el Abogado del Estado, y desestimar el recurso contencioso administrativo al ser ajustada a derecho la Orden Ministerial impugnada.

No se hace expresa condena en **costas procesales**, no obstante haberse rechazado las pretensiones constitutivas de la demanda, ante las dudas de derecho que presentaba el caso en su planteamiento, en función del alcance de la Orden Ministerial, y que han venido a quedar despejadas tras la sustanciación del proceso [art. 139.1 de la Ley Jurisdiccional , modificado por el art. 3.11 de la Ley 37/2011, de 10 de octubre (RCL 2011, 1846)].

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

FALLAMOS

1. **Rechazar** la inadmisibilidad del recurso jurisdiccional instada por la Administración demandada.
2. **Desestimar el recurso contencioso-administrativo** interpuesto por la representación procesal de **IBERDROLA GENERACIÓN, S.A.** contra la Orden HAP/703/2013, de 29 de abril (RCL 2013, 653) (B. O. E. nº 103, de 30 de abril de 2013), por ser dicha Orden Ministerial ajustada a derecho.
3. Sin imposición de las **costas procesales** causadas en esta instancia.
4. **Notifíquese** esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que contra la misma puede prepararse **recurso de casación** ante esta Sección, en el plazo de 10 días a contar desde el siguiente al de su notificación y para ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Previamente, deberá constituirse un depósito por importe de 50 euros que ingresará en la cuenta de esta Sección 7ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, abierta en BANESTO número 2856 0000 24, e indicando en los siguientes dígitos el número y año del presente procedimiento. Se aportará el correspondiente resguardo en el momento de su preparación de conformidad con lo establecido en la

Disposición Adicional Decimoquinta de la vigente (RCL 1985, 1578 y 2635) Ley Orgánica del Poder Judicial. Una vez firme, devuélvase el expediente al órgano de procedencia con testimonio de la misma.»

Así por esta nuestra Sentencia, de la cual será remitido testimonio, con el expediente, a la Oficina de origen para su ejecución, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN

Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.

FIDE