

## Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE

La mayoría de los pronunciamientos del Tribunal de Justicia vienen motivados por una cuestión prejudicial; aproximadamente, los últimos años las peticiones de decisión prejudicial vienen a representar casi tres cuartas partes de los asuntos planteados. Probablemente se producirá un incremento de la conflictividad derivada de la intensa producción normativa surgida al hilo del plan BEPS de la Unión Europea. Igualmente, consideramos que la Carta de los Derechos Fundamentales aumentará su protagonismo no ya solo con respecto a cuestiones sustanciales, que también, sino sobre todo en relación con aspectos formales.

Y, por último, también hemos comprobado que la administración española está atenta a las cuestiones prejudiciales que con respecto a otros ordenamientos se han planteado, sabedora de que las soluciones que se den para esos otros ordenamientos influirán sobre el nuestro, de ahí que parece razonable que, en ocasiones, se presenten observaciones en esos asuntos con objeto de tratar de conformar una respuesta acorde con la perspectiva española. Esta última materia es la que ahora nos importa. Las siguientes páginas las dividiremos en diversos apartados, teniendo siempre en cuenta que únicamente nos interesan los últimos meses.

### *a) Cuestiones prejudiciales presentadas y resueltas en las que España es parte*

Son cuatro los asuntos resueltos durante los últimos meses

**1.** La Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Sexta), de 12 de junio de 2019 ha respondido a la petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 9 de marzo de 2018 – Oro Efectivo S.L. / Diputación Foral de Bizkaia, asunto C-185/18, declarando que la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y el principio de neutralidad fiscal deben interpretarse en el sentido de que no se oponen a una normativa nacional que somete a un impuesto indirecto que grava las transmisiones patrimoniales, distinto del impuesto sobre el valor añadido, la adquisición por una empresa a los particulares de objetos con alto contenido en oro o en otros metales preciosos, cuando tales bienes se destinen a la actividad económica de dicha empresa, la cual, para su transformación y posterior reintroducción en el circuito comercial, revende los bienes a empresas especializadas en la fabricación de lingotes o piezas diversas de metales preciosos. Antes de que el TJUE se pronunciase, más o menos coincidiendo con el tiempo en que se planteó la cuestión prejudicial por el Tribunal Supremo, el legislador

*Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE*  
(Isaac Merino Jara)

foral vizcaína se aventuró a establecer un gravamen del 0 % en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, pero con obligación de declarar a través de un determinado (modelo 603).

La Norma 2/2018, de 21 de marzo, modificó la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del Territorio Histórico de Bizkaia, dado que, se dice en su preámbulo, en relación al tratamiento tributario de las adquisiciones de oro y de otros bienes muebles, como los materiales de recuperación, a particulares, realizadas por parte de empresarios revendedores se había generado una cierta inseguridad, llegándose incluso a la sobreimposición en algunos supuestos. Por ello, se introdujeron modificaciones normativas a fin de establecer con claridad su sujeción a la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tributando en algunos supuestos a un tipo impositivo del 0 por 100.

Concretamente la nueva redacción de la letra f) del artículo 13 de dicha Norma Foral pasó a establecer un tipo de gravamen del:

*“f) El 0 por 100 siempre y cuando cumplan los dos requisitos siguientes:*

1. *Se trate de transmisiones realizadas por particulares a los empresarios o profesionales, de los siguientes bienes:*
  - *Materiales de recuperación comprendidos en el apartado Séptimo del Anexo de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.*
  - *Vehículos destinados al achatarramiento.*
  - *Objetos de oro, platino, piedras preciosas y otros metales.*
2. *Concurran las siguientes circunstancias en los empresarios o profesionales:*
  - *Adquieren los bienes o derechos en el ejercicio de su actividad.*
  - *Tienen la condición de revendedores.*
  - *No pueden aplicar el régimen especial regulado en el Capítulo IV del Título IX de la Norma Foral 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido. A estos efectos, tiene la condición de empresario o profesional revendedor, la persona o entidad que realice con carácter habitual las entregas de los bienes que hubiesen adquirido o importado, para su posterior venta”.*

A la vista de la Sentencia del Tribunal de Justicia citada, el Tribunal Supremo, Sentencia 1694/2019, de 11 de diciembre (rec. 163/2016), respondió a la cuestión suscitada en el auto de admisión, que no era otra que la de determinar si la transmisión de metales preciosos por un particular a un empresario o profesional del sector está o no sujeta al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, en su modalidad transmisiones patrimoniales onerosas. La respuesta fue afirmativa, declarando –por tanto– la sujeción de estas operaciones al tributo indicado en la medida en que lo esencial es analizarlas desde la perspectiva del particular que enajena el bien por cuanto (i) es dicho particular el que realiza la transmisión y, por tanto, el hecho imponible del impuesto y (ii) no hay ningún precepto legal que exonere del gravamen por la circunstancia de que el adquirente sea un comerciante que actúa en el seno del giro o tráfico empresarial de su actividad.

Hasta el momento (y desconocemos que sucederá en un futuro próximo) no se ha modificado el Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, por el

que se aprueba el Texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados en la misma línea que se ha hecho con la Norma Foral 1/2011, de 24 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del Territorio Histórico de Bizkaia.

**2.** En relación con la legalidad de los impuestos sobre la producción de combustible nuclear gastado, los residuos radioactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el almacenamiento de dichos combustible y residuos, se plantearon diversas peticiones por el Tribunal Supremo (petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 6 de febrero de 2018 – Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) / Administración General del Estado e Iberdrola Generación Nuclear S.A.U., asuntos acumulados C-80/18 a C-83/18, que versan sobre la interpretación del artículo 191 TFUE, apartado 2; del artículo 3, apartados 1 y 2, de la Directiva 2009/72/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 2003/54/CE; de los artículos 3 y 5 de la Directiva 2005/89/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de enero de 2006, sobre las medidas de salvaguarda de la seguridad del abastecimiento de electricidad y la inversión en infraestructura, y de los artículos 20 y 21 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. Con fecha de 7 de noviembre de 2019 se ha dictado la Sentencia por el Tribunal de Justicia (Sala Quinta), que declaró:

- 1) *El principio de no discriminación, previsto en el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/72/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 2003/54/CE, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional que establece impuestos sobre la producción y el almacenamiento de combustible y de residuos nucleares, como es el caso de los impuestos sobre la energía nuclear objeto de los litigios principales, que solo gravan a las empresas de generación de electricidad que utilizan energía nuclear, y cuyo objetivo principal no consiste en proteger el medio ambiente, sino en incrementar el volumen de ingresos del sistema financiero de la energía eléctrica.*
- 2) *El artículo 3, apartado 2, de la Directiva 2009/72 debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional, como la controvertida en los litigios principales, cuando el objetivo medioambiental y las características de los impuestos medioambientales previstos por la misma no encuentran concreción en la parte vinculante de esta normativa.*

No se ha pronunciado aún el Tribunal Supremo.

**3.** En relación con la legalidad del canon por utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica, se plantearon diversas cuestiones prejudiciales por el Tribunal Supremo (petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 13 de febrero de 2018 – Asociación Española de la Industria Eléctrica (UNESA) / Administración General del Estado, asuntos acumulados C-105/18 a C-113/18), que versan sobre la interpretación del artículo

*Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE*  
(Isaac Merino Jara)

191 TFUE, apartado 2; del artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas; del artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/72/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 2003/54/CE, y del artículo 107 TFUE, apartado 1 y, artículos 20 y 21 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. Con fecha de 7 de noviembre de 2019 se ha dictado la Sentencia por el Tribunal de Justicia (Sala Quinta), que declaró:

*“1) El artículo 191 TFUE, apartado 2, y el artículo 9, apartado 1, de la Directiva 2000/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2000, por la que se establece un marco comunitario de actuación en el ámbito de la política de aguas, deben interpretarse en el sentido de que se no oponen a un canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía como el controvertido en los litigios principales, que no incentiva el uso eficiente del agua, ni establece mecanismos para la conservación y protección del dominio público hidráulico, y cuya cuantificación se desvincula totalmente de la capacidad de producir daños al dominio público, centrándose única y exclusivamente en la capacidad de generar ingresos de los productores de energía hidroeléctrica.*

*2) El principio de no discriminación establecido en el artículo 3, apartado 1, de la Directiva 2009/72/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad y por la que se deroga la Directiva 2003/54/CE, debe interpretarse en el sentido de que no se opone a un canon como el canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica controvertido en los litigios principales, que solo recae sobre los generadores de energía hidroeléctrica que operan en cuencas situadas en el territorio de más de una comunidad autónoma.*

*3) El artículo 107 TFUE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que el hecho de que el canon por la utilización de las aguas continentales para la producción de energía eléctrica controvertido en los litigios principales no recaiga, por una parte, sobre los productores de energía hidroeléctrica que operan en cuencas hidrográficas situadas en el territorio de una única comunidad autónoma y, por otra parte, sobre los productores de energía eléctrica procedente de fuentes diferentes de la hidráulica no constituye una ayuda de Estado en el sentido de esta disposición en favor de esos productores, ya que estos últimos no se encuentran, habida cuenta del marco de referencia pertinente y del objetivo perseguido por el canon, en una situación comparable a la de los productores de energía hidroeléctrica que operan en cuencas hidrográficas situadas en el territorio de más de una comunidad autónoma sujetos a dicho canon, extremo este que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente”.*

Tampoco se ha pronunciado aún el Tribunal Supremo.

4. Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Económico Administrativo Central (España) el 5 de junio de 2014 – Banco de Santander S.A., asunto C-274/14. Esta petición deriva del recurso interpuesto por el Banco de Santander contra un acuerdo de liquidación adoptado por la Inspección Financiera en relación con la deducción del fondo de comercio resultante de la adquisición por dicho banco de la totalidad del capital de una sociedad holding alemana que poseía participaciones en sociedades establecidas en la Unión Europea. La petición

de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 1, apartado 2, de la Decisión 2011/5/CE de la Comisión, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras C-45/07 (ex NN 51/07, ex CP. 9/07) aplicada por España (DO 2011, L 7, p. 48), la validez de la Decisión de la Comisión de 17 de julio de 2013 por la que se incoa el procedimiento previsto en el artículo 108 TFUE, apartado 2, relativo a la ayuda estatal SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) –Amortización fiscal del Fondo de comercio financiero en caso de adquisición de participaciones extranjeras (DO 2013, C 258, p. 8), y la validez de la Decisión (UE) 2015/314 de la Comisión, de 15 de octubre de 2014, relativa a la ayuda estatal SA.35550 (13/C) (ex 13/NN) (ex 12/CP) ejecutada por España– Régimen relativo a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras (DO 2015, L 56, p. 38). Pues bien, el TEAC preguntó al TJUE:

*“¿Debe interpretarse el apartado 2 del artículo 1 de la Decisión 2011/5/CE de la Comisión, de 28 de octubre de 2009, relativa a la amortización fiscal del fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones extranjeras n° C45/2007, en el sentido de considerar de aplicación la confianza legítima reconocida en él y en los términos en que en él se delimita a la deducción de la amortización fiscal del fondo de comercio financiero del artículo 12.5 del TRLIS en relación con las adquisiciones indirectas de participaciones en sociedades no residentes realizadas a través de la adquisición directa de una sociedad holding no residente?*

*Para el caso de una respuesta afirmativa a la primera cuestión, ¿resulta nula la Decisión C(2013) 4399 final de 17 de julio de 2013, en el procedimiento de Ayuda estatal SA 35550 (13/C) (ex 13/NN, ex 12/CP) – Amortización fiscal del Fondo de comercio financiero para la adquisición de participaciones en entidades no residentes, por la que se decide la apertura del procedimiento contemplado en el artículo 108, apartado 2, del TFUE por infracción del propio artículo 108 del TFUE y del Reglamento (CE) n° 659/1999<sup>2</sup> del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del tratado CE (actual artículo 108 TFUE)?”*

Lo cierto es dichas cuestiones fueron reformuladas en varias ocasiones por haber aparecido hechos nuevos, Sin embargo, habida cuenta, en particular, de la jurisprudencia dictada por el Tribunal de Justicia después de la presentación de esta petición de decisión prejudicial y de las dudas expresadas por la Comisión sobre la calificación de «órgano jurisdiccional» del TEAC a efectos del artículo 267 TFUE y, por tanto, sobre la admisibilidad de la petición, antes de analizar el fondo, el TJUE decidió continuar su tramitación para analizar si dicha calificación es aplicable al TEAC, lo que le llevó a concluir, mediante su Sentencia (Gran Sala) de 21 de enero de 2020, que la petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunal Económico-Administrativo Central mediante resolución de 2 de abril de 2014 es inadmisibile ya que no puede calificarse a dicho organismo de «órgano jurisdiccional» a efectos del artículo 267 TFUE<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Desde esta sentencia del Tribunal de Justicia ya no puede plantear cuestiones prejudiciales el TEAC (y, por extensión, los Tribunales Económico Administrativos Regionales) y las cuestiones ya planteadas ante él no obtendrán respuesta, esto es, asuntos C-694/18, C-695/18, C-696/18 y C-697/18, de 7 de noviembre de 2018 relativos a la Radio Televisión Pública de determinadas

*Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE*  
(Isaac Merino Jara)

### b) Cuestiones prejudiciales planteadas ante el TJUE y no resueltas todavía

Son siete las cuestiones de ese carácter.

1. Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 24 de enero de 2019 – Repsol Petróleo, S.A. / Administración del Estado, Asunto C-44/19). El proceso de instancia fue iniciado por REPSOL frente a la resolución económico administrativa que desestimó su reclamación planteada contra la liquidación que le fue girada por el Impuesto especial sobre hidrocarburos de los ejercicios 2007 y 2008. La razón de esta liquidación fue el ajuste de los autoconsumos de fueloil y fuelgás realizados en sus refinerías en el proceso productivo de hidrocarburos o productos energéticos en ellas desarrollado; un ajuste que, según la Administración tributaria, había de ser realizado tomando en consideración la parte proporcional de esos autoconsumos que correspondía a los productos residuales obtenidos que no eran hidrocarburos según la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos especiales [«LIE»]. REPSOL, por su parte, defendió principalmente en ese proceso de instancia que la regularización o ajuste formalizado en la liquidación controvertida vulneraba el artículo 21.3 de la Directiva 2003/96, de 27 de octubre [por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad]; porque descansaba en una interpretación del artículo 47.1.b) de la LIE contrario a aquel precepto de la Directiva. Mediante la indicada petición de decisión prejudicial el Tribunal Supremo pregunta:

*“Si el artículo 21.3 de la Directiva 2003/96, de 27 de octubre debe ser interpretado en el sentido de que permite someter a gravamen, en el impuesto especial sobre los hidrocarburos, las operaciones de autoconsumo de productos energéticos, efectuadas en las instalaciones del productor, en la proporción en la que se obtengan productos no energéticos.*

Comunidades Autónomas y a RTVE. Las cuestiones prejudiciales son las siguientes: “¿Es posible considerar a las entidades como las descritas, junto con los organismos de Derecho público que las constituyen, como sujetos pasivos únicos a los efectos del IVA, tal y como estos se configuran por el artículo 11 de la Directiva 2006/112/CE?

En caso de que la respuesta a la anterior cuestión sea positiva, ¿habría que considerar que la financiación que reciben dichas entidades procedentes de los organismos de Derecho público que las constituyen en ningún caso se pueda calificar como contraprestación de prestaciones de servicios sujetas al IVA?

En cuanto a la deducción de las cuotas de IVA soportadas por estas entidades, ¿debería ser el sujeto pasivo único el que determine, como tal, el importe deducible, aplicando lo dispuesto por el artículo 168 de la Directiva 2006/112/CE en función de las actividades desarrolladas por el mismo?

En particular, y por lo que se refiere a las actividades de televisión pública, supuesto que las mismas puedan tener una naturaleza dual, y supuesto igualmente que son consideradas, junto con los organismos de Derecho público que participan mayoritariamente en su capital, como sujetos pasivos únicos, ¿habría que considerar como deducible únicamente la parte del IVA soportado que se pueda entender relacionada con su actividad económica?”.

Como hemos dicho el TEAC tendrá que resolver esas cuestiones sin que el Tribunal de Justicia se pronuncie, al menos, en esta fase de revisión administrativa, sin perjuicio de que, en su caso, pudiera llegar a pronunciarse si así lo decidiesen los tribunales de justicia españoles que resulten competentes (en su caso, Audiencia Nacional, en primera instancia y, Tribunal Supremo, en el marco de un recurso de casación).

*O si, por el contrario, la finalidad de aquel precepto de excluir del gravamen la utilización de productos energéticos que se reputa necesaria para la obtención de los productos energéticos finales impide gravar ese mismo autoconsumo en la parte en la que el mismo conduzca a la obtención de otros productos no energéticos, incluso si tal obtención es residual y se produce de manera inevitable como consecuencia del propio proceso productivo”.*

2. Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 5 de diciembre de 2018 – Ayuntamiento de Pamplona / Orange España, S.A.U., asunto C-764/18. La sociedad presentó ante el Ayuntamiento de Pamplona una autoliquidación de la tasa por ocupación o aprovechamiento del dominio público correspondiente al segundo trimestre de 2014 como consecuencia de los servicios de telefonía fija e internet que presta en el término municipal de Pamplona. En la citada autoliquidación se ajustó la operadora citada a lo que dispone la Ordenanza Fiscal Reguladora de las Tasas por Aprovechamientos Especiales del Suelo, Vuelo y Subsuelo del Dominio Público Local por las Empresas Explotadoras de Servicios de Suministros, que establecía que el hecho imponible de la tasa, en lo que ahora importa, estaba constituido por “la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público local, en suelo, vuelo y subsuelo, con tendidos, tuberías y galerías para las conducciones de (...) telefonía fija, telefonía móvil y otros servicios de comunicación electrónica, incluidos los postes para líneas, cables, palomillas, cajas de amarre, de distribución o de registro, transformadores, rieles, básculas, antenas, aparatos para venta automática y otros análogos relacionados con la prestación del servicio”. Se establecía también en dicha Ordenanza –artículo 5.1– que “la base sobre la que se aplicará el tipo para hallar la cuota vendrá determinada por los ingresos brutos procedentes de la facturación que los obtengan anualmente dentro del término municipal”, aunque inmediatamente que los criterios de determinación de la base imponible aplicarán a los operadores de telefonía móvil”. En la autoliquidación, por tanto, se aplica el tipo impositivo (1.5%) recogido en el artículo 6. Al considerar ORANGE que a la tasa en cuestión le era aplicable la normativa europea reguladora del sector de las telecomunicaciones (específicamente, la Directiva 2002/20/CE), así como la interpretación efectuada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea de dicha normativa, solicitó del Ayuntamiento de Pamplona la rectificación de su autoliquidación, con la consiguiente devolución de la suma ingresada, a la que tachaba de indebida. contra la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Pamplona de fecha 4 de diciembre de 2015 y, estimando en parte el recurso contencioso-administrativo instado por aquella entidad mercantil, declaró contrario a Derecho y nulo el término “móvil” del inciso segundo, apartado 1, del artículo 5 de la Ordenanza fiscal nº 22/2014 del Ayuntamiento de Pamplona, reguladora de la tasa por aprovechamientos especiales del suelo, vuelo y subsuelo del dominio público local por las empresas explotadoras de servicios de suministros. Tramitado el recurso de casación contra dicha sentencia el Tribunal Supremo planteó la siguiente cuestión prejudicial:

*“Si la Directiva 2002/20/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo [de 2002], relativa a la autorización de redes y servicios de [comunicaciones] electrónicas*

Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE  
(Isaac Merino Jara)

*(«Directiva autorización»), interpretada por el TJUE en relación con empresas que actúan en el sector de las telecomunicaciones móviles, y, específicamente, las limitaciones que la misma contempla en sus artículos 12 y 13 al ejercicio de la potestad tributaria de los Estados miembros, resulta de aplicación a las empresas prestadoras de servicios de telefonía fija e internet.*

*En el caso de que la cuestión anterior fuese respondida afirmativamente (y se declarara la aplicación de aquella Directiva a las prestadoras de servicios de telefonía fija e internet), si los artículos 12 y 13 de la Directiva 2002/20/CE permiten a los Estados miembros imponer una tasa o canon cuantificados exclusivamente en atención a los ingresos brutos obtenidos anualmente por la empresa –propietaria de los recursos instalados– con ocasión de la prestación del servicio de telefonía fija e internet en el territorio correspondiente”.*

**3.** Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana (España) el 11 de marzo de 2019 — Promociones Oliva Park S.L./Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de la Comunidad Valenciana, (Asunto C-220/19). La mercantil interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana, que desestima la reclamación planteada frente a la resolución de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales de Valencia, desestimatoria de la solicitud de rectificación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica (IVPEE) de los ejercicios 2013 a 2016, denegando la devolución del importe de la liquidación. El TSCV plantea al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones:

*Primera: Si el artículo 1.2 de la Directiva 2008/118/CE debe interpretarse en el sentido de que se opone y contradice un impuesto nominalmente directo como el IVPEE que, atendiendo a su verdadera naturaleza, resulta ser un impuesto indirecto sin finalidad específica, con exclusiva voluntad recaudatoria, sin que la calificación que le atribuya el Derecho nacional pueda primar sobre la interpretación del Derecho de la UE, que se rige por los objetivos propios de ese ordenamiento jurídico y en función de las características objetivas del gravamen.*

*Segunda: Si pese a la calificación del IVPEE como impuesto medioambiental, este tributo persigue una esencial finalidad recaudatoria, gravando de la misma forma actividades de producción y de incorporación al sistema eléctrico de energía eléctrica con independencia de su intensidad e incidencia sobre el medioambiente, con infracción de los arts. 1, 3, apartados 1, 2 y 3.a), en relación este último con el artículo 2.k), de la Directiva 2009/28/CE.*

*Tercera: Si debe interpretarse que el principio de libre competencia y del fomento de la energía de fuentes renovables se opone al IVPEE, en la medida que concede el mismo tratamiento fiscal a la energía procedente de fuentes no renovables que a la que procede de fuentes renovables, con discriminación de éstas y con vulneración del sistema de apoyo previsto en el artículo 2.k) y concordantes de la Directiva 2009/28/CE*

*Cuarta: Por último, si el citado principio de libre competencia y los arts. 32, 33 y 34 (CAPÍTULO VIII, ORGANIZACIÓN DEL ACCESO A LA RED) de la Directiva 2009/72/CE se oponen al IVPEE, por considerar que permite una discriminación positiva a los productores no nacionales de energía eléctrica, en perjuicio de los productores españoles, con distorsión del mercado*

**4.** Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (España) el 7 de junio de 2019 - Vodafone España S.A.U./Diputación Foral de Gipuzkoa (Asunto C-443/19)). Vodafone España, interpuso recurso contencioso-administrativo contra Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Gipuzkoa por la que se desestimaban seis reclamaciones, promovidas contra otras tantas resoluciones del Servicio de Impuestos Indirectos y Tributos Medioambientales, que estimaban parcialmente solicitudes de rectificación y devolución relativas a autoliquidaciones del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, –ITP v AJD o ITPO–. por la concesión del uso privativo de dominio público radioeléctrico. El TSJPV preguntó al Tribunal de Justicia:

*“si debe interpretarse el artículo 13ª y concordantes y complementarios de la Directiva 2002/20/ce, del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de marzo de 2.002, relativa a la autorización de redes y servicios de comunicaciones electrónicas (DOCE núm. 108, de 24 de abril), en el sentido de que resulta contrario al mismo que el reino de España, y en particular el territorio histórico fiscalmente autónomo de Gipuzkoa, grave el derecho al uso de radiofrecuencias por parte de la operadora de telecomunicaciones, –ya sujeto a la llamada tasa de espectro–, con el impuesto general de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados aplicable en general a las concesiones administrativas de bienes de dominio público y de acuerdo con la normativa foral que rige dicho tributo”.*

**5.** Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia (España) el 8 de julio de 2019 – CB / Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia (Asunto C-521/19). El procedimiento se dirige contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia que desestima la reclamación económico-administrativo presentada por CB contra las liquidaciones y sanciones del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas de los años 2010-2011-2012. Las liquidaciones y sanciones son el resultado de las actuaciones de la Inspección de Tributos para comprobar su actividad (sujeta y no exenta de IVA) del epígrafe IAE 853-agente colocador de artistas. El TSJ de Galicia se dirige al TJUE para preguntar:

*“Si los artículos 73 y 78 de la Directiva del IVA , a la luz de los principios de neutralidad, proscripción del fraude fiscal y del abuso de Derecho y de prohibición de la distorsión ilegítima de la competencia, deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una legislación nacional y la jurisprudencia que la interpreta, según la cual, en los casos en que la Administración tributaria descubre operaciones ocultas sujetas al Impuesto sobre el Valor Añadido no facturadas, ha de entenderse incluido en el precio pactado por las partes para dichas operaciones el Impuesto sobre el Valor Añadido.*

*Por lo que, es posible, en los supuestos de FRAUDE en los que la operación se ha ocultado a la administración tributaria, considerar, tal y como podría deducirse de las sentencias de 28 de julio de 2016 (asunto C-332/15 Astone), de 5 de octubre de 2016 (asunto C-576/15 Marinova) y de la sentencia de 7 de marzo de 2018, Dobre , C-159/17, EU:C:2018:161 del TJUE, que las cantidades entregadas y recibidas no incluyen el IVA, para realizar la oportuna liquidación e imponer la correspondiente sanción”.*

Es importante, recordar que sobre esta materia ya se pronunció la STS de 27/09/2017 (rec. 194/2016) que en respuesta a la cuestión casacional consisten-

te en “Determinar si el artículo 78.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en conexión con los artículos 73 y 78 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, y la interpretación que de estos preceptos hace la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de noviembre de 2013, Tulicä y Plavoin, asuntos acumulados C-249/12 y C-250/12, en los casos en los que la Inspección de los Tributos descubra operaciones ocultas no facturadas, permite entender incluido en el precio pactado entre las partes el impuesto sobre el valor añadido, a la hora de determinar la base imponible que corresponda a esas operaciones en este impuesto”, declaró, que “Al determinar la base imponible correspondiente al Impuesto sobre Sociedades, el artículo 78.Uno de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en conexión con los artículos 73 y 78 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido, y la interpretación que de estos preceptos hace la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 7 de noviembre de 2013, Tulicä y Plavoin, asuntos acumulados 249/12 y 250/12, debe interpretarse en el sentido de que en los casos en que la Inspección de los Tributos descubra operaciones ocultas sujetas a dicho impuesto no facturadas, ha de entenderse incluido en el precio pactado por las partes por dichas operaciones el Impuesto sobre el Valor Añadido”. Esta sentencia cuenta con un voto particular.

**6.** Petición de decisión prejudicial presentada por el Tribunal Supremo (España) el 24 de septiembre de 2019 – Novo Banco S.A. / Junta de Andalucía (Asunto C-712/19). En el marco del recurso de casación interpuesto por dicha entidad (anteriormente denominado Banco Espirito Santo, S.A., sucursal en España), presentado contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, con sede en Málaga, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía en relación con la liquidación relativa al impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito de Andalucía [“IDECA”], regulado en el artículo sexto de la Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad, el Tribunal Supremo planteo la siguientes cuestiones prejudiciales:

*“Determinar si los artículos 49, 56 y 63 TFUE, que garantizan la libertad de establecimiento, la libre prestación de servicios y la libre circulación de capitales, respectivamente, deben interpretarse en el sentido de que se oponen, en particular, a un sistema de deducciones como el previsto para el IDECA, en los puntos 2 y 3 del artículo 6, apartado 7, de la Ley andaluza 11/2010, de 3 de diciembre, de medidas fiscales para la reducción del déficit público y para la sostenibilidad.*

*Determinar si el impuesto sobre los depósitos de clientes en las entidades de crédito en Andalucía (IDECA) debe ser calificado como un impuesto indirecto, pese al carácter directo que le atribuye el apartado 3 de, citado artículo 6 de la Ley andaluza 11/2010, y en tal caso si su existencia y exigencia resulta compatible con el IVA, a la vista de lo que establecen los artículos 401 y 135.1d) de la Directiva IVA”.*

c) *Procedimientos en los que no es parte España, pero presenta observaciones*

En ocasiones los Estados miembros se personan en procedimientos en los que no son parte. Es de suponer que la personación viene motivada por el hecho de que se considera que el asunto tiene repercusiones para el estado miembro, en nuestro caso, España. Como bien se sabe, desde el punto de vista procesal, no es lo mismo ser parte en el procedimiento que hacer observaciones en el mismo no siéndolo.

Simplemente haremos referencias a tres de ellas, en las que ha recaído sentencia en dos de ellas durante los últimos meses y en la otra ya ha presentado sus Conclusiones el Abogado General.

**1.** Petición de decisión prejudicial planteada por el Conseil d'État (Francia) el 19 de abril de 2018 — UPM France / Premier ministre, Ministre de l'Action et des Comptes publics, C-270/18. Esta petición se presentó en el marco de un litigio referido a la imposición de las entregas de gas natural destinado a la cogeneración de calor y electricidad. La petición de decisión prejudicial tiene por objeto la interpretación del artículo 14, apartado 1, letra a), (que no fue respondida por el TJUE) y del artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad. La sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Quinta) de 16 de octubre de 2019 declara:

*“El artículo 21, apartado 5, párrafo tercero, segunda frase, de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003, por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad, debe interpretarse en el sentido de que la exención que prevé dicha disposición para los pequeños productores de electricidad, siempre que, como excepción a lo dispuesto en el artículo 14, apartado 1, letra a), de esa Directiva, los productos energéticos utilizados para producir esa electricidad se sometan a imposición, no podía ser aplicada por la República Francesa durante el período transitorio que se le concedió, de conformidad con el artículo 18, apartado 10, párrafo segundo, de la citada Directiva, hasta el 1 de enero de 2009 y durante el cual ese Estado miembro no estableció el régimen fiscal de la electricidad previsto por la misma Directiva”.*

La imposición de los productos energéticos y de la electricidad, es bien sabido, preocupa mucho a España, lo cual explica su personación en dicha cuestión prejudicial.

**2.** Petición de decisión prejudicial planteada por el Bundesfinanzhof (Alemania) el 13 de septiembre de 2018 — C GmbH & Co. KG / Finanzamt Z, asunto C-573/18, y petición de decisión prejudicial planteada por el Bundesfinanzhof (Alemania) el 13 de septiembre de 2018 — C-eG / Finanzamt Z (Asunto C-574/18). Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), así como de los artículos 20 y 27 de la Directiva

*Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE*  
(Isaac Merino Jara)

77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme. La Sentencia del Tribunal de Justicia (Sala Décima) de 9 de octubre de 2019 declara:

*“El artículo 11, parte A, apartado 1, letra a), de la Directiva 77/388/CEE del Consejo, de 17 de mayo de 1977, Sexta Directiva en materia de armonización de las legislaciones de los Estados miembros relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios — Sistema común del impuesto sobre el valor añadido: base imponible uniforme, debe interpretarse en el sentido de que, en circunstancias como las concurrentes en los litigios principales, en que una «organización de productores», en el sentido del artículo 11 del Reglamento (CE) n.º 2200/96 del Consejo, de 28 de octubre de 1996, por el que se establece la organización común de mercados en el sector de las frutas y hortalizas, compra bienes a proveedores, entrega tales bienes a sus miembros asociados y percibe de estos un pago que no cubre el precio de compra, el importe que un fondo operativo, como se prevé en el artículo 15 del citado Reglamento, abona a esa organización de productores por la entrega de tales bienes a los productores se integra en la contraprestación de esta entrega y debe considerarse una subvención directamente vinculada al precio de la operación, abonada por un tercero”.*

La cuestión relativa a las subvenciones en el IVA está resultando controvertida en España, de ahí que no resulte extraño que haya presentado observaciones en este asunto.

3. Petición de decisión prejudicial planteada por el Nejvyšším správním soud (República Checa) el 19 de junio de 2018 — AURES Holdings, a.s. / Odvolací finanční ředitelství (Asunto C-405/18). Este asunto se suscita en el marco de un recurso contencioso-administrativo presentado por una sociedad checa que hace valer ante las autoridades fiscales checas pérdidas que la sociedad había sufrido previamente en los Países Bajos. A causa del traslado de la sede de dirección efectiva de dicha empresa a este último estado pretende aplicarse esas pérdidas en el Estado en el que traslado tal sede, es decir, la República Checa. Según la legislación fiscal checa, en principio es posible trasladar pérdidas a lo largo de varios períodos tributarios. Sin embargo, esta posibilidad solo está prevista para las pérdidas sufridas bajo la potestad fiscal checa. El procedimiento trata de la interpretación de la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE, en relación con el artículo 54 TFUE, suscitándose, en particular, la cuestión de si la libertad de establecimiento permite a un contribuyente, al trasladar la sede de dirección, hacer valer en el Estado miembro de destino la pérdida fiscal sufrida en otro Estado miembro en años anteriores. Las cuestiones prejudiciales presentadas son las siguientes:

*“¿Puede entenderse que el concepto de libertad de establecimiento en el sentido del artículo 49 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea comprende un mero traslado de la sede de dirección de una sociedad desde un Estado miembro a otro?”*

*En caso de respuesta afirmativa, ¿es contrario a los artículos 49, 52 y 54 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea que la legislación nacional no permita a una entidad de otro Estado miembro, al trasladar a la República Checa el lugar de ejercicio de la actividad económica o la sede de dirección, invocar las pérdidas fiscales sufridas en ese otro Estado miembro?”.*

En sus observaciones escrita sostiene, en relación con la primera cuestión, que traslado de la sede de administración de una sociedad no está comprendido en el ámbito de aplicación de la libertad de establecimiento consagrada en el artículo 49 TFUE, en relación con el artículo 54 TFUE, posición que no es avalada por la Abogada General Sra. Juliane Kokott en sus Conclusiones presentadas el 17 de octubre de 2019, si bien respondió a la segunda pregunta que “la exclusión de la compensación de pérdidas entre períodos en el contexto de un traslado transfronterizo de sede constituye una restricción de la libertad de establecimiento. Sin embargo, está justificada por la salvaguarda del reparto equilibrado de la potestad tributaria entre los Estados miembros”.

Todas las sentencias del TJUE tienen interés, pero, es evidente, que, por determinadas circunstancias, alguna de ellas tiene alguna peculiaridad que la hace más interesante. En ese sentido, habrá que estar atentos a la sentencia que recaiga en la petición de decisión prejudicial planteada por la Cour administrative (Luxemburgo) el 20 de marzo de 2019 — Estado del Gran Ducado de Luxemburgo / B (Asunto C-245/19), puesto que, aunque no es parte España se analiza la viabilidad de un requerimiento de información realizados por autores españolas.

El directeur de l'administration des contributions directes de Luxembourg (director del servicio responsable de los tributos directos de Luxemburgo) requirió a la sociedad B determinada información sobre la persona física F.C., La autoridad competente de la *Administración tributaria española* había enviado previamente una solicitud de información en virtud del *Convenio Fiscal entre Luxemburgo y España* [...] y de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011. La persona física a la que se refiere la solicitud es residente en España. La persona jurídica a la que se refiere la solicitud una sociedad luxemburguesa.

No obstante, la sociedad B interpuso un recurso ante el tribunal administratif (Tribunal de lo Contencioso-Administrativo). Mediante sentencia el tribunal administratif inaplicó el artículo 6 de la Ley de 25 de noviembre de 2014 al amparo del artículo 47 de la Carta, estimó el recurso y anuló la resolución administrativa en la medida en que requiere a la sociedad B información que va más allá de lo, según dicho tribunal administrativo, permite la normativa aplicable. El Estado del Gran Ducado de Luxemburgo recurrió esta sentencia ante la Cour administrative (Tribunal Supremo de lo Contencioso Administrativo). En ese marco la Cour presentó la mencionada cuestión prejudicial. Las Disposiciones de Derecho invocadas son diversos preceptos de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (7, titulado «Respeto de la vida privada y familiar»; 8, que lleva por título «Protección de datos de carácter personal»; el 47, titulado «Derecho a la tutela judicial efectiva y a un juez imparcial»; y el 52, titulado «Alcance e interpretación de los derechos y principios»). También se invoca la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE.

Pues bien, la Cour administrative (Luxemburgo) preguntó al TJUE:

“1) ¿Deben interpretarse los artículos 7, 8 y 52, apartado 1, de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea en relación, en su caso, con el artículo 47 de dicha

*Recientes y próximos pronunciamientos del TJUE*  
(Isaac Merino Jara)

*Carta en el sentido de que se oponen a la legislación nacional de un Estado miembro que, en el régimen procesal en materia de intercambio de información previa solicitud establecido, en particular, para transponer la Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/99/CEE,<sup>1</sup> excluye cualquier recurso –en particular judicial– por parte del tercero poseedor de la información contra la resolución por la que la autoridad competente de dicho Estado miembro le obliga a facilitar información para tramitar una solicitud de intercambio de información procedente de otro Estado miembro?*

*2) En caso de respuesta afirmativa a la primera cuestión prejudicial, ¿deben interpretarse el artículo 1, apartado 1, y el artículo 5 de la Directiva 2011/16, en su caso, teniendo en cuenta la naturaleza evolutiva de la interpretación del artículo 26 del Modelo de Convenio Tributario de la OCDE, en el sentido de que una solicitud de intercambio de información, junto con un requerimiento de la autoridad competente del Estado miembro requerido que la tramita, cumplen el criterio de la existencia manifiesta de pertinencia previsible si el Estado miembro requirente indica la identidad del contribuyente afectado, el periodo al que se refiere la investigación en el Estado miembro requirente y la identidad del poseedor de la información mencionada, aun cuando solicita información referida a los contratos y a las facturas y pagos relativos a los mismos no especificados pero delimitados por criterios que guardan relación, en primer lugar, con el hecho de que fueron celebrados por el poseedor identificado de la información, en segundo lugar, con su aplicabilidad durante los ejercicios tributarios a los que se refiere la investigación de las autoridades del Estado requirente y, en tercer lugar, con su vínculo con el contribuyente afectado identificado?."*

**Isaac Merino Jara**

*Director*