

**Tribunal Constitucional, Pleno, Sentencia 9/2019 de 17 Ene. 2019, Rec.
3790/2018**

Ponente: Roca Trías, Encarnación.

Nº de Sentencia: 9/2019

Nº de Recurso: 3790/2018

Referencia 3516/2019

ECLI: ES:TC:2019:9

IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES. CUESTIÓN PREJUDICIAL DE VALIDEZ. Álava. Se plantea la posible vulneración del principio de seguridad jurídica y retroactividad de las normas tributarias por la disp. final 1ª de la Norma Foral 24/2014, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Disposición de carácter retroactivo que sitúa la producción de efectos jurídicos de la norma foral tributaria en un momento anterior a su entrada en vigor. El precepto impugnado es coherente con la retroacción concertada se ajusta a la necesidad de adaptación del concierto derivada de la disp. adic. segunda de la Ley 12/2002, del concierto económico, sobre el tiempo preciso para, mediante el mutuo acuerdo entre el Estado y la Comunidad Autónoma (arts. 61 y 62 del concierto), hacer efectiva su adaptación a fin de incluir en él los nuevos tributos creados por el Estado. No hay retroactividad auténtica. Constitucionalidad de la disposición final controvertida.

El Tribunal Constitucional desestima cuestión prejudicial de validez promovida por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en relación con la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por compuesto por don Juan José González Rivas, Presidente, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Antonio Narváez Rodríguez, don Alfredo Montoya Melgar, don Ricardo

Enrriquez Sancho, don Cándido Conde-Pumpido Tourón y doña María Luisa Balaguer Callejón, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En la cuestión prejudicial de validez núm. 3790-2018 promovida por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco en relación con la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Han comparecido y formulado alegaciones el Abogado del Estado, la Fiscal General del Estado, el Gobierno de la Comunidad Autónoma del País Vasco, la Diputación Foral de Álava, las Juntas Generales de Álava y la entidad Kosorkuntza, A.I.E. Ha sido Ponente la Magistrada doña Encarnación Roca Trías, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El 3 de julio de 2018 tuvo entrada en el registro de este Tribunal un escrito al que se acompañaba el Auto de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco de 12 de junio de 2018, por el que se acordaba plantear cuestión prejudicial de validez en relación con la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Se adjuntaba testimonio de las actuaciones que dan origen a la cuestión.

El precepto cuestionado dispone que: "La presente disposición general entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHA [Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava] y tendrá efectos desde el 1 de enero de 2013".

2. Los antecedentes de hecho del planteamiento de la cuestión prejudicial son, sucintamente expuestos, los siguientes:

a) La representación procesal de la entidad Kosorkuntza, A.I.E., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo del organismo jurídico-administrativo de Álava, de 21 de octubre de 2016, por el que se desestimaba la reclamación formulada en contra de la resolución del servicio de tributos indirectos de 29 de junio de ese año, que denegaba la devolución de cuotas ingresadas por el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica correspondientes a los ejercicios 2013, 2014 y 2015. En el recurso interpuesto, bajo el epígrafe "improcedencia de los pagos

efectuados respecto del ejercicio 2013 por aplicación retroactiva de la -->Norma Foral 24/2014, de 9 de julio (Referencia 11611/2014) -->, reguladora del IVPEE", se proclamaba la inexistencia de normativa foral de dicho tributo en aquel ejercicio, siendo aprobada ya en 2014 la mencionada Norma Foral, incluyendo una disposición final primera que señalaba que la misma, "entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el 'BOTH'A y tendrá efectos desde el 1 de enero de 2013". Tras aludir a las argumentaciones del organismo jurídico-administrativo de Álava a ese respecto, entendía que se producía la vulneración del principio de seguridad jurídica por lo que defendía que, de albergar dudas la Sala, debía plantear "cuestión de inconstitucionalidad", basada en que la posterior Norma Foral 24/2014 no podría convalidar retroactivamente una liquidación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, en términos de retroactividad auténtica prohibida constitucionalmente, una vez que el devengo se producía el 31 de diciembre de 2013, y que, cuando dicha Norma Foral entraba en vigor, el día 19 de julio de 2014, el hecho imponible se había ya producido y se habían consumado todos sus efectos. Deducía de ello la procedencia de la devolución de la cuota del ejercicio de 2013.

b) Tramitado el proceso, se señaló para votación y fallo del recurso el día 21 de diciembre de 2017.

c) Por providencia de 9 de febrero de 2018, se dio audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal sobre la pertinencia de plantear cuestión prejudicial de validez ante el Tribunal Constitucional sobre la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014. En la providencia se señalaba que "la hipotética infracción constitucional afectante a dicha disposición incidiría sobre el artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978), que además de prohibir la retroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, garantiza la seguridad jurídica, y proscrib[e] la arbitrariedad de los poderes públicos, sin perjuicio de las argumentaciones de uno u otro sentido que los litigantes y el Ministerio Fiscal tengan a bien desarrollar en torno a dichas previsiones y principios constitucionales (y que en su caso serían materia de examen en el Auto de planteamiento)".

d) El Ministerio Fiscal apreció que se cumplían los requisitos formales para el planteamiento de la cuestión y estimó que su examen de fondo correspondería a la Fiscalía ante el Tribunal Constitucional. La parte actora reiteró los argumentos que ya había expuesto en la demanda, interesando que la cuestión se plantease. La Diputación Foral de Álava se opuso, argumentando que la disposición final cuestionada no suponía la retroactividad del tributo pues la Ley estatal 15/2012 (Referencia 22077/2012), que lo creó, estaba vigente en el ejercicio 2013 en que la actora realizó el hecho imponible, y al producirse la concertación del tributo con el Estado, en el año 2014, los territorios históricos se subrogaron en los derechos y obligaciones de la hacienda estatal. De esta manera, cuando la Diputación Foral recaudaba el impuesto correspondiente al año 2013, no lo

hacía en función de la disposición final cuestionada, sino del criterio aprobado en la referida concertación, que retrotraía sus efectos hasta el ejercicio de 2013. La citada disposición final es coherente con la retroacción concertada y no establece ni crea un impuesto con efectos retroactivos, teniendo en cuenta, además, que conforme a la -->disposición adicional segunda del concierto económico aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->, era precisa la adaptación del mencionado concierto, dada la creación de nuevas figuras tributarias por el Estado. Se aduce, por último, que la propia parte actora fue consciente de todo ello, pese a que el tributo no se había concertado, pues ingresó los pagos fraccionados trimestrales de 2013.

e) El órgano judicial dictó auto el 12 de junio de 2018 por el que acuerda plantear cuestión prejudicial de validez sobre la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

3. Del contenido del auto de planteamiento interesa destacar lo siguiente:

Tras exponer los antecedentes de hecho del caso y estimar cumplidos los trámites prescritos por el -->artículo 35.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC) (Referencia 2383/1979) -->, el Auto alude a la -->Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero (Referencia 2326/2010) -->, de modificación de las leyes orgánicas del Tribunal Constitucional y del Poder Judicial, que introduce una nueva -->disposición adicional quinta en la LOTC (Referencia 2383/1979) -->, relativa a las cuestiones prejudiciales de validez acerca de las Normas Forales fiscales que se tramitarán del modo previsto para las cuestiones de inconstitucionalidad.

La Sala considera que la norma que cuestiona, la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, al indicar que "entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el 'BOTH'A', y tendrá efectos desde el 1 de enero de 2013", puede ser contraria al artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978), en tanto garantiza la seguridad jurídica. Sobre los juicios de aplicabilidad y relevancia, señala que "en principio se dan los presupuestos de planteamiento de la cuestión prejudicial respecto de la aplicabilidad al caso de dicha disposición final, y respecto de la relevancia de su validez para el fallo del presente litigio, bien entendido que, estando referidas las pretensiones de parte a tres distintos ejercicios impositivos, —2013, 2014 y 2015—, solo sobre el primero de ellos podría incidir la invalidez constitucional de dicha disposición foral y no así sobre los sucesivos. La relevancia es así plena respecto de una de las pretensiones ya acumuladas desde la vía administrativa, pero independiente en cuanto a su pronunciamiento, —devolución de la tributación del año 2013—, y, a la par, ajena a otros pedimentos procesales, que no se ven afectados por dicha regla de derecho transitorio".

El auto se refiere a la doctrina constitucional en materia de aplicación transitoria de disposiciones tributarias, señalando que, descartado que la regla constitucional de proscripción total e incondicional de la retroactividad del artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978) incida sobre tales disposiciones, podrían darse dos situaciones a las que alude la STC 116/2009, de 18 de mayo (Referencia 75416/2009).

El grado de retroactividad de la norma cuestionada, así como las circunstancias específicas que concurren en cada caso, se convierten en elemento clave en el enjuiciamiento de su presunta inconstitucionalidad, resultando relevante la distinción entre las disposiciones legales que con posterioridad pretenden anudar efectos a situaciones de hecho producidas o desarrolladas con anterioridad a la propia ley y las que pretenden incidir sobre situaciones o relaciones jurídicas actuales aún no concluidas. Así, en el primer supuesto —retroactividad auténtica—, la prohibición operaría plenamente y solo exigencias cualificadas del bien común podrían imponerse excepcionalmente a tal principio. En el segundo —retroactividad impropia—, la licitud o ilicitud de la disposición resultaría de una ponderación de bienes llevada a cabo caso por caso, teniendo en cuenta, de una parte, la seguridad jurídica, y, de otra, los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del ordenamiento jurídico-tributario, así como las circunstancias concretas concurrentes.

En definitiva, serán las circunstancias específicas que concurren en cada caso y el grado de retroactividad de la norma cuestionada los elementos determinantes que permitan enjuiciar su pretendida inconstitucionalidad. El auto de planteamiento cita las -->SSTC 176/2011 (Referencia 231606/2011) --> y -->121/2016 (Referencia 87246/2016) -->.

Atendiendo a dicha doctrina, el órgano judicial entiende que la eficacia retroactiva de la Norma Foral 24/2014 es un supuesto de retroactividad auténtica que resulta contrario a la Constitución, pues no se ampara ni puede deducirse la existencia de una exigencia cualificada de interés general ya que "todas las motivaciones de interés común o general que pudiesen concebirse, estarían vinculadas a las más abstractas perspectivas que el legislador común o foral abrazase de cara a implantar una nueva figura de tributación directa con finalidades medioambientales, pero sin una concreta proyección de los intereses generales, más allá de los estrictamente recaudatorios, sobre esa anticipación en el tiempo del gravamen de manera que pudiese singularizarse un supuesto de esa 'cualificada excepción' a la que se ha venido haciendo referencia".

Alude seguidamente al argumento desarrollado por la Diputación Foral de Álava en el trámite de audiencia y señala que parte del presupuesto de la vigencia previa del tributo que carecería de toda consecuencia sobre el principio constitucional de seguridad jurídica y proscripción de la

arbitrariedad de los poderes públicos. Re caería sobre un gravamen ya establecido y vigente en aquel año y la apariencia de retroactividad solo sería reflejo de las facultades que se habrían concertado entre administraciones tributarias con ese alcance retroactivo y a título de sucesión en derechos y facultades de una a la otra. Considera la Sala que no puede compartir esa interpretación. Señala que lo que parece darse a entender es que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica "era un tributo ya establecido, vigente y exigible por el Estado en territorio alavés en el ejercicio de 2013, de modo que la concertación del mismo exigida por el concierto económico entre el Estado y el País Vasco, no supuso más que la cesión de la gestión y recaudación del mismo, seguida de una puesta en vigor de la Norma Foral reguladora (que sería así de mera deslegalización), que ninguna ruptura de esa continuidad impositiva comportaba. De esta manera, el efecto retroactivo se situaría válidamente en la esfera de la concertación entre poderes tributarios territoriales y no en la norma reguladora frente a los administrados y sujetos pasivos del mismo, carente en suma de todo relieve constitucional".

El órgano judicial entiende que ese enfoque asimila el régimen de concierto económico a otras técnicas legislativas de delegación o descentralización de la gestión tributaria, y en contra de esa asimilación, se remite a la exposición de motivos de la -->Ley Orgánica 1/2010 (Referencia 2326/2010) -->, en la que se destaca la absoluta singularidad del régimen de concierto con el País Vasco y a la doctrina de la -->STC 118/2016 (Referencia 67236/2016) --> acerca de la singularidad de ese régimen de concierto en relación con el establecimiento de un régimen tributario propio.

En consecuencia, el Tribunal *a quo* considera que "antes de ese establecimiento por Norma Foral —siempre precedido de la obligada concertación con el Estado—, la figura no existía ni era exigible en el territorio histórico de Álava, y poco significa que la entrada en vigor de la Ley de Cortes Generales 15/2012, de 27 de diciembre, fuese anterior cuando siendo de necesaria concertación, el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica no podía ser directamente exigido en Álava por la Administración del Estado en el ejercicio de 2013, —ni de hecho lo fue—, de manera que las alusiones a esa cesión pactada de derechos y facultades gestoras no se corresponde con la verdadera —y, repetimos, singular—, génesis del referido impuesto en el ámbito foral alavés, que no constituía una cesión o delegación de facultades con una cláusula interna de retroactividad, sino que requería ineludiblemente, en los términos del propio concierto económico y de la doctrina expuesta, el establecimiento del mismo con fuerza de crear obligaciones tributarias para los sujetos pasivos, de modo tal que, contra lo que se afirma, no cabe entender que en el ejercicio 2013 la entidad actora realizase el hecho imponible ni el impuesto se devengase a su cargo el 31 de diciembre de 2013".

El Auto concluye señalando que la mayor o menor certidumbre o expectativa que existiese sobre la futura aplicabilidad del tributo en el territorio histórico no influye en el juicio de constitucionalidad, pues se trata de una circunstancia que no debe tenerse en cuenta en supuestos como el presente, ya que se trata de un caso de retroactividad plena en el que objetivamente todos los elementos de la obligación tributaria se habían agotado para el momento en que el impuesto, de manera efectiva y obligatoria, se creó.

4. Por providencia de 6 de septiembre de 2018 el Pleno, a propuesta de la Sección Tercera, acordó admitir a trámite la cuestión prejudicial sobre normas forales fiscales que, mediante las anteriores actuaciones, plantea la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de País Vasco, en el procedimiento ordinario núm. 804-2016, en relación con la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, por posible vulneración del artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978); de conformidad con lo dispuesto en el -->artículo 10.1 c) LOTC (Referencia 2383/1979) -->, acuerda reservar para sí el conocimiento de la presente cuestión; dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece la disposición adicional quinta, apartado 2, y el artículo 37.3 de la Ley Orgánica de este Tribunal, al Congreso de los Diputados, al Senado, al Gobierno de la Nación, al Gobierno y al Parlamento del País Vasco, a las Juntas Generales de Álava y a la Diputación Foral de Álava, por conducto de sus Presidentes, del Ministro de Justicia y del Diputado General, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, puedan personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimen convenientes; comunicar la presente resolución a la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de País Vasco a fin de que, de conformidad con lo dispuesto en el -->artículo 35.3 LOTC (Referencia 2383/1979) -->, permanezca suspendido el proceso hasta que este Tribunal resuelva definitivamente la presente cuestión y publicar la incoación de la cuestión en el "Boletín Oficial del Estado", en el "Boletín Oficial del País Vasco" y en el "Boletín Oficial del Territorio Histórico de Álava".

5. Mediante escrito registrado el día 13 de septiembre de 2018, la Presidenta del Congreso de los Diputados comunicó al Tribunal el acuerdo de la Mesa de la Cámara por el que se persona en el procedimiento y ofrece su colaboración a los efectos del -->artículo 88.1 LOTC (Referencia 2383/1979) -->. Lo mismo hizo el Presidente del Senado por escrito que tuvo entrada en este Tribunal el día 20 de septiembre.

6. El día 27 de septiembre de 2018 se personó en el proceso la representación de la entidad Kosorkuntza, A.I.E. Por diligencia de ordenación de la Secretaría de Justicia del Pleno de 1 de

octubre de 2018 se acordó unir su escrito a las actuaciones, tenerla por personada y parte y concederle un plazo de quince días para formular alegaciones.

7. El día 28 de septiembre de 2018, la Diputación Foral de Álava presentó sus alegaciones, en las que interesa la desestimación de la cuestión prejudicial de validez.

Alude, en primer lugar, al objeto del proceso y al contenido del Auto de planteamiento, para, seguidamente, considerar que la cuestión prejudicial ha de ser inadmitida por no haberse formulado adecuadamente el juicio de relevancia. La Sala considera que el juicio de relevancia viene dado porque la validez de la norma incide de forma plena en la pretensión de la demandante relativa al impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica correspondiente al año 2013. Sin embargo, la representante de la Diputación Foral de Álava entiende que la validez o no de la disposición cuestionada no incide en modo alguno en la pretensión de la demandante, ni, por lo tanto en el fallo, considerando el contenido de la -->disposición final única, apartado dos de la Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, por la que se modifica la -->Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->, del concierto, así como la disposición adicional primera del propio concierto. Estima que, según ambas normas, el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo concertado desde el 1 de enero de 2013 y mientras las instituciones forales no aprueben su normativa —situación que se produciría respecto del 2013 en caso de anularse la disposición cuestionada— el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica concertado se regiría por lo dispuesto en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre (Referencia 22077/2012), de medidas fiscales para la sostenibilidad energética. Por tanto, la supletoriedad del derecho de régimen común, entretanto las instituciones forales aprueben la normativa de un tributo concertado, impide que la pretensión de la demandante pueda verse en modo alguno afectada por la validez de la disposición sometida a examen. Desde esta perspectiva, la cuestión ha de ser inadmitida por no haberse justificado el juicio de relevancia entre la pretensión y la validez de la disposición que se cuestiona.

Para el caso de que ese óbice procesal no fuera apreciado, la Diputación Foral de Álava alega que la norma cuestionada no vulnera el artículo 9.3 CE. (Referencia 2500/1978) Indica que no existe una prohibición de retroactividad de las normas tributarias (cita, entre otras, STC 173/1996 (Referencia 147/1997)). Siendo la disposición que se cuestiona de carácter tributario y, dado que dichas normas no tienen el carácter de sancionadoras o restrictivas de derechos, sino que son consecuencia del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, es obvio que no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva (cita -->STC 89/2009 (Referencia 34551/2009) -->, FJ 3). Por otra parte, conforme a la doctrina constitucional, el quebranto o no del principio de seguridad jurídica o la transgresión del principio de confianza

legítima o de la prohibición de arbitrariedad exige la valoración de las circunstancias concurrentes en cada caso.

Argumenta que la retroactividad cuestionada tuvo lugar, entre otros, en cumplimiento y en aplicación de los siguientes preceptos: la disposición adicional primera CE (Referencia 2500/1978); el artículo 41 del Estatuto de Autonomía del País Vasco (EAPV); la disposición adicional segunda, apartado segundo, del concierto y la -->disposición final única, apartado segundo de la Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, según la cual el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, se entenderá concertado desde 1 de enero de 2013 como un tributo que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas por el Estado, en cada momento. De ello resulta que con el objeto de dar cumplimiento a: (i) la actualización del régimen foral prevista en el texto constitucional; (ii) las competencias fijadas en el EAPV; (iii) la obligación de adaptar el concierto al nuevo tributo creado, y (iv) la concertación retroactiva pactada, la Norma Foral 24/2014 debía incluir su vigencia retroactiva. O lo que es lo mismo, no puede anularse la disposición cuestionada dejando sin efecto el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica en el 2013 si no es dejando sin efecto, a su vez, la concertación pactada al amparo y de conformidad, entre otras, con la Constitución y el Estatuto de Autonomía.

También se argumenta sobre la previsibilidad de la adaptación del concierto económico a la nueva figura impositiva y de los puntos de conexión con efectos 1 de enero de 2013, ya que la aplicación retroactiva del concierto ha sido una cuestión pacífica a lo largo de los años, siendo diversas las ocasiones en las que se han llevado a cabo modificaciones del mismo. En consecuencia, ninguna infracción del principio de seguridad jurídica ni del de confianza legítima puede derivarse de la disposición cuestionada. Era previsible que: (i) la adaptación del concierto era obligada; (ii) la exacción del tributo corresponde a las diputaciones forales en lo que a su territorio refiere, ex artículo 41 del EAPV, y (iii) la supletoriedad de la normativa estatal en caso de no concertarse el tributo y no haberse regulado por norma foral.

Finalmente, el escrito de la Diputación Foral de Álava sostiene que la retroactividad se justificaría por exigencias de interés general, pues de la regulación estatal se desprende que: (i) el eje de esta ley es la internalización de los costes medioambientales derivados de la producción de la energía eléctrica; (ii) es un impuesto que grava la producción de energía independientemente de donde se ubiquen las instalaciones que la producen, y (iii) los sujetos pasivos son los productores de energía eléctrica cuyas instalaciones originan importantes inversiones en las redes de transporte y distribución de energía eléctrica para poder evacuar la energía que vierten en las mismas y que comporta innegables efectos ambientales. Es clara, por tanto, la intención del legislador de disuadir a los productores de energía eléctrica de la realización de actividades nocivas para el medio

ambiente en todo el territorio nacional, dando así cumplimiento al mandato del artículo 45 CE. (Referencia 2500/1978)

8. Ese mismo día 28 de septiembre se personó en el proceso el Abogado del Estado, solicitando la desestimación de la cuestión prejudicial de validez por las razones que se resumen a continuación.

Expone, en primer lugar, el objeto y antecedentes de la cuestión planteada así como el contenido del Auto de planteamiento. Alude seguidamente al proceso de aplicación y concertación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, destacando que el *iter* que atraviesa el tributo en su aplicación es: (i) exacción por la Administración estatal y aplicación directa de la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012) hasta la concertación; (ii) subrogación en la posición del acreedor estatal, y (iii) exacción por el territorio histórico desde la fecha de concierto, con aplicación supletoria de la Ley estatal y exacción por el territorio histórico, con aplicación de su norma propia, una vez aprobada la Norma Foral 24/2014. De acuerdo con ello, entiende que la norma vigente durante el ejercicio 2013 fue la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012) (aplicable directamente desde 1 de enero de 2013 hasta la entrada en vigor del concierto del impuesto —23 de abril de 2014— y supletoriamente conforme a la disposición adicional primera del concierto desde dicha fecha hasta la aprobación de la norma foral, 19 de julio de 2014).

Señala que en el proceso a quo, la Diputación Foral puso de manifiesto que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo creado por la Ley 15/2012, de 27 de diciembre (Referencia 22077/2012), de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, que entró en vigor el 1 de enero de 2013. De acuerdo con su artículo 2, el tributo se aplicará en todo el territorio español y, en ausencia de regulación en el concierto, no corresponde a las diputaciones forales su exacción ni el ejercicio de ninguna competencia. Desde el momento en que dicho impuesto se incorpora al concierto, la competencia estatal en el territorio foral vendrá limitada por lo establecido en el mismo, que atribuye a las diputaciones la competencia para su exacción y para su regulación, con los límites y condiciones que allí se establecen. Es con la entrada en vigor de la modificación del concierto efectuada por la Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, de 1 de abril, cuando el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica pasa a ser un tributo concertado. Esto no implica que el impuesto haya estado concertado durante el ejercicio 2013, ya que en ese período ha sido la Administración tributaria del Estado la competente para aplicarlo en virtud de una Ley estatal, cuya eficacia se extiende a todo el territorio nacional. La retroacción de efectos juega en las relaciones entre la administración estatal y foral, mientras que frente a los contribuyentes, y de cara a las relaciones jurídico-tributarias existentes, se produce la subrogación en todos los derechos y obligaciones en relación con la gestión, inspección, revisión y recaudación

de los tributos, lo que no implica que el tributo estuviese realmente concertado desde la fecha de retroacción de efectos.

Para el Abogado del Estado el título de las instituciones forales para gestionar, inspeccionar, recaudar o revisar el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica devengado antes de su concertación e, incluso, de la aprobación de la Norma Foral 24/2014 no es esta última, sino la disposición transitoria undécima del propio concierto, y la norma vigente durante el ejercicio 2013 fue la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012). De esta manera no era necesario dar retroactividad a la Norma Foral para fundamentar la exacción del impuesto correspondiente a ese ejercicio por parte de la Diputación Foral, dado que quedaban suficientemente amparadas con la adopción del acuerdo de la comisión mixta y la adaptación posterior del convenio. En consecuencia, la disposición cuestionada no produce efecto ninguno frente a los contribuyentes ni ninguna situación de inseguridad jurídica ya que estos realmente estaban sujetos a la Ley estatal, de la que nacía su obligación de contribuir durante el ejercicio 2013.

El Abogado del Estado alude a continuación al planteamiento del órgano judicial y recuerda tanto la regulación constitucional, estatutaria y legal, como la doctrina constitucional sobre la garantía del régimen de concierto económico. De ahí deduce que cuando, en ejercicio de la potestad originaria para establecer tributos que la Constitución reconoce al Estado, se crea por ley de las Cortes Generales un nuevo impuesto, se aplica en todo el territorio nacional, sin perjuicio de la posibilidad de concertar o convenir con los territorios históricos del País Vasco y la Comunidad Foral de Navarra, respectivamente, el régimen de competencias que estos territorios puedan ejercer en el nuevo impuesto, con base en su específico régimen foral. Mientras no tenga lugar la modificación del concierto o convenio para que, si así lo acuerdan el Estado y cada uno de los territorios forales, los nuevos impuestos estatales pasen a configurarse como impuestos concertados o convenidos, estos tributos tienen la naturaleza de impuestos estatales no concertados o convenidos, sin que sea posible que las haciendas forales aprueben regulación alguna sobre un tributo estatal no concertado.

Para el Abogado del Estado, es incorrecta la afirmación del órgano judicial sobre la imposibilidad de aplicar el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica por parte del Estado. Desde la aprobación del Concierto, en todas las ocasiones en que el Estado ha creado nuevas figuras tributarias, los tributos estatales se han aplicado en todo el territorio nacional hasta el momento de su concertación, en el que se distribuyen las competencias que, sobre cada uno de los tributos en particular, puede desempeñar cada administración de acuerdo con los puntos de conexión y se establecen, en su caso, los límites al ejercicio de las competencias normativas de las diputaciones forales. Respecto a la cita de la exposición de motivos de la -->Ley Orgánica 1/2010

(Referencia 2326/2010) --> en el Auto de planteamiento, considera que, conforme a la doctrina de la -->STC 118/2016 (Referencia 67236/2016) -->, el régimen procesal de control y defensa de las Normas Forales no forma parte de la garantía de la foralidad. Por eso, no cabría acudir a este régimen procesal para extraer de él una manifestación o contenido de la foralidad justificativo de la inaplicabilidad de la Ley estatal, que no es la que se deriva del marco de la Constitución y el Estatuto de Autonomía y, menos aún, del propio régimen de concierto y de su aplicación hasta la fecha.

9. La representación procesal de las Juntas Generales de Álava formuló sus alegaciones por escrito registrado el día 4 de octubre de 2018.

Menciona en primer lugar los antecedentes de la cuestión planteada así como a la concertación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, para, a continuación, afirmar que hace suyas las alegaciones de la Diputación Foral de Álava respecto a la falta de relevancia de la disposición cuestionada. No hace sino reproducir lo establecido en la -->disposición final única de la Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->. De ahí deriva que la anulación de la disposición en nada afectaría al tributo, que se regiría por la Ley estatal 15/2012 (Referencia 22077/2012), conforme a la aplicación supletoria de las normas estatales que deriva de la disposición adicional primera de la Ley del concierto económico.

Sostiene también que el hecho de que en el año 2013 no se hubiera concertado el tributo, en nada afecta al hecho de que a la fecha del devengo, el contribuyente se encontrase sujeto al impuesto y obligado a liquidarlo por su producción total, con independencia de que las administraciones forales y estatales aun no hubieran concertado el mencionado tributo. Y su concertación no supone la aplicación del impuesto con efectos retroactivos, pues el tributo ya se encontraba vigente. Conclusión que se refuerza por la disposición transitoria undécima de la -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) --> en la que se establece el régimen de los tributos concertados. Por ello, la norma cuestionada no crea un impuesto con efectos retroactivos y no se da el supuesto que se plantea por parte del órgano judicial.

Para el caso de que el Tribunal aprecie que la norma cuestionada supone una aplicación retroactiva del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, la representación procesal de las Juntas Generales de Álava recuerda la doctrina constitucional sobre esta materia, señalando que, caso de considerarse que la disposición tiene una retroactividad máxima, concurren circunstancias muy cualificadas que afectan al interés general y el bien común que avalan su aplicación. Serían el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos y el principio de igualdad; el respeto a la estructura general impositiva del Estado, que debe regir en las relaciones

entre el País Vasco y la Administración estatal, así como la protección del medio ambiente, al tratarse de la regulación de un impuesto que supone la internalización de los costes medioambientales derivados de la producción de energía eléctrica.

Por todo lo expuesto, la representación de las Juntas Generales de Álava concluye solicitando la desestimación de la cuestión planteada.

10. El día 8 de octubre se registró en el Tribunal Constitucional el escrito del Gobierno Vasco, en el que solicita la desestimación de la cuestión prejudicial de validez, conforme las alegaciones siguientes.

Recuerda la doctrina constitucional en torno al principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 CE. (Referencia 2500/1978) Recalca también que no existe una prohibición constitucional de la legislación tributaria retroactiva y que no se dan en este asunto los supuestos en los que la doctrina constitucional ha apreciado que se vulnera la seguridad jurídica: la norma no resulta confusa ni genera dudas, era previsible y su contenido era conocido, sin que pudiera generar en los sujetos pasivos incertidumbre insuperable acerca de la obligación de pago del impuesto.

Indica que el origen del impuesto se encuentra en la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012) que creó el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, cuyo ámbito territorial es el territorio español, y que es, a su vez, un tributo concertado. Alude a la regulación constitucional, estatutaria y legal del régimen de concierto entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, señalando que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo concertado de normativa común. De todo lo anterior se deduce que, articuladas las relaciones de orden tributario entre el Estado y el País Vasco mediante el sistema de concierto y excepcionadas las competencias exclusivas del Estado, cualquier impuesto nuevo que se introduzca en el ordenamiento tributario español habrá de ser objeto de concertación.

La concertación sirve así a la finalidad de que el régimen de concierto se adapte a la situación real y a la estructura del sistema impositivo vigente en el Estado, lo que, además, justifica la regla de armonización que exige que los territorios históricos, a la hora de diseñar su propio régimen tributario, atiendan a la estructura general impositiva estatal. Los principios delimitados en el artículo 2 del concierto económico definen el marco de actuación de los distintos poderes públicos del Estado y del País Vasco en la aplicación de las competencias tributarias y financieras que el propio concierto económico les reconoce. Este sistema de atribución de poder tributario a los territorios históricos también implica que la plenitud del ordenamiento no padezca a causa del procedimiento de pertinente adaptación del concierto económico a las modificaciones que hubiese experimentado el ordenamiento jurídico tributario del Estado, ni a causa de las lagunas normativas que, en

principio, pudiera provocar la dilación de esa adaptación. Conforme a dicho régimen, el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se concierta en la modificación a la Ley del concierto por la -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, sin que pueda hablarse de incertidumbre, ni de imprevisibilidad, ni de ninguno de los rasgos que caracterizan la vulneración del principio de seguridad jurídica. La -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) --> hace coincidir las dos fechas, la de entrada en vigor de la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012) y la de la concertación, el 1 de enero de 2013. Y la concertación se realiza en las condiciones fijadas por el artículo 23 *quater* de la Ley del concierto, de manera que se rige por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. Respecto al devengo, el período impositivo es el año natural, produciéndose el último día del período. De esta forma, la relación obligacional nace el 1 de enero de 2013, con independencia de que la relación jurídico-tributaria pueda atravesar diversas vicisitudes, una de las cuales es la sustitución de la Administración tributaria, que es lo que ha ocurrido en el caso que nos ocupa, según la disposición transitoria undécima del concierto, para evitar así una situación de vacío normativo que una cuestión procedimental, como es la implementación por la normativa foral de las prescripciones del concierto, puede originar.

En la medida en que reitera la previsión temporal de efectividad ya establecida en el concierto, la Norma Foral cuestionada se acerca más a una norma procedimental tributaria dirigida a la preservación del régimen foral que a una norma sustantiva. Por ello, a juicio del Gobierno Vasco, la premisa de la que debe partir el análisis del Tribunal Constitucional acerca de la posible contradicción entre la norma cuestionada y el principio constitucional de seguridad jurídica garantizado por el artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978), es que nos hallamos ante un precepto que no viene a imponer una obligación tributaria completamente agotada en sus efectos. Contrariamente, la norma foral viene a implementar los efectos de la subrogación establecida por el Concierto en una obligación tributaria ya existente para los sujetos pasivos desde el 1 de enero de 2013.

11. La Fiscal General del Estado compareció en el proceso por escrito registrado el día 9 de octubre de 2018.

Tras exponer los antecedentes del caso en el que se ha planteado la cuestión prejudicial de validez, el Ministerio público alude al contenido de la norma y al del Auto de planteamiento, tanto en lo relativo a los juicios de aplicabilidad y relevancia como respecto al fondo de la cuestión planteada, en relación con la doctrina constitucional acerca de la retroactividad de las normas tributarias.

Señala que la duda planteada ha de partir de una premisa, que, antes de su establecimiento por la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, precedida de la obligada concertación con

el Estado, el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica ni existía ni era exigible en el territorio histórico de Álava.

Aceptando tal premisa, la Fiscal General del Estado menciona la doctrina constitucional en materia de retroactividad de las normas tributarias (cita -->SSTC 176/2011 (Referencia 231606/2011) -->, de 8 de noviembre, FJ 5, y -->121/2016, de 23 de junio (Referencia 87246/2016) -->, FJ 4). Para la Fiscal tiene razón la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco cuando centra el problema en el ejercicio tributario de 2013, ya que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica se devengó el día 31 de diciembre de 2013. En consecuencia, afirma que, si la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014 entró en vigor el día 19 de julio de 2014, "es de toda evidencia que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica fue establecido una vez concluido el supuesto período impositivo de 2013 y una vez vencido el día de su teórico devengo, 31 de diciembre de 2013, por lo que la entidad Kosorkuntza, A.I.E., no tendría que haber presentado los pagos fraccionados del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica de los cuatro trimestres de 2013, ni la auto liquidación de ese mismo ejercicio, ni tendría que haber procedido al ingreso de la cantidad resultante por ese concepto en la Hacienda Foral." Se trata, por tanto, de un supuesto de retroactividad de grado máximo, propia o auténtica, esto es, de retroactividad que afecta a situaciones jurídicas ya consumadas pues, en efecto, a fecha 31 de diciembre de 2013, aquella entidad no estaba obligada ni a declarar ni a pagar el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, de modo que la norma ahora cuestionada afectó a una situación jurídica cuyos efectos ya se habían consolidado. Y si la norma tributaria cuestionada afectó a un ejercicio fiscal que ya había finalizado en el momento de su entrada en vigor, como aquí sucede, sólo puede concluirse, sostiene la Fiscal General del Estado, "que su incidencia inmediata sobre el principio de seguridad jurídica es evidente, lo que permite afirmar que es susceptible de trascender la interdicción de la arbitrariedad".

Para concluir, el escrito del Ministerio público examina si concurren exigencias cualificadas "del bien común" o de "interés general", razón por la cual podrían llegar a reputarse conformes con la Constitución modificaciones con cualquier grado de retroactividad. Indica que en la exposición de motivos de la Norma Foral se afirma que "se procede a establecer esta nueva figura impositiva dentro del sistema tributario del territorio histórico de Álava, al objeto de armonizar así el sistema fiscal alavés con un uso más eficiente y respetuoso con el medioambiente y la sostenibilidad, en línea con los principios básicos que rigen la política fiscal, energética, y por supuesto ambiental de la Unión Europea". Justificación que le parece insuficiente para completar esas "exigencias cualificadas del bien común" a que ha venido haciendo referencia. Así lo ha entendido también el

órgano judicial en su Auto de planteamiento, al considerarlo un supuesto de retroactividad auténtica no amparado por una exigencia cualificada de interés general.

Por todo ello, la Fiscal General del Estado interesa la estimación de la cuestión planteada.

12. Las alegaciones de la representación procesal de la entidad Kosorkuntza, A.I.E., se registraron en el Tribunal Constitucional el día 24 de octubre de 2018.

Solicita que se declare inconstitucional la disposición final primera de la Norma Foral 24/2014 por vulnerar el artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978), al haberse aprobado el 9 de julio de 2014, con efectos retroactivos a 1 de enero de 2013. Menciona la doctrina constitucional sobre la retroactividad de las normas tributarias indicando que la admisibilidad de la eficacia retroactiva de las normas tributarias no significa que sean legítimas constitucionalmente en todo caso, pues entran en juego otros principios constitucionales, como el de seguridad jurídica y el de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos, que pueden resultar contrariados por la retroactividad de las normas legales. En este contexto, el grado de retroactividad de cada norma cuestionada y las circunstancias específicas que concurren en cada caso se convierten en elemento clave en el enjuiciamiento de la inconstitucionalidad. Deben diferenciarse dos supuestos: La retroactividad auténtica, que tiene lugar cuando se pretenden anular efectos jurídicos a situaciones de hecho producidas con anterioridad a la Ley y ya consumadas, y la retroactividad impropia, que tiene lugar cuando se afectan situaciones jurídicas actuales y aún no concluidas. El Tribunal Constitucional ha considerado que, en el caso de retroacción auténtica, la prohibición opera plenamente. Sin embargo, en el supuesto de retroactividad impropia, la licitud o ilicitud de la disposición resulta de una ponderación de bienes llevada a cabo caso por caso, teniendo en cuenta, de una parte, la seguridad jurídica y, de otra, los diversos imperativos que pueden conducir a una modificación del ordenamiento jurídico-tributario, así como las circunstancias que concurren en el caso.

Para la representación procesal de la entidad Kosorkuntza, A.I.E., nos encontramos ante un caso en el que claramente se ha alterado una situación ya consumada y agotada, como es el hecho de que, en el año 2013, no existía la obligación para los contribuyentes afectados de ingresar el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica. Situación que, sin embargo, cambia radicalmente en el año 2014, con la aprobación de la Norma Foral 24/2014, ya que de no tener que tributar nada por el impuesto estatal, ni declararlo, pasa a tener que hacerlo e ingresar todo el periodo 2013. Por ello estima que la retroactividad que ha tenido lugar puede vulnerar el principio de seguridad jurídica y el de confianza legítima, estrechamente relacionado con el anterior. A mayor abundamiento, alega que la retroactividad en la aplicación de la Norma Foral 24/2014 afecta a un gran número de situaciones, por lo que se generaría una situación de inseguridad

jurídica a un gran número de contribuyentes. Se trata, además, de un tributo cuya aplicación se encuentra suspendida en estos momentos, debido a la aprobación del -->Real Decreto-ley 15/2018, de 5 de octubre (Referencia 15907/2018) -->, de medidas urgentes para la transición energética y la protección de los consumidores, dado que incide directamente en el precio de la electricidad consignado en factura y que tienen que abonar los consumidores finales.

El escrito de la entidad Kosorkuntza, A.I.E., menciona anteriores pronunciamientos del Tribunal Constitucional en materia de irretroactividad de las normas tributarias (-->SSTC 89/2009 (Referencia 34551/2009) -->, -->176/2011 (Referencia 231606/2011) --> y -->121/2016 (Referencia 87246/2016) -->) de las que deduce que dos son las notas características que ha entendido el Tribunal Constitucional a la hora de declarar la inconstitucionalidad de la eficacia retroactiva de las normas tributarias: a) que se trate de una retroactividad auténtica, por la que se afecta a un hecho imponible que estaba totalmente consumado, y b) que no concurren exigencias de interés general en la aplicación retroactiva de la norma.

Ambos requisitos se cumplen en el caso examinado, lo que determinaría la declaración de inconstitucionalidad de la disposición final primera de la Norma Foral 24/2014. El impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un impuesto periódico en el que el devengo tiene lugar el 31 de diciembre de cada año. Por tanto, en el momento en que entró en vigor la Norma Foral 24/2014 (al día siguiente de su publicación, esto es el 19 de julio de 2014), el hecho imponible correspondiente al ejercicio 2013 se había realizado íntegramente y sus efectos jurídicos se habían agotado y consumado. Lo anterior implica que, al ser un impuesto inexistente en 2013, se ha vulnerado la confianza de los contribuyentes y con ella, el principio de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos. Y nada se justifica sobre la necesidad de la aplicación retroactiva de la Norma Foral 24/2014, con efectos desde el año anterior.

De acuerdo con todo ello se solicita declaración de inconstitucionalidad de la disposición final primera de la Norma Foral 24/2014, (i) al exigirse en grado de retroacción auténtica el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica con efectos desde el 1 de enero de 2013, cuando fue aprobada el 19 de julio de 2014 y (ii) al no fundarse tal aplicación retroactiva en ningún bien común o interés general que justifique en concreto el efecto retroactivo otorgado, ya que las conductas que se pretenden evitar con la norma no pueden ser modificadas en ningún caso.

13. Por providencia de 15 de enero de 2019 se señaló para deliberación y fallo de esta Sentencia el día 17 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco plantea cuestión prejudicial de validez en relación con la disposición final primera de la Norma Foral de las Juntas Generales de Álava 24/2014, de 9 de julio, del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

El precepto cuestionado dispone: "La presente disposición general entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el BOTHERA [Boletín Oficial del territorio histórico de Álava] y tendrá efectos desde el 1 de enero de 2013".

Al prever la entrada en vigor de la Norma Foral 24/2014 al día siguiente al de su publicación en el "BOTHERA", esto es, el 19 de julio de 2014, para luego afirmar que "tendrá efectos desde el 1 de enero de 2013", el órgano promotor de la cuestión considera que la mencionada disposición sería contraria en este último inciso al principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 CE. (Referencia 2500/1978) La razón se encontraría en que la norma impugnada entró en vigor en el año 2014, con posterioridad al devengo del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica correspondiente al ejercicio 2013, pues el devengo se produce, con carácter general, el día 31 de diciembre de cada ejercicio. *Se trataría de un supuesto de retroactividad "auténtica", en la medida en que la retroactividad incorporada a la disposición cuestionada afectó, en el ámbito de un hecho imponible que estaba totalmente consumado, a situaciones jurídicas surgidas y concluidas durante el ejercicio de 2013, sin que se aprecie por el órgano judicial la concurrencia de exigencias cualificadas de interés general que justifiquen el sacrificio del principio de seguridad jurídica.*

Tal como ha quedado expuesto en los antecedentes, las representaciones procesales de la Diputación Foral de Álava, de las Juntas Generales de Álava, del Gobierno Vasco y el Abogado del Estado han interesado la desestimación de la cuestión prejudicial de validez planteada. Por el contrario, la Fiscal General del Estado y la representación procesal de la entidad Kosorkuntza, A.I.E., han considerado que dicha norma incurre en la vulneración apreciada por el órgano judicial, solicitando, en consecuencia, la estimación de la cuestión.

2. Debemos examinar previamente si concurre el óbice que alegan las representaciones procesales de la Diputación Foral de Álava y de las Juntas Generales de Álava, relacionado con el cumplimiento del juicio de relevancia.

Dado el notable paralelismo entre esta modalidad de proceso constitucional y el de la cuestión de inconstitucionalidad (STC 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 1) resulta de aplicación la doctrina de este Tribunal sobre el mencionado juicio de relevancia. Aplicación que

viene asimismo determinada por la -->disposición adicional quinta, apartado 2 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC) (Referencia 2383/1979) -->.

De acuerdo con el -->artículo 35.1 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (Referencia 2383/1979) -->, es requisito necesario para la admisión de la cuestión de inconstitucionalidad (o en este caso, de la cuestión prejudicial de validez) que la norma legal cuestionada sea aplicable al caso y que el fallo dependa de su validez. Asimismo, el -->artículo 35.2 LOTC (Referencia 2383/1979) --> exige al órgano judicial que plantea la cuestión que especifique o justifique "en qué medida la decisión del proceso depende de la validez de la norma en cuestión". El juicio de relevancia ha sido definido por este Tribunal como "el esquema argumental dirigido a probar que el fallo del proceso judicial depende de la validez de la norma cuestionada" (AATC 93/1999, de 13 de abril, FJ 3, y -->21/2001, de 30 de enero (Referencia 24814/2001) -->, FJ 1), y es "uno de los requisitos esenciales para impedir que la cuestión de inconstitucionalidad pueda quedar desvirtuada por un uso no acomodado a su naturaleza y finalidad, lo que sucedería si se utilizase para obtener pronunciamientos innecesarios o indiferentes para la decisión del proceso en que se suscita (por todas, -->SSTC 175/2016, de 17 de octubre (Referencia 166326/2016) -->, FJ 2 y -->23/2017, de 16 de febrero (Referencia 11838/2017) -->, FJ 2), de manera que el control de constitucionalidad se convierta en un control abstracto (-->SSTC 1/2016, de 18 de enero (Referencia 3459/2016) -->, FJ 2; -->175/2016, de 17 de octubre (Referencia 166326/2016) -->, FJ 3, y -->57/2017, de 11 de mayo (Referencia 37760/2017) -->, FJ 1)".

Las representaciones procesales de las instituciones forales interesan la inadmisión de la cuestión prejudicial de validez por entender incumplido el obligado juicio de relevancia. No discuten que la disposición cuestionada sea aplicable al caso, pero discrepan del juicio de relevancia formulado por el órgano judicial. Argumentan al respecto que la -->disposición final única, apartado segundo de la Ley 7/2014, de 21 de abril (Referencia 5994/2014) -->, por la que se modifica la -->Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->, del concierto, prescribe que "los tributos concertados en virtud de la modificación del concierto económico que incorpora la presente ley se entienden concertados con efectos desde 1 de enero de 2013", mientras que, conforme a la disposición adicional primera del propio concierto con la Comunidad Autónoma del País Vasco, "hasta tanto se dicten por las instituciones competentes de los territorios históricos las disposiciones necesarias para la aplicación del presente concierto económico, se aplicarán las normas vigentes en territorio común, las cuales, en todo caso, tendrán carácter de derecho supletorio". Ambas representaciones infieren de esas normas que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo concertado desde el 1 de enero de 2013, no habiendo duda de que forma parte del sistema tributario foral desde esa fecha y que mientras las instituciones forales no aprueben su

normativa, el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica concertado se regiría por lo dispuesto en la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012). De acuerdo con ello, entienden que el Auto de planteamiento de la cuestión no justifica, desde esta perspectiva, que la nulidad de la disposición cuestionada pudiera tener otro efecto distinto que la aplicación supletoria del derecho de régimen común, entretanto las instituciones forales aprueben la normativa de un tributo concertado, con lo que no estaría justificado el juicio de relevancia entre la pretensión y la validez de la disposición que se cuestiona.

Incumbe a los jueces y tribunales, *prima facie*, realizar el juicio de relevancia, "sin que le corresponda a este Tribunal sustituir o rectificar su criterio, salvo en los casos en que de manera notoria, sin necesidad de examinar el fondo debatido y en aplicación de principios jurídicos básicos, se advierta que la argumentación judicial en relación con dicho juicio de relevancia carece de consistencia" (-->STC 86/2016, de 28 de abril (Referencia 53342/2016) -->, FJ 3).

Atendiendo a este criterio, no puede ser acogida la objeción que se formula. El órgano judicial ha argumentado suficientemente la aplicabilidad y relevancia del precepto. Ha razonado acerca del nexo causal existente entre la validez de la cuestionada disposición y la decisión a adoptar en el proceso, de manera que el auto de planteamiento justifica la relevancia de la constitucionalidad o no del mencionado precepto, en orden a dictar la resolución que proceda en el pleito *a quo*. En efecto, el órgano judicial ha explicitado que, sin la decisión en torno a la constitucionalidad o no de la disposición cuestionada, no es posible resolver una de las pretensiones del demandante en el proceso *a quo*, la relativa a la devolución del tributo correspondiente al año 2013. De este modo, y desde la perspectiva externa y formal de verificación que corresponde a este Tribunal, la relación de dependencia entre la constitucionalidad del precepto legal cuestionado y el fallo que haya de dictarse en el proceso *a quo* aparece suficientemente justificada. Por otra parte, el planteamiento de las representaciones procesales de la Diputación Foral y de las Juntas Generales de Álava remite al fondo de la cuestión planteada [en un sentido similar, -->SSTC 50/2018, de 10 de mayo (Referencia 59041/2018) -->, FJ 2 b), y 90/2018, de 6 de septiembre (Referencia 125951/2018), FJ 2]. Su razonamiento parte de que el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica es un tributo concertado desde el 1 de enero de 2013; para dichas representaciones no hay duda que forma parte del sistema tributario foral desde esa fecha. Esa apreciación es expresamente negada en el Auto de planteamiento hasta el punto de que dicha negativa es, en realidad, el fundamento de la cuestión planteada, a partir de la cual, en su caso, debe solventarse la duda de vulneración del artículo 9.3 CE (Referencia 2500/1978) suscitada por el órgano judicial.

3. Antes de examinar el fondo de la cuestión planteada es conveniente situarla en el contexto jurídico que le corresponde.

a) La norma objeto de este proceso se enmarca en el concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (-->Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->), aprobado al amparo de la disposición adicional primera de la Constitución (Referencia 2500/1978) y del -->artículo 41.1 de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre (Referencia 2643/1979) -->, por la que se aprueba el Estatuto de Autonomía para el País Vasco (EAPV).

Por ello se debe comenzar recordando la doctrina constitucional sobre el régimen de concierto.

Según ha expresado este Tribunal Constitucional de manera constante a partir de la -->STC 76/1988, de 26 de abril (Referencia 3619-JF/0000) -->, el sistema de concierto constituye "parte del contenido mínimo de la garantía institucional" de la foralidad.

La -->STC 13/2018, de 8 de febrero (Referencia 2486/2018) -->, FJ 2, recuerda que "la disposición adicional primera de la Constitución (Referencia 2500/1978) consagra el respeto a 'los derechos históricos de los territorios forales' (párrafo primero), cuya actualización 'se llevará a cabo, en su caso, en el marco de la Constitución y de los Estatutos de Autonomía' (párrafo segundo)". A su amparo, el Estatuto de Autonomía del País Vasco dispuso que las instituciones competentes de los territorios históricos pueden "mantener, establecer y regular, dentro de su territorio, el régimen tributario, atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, a las normas que para la coordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado se contengan en el propio concierto, y a las que dicte el Parlamento Vasco para idénticas finalidades dentro de la Comunidad Autónoma" [artículo 41.2 a) EAPV]. Pues bien, fruto de esta previsión estatutaria se dictó la Ley del concierto económico, que condiciona el régimen tributario de los territorios históricos, no sólo "a la estructura general impositiva del Estado" (artículo 2.1 Ley del concierto económico), sino también a la "[c]oordinación, armonización fiscal y colaboración con el Estado, de acuerdo con las normas del presente concierto económico" (art. 2.1.3 de la Ley del concierto económico).

En la misma Sentencia y fundamento jurídico, el Tribunal destacó que "Como rasgo histórico de la foralidad, actualizada en el marco de la Constitución y del Estatuto de Autonomía, los territorios de Álava, Gipuzkoa y Bizkaia han conservado, de forma exclusiva, la competencia para mantener, establecer, regular y gestionar, dentro de cada uno de sus territorios, su propio régimen tributario, aunque atendiendo a la estructura general impositiva del Estado, tanto en su contenido ordinario [art. 41.2 a) EAPV], como en el excepcional y coyuntural [art. 41.2 c) EAPV], pues en cada uno de sus impuestos debe ser 'identificable la imagen de los que integran el sistema tributario estatal' [-->SSTC 110/2014, de 26 de junio (Referencia 86507/2014) -->, FJ 3; -->118/2016, de 23 de junio (Referencia 67236/2016) -->, FJ 2 a), y 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 3]. De esta manera, aunque las normas forales fiscales operan sobre 'un cierto contenido

competencial que vendría siendo ejercido de forma continuada por la institución Foral' [SSTC 208/2012, de 14 de noviembre (Referencia 184278/2012), FJ 4; -->118/2016, de 23 de junio (Referencia 67236/2016) -->, FJ 2 b); y 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 3], su 'ejercicio ... no sólo queda condicionado por la Constitución, sino también por las normas que dicte el Estado en la materia' [SSTC 100/2012, de 8 de mayo (Referencia 67461/2012), FJ 7; -->118/2016, de 23 de junio (Referencia 67236/2016) -->, FJ 2 b); y 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 3], aunque, claro está, 'sin que quepa exigir una identidad regulatoria completa que llegue al punto de considerar que cualquier elemento contenido en la norma estatal reguladora de cada una de las figuras tributarias que integran dicho sistema sea un elemento configurador de la estructura general impositiva del Estado' (SSTC 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 3, y 113/2017, de 16 de octubre (Referencia 142523/2017), FJ 3)".

Ha de destacarse también que el carácter paccionado es un rasgo esencial de este régimen de concierto, a través del cual se ordenan las relaciones de índole financiera y tributaria entre el Estado y el País Vasco. Su contenido específico responde a un acuerdo previo, aun cuando su inserción en el ordenamiento jurídico se produzca a través de la ley ordinaria estatal, concretamente la ya citada -->Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) -->, y la alteración de lo pactado precisa de un nuevo acuerdo que modifique el anterior. Necesidad de concertación previa que también ha sido destacada por la doctrina constitucional (por todas, -->STC 110/2014, de 26 de junio (Referencia 86507/2014) -->, FFJJ 3 y 6, respecto al convenio económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra).

b) Interesa también aludir al proceso de aplicación y concertación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, partiendo de la idea de que, conforme dispone el artículo 41.2 EAPV, los territorios históricos, a través de sus instituciones pueden mantener, establecer y regular su régimen tributario, y que compete a las Diputaciones Forales la exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los territorios históricos (-->art. 1.Dos de la Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) -->).

La Ley 15/2012, de 27 de diciembre (Referencia 22077/2012), de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, creó el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica con efectos de 1 de enero de 2013. Su artículo 1 lo califica como 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 la misma Ley. Conforme al artículo 2, el impuesto se aplicará en todo el territorio español, sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios del País Vasco y en la Comunidad

Foral de Navarra. Su hecho imponible (art. 4) es 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 (Referencia 4062/1997) -->, del sector eléctrico (en la actualidad, -->Ley 24/2013, de 26 de diciembre (Referencia 21160/2013) -->, del sector eléctrico). Según el artículo 7, el período impositivo coincide con el año natural, salvo en el supuesto de cese del contribuyente en el ejercicio de la actividad en la instalación, en cuyo caso finalizará el día en que se entienda producido dicho cese y el impuesto se devenga el último día del período impositivo.

La disposición adicional segunda del vigente concierto económico entre el Estado y la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por -->Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) -->, refleja el carácter pactado al que antes se aludió. Prevé que en el caso de que tuviera lugar una reforma en el ordenamiento jurídico tributario del Estado que afectase a la concertación de los tributos, se produjese una alteración en la distribución de las competencias normativas que afecte al ámbito de la imposición indirecta o se crearan nuevas figuras tributarias o pagos a cuenta, se procederá por ambas Administraciones, de común acuerdo y por el mismo procedimiento seguido para su aprobación, a la pertinente adaptación del concierto económico. El mencionado concierto económico en su artículo 62 atribuye a la denominada comisión mixta, constituida "de una parte, por un representante de cada Diputación Foral y otros tantos del Gobierno Vasco y, de otra, por un número igual de representantes de la Administración del Estado" (art. 61), la función, entre otras, de acordar las modificaciones de su texto legal.

De acuerdo con este marco normativo, del que deriva la necesidad de proceder a la adaptación del concierto por mutuo acuerdo con ocasión de la creación de nuevas figuras tributarias estatales, la comisión mixta del concierto económico, en sesión de 16 de enero de 2014, convino la nueva redacción que había de darse a los artículos 1, 10, 22, 25, 33, 34, 36, 37, 43, 46, 64, 65 y 66. Asimismo, se acordó añadir los artículos *23 bis*, *23 ter*, *23 quater*, *23 quinquies*, las disposiciones transitorias undécima, duodécima y decimotercera, suprimiéndose la disposición adicional quinta y la disposición transitoria sexta. La mayor parte de las modificaciones indicadas traen causa de nuevas concertaciones de tributos. Así, se dispone la concertación de los impuestos sobre actividades de juego, sobre los depósitos en las entidades de crédito, sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas y sobre los gases fluorados de efecto invernadero. Estas modificaciones requerían su tramitación en las Cortes

Generales a efectos de su incorporación al texto legal del concierto, así como la posterior adaptación por parte de las Juntas Generales de las diferentes Normas Forales de carácter tributario afectadas.

Conforme a lo anterior se aprobó, en primer lugar, la -->Ley 7/2014, de 21 de abril (Referencia 5994/2014) -->, por la que se modifica la -->Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->. Dicha norma consta de un artículo único según el cual "se aprueba la modificación del -->concierto económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, aprobado por Ley 12/2002, de 23 de mayo (Referencia 822/2002) -->, en los términos establecidos en el anexo de la presente ley". Incluye también una disposición final única, que establece la entrada en vigor al día siguiente al de su publicación en el "Boletín Oficial del Estado" y que, conforme a su apartado segundo, prescribe también que "los tributos concertados en virtud de la modificación del concierto económico que incorpora la presente ley se entienden concertados con efectos desde 1 de enero de 2013". En lo que aquí resulta relevante, el anexo de la -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) --> introduce en la -->Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) --> un nuevo artículo 23 *quater*, relativo al impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, precepto que lo califica como un tributo concertado que se regirá por las mismas normas sustantivas y formales establecidas en cada momento por el Estado. La misma -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) --> incluye en la -->Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) --> la disposición transitoria undécima, acerca de las reglas relativas al régimen transitorio de los nuevos tributos concertados con efectos desde el 1 de enero de 2013. Entre dichas reglas la primera dispone que "los territorios históricos se subrogarán en los derechos y obligaciones, en materia tributaria, de la Hacienda pública estatal, en relación con la gestión, inspección, revisión y recaudación de los tributos a que se refiere la presente disposición", tributos entre los que se encuentra el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, según se acaba de exponer y la quinta señala que "los actos administrativos dictados por las instituciones competentes de los territorios históricos serán reclamables en vía económico-administrativa ante los órganos competentes de dichos territorios. Por el contrario, los dictados por la Administración del Estado, cualquiera que sea su fecha, serán reclamables ante los órganos competentes del Estado. No obstante, el ingreso correspondiente se atribuirá a la Administración que resulte acreedora de acuerdo con las normas contenidas en las reglas anteriores".

Esa concertación fue ratificada por las juntas generales de cada territorio histórico, concretamente, en el caso del territorio histórico de Álava, mediante la -->Norma Foral 4/2014, de 26 de febrero (Referencia 3298/2014) -->, de ratificación del acuerdo primero de la comisión mixta del concierto económico. Finalmente, las Juntas Generales de Álava aprobaron la Norma Foral 24/2014, relativa al impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, norma que entró en vigor al día

siguiente al de su publicación en el "BOTH", esto es, el 19 de julio de 2014, pero con efectos desde el 1 de enero de 2013, extremo este último que es el cuestionado en el presente proceso.

4. *En el examen de la duda planteada por el órgano judicial, ha de tenerse en cuenta necesariamente la doctrina constitucional acerca de la retroactividad, así como la específica en materia tributaria sintetizada en las -->SSTC 121/2016, de 23 de junio (Referencia 87246/2016) -->, FJ 4 y -->49/2015, de 5 de marzo (Referencia 13638/2015) -->, FJ 4.*

En lo que aquí resulta relevante, de la doctrina se desprende que *no existe una prohibición constitucional de legislación tributaria retroactiva*; [STC 182/1997 (Referencia 778/1998), de 20 de octubre, FJ 11 a), con cita, entre otras, de las SSTC 126/1987, de 16 de julio (Referencia 12478-JF/0000) FJ 9 y 150/1990, de 4 de octubre (Referencia 59210-JF/0000), FJ 8]. *No obstante, aunque las normas tributarias no se hallen limitadas en cuanto tales por la prohibición de retroactividad, cuando tal efecto retroactivo se produce puede entrar en colisión con otros principios consagrados en la Constitución (STC 126/1987 (Referencia 12478-JF/0000), FJ 9). Entre ellos el de seguridad jurídica, recogido en el mismo precepto constitucional y que, si bien no implica un derecho de los ciudadanos al mantenimiento de un determinado régimen fiscal, "sí protege, en cambio, la confianza de los ciudadanos, que ajustan su conducta económica a la legislación vigente, frente a cambios normativos que no sean razonablemente previsibles, ya que la retroactividad posible de las normas tributarias no puede trascender la interdicción de la arbitrariedad"* [SSTC 182/1997 (Referencia 778/1998), FJ 11 c), y 150/1990, FJ 8].

Para determinar cuándo una norma tributaria de carácter retroactivo vulnera la seguridad jurídica de los ciudadanos deben examinarse, por un lado, el grado de retroactividad de la norma cuestionada y, de otro, las circunstancias específicas que concurren en cada supuesto [SSTC 126/1987 (Referencia 12478-JF/0000), FJ 11; 150/1990 (Referencia 59210-JF/0000), FJ 8; 173/1996, de 31 de octubre (Referencia 147/1997), FJ 3, y 182/1997 (Referencia 778/1998), FJ 11 c)].

A estos efectos, debe distinguirse entre la retroactividad auténtica, o de grado máximo, y la retroactividad impropia o de grado medio. Esta última se produce cuando la norma incide sobre situaciones jurídicas actuales aún no concluidas.

La primera, la retroactividad auténtica, que es la que aprecia el órgano judicial en el caso *a quo*, tiene lugar cuando la norma pretende anudar sus efectos a situaciones de hecho producidas con anterioridad a la propia ley y ya consumadas. En este caso solo exigencias cualificadas "del bien común" (STC 126/1987, de 16 de julio (Referencia 12478-JF/0000), FJ 11) o de "interés general" [STC 182/1997 (Referencia 778/1998), FJ 11 d)], podrían imponer "el sacrificio del principio de

seguridad jurídica" [STC 182/1997 (Referencia 778/1998), FJ 11 d)], lo que ha de determinarse en una ponderación caso a caso.

5. Lo que se cuestiona por el órgano judicial es si nos encontramos en un supuesto que cabe calificar de retroactividad auténtica y, si, de acuerdo con ello, concurre alguna razón que permita entender justificada la afectación que a la seguridad jurídica se habría producido, examinando el conjunto de circunstancias que concurren en el supuesto.

No obstante, si atendemos a los términos en los que se ha trabado el debate en este proceso, lo que ha de valorarse es si existe la retroactividad que aprecia el órgano judicial y, de ser así, si concurren o no razones que la justifiquen, o si, por el contrario, cabe considerar, tal como han señalado, entre otras, las representaciones de las instituciones forales y el Gobierno Vasco que no existe la premisa de la que parte el órgano judicial en su razonamiento. En ese caso, no se trataría ya de un problema de retroactividad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica sino, exclusivamente, de relación entre la Hacienda estatal y la Hacienda foral en punto a la determinación de las condiciones de su incorporación al sistema tributario del territorio histórico de Álava. Es este último aspecto el que ha de ser examinado en primer lugar, en cuanto, como muestra el Auto de planteamiento, afecta al presupuesto mismo del que parte el órgano judicial en su razonamiento.

Ya hemos indicado que el concierto prevé su propia adaptación, entre otros casos, en el supuesto de que, como sucede con el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, se creen nuevas figuras tributarias por el Estado en ejercicio de la potestad tributaria originaria que le reconoce el artículo 133.1 CE (Referencia 2500/1978), precepto con el que "debe entenderse e interpretarse conjuntamente" (-->STC 110/2014 (Referencia 86507/2014) -->, FJ 6) la disposición adicional primera CE. (Referencia 2500/1978) Se articula así la competencia de los territorios históricos para mantener, establecer y regular su régimen tributario, con la necesidad de que esos sistemas tributarios atiendan a la estructura general impositiva del Estado. A su vez, eso exige fijar los mecanismos precisos para hacer posible adaptar el contenido del concierto y, por extensión, de los sistemas tributarios forales, a la evolución del estatal. Con arreglo a lo anterior resulta que a los territorios forales no les es dado, al margen de las normas legales estatales de cobertura, "decidir unilateralmente sobre su contenido" sino, antes al contrario, ya que, conforme a la doctrina "aplicable tanto a los territorios forales del País Vasco, como a la Comunidad Foral Navarra" (STC 208/2012, de 14 de noviembre (Referencia 184278/2012), FJ 4), el régimen tributario que establezcan "debe ser acordado previamente con el Estado" y "ser reflejo del estatal" (STC 208/2012 (Referencia 184278/2012), FJ 5, por referencia al convenio económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra).

También se ha señalado ya que el legislador estatal se ha pronunciado de forma expresa sobre las condiciones de aplicación del citado impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, pues el artículo 2 de la Ley 15/2012 (Referencia 22077/2012), tras señalar en su apartado 1 que "el impuesto se aplicará en todo el territorio español", establece que "lo dispuesto en el apartado anterior se entenderá sin perjuicio de los regímenes tributarios forales de concierto y convenio económico en vigor, respectivamente, en los territorios del País Vasco y en la Comunidad Foral de Navarra". O lo que es lo mismo, sin perjuicio de la necesidad de adaptar el concierto, caso de que el tributo se concierte, a fin de que se atienda a la estructura general impositiva del Estado, tanto en su contenido ordinario [art. 41.2 a) EAPV], como en el excepcional y coyuntural [art. 41.2 c) EAPV], pues en cada uno de sus impuestos debe ser "identificable la imagen de los que integran el sistema tributario estatal" [-->SSTC 110/2014, de 26 de junio (Referencia 86507/2014) -->, FJ 3; -->118/2016, de 23 de junio (Referencia 67236/2016) -->, FJ 2 a), y 203/2016, de 1 de diciembre (Referencia 174862/2016), FJ 3], conforme a los términos que al efecto prevea la Ley del concierto.

Es decir, una vez creado el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica por el Estado, la propia regulación del concierto obliga, en su disposición adicional segunda, a su "pertinente adaptación". Dicha adaptación, además de "especificar sus efectos financieros", puede realizarse, entre otros modos posibles, mediante la concertación del tributo en cuestión. Si así se acuerda, el tributo se integra en el sistema tributario foral, ya que la posibilidad de que los territorios históricos dispongan del sistema tributario propio que implican los tributos concertados está unida a la ya mencionada necesidad de que dicho sistema tributario deba ser acordado previamente con el Estado (en el mismo sentido, -->STC 110/2014 (Referencia 86507/2014) -->, FJ 6). Eso implica que deba procederse, en los términos que ya se han recogido en el fundamento jurídico 3, a la modificación del concierto. Modificación que si, como en el caso, consiste en la concertación de un nuevo tributo, evidencia el carácter pactado que es consustancial a los mismos y que también responde a la necesidad de coordinar las competencias tributarias de los territorios históricos con las del Estado. Se incorpora así el mencionado tributo al régimen que, conforme a la disposición adicional primera de la Constitución (Referencia 2500/1978) y al Estatuto de Autonomía del País Vasco, regula las relaciones de orden tributario y financiero entre el Estado y el País Vasco, uno de cuyos ámbitos naturales de proyección es el ejercicio de las competencias tributarias por los territorios históricos, ya que, antes de la adaptación del concierto mediante la -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, este no contemplaba de forma específica o expresa el impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica al tratarse de un tributo de nueva creación.

Se ajusta de ese modo la necesidad de adaptación del concierto que deriva de la -->disposición adicional segunda de la Ley 12/2002 (Referencia 822/2002) -->, aprobatoria del mencionado

concierto económico, con el tiempo preciso para, mediante el mutuo acuerdo entre el Estado y la Comunidad Autónoma (arts. 61 y 62 del concierto), hacer efectiva su adaptación a fin de, en este caso a través de su oportuna concertación, incluir en él los nuevos tributos creados por el Estado.

Lo que el órgano judicial ha considerado un supuesto de retroactividad auténtica no es, por tanto, sino una consecuencia de los preceptos antes mencionados para permitir la efectiva incorporación del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica a los sistemas tributarios forales, determinando la fecha de efectos de la concertación del tributo. No estamos ante un problema de retroactividad del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica, tributo que existe desde que fue creado por la Ley estatal 15/2012 (Referencia 22077/2012), sino de la retroactividad de los efectos de su concertación a efectos de que se integre en el respectivo sistema tributario de cada territorio histórico [art. 41.2 a) EAPV] y para hacer posible su exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección por la Diputación Foral [art. 41.2 b) EAPV]. La concertación del tributo responde a la obligada adaptación del concierto como consecuencia de la reforma del sistema tributario estatal. La -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, además de establecer la normativa aplicable, las competencias de las instituciones forales en relación con ese tributo y fijar el punto de conexión imprescindible para que la exacción del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica sea operativa y, por tanto, los casos en los que la misma corresponde a la Hacienda Foral (en el ya citado artículo 23 *quater*), determina, en su disposición final única, el momento en que dicha concertación se hace efectiva. Momento que, como no puede ser de otro modo, es el recogido en la disposición ahora cuestionada, siendo así coherente con la retroacción concertada. A esa finalidad responde también la ya mencionada regla primera de la disposición transitoria undécima de la Ley 12/2012, introducida por la -->Ley 7/2014 (Referencia 5994/2014) -->, pues no otro sentido tiene la subrogación de los territorios históricos en los derechos y obligaciones, en materia tributaria, de la hacienda pública estatal, en relación con la gestión, inspección, revisión y recaudación, evitando de ese modo, la existencia de vacíos normativos acerca del impuesto sobre el valor de la producción de la energía eléctrica.

Así pues, al no afectar la concertación a la existencia del tributo y a su exigibilidad a los sujetos pasivos, sino a las condiciones de su aplicación y gestión por la Diputación Foral de Álava, excluye la retroactividad que aprecia el órgano judicial y que es presupuesto de la duda de constitucionalidad que plantea. *El período de tiempo que media entre la creación del tributo estatal y su efectiva incorporación, tras el correspondiente acuerdo, a los sistemas tributarios de los territorios históricos no afecta a la existencia del tributo como tal y, por tanto, hace que no nos hallemos ante un supuesto de retroactividad auténtica en el que el órgano judicial ha fundado la duda sobre la infracción del artículo 9.3 CE. (Referencia 2500/1978)*

Consecuentemente, en atención a lo anteriormente expuesto, procede desestimar la cuestión planteada.

Fallo

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

Ha decidido

Desestimar la presente cuestión prejudicial de validez.

Publíquese esta Sentencia en el "Boletín Oficial del Estado".

Dada en Madrid, a diecisiete de enero de dos mil diecinueve.

FIDE