

Sección del Tribunal Constitucional

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

4858 *Pleno. Sentencia 74/2016, de 14 de abril de 2016. Recurso de inconstitucionalidad 4292-2015. Interpuesto por el Presidente del Gobierno en relación con diversos preceptos de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear. Límites a las potestades tributarias de las Comunidades Autónomas: nulidad de los preceptos legales autonómicos que regulan el impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear. Voto particular.*

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Francisco Pérez de los Cobos Orihuel, Presidente, doña Adela Asua Batarrita, doña Encarnación Roca Trías, don Andrés Ollero Tassara, don Fernando Valdés Dal-Ré, don Juan José González Rivas, don Santiago Martínez-Vares García, don Juan Antonio Xiol Ríos, don Pedro José González-Trevijano Sánchez, don Ricardo Enríquez Sancho, y don Antonio Narváez Rodríguez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de inconstitucionalidad núm. 4292-2015, interpuesto por el Presidente del Gobierno contra los arts. 1.1 c); y 21 a 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear. Han intervenido y formulado alegaciones la Generalitat y el Parlament de Cataluña. Ha sido Ponente el Magistrado don Fernando Valdés Dal-Ré, que expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El 17 de julio de 2015, el Abogado del Estado, en representación del Presidente del Gobierno, planteó recurso de inconstitucionalidad contra los arts. 1.1 c); y 21 a 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear (Ley 12/2014, en lo que sigue). En el recurso se hizo invocación expresa del art. 161.2 de la Constitución.

Considera la demanda que el impuesto autonómico sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, regulado en los preceptos que se impugnan, vulnera el art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA), porque su hecho imponible y demás elementos son coincidentes con los del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, regulado en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética.

Tras describir sucintamente las características principales del impuesto catalán, se refiere el escrito del Abogado del Estado a la doctrina de este Tribunal sobre la competencia y límites constitucionales a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas, con cita de, entre otras, la STC 30/2015, de 19 de febrero, que declara inconstitucional el impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito creado por la Generalitat de Valencia. Recuerda así que, para apreciar la coincidencia o no entre hechos impositivos, que es lo prohibido en el art. 6 LOFCA, es necesario atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo.

Sentado lo anterior, el recurso pasa a examinar, en primer lugar, la ordenación del hecho imponible de ambos tributos.

El impuesto autonómico sobre la producción de energía eléctrica de carácter nuclear es un tributo de carácter directo cuyo hecho imponible viene constituido por «la utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica, por el efecto que puede tener en el medio ambiente y por el daño que eventualmente puede producir en él» (art. 23 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014).

Por su parte, el impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado resultante de la generación de energía nucleoelectrica, fue creado por la Ley 15/2012, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética y regulado, conjuntamente, con el también impuesto estatal sobre residuos radioactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrica. Su hecho imponible lo constituye «[l]a producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear» (art. 15 de la Ley 15/2012).

Razona así, con cita del informe del Consejo de Estado, que el solapamiento entre hechos impositivos es notorio, de forma que mientras el tributo del Estado grava la «utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica», el autonómico establece como hecho imponible «la producción de combustible nuclear gastado ... resultante de la generación de energía nucleoelectrica». Pese a la diferente dicción, lo cierto es que en ambos casos el hecho imponible consiste en la utilización de energía nuclear para la generación de energía eléctrica. Por lo tanto, es irrelevante que la norma autonómica se refiera al gasto o a la utilización de combustible nuclear para la producción y la estatal a la producción de combustible. El requisito establecido por la norma autonómica de que el combustible sea «gastado» para que nazca el hecho imponible, lo *único* que significa es que el gravamen del tributo autonómico recae sobre la utilización de combustible, algo que también grava el tributo estatal.

Lo anterior permite apreciar la coincidencia a pesar de que la definición del hecho imponible no sea idéntica (utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica en el impuesto autonómico, y producción de combustible nuclear gastado en el impuesto estatal). Lo relevante es que ambos impuestos recaen sobre el combustible nuclear empleado en la producción de energía eléctrica de origen nuclear (combustible nuclear utilizado en el impuesto autonómico, y combustible nuclear gastado en el impuesto estatal).

Además de la coincidencia en los hechos impositivos, que de por sí bastaría para entender vulnerado el art. 6.2 LOFCA, se refiere la demanda a los respectivos preámbulos de las leyes catalana y estatal, en los que se pone de manifiesto que en ambos casos el tributo pretende compensar las cargas que la sociedad soporta a consecuencia de la producción de energía nuclear, por lo que, además de coincidir los hechos impositivos, coincide también la finalidad de ambos impuestos.

Asimismo, razona la demanda que son similares los sujetos pasivos, base imponible y tipo de gravamen.

En el caso del impuesto autonómico, son sujetos pasivos, a título de contribuyente, las personas físicas o jurídicas y los entes sin personalidad a que se refiere el art. 35.4 de la Ley 38/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que utilizan el combustible nuclear, y responsables solidarios los propietarios de las instalaciones (art. 24, Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014). En cuanto al resto de elementos, la base imponible está constituida

por el peso del combustible nuclear utilizado por cada instalación (art. 26), fijándose el tipo de gravamen en 800.000 € por tonelada de combustible utilizado (art. 27).

En el impuesto estatal son contribuyentes las personas físicas o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica a que se refiere el art. 35.4 de la Ley 38/2003, de 17 de diciembre, general tributaria, que utilizan el combustible nuclear, y responsables solidarios los propietarios de las instalaciones (art. 16 de la Ley 15/2012); la base imponible viene constituida por los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear gastado en relación con cada reactor (art. 17 de la Ley 15/2012); el tipo impositivo es de 2.190 € por kilogramo (art. 17 *bis* de la Ley 15/2012).

Así expuesto el resto de elementos esenciales, concluye el escrito que es evidente no sólo la similitud entre sujetos pasivos de ambos impuestos sino también la identidad en la forma de cuantificación de la base imponible, utilizando el peso en kilogramos como magnitud de referencia y el tipo de gravamen que, aplicado a la base imponible, es determinante de la cuota. Concluye, con cita de la STC 111/2015, FJ 3, que existe coincidencia en los elementos esenciales de ambos impuestos, lo que determina que el impuesto autonómico vulnere el art. 6.2 LOFCA.

2. El Pleno del Tribunal Constitucional, mediante providencia de 21 de julio de 2015, acordó la admisión a trámite del recurso de inconstitucionalidad, dar traslado de la demanda y documentos presentados, conforme establece el art. 34 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional (LOTC), al Congreso de los Diputados y al Senado, así como al Gobierno y al Parlamento de Cataluña, por conducto de sus Presidentes, al objeto de que en el plazo de quince días pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimaren convenientes. Asimismo, se acordó tener por invocado el art. 161.2 CE, lo que, conforme dispone el art. 30 LOTC, produce la suspensión de la vigencia y aplicación de la Ley impugnada desde la fecha de interposición del recurso para las partes del proceso –17 de julio de 2015– y desde el día en que aparezca publicada la suspensión en el «Boletín Oficial del Estado» para los terceros. Por último, también se ordenó publicar la incoación del recurso en el «Boletín Oficial del Estado» y en el «Diari Oficial de la Generalitat de Catalunya», lo que se llevó a efecto, respectivamente, en los núms. 176, de 24 de julio de 2015, y 6926, de 3 de agosto de 2015.

3. El 14 de agosto de 2015, la Abogada de la Generalitat de Cataluña, en la representación que legalmente ostenta, se personó en el presente recurso de inconstitucionalidad interesando su desestimación íntegra.

Comienza el alegato recordando sucintamente los elementos esenciales del impuesto autonómico sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, así como exponiendo el régimen constitucional de reparto de competencias tributarias, con cita de la doctrina de este Tribunal más relevante relativa al contenido y alcance del art. 6.2 LOFCA (entre otras, SSTC 289/2000, FJ 3; y 168/2004, FJ 4). Concluye que es preciso, de acuerdo con la reiterada jurisprudencia constitucional, comparar todos los elementos de los tributos y atender, en particular, a la posible finalidad extrafiscal que pudiera concurrir.

Seguidamente, se exponen detalladamente las características técnicas del proceso de producción termonuclear de la energía eléctrica, destacando ya desde el primer momento que la «utilización de combustible nuclear», que es el hecho imponible gravado por el impuesto autonómico, no es, como aduce el Abogado del Estado, sinónimo de «producción de combustible nuclear gastado», que es la circunstancia seleccionada como hecho imponible por el legislador estatal en el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, regulado en los arts. 15 a 18 de la Ley 15/2012.

Razona a partir de lo anterior que ambos impuestos recaen en realidad sobre fases diferentes del proceso de producción de producción termonuclear de energía eléctrica. Avala esta conclusión el análisis del resto de tributos regulados en la Ley 15/2012 que, se alega, gravan sólo algunas de las fases de la producción termonuclear de energía eléctrica, dejando justamente libre de tributación la utilización del combustible nuclear.

A continuación, examina los elementos esenciales del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado regulado en la Ley 15/2012, destacando desde el inicio que su naturaleza es fiscal o recaudatoria, como además se pone de relieve, no sólo en su estructura, sino también en la afectación de los ingresos obtenidos a la financiación de los costes del sistema eléctrico.

En cuanto a los elementos del tributo, y comenzando por el hecho imponible, destaca que el del impuesto estatal lo constituye el material resultante del proceso de producción de energía eléctrica termonuclear; esto es, los residuos radioactivos. Expone así que la materia imponible en ambos casos es el proceso de producción de energía eléctrica mediante combustible nuclear, si bien en uno y otro tributo el presupuesto adoptado como hecho imponible no es el mismo.

En el caso del impuesto autonómico, el presupuesto seleccionado como hecho imponible por la Ley 12/2014 concurre en la fase inicial del ciclo de producción y lo constituye el combustible nuclear que se introduce en el reactor, por el riesgo para el medio ambiente y los eventuales daños que dicha introducción y la subsiguiente reacción en cadena que genera (utilización) puede producir en el referido medio ambiente, desde su introducción hasta su extracción. Es diferente así al impuesto estatal, pues en éste la circunstancia que la Ley 15/2012 selecciona como hecho imponible surge en la fase posterior del proceso de producción termonuclear de energía eléctrica cuando, una vez finalizado dicho proceso, el combustible nuclear se ha quemado y es preciso efectuar una recarga del reactor con nuevo combustible nuclear, que permita reiniciar la reacción en cadena que produce el calor que genera la energía eléctrica y por ello se procede a extraer los residuos radioactivos resultantes del ciclo finalizado. El impuesto estatal recae sobre dichos residuos, el coste de gestión de los cuales no está internalizado y se traslada a la sociedad, fijando a tal efecto como hecho imponible, tanto el combustible nuclear gastado, irradiado (metal pesado: uranio y plutonio) de alta actividad que se extrae del reactor [arts. 15.1 a) y 17 de la Ley 15/2012], como los residuos radioactivos (de media, baja y muy actividad, art. 18 de la Ley 15/2012) resultantes del proceso de generación de energía eléctrica [art. 15.1 b) de la Ley 15/2012].

A ello añade que las dos figuras tributarias difieren en sus elementos cuantificadores de la obligación tributaria.

Así, en el caso del impuesto estatal, la base imponible la constituyen «los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear gastado, entendiéndose como metal pesado el uranio y el plutonio contenidos en el mismo» (art. 17 de la Ley 15/2012) y la cuota tributaria se determina «por la aplicación a la base imponible (material pesado contenido en el combustible nuclear gastado) un tipo impositivo de 2.190 euros por kilogramo de metal pesado» (art. 17 bis de la Ley 15/2012).

En cambio, en el impuesto autonómico, la base imponible la constituye el «peso del combustible nuclear utilizado en el período impositivo, expresado en toneladas» (art. 26 de la Ley 12/2014), es decir el peso del combustible nuclear –óxido de uranio U-238, enriquecido con U-235– introducido en el núcleo del reactor nuclear. Y la cuota tributaria del impuesto se obtiene de aplicar a la base imponible (peso del combustible nuclear introducido en el reactor) «el tipo de gravamen de 800.000 euros por tonelada de combustible utilizado» (art. 27 de la Ley 12/2014).

Asimismo, el tributo autonómico sí tiene finalidad extrafiscal, pues de acuerdo con su preámbulo «pretende orientar el comportamiento de los agentes económicos afectados, mediante la interiorización de los costes no deseados y de las externalidades negativas que generan con su actividad, con el objetivo de contribuir a la mejora y la preservación del medio ambiente», finalidad que concurre además de la fiscal. Destaca, en cuanto al hecho imponible, que lo que esencialmente se grava son «los potenciales riesgos en el medio ambiente determinados por la utilización de combustible nuclear». Finalmente, se refiere a la afectación del tributo. Esto permite concluir que el hecho imponible es diferente al del impuesto estatal y que también lo es su finalidad, pues el autonómico es extrafiscal, como prueba además el hecho de su afectación, según el artículo 22, para financiar las

actividades y actuaciones de protección civil expresamente destinadas a la disminución, el control y, si procede, la reducción de los riesgos derivados de la actividad gravada.

Concluye, en fin, que frente a lo alegado en la demanda, no existe identidad formal ni sustantiva entre los hechos imposables de ambos impuestos, que asimismo difieren en su finalidad y en el resto de elementos esenciales que respectivamente los configuran.

Añade que se trataría aquí de un caso similar al que resolvió este Tribunal constitucional en la STC 60/2013, en la que debió pronunciarse sobre el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en su modalidad de gravamen sobre las «actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» previsto en el art. 2.1 a) de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, para determinar si el impuesto autonómico incurría en la doble imposición proscrita por el art. 6.2 LOFCA en relación con el impuesto especial sobre la electricidad regulado por la Ley 38/1992 de impuestos especiales. Después de transcribir el fundamento jurídico 4 de esta Sentencia, concluye que lo mismo sucede en este caso, en el que la misma actividad es gravada desde dos perspectivas diferentes.

Añade, en otro orden de consideraciones, que el impuesto sobre el uso de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica es compatible con otros impuestos que incidan sobre la actividad de producción de energía eléctrica, lo que ha sido reconocido de forma expresa por la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 4 de junio de 2015, asunto C-5/14, en la que se resolvió una cuestión prejudicial planteada por un órgano judicial alemán que debía sustanciar el recurso planteado por una central nuclear contra la aplicación del impuesto sobre el uso de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica establecido en la Ley alemana de 8 de diciembre de 2010, análogo al creado por la Ley 12/2014. Entre otras cuestiones, dicha Sentencia se pronunció sobre la compatibilidad del mencionado impuesto con un impuesto que también gravaba la actividad de producción de energía eléctrica, en aquel caso, el impuesto relativo al consumo de la energía producida a través de combustible nuclear. Se transcribe el apartado 51 de dicha Sentencia en apoyo de la tesis mantenida.

4. El 26 de agosto de 2015 tiene entrada en el Registro General de este Tribunal un escrito del Presidente del Senado comunicando que, por acuerdo de la Mesa de la Cámara, se da por personada a la misma en este procedimiento y se ofrece su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

5. Por escrito registrado en este Tribunal el 3 de septiembre de 2015, el Letrado del Parlament de Cataluña, en la representación que ostenta, compareció en el proceso y formuló alegaciones interesando la desestimación del recurso de inconstitucionalidad. Igualmente solicitó por otrosí el levantamiento inmediato de la citada suspensión, sin dejar transcurrir el plazo de cinco meses previsto en el art. 161.2 CE.

El Letrado del Parlament inicia su alegato exponiendo las características principales del impuesto autonómico impugnado, que grava la producción de energía eléctrica de origen nuclear, destacando que el día anterior a la entrada en vigor de la Ley se dejó de aplicar el gravamen de protección civil a las centrales nucleares, para que no hubiera doble imposición (disposición adicional segunda de la Ley autonómica).

A continuación, recuerda que el art. 203.5 del Estatuto de Autonomía de Cataluña (EAC) establece que «[l]a Generalitat tiene competencia para establecer, mediante una ley del Parlamento, sus tributos propios, sobre los cuales tiene capacidad normativa», haciendo hincapié en que el tributo guarda conexión con las competencias en materia de medio ambiente (art. 144 EAC) y protección civil (art. 132 EAC). Se refiere en este sentido a la abundante legislación autonómica existente en estas materias, así como a las medidas tributarias adoptadas por varias Comunidades Autónomas. Entre otras, se cita el caso de la Ley foral de Navarra 24/2012, de 26 de diciembre, reguladora del impuesto sobre el valor de la producción de energía eléctrica, norma declarada inconstitucional por la STC 110/2014, de 26 de junio, por contravenir el art. 6.2 LOFCA, con relación al impuesto del mismo nombre creado por la Ley 15/2012.

Tras citar varios tributos autonómicos y jurisprudencia constitucional referida a éstos, se centra en defender la no coincidencia entre el hecho imponible del impuesto catalán sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear con el hecho imponible del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Comienza en este punto recordando que el art. 157.I b) CE y los arts. 6 y 9 LOFCA reconocen el poder de las Comunidades Autónomas para establecer tributos propios, con cita de jurisprudencia de este Tribunal en relación con el poder tributario autonómico (entre otras, STC 96/2013, de 23 de abril, FJ 5). Destaca asimismo que el art. 6.2 LOFCA no tiene por objeto impedir que las Comunidades Autónomas establezcan tributos propios sobre materias o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, lo que conduciría a negar, en la práctica, la posibilidad de que se creen nuevos impuestos autonómicos, sino que «lo que el art. 6.2 prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos imposables, estrictamente» (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14), tal y como se ha reiterado, entre otras, en la STC 122/2012, de 5 de junio, FJ 3), debiendo además tener en cuenta la finalidad, fiscal o extrafiscal, de las figuras tributarias a comparar.

A continuación, describe de forma sucinta los elementos esenciales de ambos tributos, destacando las diferencias entre sus hechos imposables y, en concreto, por lo que se refiere al combustible nuclear, teniendo en cuenta que los tributos estatal y autonómico gravan en realidad diferentes aspectos, pues el del Estado recae sobre el combustible nuclear gastado, esto es, el residuo que permanece, y el autonómico grava estrictamente el combustible, de manera que «haciendo un paralelismo, nos encontraríamos con la leña (combustible), energía en forma de calor, y las cenizas (residuo)». Es así claro, afirma, que «el combustible nuclear y el combustible gastado y los residuos radiactivos tienen una composición química y unas características de emisión de calor, desintegración radioactiva y emisión de radiación ionizante claramente diferentes».

A partir de ahí, concluye, frente a lo alegado por el Abogado del Estado, que la mera utilización de combustible no equivale a producir combustible gastado, siendo preciso tener en cuenta el carácter medioambiental y de protección civil del impuesto catalán.

Seguidamente, y tras referirse a la doctrina constitucional acerca de la finalidad extrafiscal de los tributos y su papel en el examen de la posible equivalencia del art. 6.2 LOFCA, se refiere a las diferentes iniciativas en el ámbito de la fiscalidad energética, con cita de propuestas del Derecho de la Unión Europea y con una extensa referencia al papel de los impuestos ambientales. Esto le lleva a concluir que ambos tributos tienen finalidades extrafiscales, si bien éstas son diferentes, de manera que «el impuesto estatal se preocupa de la capacidad económica mediante la producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear y de los aspectos medioambientales del residuo nuclear (combustible nuclear gastado), mientras que el impuesto autonómico se centra en la protección civil y el riesgo medioambiental previo». En definitiva, «lo que grava la Ley 12/2014 no es tanto la producción de la energía –la realización de una actividad–, como el riesgo que ésta entraña en relación con la salud y el medio ambiente, ya que precisamente el hecho imponible se califica por el riesgo que implica la realización de la actividad productiva»; se gravaría así el peligro de contaminación potencial al que debe hacerse frente y los gastos para mitigar ese riesgo como sucede en el ámbito de la protección civil, con el gravamen previsto en la Ley catalana 4/1997, que fue declarado constitucional, sin enmienda alguna, por el Tribunal Constitucional en la STC 168/2004. La finalidad extrafiscal se muestra, en fin, con la afectación de los ingresos que prevé el artículo 22 de la norma.

En conclusión, no se vulnera el art. 6.2 LOFCA porque el impuesto catalán grava los peligros y riesgos del combustible nuclear y su utilización, mientras que el estatal grava el aspecto económico de la producción de combustible gastado y los riesgos inherentes a los residuos nucleares.

6. El Pleno, por providencia de 10 de septiembre de 2015, acordó incorporar a los autos los escritos presentados por la Abogada de la Generalitat y el Letrado del Parlament de Cataluña y, atendida la solicitud de levantamiento inmediato de la suspensión acordada

contenida en esos escritos, otorgar al Abogado del Estado un plazo de cinco días para que expusiera lo que estimara procedente acerca del mantenimiento o levantamiento de la suspensión.

7. Evacuado el trámite conferido, el Pleno del Tribunal dictó el Auto de 1 de diciembre de 2015, acordando levantar la suspensión de los arts. 1.1 c); y 21 a 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear.

8. Por providencia de 12 de abril de 2016 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 14 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. El objeto del presente recurso de inconstitucionalidad es determinar si el impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, regulado en los arts. 1.1 c); y 21 a 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre (Ley 12/2014, en adelante), vulnera el art. 6.2 de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las Comunidades Autónomas (LOFCA, en adelante).

El impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear tiene por objeto gravar «los riesgos por el impacto y eventual daño en el medio ambiente derivados de la actividad de producción de energía eléctrica de origen nuclear efectuada en el territorio de Cataluña» (art. 21 de la Ley 12/2014), siendo su hecho imponible «la utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica, por el efecto que puede tener en el medio ambiente y por el daño que eventualmente puede producir en él» (art. 23 de la Ley 12/2014).

Según ha quedado expuesto en los antecedentes, el Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta del Presidente del Gobierno, considera que tanto el hecho imponible como los demás elementos del tributo son coincidentes con los del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Este impuesto está regulado en los arts. 12 a 18 *quáter* de la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, en su redacción vigente, otorgada por la Ley 16/2013, de 29 de octubre, por la que se establecen determinadas medidas en materia de fiscalidad medioambiental y se adoptan otras medidas tributarias y financieras. Para la demanda, existe coincidencia entre el impuesto autonómico y uno de los dos hechos imponibles del impuesto estatal, referido a «[l]a producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear» [art. 15.1 a) de la Ley 15/2012], coincidencia que también se aprecia al comparar el resto de elementos esenciales de ambos tributos.

Las representaciones procesales de la Generalitat y el Parlament de Cataluña interesan la desestimación íntegra del recurso.

La Abogada de la Generalitat de Cataluña, tras exponer las características técnicas del proceso de producción termonuclear de energía eléctrica, alega que la «utilización de combustible nuclear», que es el hecho imponible gravado por el impuesto autonómico, no es, como aduce el Abogado del Estado, sinónimo de «producción de combustible nuclear gastado», circunstancia ésta seleccionada como hecho imponible por el legislador estatal en el impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Razona en consecuencia que ambos impuestos recaen sobre fases y elementos distintos del proceso de producción termonuclear de energía eléctrica, siendo por ello sus hechos imponibles diferentes, ya que el del impuesto estatal lo constituye el material resultante del proceso de producción de energía eléctrica termonuclear, esto es, los residuos radioactivos. Si en ambos tributos la materia imponible es el proceso de producción de energía eléctrica mediante combustible nuclear, el presupuesto adoptado como hecho imponible no es sin embargo el mismo.

Añade que el impuesto estatal no tiene naturaleza extrafiscal, finalidad que sí concurre en el impuesto autonómico.

El Letrado del Parlament de Catalunya considera que no se vulnera el art. 6.2 LOFCA porque el impuesto catalán grava los peligros y riesgos del combustible nuclear y su utilización, mientras que el estatal grava el aspecto económico de la producción de combustible gastado y los riesgos inherentes a los residuos nucleares. Los hechos imponible son así distintos, pues el impuesto estatal recae sobre el combustible nuclear gastado, esto es, el residuo que permanece, mientras que el autonómico grava estrictamente el combustible. Razona así que lo que grava el impuesto establecido por la Ley 12/2014 no es tanto la producción de la energía –la realización de una actividad–, como el riesgo que ésta entraña en relación con la salud y el medio ambiente, ya que precisamente «el hecho imponible se califica por el riesgo que implica la realización de la actividad productiva». Se gravaría así el peligro de contaminación potencial al que debe hacerse frente y los gastos para mitigar ese riesgo, como sucede en el ámbito de la protección civil, con el gravamen previsto en la Ley catalana 4/1997. Concluye que ambos impuestos, autonómico y estatal, tienen finalidades extrafiscales, pero que éstas son diferentes.

2. Para resolver la controversia, debemos recordar de forma sucinta la doctrina de este Tribunal acerca del límite contenido en el art. 6.2 LOFCA, de acuerdo con cuyo tenor «[l]os tributos que establezcan las Comunidades Autónomas no podrán recaer sobre hechos imponible gravados por el Estado».

La doctrina acerca del art. 6.2 LOFCA ha sido recogida en numerosas resoluciones de este Tribunal, entre otras muchas, las SSTC 122/2012, de 5 de junio (sobre el impuesto sobre grandes establecimientos comerciales de Catalunya), 210/2012, de 14 de noviembre (sobre el impuesto sobre depósitos bancarios de Extremadura), o, más recientemente, en las SSTC 30/2015, de 19 de febrero; 107/2015, 108/2015 y 111/2015, todas de 28 de mayo, y 202/2015, de 24 de septiembre, todas ellas referidas a diferentes impuestos autonómicos sobre depósitos en entidades de crédito.

En este cuerpo doctrinal, que debe darse aquí por reproducido, hemos establecido que, para determinar si un impuesto autonómico es contrario al art. 6.2 LOFCA, por recaer sobre un hecho imponible gravado por el Estado, deben compararse ambas figuras tributarias partiendo siempre del examen del hecho imponible, pero analizando también los restantes elementos del tributo que se encuentran conectados con éste: sujetos pasivos, base imponible, y demás elementos de cuantificación del hecho imponible, como la cuota tributaria o los supuestos de exención.

En definitiva, para apreciar la coincidencia o no entre hechos imponible, que es lo prohibido en el art. 6 LOFCA, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se confrontan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo (SSTC 210/2012, FJ 4; y 53/2014, de 10 de abril, FJ 3 a)]. En este examen debe tenerse en todo caso presente que cabe gravar desde distintas perspectivas la misma actividad, como también reiteramos, por ejemplo, en la STC 210/2012 (al comparar el impuesto sobre depósitos establecido por la Comunidad de Extremadura y el impuesto sobre actividades económicas). Y ello porque, como tantas veces hemos reiterado, «habida cuenta de que la realidad económica en sus diferentes manifestaciones está toda ella virtualmente cubierta por tributos estatales, ello conduciría... a negar en la práctica la posibilidad de que se creen, al menos, por el momento, nuevos impuestos autonómicos» (STC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 14). En razón de esta premisa, la interpretación de los límites contenidos en el art. 6 LOFCA deberá respetar la existencia de un espacio fiscal propio de las Comunidades Autónomas y, en particular, tener en cuenta las competencias en materia tributaria asumidas por las Comunidades Autónomas, y en concreto, por la Comunidad Autónoma de Catalunya en virtud del art. 203.5 de su Estatuto de Autonomía. Ahora bien, todo ello teniendo en cuenta que las prohibiciones de equivalencia lo que pretenden evitar es, en suma, que se produzcan dobles imposiciones no coordinadas, garantizando de esta manera que el ejercicio de poder tributario por los distintos niveles

territoriales sea compatible con la existencia de «un sistema» tributario en los términos exigidos por el art. 31.1 CE [entre otras, SSTC 19/1987, de 17 de febrero, FJ 4; 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 b); 210/2012, FJ 4; y 53/2014, FJ 3 a)].

Asimismo, entre los elementos a comparar entre los tributos en liza se encuentra lógicamente la posible concurrencia de fines extrafiscales en el tributo o, en alguno de sus elementos. Ahora bien, para que dicha finalidad extrafiscal pueda tener consecuencias en la comparación no bastará con que el correspondiente preámbulo de la norma declare dicho objetivo, sino que es preciso que dicha finalidad encuentre efectivamente reflejo en los elementos centrales de la estructura del tributo (SSTC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 5; y 122/2012, FJ 4, entre otras). Por ello, el dato de que la recaudación prevista por el tributo se encuentre afectada a una finalidad en concreto puede tener relevancia en el examen de equivalencia, si bien en términos sólo relativos, pues tal afectación «no es más que uno de los varios indicios –y no precisamente el más importante– a tener en cuenta a la hora de calificar la verdadera naturaleza del tributo, esto es, de determinar si en el tributo autonómico prima el carácter contributivo o una finalidad extrafiscal» [STC 53/2014, FJ 6 c); con cita de las SSTC 179/2006, FJ 10, y 60/2013, FJ 5].

Con carácter general, pueden calificarse de extrafiscales aquellos tributos que persigan, bien disuadir o desincentivar actividades que se consideren nocivas (por ejemplo, para el medio ambiente), bien, en sentido positivo, estimular actuaciones protectoras de determinada finalidad, todo ello sin perjuicio de que la citada finalidad extrafiscal no es incompatible con un propósito recaudatorio, ya que, como reiteramos en la STC 53/2014, de 10 de abril, FJ 6 c), «de la misma manera que los tributos propiamente recaudatorios, pueden perseguir y de hecho persiguen en la práctica otras finalidades extrafiscales, [STC 19/2012, de 15 de febrero, FJ 3 a)], difícilmente habrá impuestos extrafiscales químicamente puros, pues en todo caso la propia noción de tributo implica que no se pueda desconocer o contradecir el principio de capacidad económica [SSTC 37/1987, de 26 de marzo, FJ 13; 221/1992, de 11 de diciembre, FJ 4); 53/2014, 6 c), y 60/2013, de 13 de marzo FJ 3].

3. A partir de lo anterior, y de acuerdo con el método establecido en el examen de este tipo de controversias, debemos examinar los elementos esenciales del impuesto autonómico sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear, y compararlos con los del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, al objeto de comprobar si son efectivamente equivalentes, en términos que vulneran el art. 6.2 LOFCA, tal y como sostiene la demanda.

a) Comenzando por el objeto, o naturaleza del impuesto, el autonómico está constituido por «la producción de energía eléctrica de origen nuclear», de manera que pretende gravar «los riesgos por el impacto y eventual daño en el medio ambiente derivados de la actividad de producción de energía eléctrica de origen nuclear efectuada en el territorio de Cataluña» (art. 21 de la Ley 12/2014).

En el caso del impuesto estatal, el art. 12 de la Ley 15/2012 establece que «[e]l impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica y el impuesto sobre el almacenamiento de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en instalaciones centralizadas son tributos de carácter directo y naturaleza real, que gravan las actividades que, integrando su respectivo hecho imponible, se definen en los artículos 15 y 19 de esta Ley».

b) El hecho imponible del impuesto catalán lo constituye «la utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica, por el efecto que puede tener en el medio ambiente y por el daño que eventualmente puede producir en él» (art. 23 de la Ley 12/2014).

El impuesto estatal recae sobre dos elementos, teniendo por tanto dos hechos imponibles: «[l]a producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear» [art. 15.1 a) Ley 12/2014]; y «[l]a producción de residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica» [art. 15.1 b) Ley 12/2014]. No obstante, la demanda sólo denuncia la coincidencia con el primero de los hechos imponibles.

c) En cuanto a los obligados al pago del impuesto, el tributo catalán designa como sujetos pasivos a «las personas físicas o jurídicas y los entes sin personalidad jurídica a los que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que utilizan combustible nuclear para la producción de energía eléctrica» (art. 24 de la Ley 12/2014).

Por su parte, el impuesto estatal recae igualmente sobre «las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que realicen cualquiera de las actividades señaladas en el artículo anterior» (art. 16 de la Ley 15/2012).

d) Por último, resta analizar los elementos cuantitativos del impuesto, base imponible y cuota tributaria.

En el caso del impuesto autonómico, «[l]a base imponible del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear está constituida por el peso de combustible nuclear utilizado en el período impositivo, expresado en toneladas» (art. 26 de la Ley 12/2014). El tipo de gravamen es de 800.000 € por tonelada de combustible utilizado (art. 27 de la Ley 12/2014), siendo la cuota el resultado de aplicar dicho tipo a la base imponible (artículo 28).

En el caso del impuesto estatal, la base imponible la constituyen «los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear gastado, entendiéndose como metal pesado el uranio y el plutonio contenidos en el mismo» (art. 17 de la Ley 15/2012); por su parte, «[l]a cuota tributaria será el resultado de aplicar a la base imponible el tipo impositivo de 2.190 euros por kilogramo de metal pesado» (artículo 17 *bis*).

e) Por lo que se refiere a las finalidades extrafiscales invocadas en los escritos de alegaciones, el impuesto autonómico declara dicha finalidad en el art. 21 de la Ley 12/2014, referido a su objeto. Asimismo, se establece en su artículo 22 la afectación parcial de los ingresos del impuesto «al efecto de atender la financiación de los medios y las actividades y actuaciones de protección civil expresamente destinadas a la disminución, el control y, si procede, la reducción de los riesgos derivados de la actividad gravada». De su lado, el apartado segundo del mismo precepto, en la nueva redacción establecida por el art. 16 de la Ley 3/2015, de 11 de marzo, de medidas fiscales, financieras y administrativas, que no afecta a la subsistencia del objeto del presente recurso, dispone que «el 10 por 100 de la recaudación efectiva del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear debe ser destinado a nutrir un fondo orientado a fomentar la reactivación económica de las zonas afectadas por actividades de producción de energía eléctrica de origen nuclear, con el fin de promover y mejorar su competitividad y su diversificación económica, de acuerdo con el desarrollo reglamentario que debe llevarse a cabo en los seis meses siguientes a la aprobación de la Ley de medidas fiscales, financieras y administrativas para el 2015».

Los preámbulos de ambas normas se refieren también a tales fines extrafiscales. En el de la Ley del Parlamento Catalán 12/2014 se señala que se grava, en esencia, el riesgo que esta fuente de energía supone, de suerte que «considerar la fuente del riesgo como elemento determinante del hecho imponible y su traslado como magnitud de la base imponible es la forma de incorporar la necesaria modulación del impuesto en términos de extrafiscalidad, según sea más o menos eficiente el proceso productivo: un uso más eficiente del combustible nuclear (menos cantidad de combustible para producir la misma energía) debe conllevar una menor cuota tributaria».

En el preámbulo de la Ley estatal 15/2012 se hace también referencia a los costes que genera la energía nuclear, concluyendo que ya que «el Estado debe aportar los recursos necesarios para mantener operativos los planes de emergencia nuclear existentes en cada una de las provincias en las que existen instalaciones nucleares ... se considera adecuado el establecimiento de un gravamen sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en las centrales nucleares, así como sobre su almacenamiento en instalaciones centralizadas, al objeto de compensar a la sociedad por las cargas que debe soportar como consecuencia de dicha generación».

4. El examen anterior permite concluir que existe equivalencia entre ambos tributos. Comenzando con el hecho imponible, la representación procesal de la Generalitat de Cataluña insiste en que existen diferencias sustanciales entre los hechos imponibles, ya que el del impuesto estatal lo constituye el material resultante del proceso de producción de energía eléctrica termonuclear, esto es, los residuos radioactivos, no habiendo por tanto coincidencia con el tributo autonómico, que selecciona como hecho imponible el combustible nuclear que se introduce en el reactor, por el riesgo para el medio ambiente y los eventuales daños que dicha introducción y la subsiguiente reacción en cadena que genera (utilización) puede producir en el referido medio ambiente, desde su introducción hasta su extracción. Sin embargo, la lectura del art. 15 de la Ley 15/2012 permite descartar el anterior argumento, toda vez que regula dos hechos imponibles diferentes; el primero, que aquí interesa, es la propia producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear. Y el segundo, recogido en la letra b) del mismo precepto e inciso, la producción de residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica. Es decir, el impuesto estatal grava tanto la producción de combustible como los residuos, de lo que resulta la citada coincidencia, en lo que se refiere al primero de los hechos imponibles, con el impuesto autonómico. El hecho de que el impuesto estatal grave, además, la producción de residuos radioactivos, no obstaculiza la conclusión alcanzada de coincidencia de hechos imponibles.

La diferencia estriba así entre el combustible «utilizado» y el «gastado», que no basta para sustentar la disimilitud de hechos imponibles, pues la «utilización» del combustible a que hace referencia el impuesto autonómico, dentro del proceso de producción de energía eléctrica de origen nuclear, no implica otra cosa que «producción» de combustible gastado, habida cuenta la inseparabilidad, en el proceso, de la utilización de combustible nuclear, por un lado, de la producción, por su utilización, de combustible nuclear «gastado», por otro. En suma, la utilización de combustible nuclear en el proceso de producción de energía eléctrica produce, inevitablemente, combustible nuclear gastado, pues éste no es sino el resultado del combustible nuclear utilizado. La conclusión es que en ambos tributos el hecho imponible consiste en la utilización de la energía nuclear para generar energía eléctrica. El hecho de que el autonómico se refiera al gasto o utilización de combustible nuclear para la producción, mientras que el estatal mencione la producción del combustible, no impide la conclusión de coincidencia, ya que, a la luz del proceso de producción que se expone en los propios escritos de las partes, parece claro que en ambos casos es preciso que el combustible nuclear sea gastado. En suma, lo que se sujeta a gravamen, en ambos tributos, es la utilización de combustible.

Constatada una razonable equivalencia entre las normas que definen los hechos imponibles, para concluir la equivalencia entre ambos tributos en términos contrarios al art. 6.2 LOFCA, es preciso verificar que la misma se produce, además, en los elementos de cuantificación de dichos hechos imponibles.

Comenzando por el examen de la base imponible, que constituye la medida de la realización del hecho imponible, la similitud entre ambas figuras resulta también evidente. Como ha quedado expuesto, si el impuesto autonómico establece como base imponible «el peso de combustible nuclear utilizado ... expresado en toneladas» (art. 26 de la Ley 12/2014), el impuesto estatal fija la base en «los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear gastado, entendiéndose como metal pesado el uranio y el plutonio contenidos en el mismo» (art. 17 de la Ley 15/2012). En ambos impuestos, la base imponible la constituye el peso del combustible nuclear gastado, medido en toneladas en el caso del impuesto catalán y en kilogramos de metal pesado en el caso del impuesto estatal.

Hay además identidad en los tipos impositivos, de 800.000 €/tonelada en el caso del impuesto catalán (art. 27 de la Ley 12/2014) y de 2.190 €/kg de metal pesado (art. 17 bis de la Ley 15/2012) en el caso del impuesto estatal.

En este caso, en los términos examinados, la coincidencia entre los elementos esenciales permite concluir no sólo que se grava la misma actividad, sino que se hace también desde la misma perspectiva, sin que obste a la anterior conclusión la parcial afectación de su recaudación a la necesidad de financiar actuaciones de protección civil

que, en todo caso, sería esencialmente coincidente en ambos tributos. No se trata ahora, como se afirma en el escrito de la representación procesal de la Generalitat de Cataluña, de un supuesto similar al decidido en la STC 60/2013, FJ 4, en el que se descartó la inconstitucionalidad del impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en su modalidad de gravamen sobre las «actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno» previsto en el art. 2.1 a) de la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005. Allí establecimos, efectivamente, que cabe gravar la misma actividad desde dos perspectivas diferentes, concluyendo que no había coincidencia entre el tributo autonómico y el impuesto especial sobre la electricidad, regulado por la Ley 38/1992 de impuestos especiales.

No sucede así en el presente caso, en el que a partir de lo expuesto debemos concluir que las citadas coincidencias sustanciales, en los elementos esenciales de ambos impuestos, suponen la vulneración de los arts. 133.2 y 157.3 CE, así como del art. 6.2 LOFCA, por lo que debe declararse la inconstitucionalidad y nulidad de los arts. 1.1 c) y 21 a) 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear.

FALLO

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

Ha decidido

Estimar el recurso de inconstitucionalidad y en consecuencia:

Declarar la inconstitucionalidad y consiguiente nulidad de los arts. 1.1 c); y 21 a 30 de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, del impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial, del impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria y del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a catorce de abril de dos mil dieciséis.—Francisco Pérez de los Cobos Orihuel.—Adela Asua Batarrita.—Encarnación Roca Trías.—Andrés Ollero Tassara.—Fernando Valdés Dal-Ré.—Juan José González Rivas.—Santiago Martínez-Vares García.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Pedro José González-Trevijano Sánchez.—Ricardo Enríquez Sancho.—Antonio Narváez Rodríguez.—Firmado y rubricado.

Voto particular que formula el Magistrado don Juan Antonio Xiol Ríos a la Sentencia dictada en el recurso de inconstitucionalidad núm. 4292-2015

Con el máximo respeto a la opinión mayoritaria de mis compañeros de Pleno en la que se sustenta la Sentencia, manifiesto mi discrepancia con la fundamentación jurídica y con el fallo, que considero que hubiera debido ser desestimatorio.

1. La opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia justifica la inconstitucionalidad del impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear establecido como tributo propio por la Comunidad Autónoma de Cataluña —mediante la Ley 12/2014, de 10 de octubre— en que al fijar un hecho imponible idéntico al del impuesto estatal sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica, regulado en la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, de medidas fiscales para la sostenibilidad energética, se infringe el art. 6.2

de la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre, de financiación de las comunidades autónomas (LOFCA).

Mi discrepancia con este razonamiento radica en que (i) el análisis que debe proyectarse sobre este tipo de supuestos no puede ser tan pretendidamente mecánico como para limitarse a una mera confrontación de hechos imponderables. Desde una perspectiva constitucional, resulta necesario trascender a otros elementos que forman parte esencial de la configuración de la organización territorial del Estado diseñada en el título VIII de la Constitución. Además, (ii) no puedo compartir las reticencias respecto de la plena asunción de la protección medioambiental como una finalidad extrafiscal constitucionalmente legítima y de primera magnitud en la configuración del poder tributario autonómico. En relación con ello, (iii) no aprecio esa supuesta identidad formal y material entre los elementos del tributo estatal, que se ha establecido como elemento de comparación, y el autonómico objeto de impugnación, habida cuenta de la primordial finalidad extrafiscal de protección medioambiental del tributo autonómico que aparece reflejada en sus elementos estructurales.

(i) La configuración constitucional de la autonomía financiera de las comunidades autónomas y los conflictos competenciales por la eventual identidad de hechos imponderables.

2. La autonomía política sin autonomía financiera es una quimera. La Constitución española tomó una decidida apuesta por conformar a España en un Estado que «reconoce y garantiza el derecho a la autonomía de las nacionalidades y regiones que la integran y la solidaridad entre todas ellas» (art. 2 CE), estableciendo que el ejercicio de ese derecho a la autonomía implica el acceso al autogobierno de las comunidades autónomas (art. 143.1 CE), para lo que gozan «de autonomía para la gestión de sus respectivos intereses» (art. 137 CE). La efectividad material de ese diseño territorial solo puede entenderse con el necesario complemento instrumental que supone la garantía establecida en el art. 156.1 CE de que «[l]as Comunidades Autónomas gozarán de autonomía financiera para el desarrollo y ejecución de sus competencias...» y con la constitucionalización de sus recursos financieros, entre los que se incluyen la posibilidad de establecer «[s]us propios tributos, tasas y contribuciones especiales [art. 157.1 b) CE].

La relevancia de las competencias que el art. 148 CE reserva a las comunidades autónomas en la configuración de las prestaciones de servicios que la Constitución garantiza a todos los ciudadanos como función propia de un Estado social y democrático de Derecho (art. 1.1 CE), no podría por menos que tener como correlato constitucional la imposición al Estado central de un deber de tolerar un espacio de singular holgura para que las comunidades autónomas puedan obtener recursos financieros para el ejercicio de esas importantes competencias. A partir de ello, el único límite constitucionalizado a ese poder tributario originario de las comunidades autónomas viene establecido por «los principios de coordinación con la Hacienda estatal y de solidaridad entre todos los españoles» (156.1 CE); por la prohibición de «adoptar medidas tributarias sobre bienes situados fuera de su territorio o que supongan un obstáculo para la libre circulación de mercancías o servicios» (art. 157.2 CE); y, lógicamente, por las exigencias del art. 31.1 CE de los principios de capacidad económica, igualdad, progresividad y prohibición de alcance confiscatorio, y la necesidad de que el ejercicio de poder tributario por los distintos niveles territoriales sea compatible con la existencia de «un sistema tributario».

3. Ciertamente, el art. 157.3 CE establece que mediante ley orgánica podrá regularse el ejercicio de las competencias financieras autonómicas y las normas para resolver los conflictos que pudieran surgir y las posibles formas de colaboración financiera entre las comunidades autónomas y el Estado. En atención a ello, la Ley Orgánica de financiación de las Comunidades Autónomas ha venido siendo considerada por la jurisprudencia constitucional una norma que, integrando el bloque de la constitucionalidad, delimita las competencias financieras autonómicas (entre otras, STC 30/2015, de 19 de febrero, FJ 3). Ahora bien, el contenido del art. 6.2 LOFCA, que prohíbe que las comunidades autónomas establezcan tributos que recaigan sobre hechos imponderables gravados por el Estado –como

también el del art. 6.3 LOFCA, que establece esa misma prohibición en relación con los tributos locales–, si bien es un parámetro de control de constitucionalidad, por formar parte del bloque de la constitucionalidad, no deja de ser una norma desarrollada por el poder constituido. Por tanto, la interpretación del art. 6.2 LOFCA y el control de constitucionalidad que deriva del mismo debe hacerse atendiendo de manera principal al espíritu de respeto a la autonomía financiera que el poder constituyente otorgó a las comunidades autónomas para evitar que el ejercicio de sus competencias quedara mediatizado y vaciado de contenido por el eventual control que sobre su capacidad tributaria pudiera desarrollar el Estado central bien a través de la creación de tributos estatales bien a través de la creación de tributos locales.

A esos efectos, en el diseño constitucional originario, la cuestión controvertida en este recurso de inconstitucionalidad –como también en otros muchos de similares características, sobre una eventual identidad de hechos imposables con otros tributos estatales establecida en el art. 6.2 LOFCA– solo adquiere una eventual relevancia constitucional a través de la conjunción de los principios de coordinación con la Hacienda estatal del art. 156.1 CE, y de capacidad económica y prohibición del alcance confiscatorio del art. 31.1 CE, en la medida en que una descoordinada duplicidad tributaria pudiera implicar una carga tributaria desproporcionada.

4. Entiendo que ese fue el espíritu que informa la antigua jurisprudencia del Tribunal sobre el particular cuando en la configuración de la organización territorial del Estado, la Constitución, los Estatutos de Autonomía y otras normas constitutivas del bloque de la constitucionalidad en la materia se consideraban un marco dinámico en el que desarrollar esas relaciones organizativas, y no, como parece estar consolidándose en la última jurisprudencia generada por el Tribunal, un corsé estático limitativo que aparentemente favorece soluciones recentralizadoras, alejadas de la satisfacción de las legítimas expectativas evolutivas de las nacionalidades y regiones que componen el Estado español en cuanto a las posibilidades de suficiencia financiera para afrontar el costo de prestaciones sociales expansivas coherentes con los estándares de un Estado social y del bienestar cada vez más exigentes.

En ese sentido, me parece necesario asumir no solo las palabras reproducidas de una manera ritual, como puede pensarse, en mi opinión, que ocurre en la más reciente jurisprudencia, sino también el profundo fundamento de respeto a la autonomía del poder tributario autonómico de la inicial jurisprudencia constitucional en la materia, representada por resoluciones como la STC 37/1987, de 26 de marzo, relativa a la creación del impuesto sobre tierras infrutilizadas, que el marco de la Ley 8/1984, de 3 de julio, de reforma agraria de Andalucía; después reproducida en la STC 186/1993, de 7 de junio, en relación con el impuesto de dehesas calificadas en deficiente aprovechamiento de la Ley 1/1986, de 2 de mayo, de regulación de las dehesas de Extremadura.

En la STC 37/1987 se contenían afirmaciones, en relación con la interpretación del art. 6.2 LOFCA y con el control de constitucionalidad que de él se derivaba, que inciden en aspectos como que (i) «el art. 6.2 LOFCA no tiene por objeto impedir a las Comunidades Autónomas que establezcan tributos propios sobre objetos materiales o fuentes impositivas ya gravadas por el Estado, porque, habida cuenta de que la realidad económica en sus diferentes manifestaciones está toda ella virtualmente cubierta por tributos estatales, ello conduciría ... a negar en la práctica la posibilidad de que se creen, al menos, por el momento, nuevos impuestos autonómicos. Lo que el art. 6.2 prohíbe, en sus propios términos, es la duplicidad de hechos imposables, estrictamente» (FJ 14); o que (ii) en la determinación de si la función extrafiscal de los tributos tiene o no lícito acomodo en el ámbito del poder tributario autonómico, «[l]a respuesta ha de ser también afirmativa. Pues, en efecto, ni en la Constitución ni en la LOFCA existe precepto alguno que prohíba a las Comunidades Autónomas actuar su potestad tributaria –y, en concreto, su poder de imposición– en relación con la consecución de objetivos no fiscales. Antes bien, la Constitución concede autonomía financiera a las Comunidades Autónomas ‘para el desarrollo y ejecución de sus competencias’ (art. 156.1), lo que permite admitir la facultad de aquéllas para utilizar también el instrumento fiscal –como parte integrante de su

autonomía financiera– en la ejecución y desarrollo de todas las competencias que hayan asumido en sus respectivos Estatutos de Autonomía y respecto de las cuales dicha utilización sea necesaria» (FJ 13).

A ello es preciso añadir la jurisprudencia constitucional que, en desarrollo de lo anterior, ha precisado que la comprobación de la identidad de hechos impositivos a la que explícitamente se refiere el art. 6.2 LOFCA no puede hacerse estrictamente sobre ese elemento normativo tributario sino en comparación con todos los elementos esenciales de los tributos que se confrontan, incluyendo la posible concurrencia de fines extrafiscales en el tributo o en alguno de sus elementos (por ejemplo, STC 1227/2012, de 5 de junio, FJ 4).

5. En conclusión, me parece preciso que en el análisis de controversias constitucionales como la que se plantea en el presente recurso de inconstitucionalidad se abandone el acrítico mecanicismo comparativo entre hechos impositivos, en el que a mi juicio se incurre por parte de la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia, y, retomando el espíritu de la antigua jurisprudencia constitucional, se proceda a realizar esa labor comparativa vinculada con el fundamento del reconocimiento constitucional originario del poder tributario autonómico. En ese marco, me parece que son determinantes dos principios: (i) el carácter restrictivo con el que debe ser analizada la presunta identidad de hechos tributarios en aras de evitar un vaciamiento del poder tributario autonómico; y (ii) la prestación de una especial atención en ese análisis comparativo a las eventuales finalidades extrafiscales y de satisfacción de competencias propias del poder autonómico.

A partir de ello, me concentro a continuación en un aspecto apenas abordado por la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia y que, sin embargo, me parece central para analizar con la debida perspectiva constitucional la cuestión que plantea este recurso: la prevalencia de finalidades extrafiscales medioambientales en el tributo impugnado frente a otros fines del tributo estatal de contraste.

(ii) La protección medioambiental como una finalidad extrafiscal constitucionalmente legítima y de primera magnitud en la configuración del poder tributario autonómico.

6. Ya expuse en el Voto particular formulado a la STC 53/2016, de 17 de marzo, mi preocupación por la trivialización en que, a mi juicio, incurre la reciente jurisprudencia constitucional del derecho al medio ambiente consagrado en el art. 45 CE. Nuevamente debo insistir en esa inquietud. El art. 45 CE impone al Estado que en la protección al medio ambiente se acuda al instrumento más radical con el que cuenta, como es su poder sancionador, apelando incluso a las sanciones penales (art. 45.3 CE). En coherencia con ello, no puedo compartir una lectura de la Constitución que no asuma la posibilidad de que el poder tributario, incluido el autonómico, intervenga como un instrumento más de protección medioambiental.

La sensibilidad mostrada por la jurisprudencia constitucional hacia la utilización del instrumento tributario en el cumplimiento de esa finalidad de protección medioambiental ha sido escasa y se ha vinculado exclusivamente con la acreditación de un daño real medioambiental y no de un riesgo potencial. El análisis de los diferentes pronunciamientos del Tribunal cuando se han planteado cuestiones relativas a impuestos autonómicos con finalidades extrafiscales medioambientales evidencia, a mi juicio, esa falta de sensibilidad, pero no la tan absoluta desatención que se ha puesto de manifiesto en esta ocasión en la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia.

7. La STC 289/2000, de 30 de noviembre, declaró la nulidad de la Ley del Parlamento de las Islas Baleares 12/1991, de 20 de diciembre, reguladora del impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente, entre otras las de generación eléctrica, con el argumento de que, a pesar de que era expresa la finalidad extrafiscal de protección medioambiental, el análisis de la estructura del impuesto no permitía llegar a esa conclusión, ya que su hecho imponible lo constituía la titularidad de elementos patrimoniales afectos a la realización de las actividades que integran el objeto del tributo, que ya estaba gravado por el impuesto de bienes inmuebles (FJ 5). A la misma conclusión se llegó en la STC 179/2006, de 13 de junio, en relación con la Ley de la Asamblea de

Extremadura 7/1997, de 29 de mayo, de medidas fiscales sobre la producción y transporte de energía que incidan sobre el medio ambiente.

No fue muy diferente la respuesta que se dio en las SSTC 196/2012, de 31 de octubre, FFJJ 3 y 4, y 60/2013, de 13 de marzo, FFJJ 5 y 6, cuando se declaró la nulidad de los impuestos a la producción termonuclear de electricidad y de almacenamiento de residuos nucleares en las Leyes de las Cortes de Castilla-La Mancha 11/2000, de 26 de diciembre; y 16/2005, de 29 de diciembre, del impuesto sobre determinadas actividades que incidan en el medio ambiente, cuando a partir de un mero análisis formal de la concreta selección de la producción bruta de electricidad y del almacenaje de residuos como bases impositivas en la configuración tributaria de sendos impuestos, se concluía que eran tributos que no permitían apreciar una verdadera finalidad extrafiscal de gravar la actividad contaminante y los riesgos para el medio ambiente, por lo que eran inconstitucionales al gravar el mismo hecho imponible que el impuesto de actividades económicas.

8. Las escasas ocasiones en que se ha confirmado la constitucionalidad de impuestos autonómicos con fines extrafiscales total o parcialmente medioambientales han sido el ATC 456/2007, de 12 de diciembre, en relación con la Ley del Parlamento de Andalucía 18/2003, de 29 de diciembre, de medidas fiscales y administrativas, en lo relativo al impuesto sobre depósito de residuos radioactivos, en que se concluyó que los elementos esenciales de la configuración de ese tributo, frente al del impuesto de actividades económicas, ponían de manifiesto la prevalencia de esa finalidad extrafiscal medioambiental; la STC 122/2012, de 5 de junio, en relación con la Ley del Parlamento de Cataluña 16/2000, de 29 de diciembre, del impuesto sobre grandes establecimientos comerciales, en que también se consideró acreditada la prevalencia de fines extrafiscales, entre otros, medioambientales; y la STC 60/2013, de 13 de marzo, FJ 4, en relación con el impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente, en su modalidad de gravamen sobre las actividades cuyas instalaciones emiten a la atmósfera dióxido de azufre, dióxido de nitrógeno o cualquier otro compuesto oxigenado del azufre o del nitrógeno, establecido en la Ley de las Cortes de Castilla-La Mancha 16/2005, de 29 de diciembre. En este último caso, se hizo una especial incidencia en el hecho de que lo sometido a tributación no era la mera actividad de producción eléctrica, ya gravada por el impuesto especial sobre la electricidad, sino la emisión a la atmósfera de elementos contaminantes.

9. Con estos precedentes, debo admitir que podría resultar previsible la solución mantenida por la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia. Sin embargo, me resulta llamativa, como hice constar en infructuoso énfasis en la deliberación, la nula atención que se ha dispensado a rebatir la alegada finalidad extrafiscal medioambiental del impuesto autonómico impugnado, como si hubiera dejado de ser un elemento relevante o referencial en el análisis de constitucionalidad, desplazado por la mera técnica comparativa de hechos impositivos.

En todo caso, más allá de esto, no puedo ocultar mi desaliento por el hecho de que, si bien la jurisprudencia constitucional alcanzó en determinados momentos un nivel de disidencia notable cuando se abordaban estas cuestiones, pues habitualmente se registraban numerosos Votos particulares discrepantes que eran favorables a dejar un espacio a los tributos autonómicos con fines extrafiscales medioambientales (así, la STC 289/2000 contó con los Votos particulares de los magistrados García Manzano, González Campos y Casas Baamonde; y la SSTC 179/2006, de los magistrados Casas Baamonde, Sala Sánchez, Pérez Vera y Pérez Tremps); ahora compruebo que mi vencimiento se ve agravado por la soledad, en la que me creo obligado a seguir defendiendo que la Constitución, más allá de eventuales semejanzas de hechos impositivos con tributos con otras finalidades fiscales o extrafiscales, no impide que la causa de la protección medioambiental también puede ser abordada con instrumentos impositivos.

(iii) La inexistencia de una identidad formal y material entre el tributo estatal establecido como comparación y el autonómico objeto de impugnación que pudiera

implicar una duplicidad tributaria desconectada de la configuración constitucional del ejercicio del poder tributario autonómico.

10. Un, a mi juicio, mecánico y acrítico análisis comparativo entre los tributos, al que antes me he referido, ha llevado a la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia a concluir que el impuesto estatal y el autonómico son equivalentes. Así, se afirma la común coincidencia entre (i) el hecho imponible, ya que, a pesar de su formal distinción entre «producción de combustible nuclear gastado» –tributo estatal– y «utilización de combustible nuclear» –tributo autonómico–, ambas se refieren a la utilización de la energía nuclear para la generación de electricidad; (ii) la base imponible, pues en ambos casos la constituye el peso del combustible nuclear gastado, medido en toneladas en el caso del impuesto catalán y en kilogramos de metal pesado en el caso del impuesto estatal; (iii) los tipos impositivos, de 800.000 €/tonelada en el caso del impuesto catalán y de 2.190 €/kg de metal pesado en el caso del impuesto estatal; y (iv) la misma finalidad tributaria.

Discrepo de estas afirmaciones, ya que, como desarrollaré a continuación, (i) existe una expresa finalidad extrafiscal medioambiental y de protección civil en el impuesto autonómico impugnado que lo diferencia del estatal, la cual (ii) aparece evidenciada en la conformación de sus elementos esenciales constitutivos; (iii) respondiendo, además, al ejercicio de un poder tributario autonómico directamente vinculado con competencias autonómicas.

11. El tributo autonómico impugnado tiene una finalidad extrafiscal medioambiental y de protección civil diferenciada del estatal.

La exposición de motivos de la Ley del Parlamento de Cataluña 12/2014, de 10 de octubre, vincula directamente el impuesto sobre la producción de energía eléctrica de origen nuclear a «la incidencia que puede tener en el medio ambiente», haciendo expreso que en el caso de la producción eléctrica de origen nuclear, al no existir un riesgo medioambiental directamente vinculado a la producción, sino a eventuales incidencias en dicho proceso, se define el hecho imponible por la propia utilización del combustible nuclear. Frente a ello, esta misma ley, en relación con la misma finalidad medioambiental, configura un impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria, incluyendo la producción de generación eléctrica que no sea de origen nuclear, tomando como elemento relevante para definir el hecho imponible la efectiva medición de los elementos contaminantes que emiten a la atmósfera.

Por el contrario, la Ley 15/2012, de 27 de diciembre, justifica la creación del impuesto sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos resultantes de la generación de energía nucleoelectrónica vinculándolo expresamente a los costes de la asunción de responsabilidades derivadas de los aspectos específicos que inciden en dicha generación eléctrica, «tales como la gestión de los residuos radiactivos generados y el uso de materiales que pueden ser utilizados para fines no pacíficos» o a la necesidad de que «el Estado debe aportar los recursos necesarios para mantener operativos los planes de emergencia nuclear existentes en cada una de las provincias en las que existen instalaciones nucleares». En coherencia con ello afirma la exposición de motivos de esta ley que «se considera adecuado el establecimiento de un gravamen sobre la producción de combustible nuclear gastado y residuos radiactivos en las centrales nucleares ... al objeto de compensar a la sociedad por las cargas que debe soportar como consecuencia de dicha generación».

De ese modo, una mera comparación entre las exposiciones de motivos de las leyes configuradoras de ambos tributos permite concluir que si bien la actividad productiva gravada –la generación de electricidad de origen nuclear– es la misma, la finalidad primordial de carácter medioambiental y de protección civil del impuesto autonómico difiere de la del tributo estatal, que es de carácter omnicompreensivo.

12. La finalidad extrafiscal medioambiental y de protección civil aparece confirmada por la configuración de sus elementos esenciales constitutivos del impuesto.

La prevalencia de esta finalidad extrafiscal se pone también de manifiesto en el articulado que desarrolla los elementos del tributo autonómico. Así, el art. 21 de la Ley

12/2014, de 10 de octubre, al definir el objeto del impuesto, introduce esa finalidad señalando que «es gravar los riesgos por el impacto y eventual daño en el medio ambiente derivados de la actividad de producción de energía eléctrica de origen nuclear efectuada en el territorio de Cataluña». Se insiste en ello en el artículo 23 cuando en la delimitación del hecho imponible se establece que es la utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica, «por el efecto que puede tener en el medio ambiente y por el daño que eventualmente puede producir en él». Del mismo modo, el artículo 22 establece un principio de afectación, en su apartado 1, a «atender la financiación de los medios y las actividades y actuaciones de protección civil expresamente destinadas a la disminución, el control y, si procede, la reducción de los riesgos derivados de la actividad gravada»; y en su apartado 2, «a crear un fondo orientado a fomentar el reequilibrio territorial de las zonas afectadas por actividades de producción de energía eléctrica de origen nuclear, con el fin de promover y mejorar su competitividad y su diversificación económica». En coherencia con la afectación prevista en el artículo 22.1, la disposición adicional segunda modifica el gravamen de protección civil a la producción de energía eléctrica previsto en la Ley 4/1997, de 20 de mayo, de protección civil de Cataluña, que fue declarado constitucional por la STC 168/2004, de 6 de octubre, para incluir la actividad de las centrales nucleares exenta de dicho gravamen.

La afirmación de los fines medioambientales del impuesto impugnado podría aparecer desacreditada, en los términos en los que ya se afirmó en las ya citadas SSTC 196/2012, FJ 3; y 60/2013, FJ 5, en relación con los impuestos a la producción termonuclear de electricidad establecidos en Castilla-La Mancha, y que parece es el criterio latente en la opinión mayoritaria en la que se sustenta la Sentencia, en que la selección del hecho imponible recae en «la utilización de combustible nuclear para la producción de energía eléctrica» (art. 23) y la base imponible queda constituida «por el peso de combustible nuclear utilizado en el período impositivo, expresado en toneladas». A la identidad de esos dos elementos se le da una predominante relevancia por la opinión mayoritaria en la que se sustenta la sentencia en el análisis comparativo que efectúa con el impuesto estatal, en tanto que su hecho imponible se configura con «la producción de combustible nuclear gastado resultante de cada reactor nuclear» (art. 15.1 de la Ley 15/2012) y su base imponible con «los kilogramos de metal pesado contenidos en el combustible nuclear gastado» (art. 17.1).

No me parece necesario, porque considero que no es elemento esencial del juicio de constitucionalidad, profundizar demasiado en que, desde luego, no concurre la identidad de hechos y bases imponibles. No pude decirse que sea lo mismo la utilización de combustible nuclear –hecho impositivo del tributo autonómico– que la producción de combustible nuclear gastado –hecho impositivo del tributo estatal–. Ciertamente, ambos hechos son producto de la común actividad productiva –materia imponible– constituida por la generación de electricidad de origen nuclear, pero en sí mismos son, estrictamente hablando, actos distintos, hasta tal punto que, mientras para el tributo estatal la reutilización de combustible nuclear gastado extraído del reactor que fuera reintroducido con posterioridad en el reactor no daría lugar a un nuevo hecho imponible cuando fuera ulteriormente extraído (art. 15.2 de la Ley 15/2012), esa circunstancia sería irrelevante para el tributo autonómico, que seguiría considerándolo un hecho imponible autónomo. Igualmente, no puede decirse que la base imponible sea la misma, ya que mientras la estatal recae sobre la cantidad de material pesado presente en el combustible gastado –se toma como referencia el resultado final en que queda el combustible nuclear tras la actividad de fisión–, la autonómica lo hace sobre la cantidad de combustible nuclear efectivamente utilizado –se toma como referencia el combustible nuclear antes de la actividad de fisión–, y es evidente que la composición química del combustible queda alterada, precisamente, por la actividad de fisión propiciadora de la generación eléctrica.

Sin perjuicio de ello, insisto en que la concreta selección del hecho y de la base imponibles en el impuesto autonómico no puede tener esa pretendida eficacia excluyente de la finalidad extrafiscal medioambiental. En primer lugar, como ya se hiciera expreso en el Voto particular antes mencionado formulado a la STC 179/2006, porque, acreditada la

finalidad extrafiscal del tributo, una eventual defectuosa selección del hecho imponible «no puede erigirse en canon de constitucionalidad por la elemental razón de que a este Tribunal no le corresponde emitir juicios de técnica legislativa (por todas, STC 37/2002, de 14 de febrero, FJ 6)». En segundo lugar, porque estimo que es absolutamente convincente y que forma parte de la lógica normativa la justificación que se da en la exposición de motivos de la normativa impugnada para avalar esa selección, cuando se afirma que en el caso de la producción eléctrica de origen nuclear, al no existir un riesgo medioambiental directamente vinculado a la producción, sino a eventuales incidencias en dicho proceso, el hecho imponible se configura por la propia utilización del combustible nuclear, frente a lo que se hace con el impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industria, incluyendo la producción de generación eléctrica que no sea de origen nuclear. En efecto, creo que a estas alturas, conocidos determinados incidentes nucleares como los sucedidos en las centrales nucleares de Chernóbil y de Fukushima, no puede dudarse de los riesgos inherentes a este tipo de actividad tanto por su potencial incidencia sobre el medio ambiente como en las actuaciones de planificación en materia de protección civil. De ese modo, no puede entenderse como arbitraria o ilógico el seleccionar como hecho y bases imponibles un concreto acto que está en inmediata conexión con la finalidad extrafiscal perseguida. A esa misma conclusión se llegó, por ejemplo, en la STC 168/2004, cuando, al enjuiciarse la constitucionalidad del gravamen de protección civil a la producción de energía eléctrica previsto en la Ley 4/1997, de 20 de mayo, de protección civil de Cataluña, se argumentó que, si bien era un gravamen sobre los elementos patrimoniales afectos a actividades de las que pueda derivar la activación de planes de protección civil radicados en el territorio de la Comunidad Autónoma, «claramente se deduce que el objeto del gravamen no son dichos elementos patrimoniales, sino el riesgo potencial de las actividades e instalaciones allí mencionadas» (FJ 10).

Por tanto, con la misma lógica seguida en la STC 168/2004 puede ahora afirmarse que, más allá de la selección del hecho imponible, es indubitado que el objeto de gravamen es el riesgo potencial que para el medio ambiente genera la utilización de combustible nuclear en la generación de electricidad y su incidencia en las actuaciones de protección civil.

13. La finalidad extrafiscal medioambiental responde el ejercicio de competencias autonómicas.

Las dos finalidades extrafiscales a las que responde prevalentemente el tributo autonómico impugnado son, como ya he dicho, las medioambientales y las relativas a protección civil, que supone el ejercicio de competencias autonómicas concurrentes con las estatales. No creo que resulte necesario extenderse en la naturaleza concurrente de estas competencias que ha sido ampliamente reconocida en la jurisprudencia constitucional. Pero sí me parece pertinente mencionar la especial incidencia que tiene la generación de energía eléctrica de origen nuclear en la Comunidad Autónoma de Cataluña a los efectos de ponderar adecuadamente el ejercicio de su poder tributario para la consecución de determinados fines extrafiscales medioambientales y de protección civil vinculados a esta actividad.

En efecto, en la actualidad existen en España 6 centrales nucleares, dos de ellas con dos reactores, lo que supone un total de 8 reactores nucleares de producción eléctrica. Tres de esos reactores están en la Comunidad Autónoma de Cataluña, concentrados en la provincia de Tarragona, lo que implica que el 37,5 por 100 de los reactores de toda España están en el territorio de esta Comunidad Autónoma. Esa cifra aumenta al 40 por 100 si el análisis se hace tomando en consideración la potencia eléctrica. Como gustaba decir a juristas clásicos intentando superar concepciones formalistas, *res ipsa loquitur*: los hechos hablan por sí mismos.

Madrid, a catorce de abril de dos mil dieciséis.—Juan Antonio Xiol Ríos.—Firmado y rubricado.