

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 36/2016

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1/2017

Excmos. Sres.

D. Manuel Vicente Garzón Herrero, presidente

D. Nicolás Maurandi Guillén

D. Emilio Frías Ponce

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

En Madrid, a 9 de enero de 2017.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo nº **36/2016**, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don NOMBRE Y APELLIDOS 1, en nombre y representación de la **COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**, en relación con acuerdo de la Junta Arbitral prevista en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. Han intervenido,

como demandadas, la **ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO**, representada por el Abogado del Estado; así como la sociedad mercantil ENTIDAD 1 (antes ENTIDAD 2), representada por el Procurador don NOMBRE Y APELLIDOS 2.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Mediante escrito de 13 de enero de 2016, el Procurador Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 1, en nombre y representación de la Comunidad Foral de Navarra, interpuso recurso contencioso-administrativo contra el acuerdo de 9 de septiembre de 2015, de la Junta Arbitral del Convenio Económico de Navarra, en que se dispone, en su parte dispositiva, lo siguiente:

"... **IV.- ACUERDO Y FÓRMULA DE EJECUCIÓN DEL MISMO** En virtud de lo expuesto, esta Junta Arbitral acuerda:

Primero.- Declarar que la HTN deberá calcular el volumen de operaciones de ENTIDAD 1 (antes ENTIDAD 2) en los ejercicios 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012 conforme a lo dispuesto en los artículos 21 y 33 del Convenio Económico y deberá informar a la AEAT de las actuaciones de comprobación realizadas a tal fin y de los criterios utilizados para determinar el lugar de realización de las operaciones que hayan sido objeto de comprobación.

Segundo.- Declarar que la HTN deberá realizar dicho cálculo conforme a lo señalado en los apartados 23, 24 y 25 de este acuerdo.

Tercero.- Declarar que la HTN retrasó indebidamente la comprobación instada por la AEAT el 22 de junio de 2010.

Cuarto.- Notificar el presente acuerdo, en la forma reglamentariamente establecida, a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, a la Comunidad Foral de Navarra y a ENTIDAD 1 (antes ENTIDAD 2).

Se admitió a trámite el recurso por providencia de 3 de febrero de 2009, en que se reclamó el expediente administrativo.

SEGUNDO.- Mediante diligencia de ordenación de 21 de enero de 2016, se tuvo por personado al citado Procurador en representación de la Comunidad Foral de Navarra, mandando entender con él las sucesivas diligencias en concepto de recurrente, así como requerir a la Junta Arbitral para que, en el plazo de veinte días, remitiese el expediente administrativo y practicase los emplazamientos a los interesados que ordena el artículo 49 de la Ley de esta Jurisdicción.

En escrito de 27 de enero de 2016, se personó en calidad de recurrido el Abogado del Estado, en representación y defensa de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, a lo se accedió mediante diligencia de ordenación de 28 de enero de 2016; y en escrito de 18 de febrero de 2016 se personó como parte demandada el Procurador don NOMBRE Y APELLIDOS 2, en nombre y representación de la mercantil ENTIDAD 1, tenida por personada mediante diligencia de ordenación de fecha 19 de febrero de 2016.

TERCERO.- Mediante diligencia de ordenación de 24 de febrero de 2016 se tuvo por recibido el expediente administrativo y comprobados los emplazamientos requeridos en el artículo 49 de la Ley de la Jurisdicción, se dio traslado del citado expediente a la representación procesal de la Comunidad Foral de Navarra para que, en el plazo de veinte días, formalice la demanda, escrito que fue presentando el 22 de marzo de 2016.

CUARTO.- En su escrito de demanda, después de relatar los hechos que se consideran relevantes, la Comunidad Foral de Navarra formula su

pretensión en el suplico, interesado de este Tribunal Supremo lo siguiente, transcrito literalmente: "... se sirva dictar sentencia por la que se estime íntegramente el presente recurso, y en consecuencia declare que la recurrida Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 9 de septiembre de 2015, en el conflicto n° 56/2012, es nula de pleno derecho o, subsidiariamente, resulta contraria al ordenamiento jurídico, acordando su anulación, declarando, en su lugar, que ha de desestimarse íntegramente el conflicto planteado por la AEAT y la petición que articulaba, o, subsidiariamente, se declare que los servicios de suministro de combustible a los vehículos de ENTIDAD 2 que efectúan el transporte de mercancías en el seno del contrato de arrendamiento que esa compañía concierta con arrendatarios/transportistas son servicios accesorios al servicio de transporte, igual que los servicios de reparación de vehículos contemplados en el mismo contrato; en consecuencia, esos servicios referidos al suministro de combustible deben entenderse realizados en Navarra, ya que ENTIDAD 2 tiene su domicilio fiscal en territorio foral....".

Por medio de otrosí se fijó la cuantía del recurso como indeterminada.

QUINTO.- Por diligencia de ordenación de 23 de marzo de 2016 se tuvo por formalizada la demanda, con traslado al Abogado del Estado para que, en el plazo de treinta días, la contestase, lo que se efectuó el 31 de marzo de 2016 por escrito en que, tras alegar los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, suplica la desestimación del recurso, con imposición de costas a la contraparte.

SEXTO.- Por diligencia de ordenación de 4 de abril de 2016 se tuvo por contestada la demanda por el Abogado del Estado y se mandó dar traslado a la representación procesal de la sociedad mercantil ENTIDAD 1 para contestación a la demanda, lo que llevó a cabo el Procurador Sr. NOMBRE Y APELLIDOS 2, en la representación indicada, mediante escrito de 29 de abril de 2016, solicitando lo

siguiente: "[...] se sirva dictar Sentencia por la que se estime íntegramente el presente escrito.

Que, en consecuencia, declare la nulidad de pleno derecho o, subsidiariamente, su incompatibilidad con el ordenamiento jurídico, de la Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 9 de septiembre de 2015, recaída en el conflicto 56/2012.

Que, declare que los servicios de repostaje y de reparación prestados por ENTIDAD 1 a los arrendatarios de vehículos, forman parte del servicio de arrendamiento de vehículos sin conductor y que, en tal sentido, comparten la misma naturaleza jurídica que éste en cuanto a su carácter auxiliar o accesorio al de transporte de mercancías por carretera.

Que, resuelva que los servicios de repostaje y reparación no tienen entidad propia sino en el ámbito de las distintas prestaciones comprendidas en el contrato de arrendamiento de vehículos y que, de conformidad con lo que dispone el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, tales servicios deben entenderse realizados en Navarra".

SÉPTIMO.- No estimándose necesaria la celebración de vista pública y no habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, se concede a la representación de la parte demandante el plazo de diez días para que formulara escrito de conclusiones sucintas sobre los hechos alegados y motivos jurídicos, lo que llevó a cabo en escrito de 5 de mayo de 2016.

OCTAVO.- En su escrito de conclusiones, la representación procesal de la Administración foral demandante se ratificó en las pretensiones articuladas en la demanda, que da por reproducidas.

NOVENO.- Formuladas conclusiones por la representación procesal de la actora, el 9 de mayo de 2016 se mandó por diligencia de ordenación otorgar a

la partes demandadas el plazo común de diez días para que presentasen las suyas, lo que efectuó el Abogado del Estado en escrito de 17 de mayo de 2016 y el Procurador Sr. D. NOMBRE Y APELLIDOS 2 el 19 de mayo de 2016, por medio de los cuales se ratificaron también en sus respectivas pretensiones.

DÉCIMO.- El Abogado del Estado dio por reproducidos en sus conclusiones los hechos y fundamentos de derecho de su escrito de contestación a la demanda; por su parte, el Procurador Sr. D. NOMBRE Y APELLIDOS 2, en la representación que ostenta, expone que el servicio de agencia prestado por ENTIDAD 1 ha de ser calificado, en su integridad, como servicio de transporte.

UNDÉCIMO.- Por diligencia de ordenación de 23 de mayo de 2016 se unen a los autos los escritos de conclusiones, quedando el litigio pendiente de señalamiento para votación y fallo por su turno, señalándose por medio de providencia la audiencia del día 8 de noviembre de 2016, si bien prosiguió la deliberación hasta el 21 de diciembre de 2016, en que efectivamente se deliberó, votó y falló, con el resultado que a continuación se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto de impugnación en este recurso jurisdiccional la resolución de 9 de septiembre de 2015, adoptada por la Junta Arbitral prevista en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra -Junta Arbitral, en lo sucesivo-, en virtud de la cual se resuelve el conflicto nº 56/2012, promovido por la Comunidad Foral de Navarra, en los términos que más adelante se precisarán.

SEGUNDO.- La primera imprescindible labor que hemos de afrontar es la de acotar el objeto de este proceso jurisdiccional y, más estrictamente, los términos en que el debate se ha desarrollado en él, atendidas diversas

consideraciones que son relevantes para la resolución del asunto: a) en primer término, que han quedado *extra muros* del pleito aquéllos aspectos del conflicto suscitado que merecieron una respuesta desfavorable a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria -AEAT- que lo promovió, como son los relativos a la calificación como complementarias o no del transporte de las actividades de agencia del transporte, reparación de vehículos u otras indeterminadas ofrecidas como servicios por ENTIDAD 2 y de cuya existencia efectiva no ha quedado constancia, toda vez que la Administración del Estado ocupa aquí la posición demandada y, por ello mismo, necesariamente se ha de entender que no discrepa del acuerdo adoptado, pese a que sólo en parte le favorece; en segundo lugar, que la mercantil ENTIDAD 1, que trae causa de la citada ENTIDAD 2, tampoco impugnó el reseñado acuerdo de la Junta Arbitral, dejándolo firme en lo que a ella respectaba, lo que es razón bastante para rechazar, *in limite litis*, no sólo su pretensión invalidatoria, que resulta improcedente en quien trata de aprovechar su presencia en el proceso para zafarse de los límites que su posición procesal le impone y determina, sino también los motivos y argumentos jurídicos que la sustentan, ya que si estaba disconforme con lo decidido por la Junta Arbitral, únicamente cabía, para oponerse válidamente a sus efectos, la posibilidad de impugnar su resolución en tiempo y forma, lo que se abstuvo de hacer.

También merece una necesaria precisión la falta de correspondencia que se observa en el ejercicio de su pretensión anulatoria por parte de la Comunidad Foral de Navarra, dados los términos del acuerdo que se recurre. Éste es parcialmente estimatorio, aunque no haya exteriorizado formalmente tal carácter en su parte dispositiva, lugar adecuado para ello. Además, no resuelve el conflicto suscitado, desde un punto de vista puramente sustantivo, mediante la asignación de la potestad tributaria a una de las dos Administraciones fiscales en liza, salvo de un modo indirecto y reflejo, que seguidamente analizaremos.

No obstante, los términos de lo que se dispone en el acuerdo controvertido, la demanda formulada acomete sus razonamientos partiendo de la base ficticia de que lo que decidió la Junta Arbitral constituye una declaración de que la actividad de repostaje de combustible debe entenderse realizada en

territorio común a efectos de su gravamen, afirmación que sólo es cierta a medias y con necesarias matizaciones.

Al obrar de ese modo, debe entenderse que por inadvertencia, la Comunidad foral recurrente desenfoca la cuestión litigiosa, toda vez que desatiende la carga alegatoria que le incumbe en relación con la declaración principal que establece la resolución de la Junta Arbitral, cuyo primer y esencial pronunciamiento consiste en el establecimiento de una obligación de hacer a cargo de la HTN (Hacienda Tributaria Foral), por virtud de la cual deberá calcular el volumen de operaciones de ENTIDAD 1 (antes ENTIDAD 2) en los ejercicios 2007, 2008, 2009, 2010, 2011 y 2012, conforme a lo dispuesto en los artículos 21 y 33 del Convenio Económico y en la forma ordenada en los apartados 23 a 25 del propio acuerdo.

Tal deber de actuar no sólo emana de la necesidad de averiguar el lugar de realización de los servicios por considerarse que debe estarse al criterio o regla general que, para las prestaciones de servicios, establecen los artículos 21 y 33 de la Ley del Convenio -territorio común o foral- constituido por el del lugar de realización de los servicios, no el del domicilio social de la empresa que los oferta, sino que, a su vez, ese mandato de reforzar la comprobación es el resultado de la constatación por parte de la Junta Arbitral de que la única actuación de comprobación realizada por la HTN, a instancia de la AEAT, fue la de solicitar información al representante legal de ENTIDAD 2 sobre las actividades realizadas por ésta, tras lo cual advierte el acuerdo impugnado que *"[...] tan insuficiente actuación no satisface las exigencias de colaboración y ayuda que establece el artículo 5 del Convenio Económico y, por ello, debe estimarse la pretensión formulada respecto de este extremo por la AEAT en el escrito de planteamiento de conflicto [...]"*.

Es cierto que la referencia a los artículos 21 y 33 del Convenio Económico y la que contiene el punto 2º del acuerdo en relación con la forma en que deberá realizarse dicho cálculo, por referencia a lo señalado en los apartados 23, 24 y 25 del propio acuerdo, remite a una cuestión relativa a la apreciación jurídica de la Junta Arbitral, en la medida en que se decanta, *prima facie*, por

determinar que el servicio de suministro de combustible prestado por ENTIDAD 2 no constituye un servicio complementario de la prestación principal, razón que lleva a dicho órgano colegiado a concluir que, en lo que respecta al lugar de realización, tales servicios han de regirse por la norma general establecida en los artículos 21-B)-1º de la Ley reguladora del Convenio Económico (en lo relativo al Impuesto sobre Sociedades) y 33-B)-1º (en lo referente al Impuesto sobre el Valor Añadido) y por tanto, sólo deben entenderse realizados en Navarra los suministros efectuados por ENTIDAD 2 desde territorio foral, no así los restantes.

Con ello se acoge en la resolución, en lo que pudiéramos determinar la parte sustantiva del conflicto -única que ha merecido, con exclusión de las demás que en un orden lógico le preceden, la consideración del escrito de demanda-, la tesis de la AEAT frente a la propugnada por la Hacienda Foral, para la cual tales servicios, dada su naturaleza y su directa conexión, por su carácter complementario o accesorio, con la actividad de arrendamiento de vehículos que se considera como principal, debían todos entenderse realizados en Navarra, lugar donde radica el domicilio social de la empresa que los ofrece -artículos 21-C)-2º y 33-6-C), 2ª del Convenio Económico-.

Sin embargo, en el tenor de la resolución, tan esencial o más que decidir la interpretación procedente de la Ley del Convenio Económico respecto a si los servicios ofrecidos junto al arrendamiento de vehículos, camiones o remolques, deben reputarse o no complementarios o accesorios de éste, conforme a lo establecido en los artículos 21 y 33 de aquélla, era el problema de dilucidar con carácter previo si había suficientes elementos de convicción, obtenidos en el curso de las obligadas actuaciones inspectoras que el Convenio ordena, para obtener dicha conclusión fundada. Esto es, la razón determinante de la obligación que el acuerdo impone a la HTN para que calcule el volumen de operaciones de ENTIDAD 1, en los ejercicios 2007 a 2012, con el fin de determinar el lugar de realización de las operaciones que hayan sido objeto de comprobación, no es otra que el previo incumplimiento de sus obligaciones de comprobación, por haber sido defectuosamente observadas, de donde deriva la necesidad de una ulterior precisión más completa sobre los datos que ya debían obrar en poder de ambas Administraciones.

TERCERO.- Pese a ello, el escrito de demanda de la Comunidad Foral se limita al debate de fondo acerca de la interpretación de los mencionados puntos de conexión en cuanto al Impuesto sobre Sociedades y al IVA -que conforme a lo que hemos señalado representa un papel secundario o derivado en la resolución combatida-, pero sin suscitar controversia acerca del alcance de su propio incumplimiento del deber de comprobación, directamente concernido en la resolución de la Junta Arbitral, según deriva de los artículos 23 y 34.7 (relativos, respectivamente, al Impuesto sobre Sociedades y al IVA) del Convenio Económico.

De hecho, el suplico de dicho escrito rector comienza por interesar que *"...la recurrida Resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 9 de septiembre de 2015, en el conflicto nº 56/2012, es nula de pleno derecho o, subsidiariamente, resulta contraria al ordenamiento jurídico, acordando su anulación, declarando, en su lugar, que ha de desestimarse íntegramente el conflicto planteado por la AEAT y la petición que articulaba..."*, a la vez que se propugnaba, con una subsidiariedad de segundo grado, la pretensión de que *"...[s]ubsidiariamente, se declare que los servicios de suministro de combustible a los vehículos de ENTIDAD 2 que efectúan el transporte de mercancías en el seno del contrato de arrendamiento que esa compañía concierta con arrendatarios/transportistas son servicios accesorios al servicio de transporte, igual que los servicios de reparación de vehículos contemplados en el mismo contrato; en consecuencia, esos servicios referidos al suministro de combustible deben entenderse realizados en Navarra, ya que ENTIDAD 2 tiene su domicilio fiscal en territorio foral..."*.

Pues bien, la petición de nulidad de pleno derecho no es sostenida con fundamento en ningún razonamiento o alegato de la demanda que mínimamente la sostenga, por lo que debemos prescindir por completo de su examen, ya que se trata de una mera mención anodina o estereotipada del suplico, sin conexión alguna con alegaciones que se hubieran sostenido, bien o mal, en el cuerpo de los fundamentos jurídicos, pues ni siquiera se menciona en qué causa de nulidad

radical, de las tasadamente previstas en la Ley 30/1992, habría incurrido la resolución objeto de recurso.

Pero del mismo defecto concerniente a la carga alegatoria adolece la pretensión subsidiaria que parece conectada con la anterior, en que se preconiza la contradicción del acuerdo por su contravención del ordenamiento jurídico, si bien por razones que se ignora cuáles pudieran ser, pues la demanda se olvida de alegarlas motivadamente, pero que conducirían, en el designio de la demandante, a considerar que el conflicto planteado debería desestimarse en su integridad. Sólo más adelante, en ese confuso y alambicado suplico, como petición subsidiaria de la subsidiaria -valga la expresión-, se interesa un pronunciamiento que más bien parece meramente declarativo, el de que se establezca en la sentencia que los servicios de suministro de combustible a los vehículos de ENTIDAD 2 -ahora ENTIDAD 1- que efectúan el transporte de mercancías en el seno del contrato de arrendamiento que esa compañía concierta con arrendatarios y transportistas, son accesorios al servicio de transporte.

CUARTO.- Ambas pretensiones están íntimamente relacionadas, pero sólo podríamos pronunciarnos sobre esta última cuestión en los términos en que el debate ha quedado fijado procesalmente, es decir, sobre la base ya irrefutablemente cierta de que ha existido un incumplimiento por parte de la HTN de su deber de comprobación en el marco de las funciones inspectoras que, por razón del domicilio social en territorio navarro, le correspondía según el Convenio. Tal hecho no es litigioso ni ha suscitado controversia, por lo que no sólo determina que no se pueda revisar lo declarado al respecto por la Junta Arbitral, sino que tal declaración es el punto de partida para resolver la única cuestión que termina por plantearse, la que atañe a la condición o no de complementarios de los servicios de transporte.

A tal efecto, la demanda debe ser desestimada porque la recurrente no ha acreditado el error fáctico o jurídico de que adolecería el acuerdo impugnado. Debe señalarse que, en lo que respecta a los servicios de suministro de combustible, únicos que, en general, admite la Junta Arbitral que serían

autónomos y no accesorios de la actividad de arrendamiento, la resolución es adecuada y correcta si se observa que ella misma reconoce que se pronuncia a partir del muy precario material probatorio suministrado, en el procedimiento de conflicto, por la Administración a cuyo cargo estaba la inspección. Baste con recordar que la Junta Arbitral ha analizado (ha podido analizar) sólo algunos contratos de arrendamiento, a fin de interpretar integradora y sistemáticamente sus cláusulas y condiciones, sin que de su estudio resulte la verdad incontrovertible, con alcance general, de que tales servicios, que sólo en algunos de los casos se previeron como susceptibles de ser prestados, fueran complementarios o accesorios del arrendamiento. En función de la lectura de las cláusulas decimoprimeras y decimosegundas de un solo contrato de arrendamiento de camiones (páginas 13 a 22 del escrito de planteamiento del conflicto, documento acompañado por la AEAT), se llega a esa conclusión.

Tan es así que la propia Junta Arbitral, acertadamente, admite el carácter contingente de su propia decisión, basada como decimos en el análisis de datos de hecho y muestras de contratos muy escasamente significativas, esto es, con una muy hipotética capacidad de proyección sobre la actividad general de la empresa, hasta el punto de que, junto a la declaración de que *"...el servicio de suministro de combustible prestado por ENTIDAD 2 no constituye un servicio complementario de la prestación principal, por lo que, en lo que concierne a su localización..."*, se contiene otras dos precisiones y salvedades no menos importantes: la primera de ellas es que lo que se ha decidido, en resolución del conflicto que enfrenta a las dos Administraciones en pugna, lo ha sido en exclusiva atención al material suministrado, de suerte que *"...[l]a conclusión que antecede se refiere única y exclusivamente a los contratos acompañados por la AEAT al escrito de planteamiento del conflicto, pero es igualmente válida para los demás contratos que pudiera haber suscrito ENTIDAD 2 con sus clientes en los que se contemplara un servicio de suministro de combustible no complementario de la prestación principal..."*; la segunda declaración, aún más significativa, en tanto incorpora un matiz que pudiera revertir lo declarado de forma principal, es que el ordenado cumplimiento del deber de comprobación desatendido por la HTN y, mediante su observancia, de la determinación de los lugares de

realización y de la naturaleza y características esenciales de la actividad de ENTIDAD 1, pudiera llevar a conclusión distinta a la adoptada: "...[a]hora bien, si las actuaciones inspectoras que debe llevar a cabo la HTN pusieran de manifiesto la existencia de contratos que contemplaran un servicio de suministro de combustible de carácter complementario de la prestación principal, sería de aplicación la excepción que contemplan los artículos 21-C)-2º y 33-6-C)-2º del Convenio Económico y, como consecuencia de ello, el referido servicio debería entenderse realizado en Navarra, ya que ENTIDAD 2 tiene su domicilio fiscal en territorio foral...".

QUINTO.- En definitiva, la demanda no ha servido para acreditar el error fáctico o jurídico que, de una manera sólo parcial, como hemos visto, imputa la Administración recurrente a la Junta Arbitral. Ésta no ha satisfecho, ni aun mínimamente, las cargas alegatoria y probatoria que le incumben, con la evidente consecuencia de que la pretensión formulada debe ser rechazada. Recapitulando lo que hasta ahora hemos indicado, cabe efectuar las siguientes consideraciones:

a) La Comunidad Foral ha prescindido, en su impugnación del acuerdo de la Junta Arbitral, del análisis acerca del incumplimiento por parte de la HTN de su deber de comprobación, establecido en este concreto asunto por la Junta Arbitral, pues en modo alguno se refiere la demanda a tal cuestión. Esta falta de satisfacción de la carga alegatoria que pesa sobre el impugnante no puede entenderse subsanada o enervada en el suplico, en que se hace constar lo que se pide, pero no las razones por las cuales se pide.

b) Además, hay una falta de prueba de los hechos determinantes de lo que solicita Administración actora. Aunque nos ciñéramos sólo a los contratos de arrendamiento de vehículos aportados, con distinto contenido obligacional, que no poseen entidad bastante para suponer que en ellos se condensa toda la actividad de ENTIDAD 1 y las claves de su dinámica empresarial, no por ello asistiría la razón a aquélla, pues de las cláusulas examinadas no deriva que esos servicios, cuyo contenido estricto no se especifica y su vinculación con la actividad

arrendaticia tampoco, estén indefectiblemente enlazados con el contrato principal, el de arrendamiento.

c) Al margen de ello, la falta de prueba, que es aquí evidente, total y absoluta, debe soportarla en su integridad la Administración demandante, por las siguientes razones:

- En primer término, por aplicación de la regla general sobre la carga de la prueba procesal (artículo 217, apartados 1 y 2, de la Ley de Enjuiciamiento Civil), de suerte que incumbe probar al actor los hechos determinantes de la tutela judicial que pide, por lo que no habiendo añadido al proceso ningún elemento de hecho que no figurara ya en el expediente, no puede entenderse satisfecha aquella carga.
- Pero es que, además, la razón por la que el examen de la actividad de ENTIDAD 1 consistente en la prestación de servicios de combustible, a fin de dilucidar si eran o no complementarios de la actividad de arrendamiento de vehículos prestada con carácter principal, ha sido netamente insuficiente para proyectar conclusiones generales a partir de los datos conocidos, le es exclusivamente imputable a la HTN, en tanto incumplió, en los términos señalados en la resolución y aquí orillados en la demanda, su deber de comprobación a que el Convenio Económico le obligaba, en el marco de los principios de colaboración y ayuda (art. 5).
- Finalmente, porque no ha interesado el recibimiento a prueba, considerando indebidamente, de forma consciente o no, que no se necesitaba el esclarecimiento de datos esenciales sobre la prestación de estos servicios y su grado de conexión con los principalmente ofrecidos.

En tales circunstancias, resulta obligado desestimar el recurso contencioso-administrativo, ya que el acuerdo de la Junta Arbitral que se

impugna, en la parte en que no ha sido consentida por la Comunidad foral recurrente, es ajustado a derecho y no incurre en ninguna infracción del ordenamiento jurídico.

SEXTO.- Conforme dispone el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas a la Comunidad Foral de Navarra. A tal efecto, la Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 de ese precepto legal, señala como cifra máxima a que asciende su imposición, por todos los conceptos, la de 4.000 euros. Para la fijación de la expresada cantidad se tienen en cuenta los criterios seguidos habitualmente por esta Sala en razón de las circunstancias del asunto y de la dificultad que comporta, así como de la actividad desplegada por la Administración del Estado recurrida, única que ha formulado oposición contradictoria con las pretensiones de la demanda, razón por la que no procede reconocer crédito alguno por tal concepto a la mercantil ENTIDAD 1.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido:

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo nº **36/2016**, interpuesto por el Procurador de los Tribunales don NOMBRE Y APELLIDOS 1, en nombre y representación de la **COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA**, contra el acuerdo de 9 de septiembre de 2015, de la Junta Arbitral prevista en el artículo 51 del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, por el que se resuelve el conflicto nº 56/2012, planteado por la AEAT, a cuyo contenido ya se ha hecho referencia, condenando a la Administración recurrente al pago de las costas procesales devengadas en

este proceso, en los términos y hasta el límite cuantitativo establecido en el último fundamento jurídico.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzón Herrero Nicolás Maurandi Guillén Emilio Frías Ponce

José Antonio Montero Fernández Francisco José Navarro Sanchís

Juan Gonzalo Martínez Micó Rafael Fernández Montalvo

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el **Magistrado Ponente, Excmo. Sr. Don. Francisco José Navarro Sanchís**, estando constituida la Sala en Audiencia Pública, de lo que certifico.