

REC.ORDINARIO(c/a) Num.: 860/2014

Votación: 10/06/2015

Ponente Excmo. Sr. D.: José Antonio Montero Fernández

Secretaría Sr./Sra.: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

S E N T E N C I A

TRIBUNAL SUPREMO.

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: SEGUNDA

Excmos. Sres.:

Presidente:

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

Magistrados:

D. Ángel Aguallo Avilés

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

En la Villa de Madrid, a once de Junio de dos mil quince.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera de este Tribunal Supremo, integrada por los Excmos. Sres. Magistrados anotados al margen, el presente recurso contencioso-administrativo directo núm. 860/2014, interpuesto por LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado, contra la Resolución de 25 de marzo de 2014, adoptada en el conflicto 47/2012 por la Junta Arbitral prevista en la Ley 25/2003, de 23 de mayo, por la que se aprueba la modificación del concierto económico (*sic*) entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra.

Ha sido parte recurrida LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA, representada por el Procurador D. NOMBRE Y APELLIDOS 1.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Abogado del Estado, con fecha 22 de julio de 2014, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 25 de marzo de 2014, adoptada en el conflicto 47/2012 por la Junta Arbitral prevista en la Ley 25/2003, de 23 de mayo, por la que se aprueba la modificación del concierto económico (*sic*) entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra. Recibido el expediente administrativo y los justificantes de los emplazamientos practicados a terceros

interesados, por diligencia de ordenación de fecha 30 de octubre de 2014, se otorgó al mismo el plazo de veinte días para la formalización de la demanda, con entrega del expediente administrativo.

El trámite fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 5 de diciembre de 2014, en el que expuestos los hechos y fundamentos de derecho, suplicó a la Sala “dicte sentencia, por la que se estime el presente recurso contencioso administrativo, con anulación de la resolución de la Junta Arbitral de 25 de marzo de 2014, y declarando que la tributación por Impuesto de Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido por las entregas de energía eléctrica efectuadas por ENTIDAD 1, cuando los contadores que miden su consumo estén ubicados en Navarra, debe hacerse a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con expresa imposición de costas a la contraparte”.

SEGUNDO.- Por Diligencia de Ordenación de fecha 9 de diciembre de 2014, se tuvo por formalizada la demanda, dándose traslado de la misma, con entrega del expediente administrativo a LA COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA, representada por el Procurador D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, parte recurrida, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de fecha 13 de enero de 2015, con la súplica a la Sala “que dicte sentencia por la que desestime íntegramente el presente recurso, y en consecuencia declare que el Acuerdo recurrido de 25 de marzo de 2014 de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra es conforme y ajustado al ordenamiento jurídico, confirmándolo plenamente. Con expresa imposición de costas a la contraparte”.

TERCERO.- Contestada la demanda, no estimándose necesaria la celebración de vista pública y no habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba, por Diligencia de Ordenación de 21 de enero de 2015, se concedió al Abogado del Estado, en representación de La ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, el término de diez días para el trámite de conclusiones, que fue cumplimentado mediante escrito presentado con fecha 5 de febrero de 2015.

Asimismo, por Diligencia de Ordenación de fecha 6 de febrero de 2015, se concedió al Procurador D. NOMBRE Y APELLIDOS 1, en representación de La COMUNIDAD FORAL DE NAVARRA, el referido término de diez días para conclusiones, trámite que fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 17 de febrero de 2015.

CUARTO.- Por Providencia de fecha 12 de Marzo de 2015, se señaló para votación y fallo el día 10 de Junio de 2015, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Es objeto del presente recurso contencioso administrativo la resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral Navarra de fecha 25 de marzo de 2014, por la que se acuerda:

“Primero.- Declarar que, a los efectos de su tributación en el Impuesto sobre Sociedades y en el Impuesto sobre el Valor Añadido, se entenderán realizadas en Navarra las entregas de energía eléctrica efectuadas por ENTIDAD 1 cuando los contadores que miden su consumo estén ubicados en territorio navarro.

Segundo.- Declarar que, respecto de los Impuestos sobre Sociedades y sobre el Valor Añadido satisfechos por ENTIDAD 1 con posterioridad al 10 de diciembre de 2009, de las cantidades pagadas por ENTIDAD 1 a la Agencia Estatal de Administración Tributaria por los referidos impuestos, la Agencia Estatal de Administración Tributaria deberá abonar a la Hacienda Tributaria de Navarra la parte proporcional correspondiente a la cifra relativa derivada de las entregas de energía eléctrica realizadas por ENTIDAD 1 en territorio navarro”.

El Abogado del Estado no discute la decisión sobre una posible extemporaneidad del planteamiento del conflicto resuelto a favor de la otra parte, sino que se limita a cuestionar el punto de conexión fijado, en concreto que la sociedad ENTIDAD 1 debía tributar por Impuesto sobre Sociedades y por IVA, por las ventas de energía eléctrica que comercializa en territorio de Navarra.

SEGUNDO.- Resumen la parte actora el fundamento base del acuerdo, el cual toma en consideración que se está ante entregas de un bien corporal y se debe entender realizada en Navarra la entrega cuando la puesta a disposición se realice en territorio navarro, y conforme al artº 68. Siete.2º de la Ley 37/1992 se considera que el consumo de energía eléctrica se produce en el territorio de aplicación del impuesto cuando en dicho territorio se encuentre el contador en el que se efectúa la medición;

y encontrándose los contadores en Navarra, el IVA correspondiente a esa venta debe tributar en Navarra.

Muestra su disconformidad el Sr. Abogado del Estado, considerando que la tributación de la entidad ENTIDAD 1 debe ser en el lugar del domicilio fiscal de la misma, en donde radican los establecimientos o sucursales en los que la sociedad suministradora de electricidad cuenta con los medios necesarios para asegurar la entrega de la energía eléctrica a los consumidores finales. Cita el artº 21, A.4º) de la Ley 28/1990, sobre *“Lugar de realización de las operaciones. Se entenderán realizadas en Navarra las operaciones siguientes: A) Entregas de bienes.*

4.º Las demás entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio navarro la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte”. Por lo que dado que la entrega de la energía eléctrica se lleva a cabo desde la sociedad ENTIDAD 1 a todos los consumidores, se realiza desde territorio de Derecho Común y no desde Navarra, incluso a los consumidores finales que tengan su contador en el territorio de esta comunidad, por lo que al realizarse la entrega de la electricidad desde territorio de Derecho Común, en este territorio debe entenderse realizada la entrega, en Madrid, por lo que la tributación por el Impuesto sobre Sociedades debe realizarse por la renta mundial que obtiene ENTIDAD 1, incluida la obtenida en Navarra por la venta de la energía eléctrica que hace a los consumidores residentes en esa comunidad.

En la misma línea se desenvuelve su argumento para justificar el punto de conexión con el IVA, artº 33 de la citada norma, *“Exacción del Impuesto. 6. Se entenderán realizadas en Navarra las operaciones sujetas al Impuesto de acuerdo con las siguientes reglas: A) Entregas de bienes:*

4.º Las demás entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio navarro la puesta a disposición del adquirente. Cuando los bienes deban ser objeto de transporte para su puesta a disposición del adquirente, las entregas se entenderán realizadas en el lugar en que se encuentren aquéllos al tiempo de iniciarse la expedición o el transporte”.

Y termina haciendo referencia a la sentencia de este Tribunal Supremo de 13 de abril de 2011.

La parte recurrida se opone a las pretensiones del Sr. Abogado del Estado, señala que la citada sentencia no es aplicable al caso que nos ocupa, pues se trataba de transmisión de vehículos a motor a través de concesionarios sitos en el País Vasco con quienes cerraban las operaciones los clientes finales, en el que nos ocupa ha de tenerse en cuenta la actividad desarrollada y el tipo de bien que se comercializa, en donde no es posible determinar ni las instalaciones generadoras de esa electricidad ni el lugar de inicio del transporte, pero sí la acometida final al cliente; citando en defensa de su tesis el artº 68. Siete. 2º de la LIVA, por lo que si la entrega de la electricidad se entiende realizada en el lugar donde se encuentra el contador será este el punto de conexión aplicable.

TERCERO.- Esta Sala se ha pronunciado sobre cuestiones íntimamente relacionadas con la que nos ocupa, esto es las reglas de localización aplicable en el Impuesto sobre Sociedades y en el IVA, tanto durante el período transitorio en el que dentro de las actividades conformadoras del suministro de energía eléctrica, generación, transporte, distribución y comercialización, el distribuidor asumía también la actividad comercializadora, sentencias de 13 de noviembre de 2014, rec. cas. 348/2013, 13 de noviembre de 2014, rec. cas. 347/2013 y 257/2013, y 17 de noviembre de 2013, rec. cas. 273/2013 –referidas al País Vasco, aunque los preceptos del Convenio y del Concierto son del mismo tenor, por lo que lo dicho es plenamente aplicable al caso-, y, también, ya una vez asentado el régimen de libre competencia, en el recurso ordinario 328/2014 sobre distribución –esta vez sí referido a Navarra-, por lo que basta aplicar la doctrina contenida en las mismas para rechazar el recurso del Sr. Abogado del Estado y confirmar la resolución recurrida.

Desde luego, la claridad del texto, “*Las demás entregas de bienes muebles corporales, cuando se realice desde territorio navarro la puesta a disposición del adquirente*”, no deja lugar a duda alguna, lo que viene a reforzar el dictado del artº 68.Siete 2º de la LIVA –en relación respecto del Impuesto sobre Sociedades, con el artº 20 del Convenio- sobre su interpretación, puesto que es evidente que en la actividad de comercialización, la que lleva a cabo ENTIDAD 1, la puesta a disposición de los consumidores se hace en el lugar en el que está sito el contador, por lo que si los contadores se encuentran en Navarra, es en Navarra donde está el lugar de realización de la operación o exacción del impuesto. En la escueta argumentación del Sr. Abogado del Estado, dentro del conjunto de actividades que engloba el sector eléctrico para el suministro de energía eléctrica, no ofrece distinción entre las mismas, englobando en una misma operación lo que es el transporte y la comercialización, cuando es obvio que las actividades de transporte y

distribución en este suministro constituyen operaciones independientes respecto a la actividad de comercialización a los efectos de los impuestos que nos ocupan y las reglas de localización, no estando en estos casos ante entrega de bienes, sino ante las prestaciones de servicios de transporte a las que se refiere los arts. 21.C.2º y 33.6.C.2º del Convenio, distintas a las entregas de bienes que se comprenden en los preceptos transcritos. Entendemos, pues, que se parte por el Sr. Abogado del Estado de una evidente confusión.

CUARTO.- Por lo expuesto, procede desestimar los recursos interpuestos, con imposición de costas a la parte recurrente, de conformidad con lo que establece el art. 139.1 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 37/2011, si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3 de dicho precepto legal, fija el importe máximo de las costas, por todos los conceptos, en la cantidad de 8000 euros.

En nombre de su Majestad el Rey y por la autoridad que nos confiere la Constitución.

F A L L A M O S

Que debemos desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Administración General del Estado, contra la resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra de 25 de marzo de 2014, con imposición de costas a la recurrente, en los términos fijados en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Manuel Vicente Garzón Herrero

Angel Aguallo Avilés
Martínez de Velasco

Joaquín Huelín

José Antonio Montero Fernández
Timón

Manuel Martín

Juan Gonzalo Martínez Micó
Montalvo

Rafael Fernández

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma **D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ**, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.