

REC.ORDINARIO(c/a) núm.: 48/2021

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Segunda
Sentencia núm. 1343/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 17 de noviembre de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso contencioso-administrativo nº. 48/2021, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 28 de diciembre de 2020, en el Conflicto de Competencias 132/2019, planteado por la Hacienda Foral de Navarra frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre comprobación del volumen de operaciones realizadas por la entidad ENTIDAD 1, en los ejercicios 2016 y 2017.

Ha sido parte recurrida la Comunidad Foral de Navarra, representada y asistida por el Letrado de sus Servicios Jurídicos

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

PRIMERO.- El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, con fecha 8 de febrero de 2021, interpuso

recurso contencioso-administrativo contra resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 28 de diciembre de 2020, en el Conflicto de Competencias 132/2019, planteado por la Hacienda Foral de Navarra frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre comprobación del volumen de operaciones realizadas por la entidad ENTIDAD 1, en los ejercicios 2016 y 2017.

SEGUNDO.- Recibido el expediente administrativo y los justificantes de los emplazamientos practicados a terceros interesados, por diligencia de ordenación de fecha 30 de marzo de 2021, se otorgó al mismo, con entrega del expediente administrativo, el plazo de veinte días para la formalización de la demanda. Trámite que fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 26 de abril de 2021, en el que suplicaba a la Sala «dicte sentencia estimatoria del recurso, anulando la resolución la Resolución de la Junta Arbitral objeto de impugnación y declarando correcto el cálculo del volumen de operaciones del obligado tributario, ENTIDAD 1, realizado por el mismo y comprobado por la AEAT, por lo que resulta correcta igualmente su tributación tanto en el Impuesto sobre Sociedades como en el IVA de los ejercicios 2016 y 2017, con imposición de costas a la Comunidad Foral demandada». Y por medio de otrosí digo, solicitó a la Sala que se fije como indeterminada la cuantía del recurso y la presentación de conclusiones escritas.

TERCERO.- Por Diligencia de Ordenación de fecha 27 de abril de 2021, se tuvo por formalizada la demanda, dándose traslado de la misma, con entrega del expediente administrativo a la Comunidad Foral de Navarra, representada y asistida por el Letrado de sus Servicios Jurídicos, parte recurrida, para que la contestara en el plazo de veinte días. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito de fecha 25 de mayo de 2021 con la súplica a la Sala «desestima íntegramente el recurso, confirmando la resolución impugnada, por resultar conforme con el ordenamiento jurídico».

CUARTO.- Por Decreto de 25 de mayo de 2021, se tuvo por contestada la demanda y se fijó la cuantía del presente recurso como indeterminada, concediéndose a la representación procesal de la parte recurrente el término de diez días para la presentación de conclusiones, al no haberse solicitado el recibimiento del pleito a prueba y no estimarse necesaria la celebración de vista

pública. Trámite que fue evacuado mediante escrito presentado con fecha 8 de junio de 2021, en el que suplicaba a la Sala «dicte sentencia por la que se acoja la petición formulada en el suplico de la demanda, con imposición de costas a la Comunidad Foral demandada».

Asimismo, por Diligencia de Ordenación de fecha 9 de junio de 2021, se dio traslado, por igual plazo de diez días, a la representación procesal de la parte recurrida, para que evacuaran el referido trámite de conclusiones. Trámite que fue cumplimentado mediante escrito presentado con fecha 23 de junio de 2021, en el que suplicaba a la Sala «desestime íntegramente el recurso, confirmando la resolución impugnada, por resultar conforme con el ordenamiento jurídico».

QUINTO.- Por providencia de fecha 15 de septiembre de 2021, se señaló para votación y fallo el día 10 de noviembre de 2021, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *Objeto del presente recurso contencioso administrativo.*

Es objeto del presente recurso contencioso administrativo el acuerdo de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra de 28 de diciembre de 2020, por el que declara que:

1. A los efectos de la exacción del IS y del IVA, el volumen de las operaciones realizadas por ENTIDAD 1 -con domicilio social y fiscal en Zaragoza-durante el ejercicio 2016 superó los siete millones de euros.

2. De la tributación de ENTIDAD 1 por el IS y por el IVA, la AEAT debe remesar a la HFN el 100% de la tributación del ejercicio 2016 y el porcentaje que corresponda de la tributación del ejercicio 2017, en función de las operaciones localizadas en territorio foral por el Servicio de Inspección de la AEAT.

El conflicto fue planteado por la Comunidad Foral de Navarra frente a la Administración General del Estado, concretándose fundamentalmente la disputa en la determinación de la fecha que debía tomarse en consideración para la estimación del volumen de las operaciones realizadas por la entidad ENTIDAD 1 en el ejercicio 2016. Para la HFN debe considerarse como fecha aquella en que la entidad inicia las entregas de bienes y las prestaciones de servicios, esto es, la de 1 de julio de 2016, fecha de alta en el IAE y de declaración censal de inicio de actividad; mientras que la AEAT entiende que la fecha correcta es la de 23 de junio de 2016, por ser esta la fecha de inicio de las actividades en cuanto dicha entidad realizó las primeras adquisiciones de carburantes para su comercialización.

En definitiva, como expresamente señala la Junta Arbitral la controversia afecta solamente a la fecha que, a efectos de lo dispuesto en los artículos 19 y 33 del Convenio, debe tomarse como fecha de inicio de la actividad.

Los citados artículos poseen el siguiente contenido:

Artículo 19 del Convenio, sobre Impuesto sobre Sociedades:

«1. Corresponde a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del Impuesto sobre Sociedades de los siguientes sujetos pasivos: a) Los que tengan su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de siete millones de euros. b) Los que operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal.

2. Los sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de siete millones de euros, tributarán conjuntamente a ambas Administraciones, cualquiera que sea el lugar en que tengan su domicilio fiscal. La tributación se efectuará en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el ejercicio, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los artículos 20 y 21 siguientes.

3. A efectos de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 anteriores, en el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros se atenderá al volumen de las

operaciones realizadas en el ejercicio inicial. Hasta que se conozcan el volumen y lugar de realización de las operaciones a que se refiere el párrafo anterior, se tomarán como tales, a todos los efectos, los que el sujeto pasivo estime en función de las operaciones que prevea realizar durante el ejercicio de inicio de la actividad.

4. En el supuesto de que el ejercicio tuviese una duración inferior al año, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros, las operaciones realizadas se elevarán al año.

5. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad».

Artículo 33 en relación al IVA:

«1. Corresponde a la Comunidad Foral de Navarra la exacción del Impuesto sobre el Valor Añadido de los siguientes sujetos pasivos: a) Los que tengan su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el año anterior no hubiere excedido de siete millones de euros. b) Los que operen exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el año anterior hubiere excedido de siete millones de euros, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal.

2. Los sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen total de operaciones en el año anterior hubiere excedido de siete millones de euros, tributarán conjuntamente a ambas Administraciones, cualquiera que sea el lugar en el que tengan su domicilio fiscal. La tributación se efectuará en proporción al volumen de operaciones realizado en cada territorio durante el año natural, determinado de acuerdo con los puntos de conexión que se establecen en los números siguientes.

3. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas en todas las actividades empresariales o profesionales que realice

4. A efectos de lo dispuesto en los apartados 1 y 2 anteriores, en el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros, se atenderá al volumen de operaciones realizado en el primer año natural. Si el primer año de actividad no coincidiera con el año natural, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año. La tributación durante el citado año se realizará de forma provisional en función del volumen de

operaciones que se prevea realizar durante el año de iniciación, sin perjuicio de su regularización posterior, cuando proceda.

5. Se entenderá que un sujeto pasivo opera en un territorio cuando, de conformidad con los puntos de conexión que se establecen en estas normas, realice en el mismo entregas de bienes o prestaciones de servicios. (...)».

El acuerdo de la Junta Arbitral recoge los términos en los que la HFN planteó el conflicto y la posición defendida por la AEAT. La decisión de la Junta Arbitral descansa sobre los siguientes presupuestos:

Resultan irrelevantes para resolver la controversia las disposiciones reglamentarias de la Administración del Estado sobre procedimientos tributarios o declaraciones censales.

Sólo es aplicable al caso el Convenio, en cuanto regula la cuestión atinente a la atribución de la competencia para la exacción del IS y del IVA, arts. 19 y 33.

Junto a otros factores, ha de atenderse al volumen de las operaciones realizadas por el sujeto pasivo.

La competencia le corresponde a la HFN si el sujeto pasivo tiene su domicilio fiscal en Navarra y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de siete millones de euros; o si opera exclusivamente en territorio navarro y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de la expresada suma (artículos 19.1 y 33.1 del Convenio).

La competencia corresponde a la AEAT si el sujeto pasivo tiene su domicilio fiscal en territorio común y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior no hubiere excedido de siete millones de euros; o si opera exclusivamente en territorio común y su volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de la expresada suma (artículos 19.1 y 33.1 del Convenio, *a contrario sensu*).

Tributan a ambas Administraciones, en proporción al volumen de operaciones realizado durante el ejercicio en el territorio de cada una de ellas, los sujetos pasivos que operen en ambos territorios y cuyo volumen total de operaciones en el ejercicio anterior hubiere excedido de la mencionada suma (artículos 19.2 y 33.2 del Convenio).

Se entiende como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el IVA y el recargo de equivalencia, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas (artículos 19.5 y 33.3).

En el supuesto de inicio de la actividad, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros, se atenderá al volumen de operaciones realizadas en el ejercicio inicial (artículo 19.3.1º) o en el primer año natural (artículo 33.4.1º); y que, si el ejercicio tuviese una duración inferior al año (artículo 19.4) o si el primer año de actividad no coincidiera con el año natural (artículo 33.4.2º), para el cómputo de la mencionada cifra de siete millones de euros, las operaciones realizadas se elevarán al año.

La elevación al año de las operaciones efectivamente realizadas por los sujetos pasivos en el primer año de actividad tiene por objeto cuantificar estimativamente el volumen total de las operaciones de ese primer año. Para realizar dicha estimación solo debe tomarse en consideración el importe de las contraprestaciones (excluido el IVA y el recargo de equivalencia) obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios, siendo la fecha de inicio de la actividad la de la primera entrega de bienes o prestación de servicios.

Sobre la base de una relación de proporcionalidad respecto de la anualidad, cuando no coincide el primer año con el año natural, debe determinarse el volumen de operaciones, conforme a la normativa aplicable, dicha relación de proporcionalidad debe hacerse sobre las operaciones efectivamente realizadas en ese primer año; sin que tenga lógica que se compute temporalmente la fecha de la primera adquisición.

La AEAT distorsiona el debate en tanto que la cuestión a dilucidar no es el de la deducibilidad de las cuotas del IVA, sino la atribución de competencias en que las normas del Convenio se rigen por la relación de proporcionalidad vista.

SEGUNDO.- *El planteamiento de las partes y la polémica existente.*

A la vista de las alegaciones de las partes en sus escritos rectores, preciso se hace realizar una labor depurativa para centrar el debate existente, en tanto que, como a continuación se verá, el Sr. Abogado del Estado plantea cuestiones que no son controvertidas, sobre las que ambas partes están de acuerdo y que resultan superfluas para resolver el conflicto planteado, debiendo quedar centrada la controversia en aquellos puntos en los que verdaderamente se discrepa y que, en esencia, constituyen la razón de decidir de la Junta Arbitral.

La AEAT considera que el núcleo de la cuestión litigiosa consiste en determinar la fecha de inicio de la actividad, sin que esta cuestión pueda despejarse aplicando exclusivamente el Concierto, puesto que existe una laguna legal que para salvarla ha de atenderse a la regulación que sobre el tema hace la normativa estatal, en concreto la LIVA, fundamentalmente su art. 5, y lo dispuesto en el Real Decreto 1065/2007 y Orden EHA/1274/07 que prevén que el inicio de la actividad se produce al momento de la adquisición necesaria para el desarrollo de la actividad, esencial para fijar el volumen de operaciones, debiéndose aplicar la normativa estatal con carácter supletorio; el resultado debe ser tomar como inicio de la actividad económica del obligado tributario la fecha de 23 de junio de 2016, fecha anterior, por tanto, a la del alta de la correspondiente declaración censal (01/07/2016), puesto que lo determinante es el momento en el que se produce el elemento fáctico del inicio de la actividad económica del obligado tributario, primando la realidad de los hechos que se consideran probados sobre la fecha de inicio de actividad consignada por la mercantil en las declaraciones censales Modelo 036, presentadas el 1 de julio 2016.

La HFN no discute que el derecho estatal tenga carácter supletorio, sino que considera que el Concierto es la única norma aplicable al caso, no existiendo laguna alguna por lo que no resulta necesario acudir a la normativa estatal, por lo que en exclusividad ha de atenderse a las reglas del Convenio; por lo demás las normas que esgrime la AEAT resultan ajenas a la cuestión controvertida, más cuando no sólo se refieren las normas aplicables del Convenio al IVA, sino también al Impuesto sobre Sociedades, al que se quiere aplicar analógicamente esa normativa reglamentaria que no rige el tributo; para la HFN el parámetro cuantitativo de siete millones de euros se refiere al volumen de operaciones. Las operaciones cuyo volumen se tiene en cuenta son prestaciones de servicios y/o entregas de bienes, Si hay que evaluar las operaciones en un período inferior al año natural, el mismo se inicia el día en que se realiza la primera operación. Y esta es la única interpretación congruente, de suerte que el parámetro a tener en cuenta es el valor (la contraprestación) de esas entregas o prestaciones, el día a quo no puede ser otro que aquél en que se lleva a cabo la primera entrega de bienes o prestación de servicios.

TERCERO.- *La normativa aplicable y su interpretación.*

Cabe adelantar que la resolución combatida debe ser confirmada. La claridad de la normativa del Convenio aplicable al caso deja poco margen para una interpretación como la propuesta por la AEAT, que entre otras insuficiencias trata de construir un paralelismo entre la regulación prevista con una finalidad evidente de establecer los criterios para atribuir la competencia para la exacción del Impuesto sobre Sociedades e IVA entre las Administraciones concernidas, y la aplicable estrictamente al IVA, sin ofrecer siquiera un criterio sistemático de integración respecto de una regulación casi idéntica para atribuir la competencia de uno y otro impuesto.

Toma la AEAT como referencia interpretativa la regulación del IVA a los efectos de delimitar qué ha de entenderse por inicio de actividad, art. 5 de la LIVA, en relación con el Real Decreto 1065/2007 y Orden EHA/1274/07 en relación con el art. 164 de la LIVA, prescindiendo de explicación alguna sobre porqué cabe extender esta regulación al Impuesto sobre Sociedades, más cuando, insistimos,

se trata de normas de atribución de competencias, no regulatorias del régimen de uno u otro impuesto, y más cuando es el propio Convenio el que, al menos en este caso, hace la remisión expresa para acoger definiciones o conceptos propios de otro impuesto, en tal sentido art. 20 del Convenio, «Tendrán la consideración de entregas de bienes y prestaciones de servicios las operaciones definidas como tales en la legislación reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido».

En definitiva, basta contrastar los artículos 19 y 33 del Convenio para constatar que resultan similares a los efectos de atribuir la competencia a una u otra Administración respecto de los impuestos que nos ocupan, cuando estamos ante dos impuestos sustancialmente diferentes, en sus respectivas naturalezas, características y finalidades. En ambos preceptos se establecen los criterios para delimitar y atribuir la exacciones sobre los impuestos referidos, entre los que se encuentra el volumen de operaciones, presididos por un principio básico y categórico, encontrar el equilibrio en el reparto de los fondos tributarios que hayan de recaudarse entre las Administraciones concurrentes; tales criterios responden, pues, a dicha finalidad y se estructuran, como no puede ser de otra forma, sobre reglas sistemáticas y congruentes, sin que quepa, por tanto, expurgar aquí y allí para su delimitación conceptual cuando el propio Convenio no lo hace, de suerte que el mismo concepto o expresión utilizados en los distintos preceptos no pueden tener más que una misma y similar definición y significación.

Resulta, pues, engañoso delimitar el contenido del “volumen de operaciones” conforme a la configuración que se hace respecto del IVA, definido en su art. 121 de la LIVA -similar, aunque no idéntico al recogido en los preceptos que nos ocupan-, y pretender integrarlo mediante la remisión a las normas propias del IVA, sin tener en cuenta, por su vinculación al Impuesto sobre Sociedades y determinación de su base imponible con la magnitud contable y mercantil a computar, cuando para éste el concepto que se maneja es el de la cifra de negocio; cierto que pueden coincidir la cifra de negocio y el volumen de operaciones, pero en puridad representan realidades diferentes que pueden divergir en determinados casos. Por tanto, el concepto de volumen de

operaciones que se debe tomar para determinar la Administración competente para la exacción de uno y otro impuesto es el definido en los arts. 19.5:

«5. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en su actividad».

y 33.3:

«3. Se entenderá como volumen de operaciones el importe total de las contraprestaciones, excluido el Impuesto sobre el Valor Añadido y el recargo de equivalencia, en su caso, obtenido por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas en todas las actividades empresariales o profesionales que realice».

Al efecto cabe hacer mención a la sentencia de 9 de julio de 2019, rec. ord. 1327/2017, adaptable al caso que nos ocupa en la que se dijo que «(i) la casi idéntica redacción de los artículos 14.Dos y 27.Dos de la Ley del Concierto, (ii) el hecho de que el primero de los preceptos citados, referente al IS, emplee el concepto “volumen de operaciones”, más propio del IVA, y no el de “cifra de negocios”, típico o específico de la contabilidad y del IS, y (iii), en fin, que se utilice la misma cifra máxima de volumen de operaciones en ambos tributos (artículos 14.Uno, 15.Uno y Dos, y 27.Uno.Tercera), cifra que se actualiza simultáneamente en los dos impuestos (Disposición Adicional Sexta de la Ley del Concierto), constituyen circunstancias que denotan poderosamente que a efectos del Concierto Económico la determinación del volumen de operaciones debe ser igual en el IS y en el IVA.” También es significativa, aunque se refiera a los puntos de conexión, la sentencia de 9 de febrero de 2016, rec. ord. 13/2015, en la que se recogió que: “Debemos indicar que el Convenio remite a la LIVA para definir las operaciones que conforman el «volumen de operaciones», que estará integrado por las entregas de bienes y prestaciones de servicios definidas como tales en la citada ley, pero no remite a la LIVA para determinar los puntos de conexión, sino que establece sus propias reglas. Y esto es así debido a la diferencia fundamental existente en la tributación del IVA y en el reparto de dicha tributación entre administraciones derivadas del Convenio Económico».

Es el Convenio el que resulta aplicable para regular las relaciones entre el régimen tributario común y el navarro, y es evidente que tanto para la atribución de competencias en Impuesto sobre Sociedades, como en el IVA, el

Convenio identifica el volumen de operaciones con el importe total de las contraprestaciones obtenidas por el sujeto pasivo en las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas. Nos encontramos, por tanto, al menos en el punto que tratamos, ante una legislación plena sin laguna que no precisa acudir a otros cuerpos normativos.

Cuando el cómputo del volumen de operaciones deba realizarse por ejercicio o anualidad completa, no parece que exista dificultad alguna para realizar dicho cálculo. El problema, como se plantea en los referidos artículos, se presenta en el supuesto de que el año de inicio de actividad, que es el que se toma como referencia general, no sea completo, en cuyo caso se prevé en la norma que:

Art. 19.4:

«En el supuesto de que el ejercicio tuviese una duración inferior al año, para el cómputo de la cifra de siete millones de euros, las operaciones realizadas se elevarán al año».

Art. 33.4:

«... Si el primer año de actividad no coincidiera con el año natural, para el cómputo de la cifra anterior, las operaciones realizadas se elevarán al año».

Por tanto, los siete millones en cómputo anual, cifra que en definitiva va a determinar una u otra competencia, cuando la duración sea inferior al año, ha de calcularse en función del período transcurrido en el ejercicio, siendo esencial, por ende, determinar cuál es el día a partir del cual ha de realizarse el cómputo; y siendo ello así, y atendiendo al tenor de los citados artículos el día de inicio no puede ser otro que aquel en el que se realiza la primera entrega de bienes o prestación de servicios que con el resto de contraprestaciones obtenidas en el ejercicio de la actividad conforman el volumen de operaciones, o como bien señala la Junta Arbitral, «Como acabamos de apuntar, la finalidad que persiguen las normas del Convenio es la de estimar, mediante el establecimiento de una relación de proporcionalidad (la elevación al año), el volumen de operaciones (entregas de bienes y prestaciones de servicios) del primer año de actividad cuando este no coincide con el año natural; y, para el establecimiento

de esa relación de proporcionalidad, parten esas normas de las operaciones (entregas de bienes y prestaciones de servicios) efectivamente realizadas en ese primer año.

Pues bien, siendo esto así, la más elemental lógica exige que dicha relación de proporcionalidad se establezca a partir del día de ese primer año de actividad en el que comenzaron las entregas de bienes o las prestaciones de servicios».

CUARTO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

Conforme dispone el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción, procede imponer las costas a la AEAT. 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 dicha 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 recurrida en su oposición a las pretensiones de la demanda.

FALLO

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

1º) Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo nº. 48/2021, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra resolución de la Junta Arbitral del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, de 28 de diciembre de 2020, en el Conflicto de Competencias 132/2019, planteado por la Hacienda Foral de Navarra frente a la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre comprobación del volumen de operaciones realizadas por la entidad ENTIDAD 1, en los ejercicios 2016 y 2017.

2º) Imponer las costas de este recurso AEAT, con el límite indicado en el último de los fundamentos jurídicos.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.