

REC.ORDINARIO(c/a) Num.: 273/2013

Votación: 12/11/2014

Ponente Excmo. Sr. D.: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

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. Rafael Fernández Montalvo

Magistrados:

D. Manuel Vicente Garzón Herrero

D. Emilio Frías Ponce

D. Joaquín Huelin Martínez de Velasco

D. José Antonio Montero Fernández

D. Manuel Martín Timón

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

En la Villa de Madrid, a diecisiete de Noviembre de dos mil catorce.

La Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida por los magistrados relacionados al margen, ha visto los recursos contencioso-administrativos acumulados 273/13 y 288/13, interpuestos por la DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA y ENTIDAD 1, representadas, respectivamente por los procuradores don NOMBRE Y APELLIDOS 1 y don NOMBRE Y APELLIDOS 2, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco 8/2013, de 27 de mayo, dictada en el conflicto 1/2010, planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia sobre la normativa aplicable a ENTIDAD 1, y la competencia inspectora sobre la misma en relación con el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2004 y el que grava el valor añadido del ejercicio 2007. Ha comparecido como parte demandada la Administración General del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- La Diputación Foral de Bizkaia y ENTIDAD 1, interpusieron sendos recursos contencioso-administrativos (números 273/13 y 288/13) contra la resolución descrita en el encabezamiento mediante escritos respectivamente registrados los días 17 y 27 de junio de 2013. Por decreto adoptado el 6 de septiembre del mismo año por la Secretaria de esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, se acordó la acumulación de ambas impugnaciones.

SEGUNDO.- Una vez admitido el recurso de la Diputación Foral y recibido el expediente administrativo, se le dio traslado para que formalizase la demanda, lo que verificó por escrito presentado el 9 de octubre de 2013, en el que, tras relatar los hechos que tuvo por oportunos, desgranó los siguientes fundamentos jurídico-materiales:

1º) La resolución de la Junta Arbitral impugnada no respeta lo dispuesto en el Concierto Económico vigente con la Comunidad Autónoma del País Vasco [aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo (BOE de 24 de mayo)], por cuanto las reglas hermenéuticas de general aplicación en nuestro ordenamiento no permiten concluir que las operaciones de ENTIDAD 1 («ENTIDAD 1», en lo sucesivo), en la Comunidad Foral de Navarra se consideren realizadas en territorio de régimen común, sin que pueda tomarse en consideración la sentencia del Tribunal Supremo que invoca la resolución [sentencia de 26 de mayo de 2009 (recurso contencioso-administrativo 365/08)], pues aplicó una normativa distinta: el Convenio Económico con la Comunidad Foral de Navarra.

2º) La interpretación que realiza la Junta Arbitral sobre la indivisibilidad de la tarifa integral a efectos de localizar las operaciones en función de los puntos de conexión establecidos en el Concierto Económico desconoce la regulación del mercado eléctrico vigente al tiempo de los hechos del litigio y la sustantividad propia de los servicios de transporte y distribución de la energía eléctrica, en la medida en que ENTIDAD 1 es una empresa de distribución de energía eléctrica que, por mandato legal, debe encargarse además de la comercialización y entrega de la energía que distribuye en los supuestos de los clientes sujetos a la tarifa integral durante un periodo transitorio.

Añade que la resolución impugnada desconoce también el juicio de relevancia que debe realizarse para entender si una prestación es accesoria de otra. Recuerda en este sentido que el Tribunal Supremo ha establecido un criterio en función del cual el Concierto Económico debe interpretarse conforme a la finalidad de las normas que lo contienen, atendiendo a su sistemática y teniendo presente que para aplicar las normas sobre los puntos de conexión ha de atenderse, como principio rector, al elemento que suponga generación de valor añadido en los procesos productivos. Entiende que, desde esta perspectiva, resulta evidente que la distribución de energía eléctrica supone la mayor parte de generación del valor añadido de la operación conjunta de entrega y distribución y, por tanto, su consideración como elemento accesorio

no sólo violenta la realidad económica de las operaciones, sino que además contraría el canon hermenéutico establecido por el Tribunal Supremo a la hora de interpretar los preceptos del Concierto Económico.

3º) Considera que la Junta Arbitral se equivoca al decidir la controversia apoyándose de forma exclusiva e incondicional en la interpretación realizada por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en relación con las prestaciones complejas en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido, cuya doctrina no cabe trasladar automáticamente y sin matización o ponderación alguna a la interpretación del Concierto, olvidando que este último tiene criterios interpretativos propios. Sostiene que la interpretación del Tribunal de Justicia, que por lo demás la Junta Arbitral entiende erróneamente, parte, como es lógico, de una serie de premisas que, tratándose del Concierto, tanto en lo que se refiere al impuesto sobre el valor añadido, como al impuesto sobre sociedades y al que grava la renta de los no residentes, no son válidas, pues los cánones hermenéuticos son, precisamente, los contrarios. Por ello concluye que la interpretación realizada por la Junta Arbitral no es conforme con el Concierto Económico.

4º) Llegada a este punto, la Diputación Foral demandante subraya que la distribución eléctrica y la comercialización son operaciones distintas, tanto desde el punto de vista de la regulación del sector eléctrico, como desde el de la generación de valor para los sujetos pasivos que operan en el mercado. Analiza el funcionamiento del sector entre los años 2000 a 2009, periodo transitorio durante el que la actividad de distribución de energía comprendía también la venta a determinados consumidores finales (“venta a tarifa”), explicando que durante este periodo las empresas distribuidoras tenían dos tipos de clientes: los “clientes a tarifa de acceso o clientes cualificados” y “clientes de tarifa general”. Respecto de estos últimos, las empresas distribuidoras transportaban la energía (el mismo servicio prestado a los “clientes cualificados”) y, además, les vendían directamente la energía, estableciéndose anualmente las tarifas que debían pagar mediante Real Decreto, en función de la estimación de los costes globales para el sector. Los

ingresos percibidos por las distribuidoras de sus clientes a tarifa integral se destinaba, en primer lugar, a pagar al productor de electricidad con arreglo a los precios del mercado y el resto de la recaudación se entregaba a la Comisión Nacional de la Energía para que, como organismo liquidador, retribuyera a todos los agentes y operadores del sistema.

Sentado lo anterior, recuerda que ENTIDAD 1 se creó en el año 2000, en virtud de la exigencia impuesta por la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (BOE de 28 de noviembre), de que la actividad de transporte y distribución energía eléctrica fuese realizada de manera exclusiva por una entidad, declarándola incompatible con las de producción y comercialización, realizando durante el mencionado periodo transitorio, además de la actividad de distribución, la de suministro a los clientes a tarifa integral.

Expone que la Junta Arbitral ignora todo lo anterior, señalando que la tesis que defiende la Diputación mezcla actividades y operaciones y rechazando que la actividad principal, aquella que generaba valor añadido, fuera la de distribución. Sin embargo, en su análisis, se ha de concluir que nos encontramos ante actividades diferenciadas (entrega y distribución de energía eléctrica), permitiendo un cálculo diferenciado, que arroja los resultados que alegó ante la Junta Arbitral.

5º) Rechaza también las remisiones que hace la Junta Arbitral a la doctrina civilista, pues la jurisprudencia que menciona sobre el contrato de suministro nada resuelve a efectos de este litigio, pues no toma (ni podía tomar) en consideración la regulación del sector eléctrico ni la finalidad del Concierto Económico. Recuerda también que la doctrina civilista considera necesario analizar si existe relación causal entre las distintas obligaciones a determinar el carácter de accesorias de unas y de principales de otras.

6º) De todo lo anterior concluye que la resolución de la Junta Arbitral no es ajustada a derecho en la medida en que:

(i) ENTIDAD 1 prestaba como servicio a todos sus clientes la distribución de electricidad, pero no la comercialización (sólo entregaba electricidad a los clientes del mercado regulado, a tarifa general). Y prestaba el mismo servicio de distribución a los dos tipos de clientes con los que contaba: a los cualificados (a los que sólo prestaba el servicio de transporte) y a los clientes de la tarifa integral (a los que, además, vendía electricidad a un precio regulado).

(ii) ENTIDAD 1 prestaba la comercialización a los clientes de la tarifa integral por disposición legal (artículo 9 de la Ley 54/1997), más como una obligación de servicio público que como una actividad propia. Desde la finalización del mercado regulado, en 2009, únicamente realiza lo que realmente constituye su actividad propia, la distribución eléctrica.

(iii) La contraprestación correspondiente a la comercialización recibía un tratamiento peculiar, por el que no obtenía beneficio empresarial alguno.

(iv) El riesgo y la esencial actividad estaba en la distribución, en la medida en que era la actividad a la que estaban asignadas las líneas de distribución, las cuales requieren de la asunción de riesgos empresariales para su inversión y su mantenimiento (siendo, por lo tanto, las que generaban el beneficio empresarial).

(v) El valor añadido se generaba en la actividad de distribución, debiendo recordarse que el criterio del valor añadido ha sido señalado por el Tribunal Supremo como uno de los que gozan de preferencia a la hora de interpretar los conceptos regulados en el Concierto Económico, así como por la propia Agencia Estatal de Administración Tributaria.

(vi) El Concierto Económico dispone de los denominados ajustes a consumo en materia de impuestos indirectos, que permiten, a su vez, la existencia del criterio de “origen”, de generación del valor añadido, tanto para los tributos directos, como para los indirectos.

(vii) Nos encontramos ante la delimitación de competencias entre las diversas Administraciones tributarias en función del valor añadido generado por el empresario en cada una de ellas, y no únicamente ante la repercusión de cuotas al consumidor, punto exclusivo de interés de la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

(viii) Sobre todo, porque el Concierto Económico debe ser interpretado atendiendo fundamentalmente a sus propios principios, y no por remisión incondicional a normativas o interpretaciones que quedan fuera del alcance de la concertación, excepto que expresamente se haya previsto esa remisión, cosa que no ha sucedido en el presente supuesto, o que la misma resulte coherente con lo acordado en el Concierto Económico, y no distorsione su aplicación.

(ix) Por todo ello, la actividad esencial de ENTIDAD 1 es, y era, la distribución de energía eléctrica, una prestación que no encaja en el concepto civil de cosa accesoria, porque tiene una importancia económica tal que se constituye en esencial para que al acreedor de la energía eléctrica o consumidor final obtenga utilidad de la energía que adquiere.

7º) Añade que si, no obstante lo anterior, esta Sala entiende que no cabe dissociar en la tarifa integral entrega y distribución, debe regir el criterio de hacer preeminente la actividad principal desde un punto de vista de la generación del valor, que no es otra que la distribución eléctrica.

8º) En relación a la consideración que deben tener las operaciones realizadas en la Comunidad Foral de Navarra a los efectos del Concierto Económico con el País Vasco, es de la opinión de que tales operaciones no pueden sumarse a las del territorio común, respondiendo la solución dada por la Junta Arbitral a una aplicación “acrítica” y sin mayores análisis de la sentencia dictada por esta Sala Tercera del Tribunal Supremo de 26 de mayo de 2009 (recurso contencioso-administrativo 365/08), pronunciamiento aislado que, además, no crea jurisprudencia.

Termina solicitando el dictado de sentencia que anule la resolución impugnada de la Junta Arbitral y declare la competencia de la Diputación Foral de Bizkaia en relación con la potestad normativa y las actuaciones de comprobación e investigación respecto de ENTIDAD 1, correspondientes al impuesto sobre sociedades de los ejercicios 2004 a 2006 y al impuesto sobre el valor añadido de los ejercicios 2005 a 2007.

TERCERO.- ENTIDAD 1 formalizó su demanda el 14 de noviembre de 2013. Tras relatar los hechos del litigio, desgrana los fundamentos jurídicos de carácter material, que resumen en las siguientes conclusiones:

1ª) La Junta Arbitral acepta el carácter independiente de la actividad de distribución frente a la venta de energía en los clientes a tarifa integral, confirmando que, desde el punto de vista regulatorio, ambas actividades son independientes, negando la pretendida subordinación de la distribución respecto de la venta de energía eléctrica, lo que permite concentrar el debate en sede jurisdiccional en sus afirmaciones sobre la existencia de una única operación económica.

2ª) Arrancando de la existencia de un contrato único de suministro, que engloba ambas prestaciones, y del hecho de que sea un mismo sujeto el que lleva a cabo ambas prestaciones, la Junta Arbitral considera que existe una única operación económica que no es susceptible de división, apoyándose en la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

3ª) Ese desenlace es producto de una incorrecta interpretación de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y el hecho de que la Junta Arbitral considere que existe un plano diferenciado entre las actividades desarrolladas y las operaciones económicas que éstas entrañan no modifica que estemos ante operaciones perfectamente separables, que exigen ser tratadas en el ámbito tributario conforme a su propia naturaleza regulatoria y económica; esto es, la distribución de energía eléctrica como una prestación de servicios y la venta de energía eléctrica como una entrega de bienes. Ello se apoya, además,

en la correcta interpretación de la normativa comunitaria y, de modo expreso, en la doctrina jurisprudencial del Tribunal de Justicia, que reconoce que la regla general es la independencia de las prestaciones, debiéndose acudir a sus características particulares para determinar cuándo estamos ante dos operaciones económicas o ante una única. En este caso, esas características particulares se encuentran en el carácter regulado de las actividades del sector eléctrico, que apuntala la independencia de ambas actividades, y en el hecho de que la concurrencia de un único sujeto prestador de ambas operaciones constituya una situación transitoria impuesta por la ley, que no altera la naturaleza de aquéllas.

4ª) En definitiva, la correcta aplicación de los artículos 16 y 14 del Concierto Económico, y por remisión directa de este último a los efectos de la calificación de las operaciones, los artículos 8, 11, 78 y 79 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre), permite concluir que las distintas prestaciones englobadas en el contrato de suministro a tarifa integral deben ser consideradas como prestaciones independientes. Arropan esta conclusión las evidencias prácticas no desvirtuadas por la resolución impugnada, entre otras, el hecho de que el servicio de distribución se preste siempre y en todo caso, aun cuando no exista venta o consumo de energía, constituyéndose, por tanto, en la causa misma del contrato, así como, y en conexión con los criterios interpretativos sentados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la configuración de los derechos y obligaciones que engloban la actividad de distribución eléctrica en el marco de la Ley 54/1997, marco legal que determina las características propias de este tipo de contratos.

5ª) Dado que tanto la Junta Arbitral como la Agencia Estatal de Administración Tributaria asumen la existencia de varias prestaciones dentro del contrato de suministro a tarifa integral que nos detiene, una interpretación acorde con el principio general recogido en la doctrina del Tribunal de Justicia y en el artículo 79 de la Ley 37/1992 [en los casos en los que en una misma operación coincidan varias prestaciones, debe partirse de la premisa de que

son independientes, salvo que la separación pueda ser considerada artificiosa] permitiría concluir que la distribución de energía por un lado y la venta o puesta a disposición de electricidad por otro, constituyen prestaciones independientes cuya separación no puede ser considerada artificiosa. De hecho, ni la Agencia Estatal de Administración Tributaria ni la Junta Arbitral fundamentan por qué la excepción a la regla general ha de concurrir en el presente supuesto, sobre todo se tiene en cuenta que desde el punto de vista regulatorio se está ante actividades distintas.

6ª) El criterio de la Junta Arbitral descansa también en equiparar los conceptos de “contrato único”, con una “única operación”, con base en la doctrina civilista. Con tal razonamiento, la resolución impugnada incurre en el mismo error que pretende anudar a la argumentación defendida por Iberdrola Distribución, dado que niega la trascendencia que la normativa regulatoria tiene en la clasificación de las operaciones a efectos del impuesto sobre el valor añadido para, a continuación, separarse de la normativa tributaria que recepciona la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y apoyarse en una doctrina civilista de muy difícil encaje en el supuesto que nos ocupa.

7ª) En cuanto a la consideración de Navarra, la interpretación sistemática del Concierto Económico con el resto del ordenamiento jurídico permite concluir que el territorio de esa Comunidad Foral no puede ser considerado territorio común a ningún efecto, ya que queda sometido a su propio régimen foral, que es similar al que se regula en el Concierto Económico. Tampoco resulta aplicable al caso la doctrina contenida en la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2011, pues la bilateralidad que rige la relación entre las Administraciones territoriales partícipes del Convenio Económico de la Comunidad Foral de Navarra impide que la Agencia Estatal de Administración Tributaria puede extender su fuerza vinculante respecto de territorios, como los del País Vasco, cuyas potestades y competencias tributarias son concertadas.

Termina solicitando el dictado de sentencia por la que se anule la resolución impugnada, declarando **(i)** la competencia de la Hacienda Foral de Bizkaia para inspeccionar el impuesto sobre sociedades (ejercicio 2004) y el impuesto sobre el valor añadido (ejercicio 2007) de Iberdrola Distribución por resultar de aplicación la normativa foral en dichos periodos y **(ii)** que los puntos de conexión aplicados en las actas incoadas por aquella Hacienda Foral por el impuesto sobre sociedades (ejercicios 2004 a 2006) y por el impuesto sobre el valor añadido (ejercicios 2005 a 2007), a las dos operaciones, distribución y venta de energía eléctrica, realizadas por la mencionada compañía, cuya contraprestación era la tarifa integral, son conformes a lo establecido en el Concierto Económico y demás normativa aplicable.

CUARTO.- La Administración General del Estado contestó a ambas demandas mediante escrito presentado el 4 de diciembre de 2013, solicitando la desestimación de los recursos contencioso-administrativos interpuestos, en base a los siguientes razonamientos:

1º) Frente a la diferenciación pretendida de contrario en el contenido de la prestación suministrada por ENTIDAD 1 a los clientes durante el periodo transitorio, insiste en que nos encontramos ante una única operación, en la que la prestación principal de los distribuidores es la venta de energía, resultando el resto de las actividades que realizan accesorias de la comercialización, por lo que el transporte no debe tener su propia regla de localización por no constituir una prestación de servicios autónoma desvinculada de la entrega de electricidad, con independencia del coste de uno y otra.

Considera que la Diputación Foral de Bizkaia confunde “añadir valor” y “obtener beneficio”, pues puede realizarse una actividad que añada valor sin obtener beneficio, incluso con pérdidas. Reputa falso el entendimiento que del periodo transitoria se realiza de contrario, ya que obvia que el motivo del crédito al sistema eléctrico que tienen activado las empresas que operan en el sector es precisamente el déficit de tarifa, por lo que las operaciones de

comercialización tienen su precio, e incluso su beneficio, aunque su cobro haya quedado diferido con cargo al consumo futuro.

2º) Sostiene que el punto de vista que hay que tener en cuenta es el del consumidor, no el de la empresa, de manera que el transporte y la distribución son actividades complementarias, señalando que lo que contrata el cliente es exclusivamente el suministro de energía eléctrica, siendo irrelevantes las circunstancias anteriores, esto es, dónde se ha producido y desde dónde se ha transportado, por lo que la utilización de las redes del transporte no es algo que contraten los clientes, ya que ellos desean única y exclusivamente energía eléctrica a cambio de un precio, que debe incluir todos los costes necesarios para hacer la entrega, más el margen de beneficio que se desee obtener, incluyendo en estos costes lógicamente el de la utilización de las redes de distribución, satisfaciendo, incluso en los periodos en que no hay consumo, una cuota fija que no tiene relación directa con el transporte de energía, sino que más bien está vinculada con la disponibilidad de energía.

3º) Por todo ello, entiende que en el caso de los clientes de tarifa integral no hay dos contratos ni dos operaciones, sino un único contrato y una sola prestación, no siendo de aplicación las normas establecidas en los artículos 16.C).2º y 28.1.C).2ª del Concierto Económico, donde se establece que, no obstante las demás disposiciones relativas al lugar de realización de las operaciones, se entienden realizadas en el País Vasco las operaciones relativas a «los servicios de transporte, incluso las de mudanza, remolque y grúa», cuando el sujeto pasivo que las realiza tiene su domicilio fiscal en el territorio vasco, siendo, por el contrario, de aplicación la regla relativa a la entrega de electricidad prevista en dichos preceptos, aunque ello suponga la existencia previa de un transporte.

4º) Cita en su apoyo la sentencia dictada por esta Sala el 13 de abril de 2011 (recurso contencioso-administrativo 540/09), concluyendo que el método pretendido para diferenciar las cuantías respecto de la tarifa es artificial, no estando contemplado en normal legal alguna. En su opinión, resulta lógica la

regla del Concierto Económico, en cuanto considera respecto del impuesto sobre sociedades que el lugar donde se produce el beneficio es el del pago por el cliente, mediante la puesta a disposición del bien, y con relación al impuesto sobre el valor añadido recuerda que es un tributo que soporta el consumidor final con independencia de quién lo recaude y dónde haya sido agregado el valor añadido, por lo que las normas contenidas en la ley 37/1992 resultan plenamente aplicables al presente caso.

5º) De otro lado, niega el concepto de "territorio de régimen común" que defienden las demandantes, que comprendería todo el territorio nacional pero excluido el del País Vasco y el de la Comunidad Foral de Navarra, habida cuenta de la doctrina de esta Sala [sentencias de 26 de mayo de 2009 (recurso contencioso-administrativo 305/08) y 17 de octubre de 2013 (recurso contencioso-administrativo 538/12)], que interpreta los artículos 18.2 y otros del Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, en su versión aprobada por la Ley 25/2003, de 15 de julio (BOE de 16 de julio), doctrina de la que se obtiene que a efectos del cómputo de los porcentajes de volumen de operaciones a que se refiere el Concierto Económico con el País Vasco el territorio de Navarra forma parte del territorio común.

QUINTO.- Concedido el trámite de conclusiones, fue evacuado por la Diputación Foral de Bizkaia el 21 de enero de 2014, por ENTIDAD 1 el 23 de enero de 2014 y por la Administración General del Estado el 30 de enero de 2014.

SEXTO.- Las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, circunstancia que se hizo constar en diligencia de ordenación de 3 de febrero de 2014, fijándose al efecto el día 12 de noviembre siguiente, en el que, previa deliberación, se aprobó la presente sentencia.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. JOAQUÍN HUELIN MARTÍNEZ DE VELASCO, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La Diputación Foral de Bizkaia y ENTIDAD 1 impugnan la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco 8/2013, de 27 de mayo, dictada en el conflicto 1/2010, planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la mencionada Diputación respecto de la normativa aplicable a ENTIDAD 1 y la competencia inspectora sobre la misma en relación con el impuesto sobre sociedades del ejercicio 2004 y el que grava el valor añadido del ejercicio 2007.

Más en particular, se discutió en dicho conflicto la localización en los distintos territorios de las operaciones de ENTIDAD 1 consistentes en suministrar energía eléctrica a los clientes sujetos a tarifa integral durante el periodo transitorio que concluyó en el año 2009, todo ello en relación con los mencionados tributos y periodos (para el cálculo se tiene en cuenta por disposición legal el volumen de operaciones del periodo anterior, esto es, los ejercicios 2003 y 2006), concluyéndose por la Junta Arbitral que, habida cuenta de esa localización, la competencia para inspeccionar a ENTIDAD 1 correspondía a la Administración del Estado, pues más del 75 por 100 de su volumen de operaciones en los ejercicios 2003 y 2006 se localizaba en el territorio común [artículos 19.1 y 29.6.b).2ª del Concierto Económico].

Para llegar a tal desenlace, que la Administración del Estado defiende en sus escritos de contestación a las demandas y de conclusiones, la Junta Arbitral concluyó que las operación de entrega de energía eléctrica a los clientes sometidos a la mencionada tarifa no debe dividirse, a los efectos del Concierto Económico con el País Vasco, en dos partes (la distribución de la energía eléctrica y su venta), sino que constituye una única prestación que, a efectos de su localización, debe ser calificada como entrega de bienes muebles corporales, de modo que, conforme a los artículos 16.A) y 28.1.A) del Concierto Económico, debía situarse más del 75 por 100 del volumen de las operaciones de los ejercicios 2003 y 2006 en el territorio común. La Junta Arbitral,

considera, a efectos de ese cálculo, que el territorio de la Comunidad Foral de Navarra es común.

La Diputación Foral y la empresa demandantes discuten ambos criterios. Niegan que el territorio navarro pueda integrarse a los fines del litigio en el común y se oponen a que las operaciones de distribución y venta de energía eléctrica a los clientes sometidos a la tarifa integral se consideren una sola, en la que prevalezca el aspecto de entrega de bienes (venta de electricidad) sobre el de prestación de servicios (distribución de energía eléctrica). En su tesis, ambas operaciones deben escindirse y, de predominar alguna, debe serlo la segunda, con el resultado de que, habida cuenta de la localización del volumen de operaciones así calculado, la competencia inspectora correspondía a la Diputación.

SEGUNDO.- El objeto del debate en estos recursos contencioso-administrativos acumulados es idéntico al mantenido entre los mismos contendientes en los recursos contencioso-administrativos 348/13, 257/13 (al que se ha acumulado el 289/13) y 289/13, resuelto el primero por sentencia del pasado día 13 de este mes de noviembre y los otros dos mediante sentencias del siguiente día 14 (FFJJ 6º a 10º, en los tres casos).

Así las cosas, bastará para desestimar las demandas con remitirnos a los fundamentos de dichos pronunciamientos, dándolos aquí por reproducidos. De este modo ofrecemos a las pretensiones de la Diputación Foral de Bizkaia y de ENTIDAD 1 una respuesta que ya conocen de primera mano y que resulta adecuada a las exigencias inherentes a la tutela judicial efectiva proclamada en el artículo 24.1 de la Constitución Española, derecho fundamental que también se satisface con la motivación por remisión o *aliunde*, siempre que el reenvío se produzca de forma expresa e inequívoca y la cuestión sustancial de que se trate hubiera sido decidida en la resolución a que se remite, según ha reiterado el Tribunal Constitucional en la sentencia 144/2007 (FJ 3º), que cita los números 27/1992 (FJ 4º), 115/1996 [FJ 2º.b)], 187/2000 (FJ 2º), 8/2001 (FJ 3º,

in fine), 13/2002 (FJ 2º), 108/2001 (FJ 2º, 5/2002 (FJ 2º), 171/2002 (FJ 2º) y 202/2004 (FJ 5º).

TERCERO.- Por lo expuesto, procede desestimar los recursos interpuestos, imponiendo las costas a las partes demandantes, de conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta jurisdicción (BOE de 14 de julio), en la redacción de la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal (BOE de 11 de octubre), si bien la Sala, haciendo uso de la facultad que le otorga el apartado 3 de dicho precepto, fija el importe máximo de las costas, por todos los conceptos, en ocho mil euros, que serán satisfechas por mitad por las recurrentes.

F A L L A M O S

Desestimamos los recursos contencioso-administrativos acumulados 273/13 y 288/13, interpuestos por la DIPUTACIÓN FORAL DE BIZKAIA y ENTIDAD 1, contra la resolución de la Junta Arbitral del Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco 8/2013, de 27 de mayo, dictada en el conflicto 1/2010, planteado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria frente a la Diputación Foral de Bizkaia, imponiendo las costas a las recurrentes, en los términos fijados en el último fundamento de derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Rafael Fernández Montalvo

Manuel Vicente Garzón Herrero

Emilio Frías Ponce

Joaquín Huelin Martínez de Velasco

José Antonio Montero Fernández

Manuel Martín Timón

Juan Gonzalo Martínez Micó

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. **Joaquín Huelin Martínez de Velasco**, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretaria, certifico.