



Roj: **STSJ PV 2428/2017 - ECLI: ES:TSJPV:2017:2428**

Id Cendoj: **48020330012017100311**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **07/06/2017**

Nº de Recurso: **445/2016**

Nº de Resolución: **251/2017**

Procedimiento: **CONTENCIOSO**

Ponente: **JUAN ALBERTO FERNANDEZ FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAIS VASCO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 445/2016**

**PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

**SENTENCIA NUMERO 251/2017**

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

DÑA. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a siete de junio de dos mil diecisiete.

La Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 445/2016 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna el Acuerdo de 13-05-2016 del Órgano Jurídico Administrativo de Álava que estimó parcialmente la reclamación nº 332/14 interpuesta por Nexus Energía S.A contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria que dio de alta a la sociedad en la matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafes 659.9 y 655.2.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : NEXUS ENERGIA S.A., representada por la Procuradora Doña MYRYAM GARCÍA OTERO y dirigida por el Letrado Don JUAN DIEGO AZPIROZ LETAMENDIA.

- **DEMANDADA** : La DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA, representada y dirigida por el LETRADO DE LA DIPUTACIÓN FORAL DE ÁLAVA.

- **OTRA DEMANDADA**: El AYUNTAMIENTO DE VITORIA, respresentado por el Procurador Don GERMÁN ORS SIMÓN y dirigido por el Letrado Don EDUARDO OLAIZOLA GONZÁLEZ DE ZÁRATE.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ.

## **I.- ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO.-** El día 22 de julio de 2016 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Doña MYRYAM GARCÍA OTERO actuando en nombre y representación de NEXUS ENERGÍA S.A., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el Acuerdo de 13-05-2016 del Órgano Jurídico Administrativo de Álava que estimó parcialmente la reclamación nº 332/14 interpuesta por Nexus Energía S.A contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria que dio de alta a la sociedad en la matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafes 659.9 y 655.2; quedando registrado dicho recurso con el número 445/2016.

**SEGUNDO.-** En el escrito de demanda se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en el expresados y que damos por reproducidos.

**TERCERO .-** En los escritos de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimaran los pedimentos de la actora.

**CUARTO.-** Por Decreto de 4 de abril de 2017 se fijó como cuantía del presente recurso la de indeterminada.

**QUINTO .-** En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

**SEXTO.-** Por resolución de fecha 26 de mayo de 2017 se señaló el pasado día 1 de junio de 2017 para la votación y fallo del presente recurso.

**SÉPTIMO.-** En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

## II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El recurso contencioso-administrativo se ha presentado contra el Acuerdo de 13-05-2016 del Órgano Jurídico Administrativo de Álava que estimó parcialmente la reclamación nº 332/14 interpuesta por Nexus Energía S.A contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria que dio de alta a la sociedad en la matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafes 659.9 y 655.2.

El Acuerdo que se acaba de mencionar anuló el alta de la recurrente en el epígrafe 655.2 del IAE porque la actividad de comercialización de gas natural se dio por concluida en Abril de 2013 y así es que el Ayuntamiento de Vitoria liquidó dicho impuesto hasta el 30-04-2013.

Por consiguiente, hay que examinar la validez de la precitada resolución municipal en lo que atañe al alta de la recurrente en el epígrafe 659.9 ("Comercio al por menor de otros productos no especificados en esta Agrupación excepto los que deben clasificarse en el epígrafe 653.9") de la Matrícula del IAE, ejercicio 2014.

**SEGUNDO.-** El recurso contencioso-administrativo se funda en los motivos siguientes:

1.- La incompetencia del Ayuntamiento de Vitoria para regularizar la situación de la recurrente en el IAE, porque la sociedad no tiene establecimiento comercial en el municipio de Vitoria y en el caso de que se entendiese que se trata de una actividad no ejercida en local pero sujeta al Impuesto habría que clasificarla en el epígrafe 663.9 referido al comercio al por menor fuera de un establecimiento permanente de otras clases de mercancía n.c.o.p., y tributaría conforme a la cuota estatal cuya liquidación corresponde a la Delegación de la AEAT del domicilio fiscal (Barcelona) del contribuyente.

2.- La inaplicación de la Regla 5ª b) del subapartado A) del apartado 2 de la Instrucción aprobada por el Decreto Foral Normativo 573/1991 de 23 de Julio, que señala como lugar de realización de las actividades comerciales en general el correspondiente al municipio en que se halle el local destinado a ese objeto.

3.- La inaplicación de la regla (especial) referida al transporte y distribución de energía eléctrica (entre otros suministros) a la actividad de comercialización de energía eléctrica porque la legislación del IAE no fue adaptada a la nueva regulación de ese sector una vez producida su liberalización, sino que mantuvo su aplicación a las empresas propietarias de las redes de transporte y distribución.

4.- La nulidad del procedimiento de comprobación sin presencia del obligado tributario por inexistencia de prueba preconstituida del hecho imponible y falta de motivación del informe del inspector y acuerdo posterior: infracción de los artículos 159.1 y 160.2 de la NFGT de Álava. Indefensión de la recurrente.

5.- La vulneración del principio de proporcionalidad (artículo 2.2 de la NFGT de Álava): exigencia de la cuota municipal en todos los municipios del territorio nacional en que, sin local o establecimiento, se realice la comercialización de energía eléctrica.

**TERCERO.-** Las demandadas se han opuesto a la estimación del recurso por motivos sustancialmente coincidentes que sintetizamos en los siguientes:



1.- La competencia del Ayuntamiento de Vitoria para dar de alta a la recurrente en el epígrafe 659.9 de la Matrícula del IAE de conformidad con los artículos 40 de la Ley 12/2002 del Concierto Económico con el País Vasco ; 7 y 19.1 de la Norma Foral 41/1989 de Haciendas locales de Álava; 8 y 14 de la Norma Foral 43/1989 del IAE; estipulación 2ª del Convenio entre el Ayuntamiento y la Diputación Foral para la gestión del IAE y, entre otras, con la Regla 5ª c) de la Instrucción de dicho Impuesto aprobada, a la vez que las Tarifas, por el Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2001 del Consejo de Diputados: "las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica, así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad, agua o vapor, se ejercen en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo esté ocupado por las respectivas redes de suministro¿."

2.- La inaplicación del epígrafe 663.9, como razón de la competencia de la AEAT para la liquidación de la cuota estatal del IAE, porque ese epígrafe además de referirse a actividades distintas a la de comercialización de energía eléctrica (venta ambulante, mercadillos y mercados de productos alimenticios) prevé las cuotas municipal, provincial y estatal, y no hay constancia de que la recurrente satisfaga la última de ellas.

3.- La aplicación de los criterios de localización de la actividad de suministro de energía eléctrica , previstos en la Instrucción del IAE, a la actividad de comercialización de ese producto ejercida por empresas como la recurrente, distintas a las de transporte y distribución a que se refiere aquella normativa; Consulta vinculante V3102-15 de la Secretaría General de Tributos Locales.

4.- La inclusión en el epígrafe 659.9 de la actividad de comercialización al por menor de energía eléctrica ejercida por la recurrente en el municipio de Vitoria mediante el aprovechamiento de las redes de transporte y distribución pertenecientes a otras empresas ,de conformidad con la regla de analogía (8ª de la Instrucción del IAE) de aplicación a las actividades no especificadas en la Tarifa.

5.- La validez del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario: prueba preconstituida del hecho imponible en el procedimiento de regularización municipal (acta de conformidad) de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local disfrutado por la recurrente en razón a su acceso a instalaciones de la red eléctrica en el municipio de Vitoria; facturación del suministro en ese término y otros datos declarados por la sociedad.

6.- La proporcionalidad de la cuota (mínima) municipal del IAE: ingresos brutos de la empresa comercializadora; límite del 15 % del presunto beneficio medio de la actividad.

**CUARTO.-** Examinaremos en primer lugar la alegación de infracción o inadecuación del procedimiento de regularización sin presencia del obligado tributario y, en segundo lugar, las otras cuestiones controvertidas, centradas en la realización del hecho imponible del IAE en el municipio alavés y su reflejo en la matrícula de ese tributo, concretamente en el epígrafe 659.9 de las Tarifas e Instrucciones aprobadas por el Decreto Foral Normativo de Urgencia Fiscal 573/1991 de 23 de julio (Anexos I, II y III) que adaptó al euro del Decreto Foral Normativo 573/ 1991 de 23 de julio.

Pues bien, el alta de la recurrente en la Matrícula del IAE por razón de su actividad de comercialización al por menor de energía eléctrica entre consumidores del municipio de Vitoria se ha sustentado en datos declarados y comprobados por el Ayuntamiento en el expediente de regularización de la tasa por aprovechamiento especial del dominio público local (ejercicios 2009 a 2013) según el acta de conformidad extendida el 6-10-2014 en dicho expediente, y que denotan evidentemente el ejercicio de la actividad comercializadora que ha determinado el alta fiscal discutida en este proceso.

La realización del hecho imponible de la mencionada tasa, esto es, el aprovechamiento especial del dominio público local para realizar un servicio de suministro de interés general (N.F. 41/1989 de Álava) denota la realización del hecho que determina el devengo del IAE y consiguientemente el alta en la Matrícula de ese tributo, esto es, el mero ejercicio en el Territorio Histórico de Álava de actividades empresariales, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las Tarifas del Impuesto (Art. 1 de la N.F. 43/1989).

Y es que el aprovechamiento especial gravado por la mencionada tasa comprende o comporta el ejercicio de la actividad comercial sujeta al IAE; no en vano dicho aprovechamiento es un instrumento para el ejercicio de esa actividad empresarial.

Por otra parte, del informe y propuesta motivados del Servicio de Inspección se dio traslado a la recurrente que presentó alegaciones que manifiestan su cabal conocimiento de los elementos de prueba preconstituida aportados por dicho Servicio (folios 32, 37 y 45 del expediente).

Así, hay que desestimar las alegaciones de aplicación indebida o infracción de los artículos 159.1 y 160.2 de la NFGT de Álava y, consiguientemente, de indefensión.



**QUINTO.-** La realización del hecho imponible del IAE no requiere necesariamente el uso de un local o establecimiento permanente o que la actividad se halle especificada en las Tarifas del Impuesto (artículo 1 de la N.F. 43/1989; Regla 2ª de la Instrucción Foral del IAE).

Así en lo que respecta a la actividad de suministro de energía eléctrica no tienen la consideración de local las redes destinadas al transporte y distribución de ese producto, sino que esas actividades se ejercen en el municipio cuyo vuelo, suelo o subsuelo se halle ocupado por tales instalaciones (Reglas 5ª 2 B c) y 6ª 1. d) de la Instrucción Foral del IAE).

Las consecuencias que se siguen de esas disposiciones es que la recurrente ha realizado en el municipio de Vitoria durante el ejercicio 2014 (y otros) una actividad empresarial, la de comercialización de energía eléctrica al por menor entre consumidores de dicho término, sujeta al IAE y, por lo tanto, que el Ayuntamiento demandado es competente para proceder al alta del sujeto pasivo en la Matrícula de dicho impuesto, de acuerdo con el Convenio suscripto con la Diputación alavesa (Acuerdo 582/2001 del Consejo de Diputados de 19 de julio, publicado en el B.O. del Territorio de 15-10-2001) en relación al artículo 8 de la Norma Foral 41/1989 de haciendas locales de Álava.

Por otra parte, la calificación de la actividad de comercialización realizada por la recurrente como constitutiva del hecho imponible del IAE no comporta una extensión analógica del artículo 1 de la Norma Foral 43/1989, prohibida por el artículo 13 de la NFGT de Álava, ya que, aparte la calificación de dicha actividad con arreglo a uno epígrafe u otro de la Tarifa, el concepto expuesto en dicho precepto comprende por su generalidad cualquier actividad empresarial.

Así, ha sido el recurso a la analogía, habilitado por la Regla 8ª de la Instrucción Foral ("Tributación de las actividades no especificadas en las Tarifas") el que ha comportado la clasificación de la actividad de referencia en el epígrafe 659.9 de la Tarifa, y no la delimitación del hecho imponible.

Tampoco puede sostenerse, a propósito de la aplicación de la Regla 5ª 2.B apartado c) de la Instrucción del IAE, y no ya de la antedicha clasificación, que la actividad de comercialización de energía realizada por la actora no se halla comprendida en esa norma especial, pues aun sin recurso a la analogía, hay que entender que la tal actividad de suministro, ahora realizada por personas jurídicas distintas de las titulares de las redes de transporte y distribución se hallaba comprendida en la realizada antes por esos sujetos en el mercado de la electricidad, conforme a la legislación de ese sector, de suerte que la no adaptación de la normativa del IAE a la nueva regulación del mismo no puede impedir que, *mutatis mutandi*, la actividad de comercialización del mismo producto se entienda realizada por la recurrente en el municipio de Vitoria, aun sin tener establecimiento en ese término, y esto aparte de que las contrataciones u operaciones de suministro se celebren en el mismo territorio municipal u otro distinto (Regla 5ª 2.B, apartado e) de la Instrucción Foral del IAE).

**SEXTO.-** La recurrente no ha defendido, al menos de forma subsidiaria, la clasificación de la actividad comercializadora en un epígrafe de la Tarifa del IAE distinto al 659.9 sino que se ha opuesto a esa clasificación por las razones competenciales y de otra clase (inexistencia de local o establecimiento en el municipio alavés) examinadas en el fundamento anterior.

En cambio, la parte ha aludido a la clasificación de la actividad en el epígrafe 663.9 y tributación por la cuota estatal como razón de la incompetencia del Ayuntamiento demandado para dar de alta a la sociedad en la Matrícula del IAE.

Esa alegación se ha hecho en términos puramente condicionales ("¿..Y ello por cuanto en este caso la actividad "supuestamente no ejercida en local" habría que clasificarla, por ejemplo, en el epígrafe 663.9 de comercio al por menor fuera de un establecimiento comercial permanente de otras clases de mercancía n.c.o.p. y por CUOTA ESTATAL ¿.") que por si solos conllevan su desestimación. Y es que, lógicamente, no puede oponerse a la tributación actual, debida según la cuota correspondiente a un municipio ( aquí, el de Vitoria) la tributación eventual, futura, según cuota anual no devengada del mismo Impuesto, ya que el sujeto pasivo no ha optado por la tributación con arreglo a esa cuota, que conste, en el ejercicio de referencia ( 2014) u otro distinto, sino tan solo abonado las cuotas correspondientes a los municipios en que tiene local o establecimiento permanente.

Por último, la alegación de vulneración del principio de proporcionalidad no tiene fundamento, porque no atiende a la cuota liquidada por el Ayuntamiento demandado en relación a los ingresos brutos obtenidos por la sociedad en razón a la actividad realizada en el municipio de Vitoria o exceso respecto al límite legal sino a una eventual multiplicación de la tributación en el ámbito municipal.

Antes bien, el objeto del recurso contencioso en congruencia con la competencia ejercida por el OJAA a través del acuerdo recurrido en este procedimiento no es la liquidación del IAE sino el alta de la recurrente en la Matrícula de ese Impuesto.



**SÉPTIMO.**- Hay que imponer a la recurrente las costas del procedimiento, de conformidad con el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional .

## FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo presentado por NEXUS ENERGIA S.A. contra el Acuerdo de 13-05-2016 del Órgano Jurídico Administrativo de Álava que estimó parcialmente la reclamación nº 332/14 interpuesta por Nexus Energía S.A contra la Resolución de 15-10- 2014 del Concejal Delegado de Hacienda del Ayuntamiento de Vitoria que dio de alta a la sociedad en la matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafes 659.9 y 655.2; e imponemos a la recurrente las costas del procedimiento.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer **RECURSO DE CASACIÓN** ante la Sala de lo Contencioso - administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de **TREINTA DÍAS** ( artículo 89.1 LJCA ), contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que se dé cumplimiento a los requisitos del artículo 89.2, con remisión a los criterios orientativos recogidos en el apartado III del Acuerdo de 20 de abril de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, publicado en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, asumidos por el Acuerdo de 3 de junio de 2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.

Quien pretenda preparar el recurso de casación deberá previamente consignar en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el Banco Santander, con nº 4697 0000 93 0445 16, un **depósito de 50 euros** , debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito ( DA 15ª LOPJ ).

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN** .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el lltmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Letrado de la Administración de Justicia doy fe en Bilbao, a 7 de junio de 2017.