



Roj: **STSJ PV 2432/2017 - ECLI: ES:TSJPV:2017:2432**

Id Cendoj: **48020330012017100314**

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

Sede: **Bilbao**

Sección: **1**

Fecha: **14/06/2017**

Nº de Recurso: **466/2016**

Nº de Resolución: **259/2017**

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 466/2016**  
**DE PROCEDIMIENTO ORDINARIO**  
**SENTENCIA NUMERO 259/2017**

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

Dña. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a catorce 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 466/2016 y seguido por el procedimiento ORDINARIO, en el que se impugna la Resolución de 20-05-2016 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 349-2014 interpuesta por Energya VM Gestión de Energía S.L. contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado del Departamento de Hacienda de Vitoria que dio de alta a la reclamante en la Matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafe 659.9.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : ENERGYA VM GESTION DE ENERGIA S.L.U., representado por Dña. MIREN BEGOÑA GARAYOA MESEGUER y dirigido por el letrado D. EDUARDO LUQUE DELGADO.

- **DEMANDADA** : AYUNTAMIENTO DE VITORIA-GASTEIZ y DIPUTACION FORAL DE ALAVA, representado por D. GERMAN ORS SIMON y LETRADO DE LA DIPUTACION FORAL DE ALAVA y dirigido por el letrado D. EDUARDO OLAIZOLA GONZALEZ DE ZARATE y LETRADO DE LA DIPUTACION FORAL DE ALAVA.

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

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

**PRIMERO.**- El día 29 de julio de 2016 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que Dª. MIREN BEGOÑA GARAYOA MESEGUER actuando en nombre y representación de ENERGYA VM GESTION DE ENERGIA, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución de 20-05-2016 del Organismo Jurídico Administrativo



de Álava que desestimó la reclamación nº 349-2014 interpuesta por Energya VM Gestión de Energía S.L. contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado del Departamento de Hacienda de Vitoria que dio de alta a la reclamante en la Matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafe 659.9; quedando registrado dicho recurso con el número 466/2016.

**SEGUNDO.**- En el escrito de demanda , en base a los hechos y fundamentos de derecho en el expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se estimaran las pretensiones de la parte actora

**TERCERO** .- En el escrito 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 contenidos en la demanda

**CUARTO.**- Por Decreto de 5 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 02/06/2017 se señaló el pasado día 08/06/2017 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 la Resolución de 20-05-2016 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 349-2014 interpuesta por Energya VM Gestión de Energía S.L. contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado del Departamento de Hacienda de Vitoria que dio de alta a la reclamante en la Matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafe 659.9.

La recurrente ha ejercido la actividad de comercialización de energía eléctrica durante el período 2010-2014 mediante el suministro de ese producto a consumidores residentes en el municipio de Vitoria sin disponer de local o establecimiento y a la vez en otros municipios de España en los que si dispone de local destinado a dicha actividad y a la de comercialización de gas por las cuales se haya dado de alta en el epígrafe 617.9 ( " Comercio al por mayor interindustrial de otros productos, maquinaria y material n.c.o.p. ") o 619.9.

El Decreto Normativo de Urgencia Fiscal 4/2001 de 4 de diciembre del Consejo de Diputados de Álava adaptó al euro el Decreto Foral Normativo 573/1991 de 23 de julio que había aprobado las Tarifas e Instrucción del IAE ( Anexos I, II y III).

En el Anexo I de las Tarifas, Sección 1ª de la precitada norma está 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" ) en que la resolución municipal recurrida dio de alta a la recurrente.

**SEGUNDO.** - La recurrente discrepa del mencionado alta en la Matrícula del IAE del Ayuntamiento de Álava porque considera que solo está sujeta a la tributación de ese Impuesto en los municipios en los que cuenta con un local o establecimiento utilizado para la dirección y gestión de la actividad de comercialización de energía eléctrica; no es el caso de Vitoria.

Según la recurrente, el acuerdo impugnado del OJAA recurre a la analogía, prohibida por el artículo 14 de la L.G.T ., para sostener la sujeción de la sociedad a un doble criterio de imposición, esto es, en el municipio en que comercializa la energía eléctrica y no solo en los municipios en que dispone de un local para el ejercicio de esa actividad, y opondrá que ha sido clasificada en el Epígrafe 617.9 o 619.9 de la Sección 1ª ( " Comercio al por mayor de otros productos n.c.o.p. ") conforme a la consulta de 21-12-2001 ( 2292-01) de la Dirección General de los Tributos.

La recurrente argumenta que la actividad de comercialización de energía eléctrica que a partir de la liberalización de ese sector producida por virtud de la Ley 54/1997 de 27 de noviembre puede ser ejercida por personas jurídicas distintas de las que se dedican a la producción, distribución o transporte de ese producto ( art. 9.1 h) no puede integrarse en el Grupo 151 de la Sección 1ª ( Real Decreto Legislativo 1175/1990 de 28 de septiembre ) ya que este comprende únicamente , aun después de la precitada ley sectorial, las actividades de " Producción, transporte y distribución de energía eléctrica" y estas últimas y la de comercialización se encuadran en diferentes divisiones de la tarifa del I.A.E..

Así, la recurrente considera que la clasificación de la actividad de comercialización de energía eléctrica debe hacerse en un epígrafe de las Tarifas del IAE, independiente del correspondientes a las otras actividades del sector; de conformidad con la Instrucción 8ª del Impuesto y según las consultas que cita de la Dirección



General del Tributo en los epígrafes 617.9 o 619.9, y tributación en los municipios en que la empresa comercializadora dispone de un local.

En conclusión, según la recurrente, solo puede tenerse por punto de conexión a los efectos de la tributación de la empresa comercializadora de energía eléctrica el correspondiente al lugar de su local o establecimiento, y no conjuntamente ese punto y el de localización de las redes de distribución y transporte utilizadas para la comercialización de la electricidad.

**TERCERO.** - La Diputación Foral de Álava y el Ayuntamiento de Vitoria se han opuesto a la estimación del recurso por los mismos motivos que en los procedimientos ordinarios 445 y 446/2017 en que se planteó, en términos sustancialmente coincidentes, la misma cuestión que en esta litis, esto es, el alta de las empresas comercializadoras de energía eléctrica en Vitoria, sin establecimiento en este municipio, en el epígrafe 659.9 de la Tarifa Foral del IAE, y que fueron resueltos por sentencias dictadas el 7-08-2017 .

Pues bien, de conformidad también sustancial con los criterios sostenidos en las precitadas sentencias de interpretación de las Tarifas e Instrucción del IAE aprobados por la normativa foral de Álava, hay que desestimar los motivos en que la recurrente funda su pretensión anulatoria:

1.- La normativa general tributaria, común o foral, prohíbe el recurso a la analogía para la delimitación o determinación del hecho imponible ( artículos 14 de la N.F.G.T de Álava y de la L.G.T .) y no para la clasificación de las actividades empresariales, sujetas al IAE, no especificadas en los epígrafes de la Tarifa, en un epígrafe que se refiera a otras a las que por su naturaleza se asemejen ( Regla 8ª de la Instrucción Foral de Álava).

2.- El alta de la empresa comercializadora de energía en la Matrícula del IAE de Vitoria, a la vez que en los municipios (otros) en que tiene local o establecimiento, no comporta una especie de doble imposición que pueda imputarse a la resolución recurrida del ayuntamiento alavés sino que es una consecuencia de la Regla 5ª 2.B) apartado c) de la Instrucción Foral de Álava, que por su carácter especial ha de anteponerse a la general de la misma disposición, apartado A, letra b).

Esto no quiere decir que puedan aplicarse de forma concurrente o alternativa los dos criterios o puntos de conexión determinantes del municipio competente para la exacción del IAE, sino que las Reglas 5ª.2 B d) y 6ª. 1 c) de la Instrucción Foral del IAE contemplan dos criterios, disyuntivos o excluyentes, como sostiene el Ayuntamiento demandado, según se trate de actividades como las del transporte y distribución de energía eléctrica ( por asimilación de las de comercialización que utilizan esas redes o instalaciones) o de actividades distintas a las comprendidas en la norma especial de ambas Reglas.

Supuesto distinto al de aplicación de esa razón de preferencia o exclusión implícita en la norma especial es la concurrencia de ambos puntos de conexión (local y redes de distribución y transporte) dentro del mismo término municipal.

3.- La sentencia de la Sala 3ª- Secc. 2º del Tribunal Supremo de 26 de Mayo de 2015 (Recurso 328/2014 ) resuelve un conflicto positivo de competencia promovido ante la Junta Arbitral del artículo 51 del Convenio económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra por esta Comunidad frente a Diputación Foral de Bizkaia, con relación a la tributación (IVA-IS) por servicios facturados por IDESA con arreglo a la tarifa de acceso eléctrico, teniendo en cuenta que el sujeto pasivo tiene las redes correspondientes a dichos servicios en Navarra y su domicilio fiscal en Bizkaia.

Nada que ver, ni material ni normativamente, con el asunto controvertido en este proceso : alta de una empresa comercializadora de energía eléctrica en un municipio en el que no tiene local pero en el que se hallan las redes de distribución y transporte utilizadas para el ejercicio de esa actividad.

**CUARTO.** - Reproducimos los fundamentos 3º, 5º y 6º de la sentencia dictada con fecha 7-06-2017 en el Recurso 446/2016 :

" 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 Concerto 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."

"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 suelo, subsuelo o espacio aéreo se halle ocupado por tales instalaciones (Reglas 5ª 2B.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 Matricula 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.2B 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 2B, 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."

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

## FALLO

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo presentado por ENERGYA VM GESTION DE ENERGIA, S.L.U. contra la Resolución de 20-05-2016 del Organismo Jurídico Administrativo de Álava que desestimó la reclamación nº 349-2014 interpuesta por Energya VM Gestión de Energía S.L. contra la Resolución de 15-10-2014 del Concejal Delegado del Departamento de Hacienda de Vitoria que dio de alta a la reclamante en la Matrícula del IAE, ejercicio 2014, epígrafe 659.9; quedando registrado dicho recurso con el número 466/2016.; 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 Supremo y/o 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 0466 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 Ilmo. 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 14 de junio de 2017.