

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ072669

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA**

Sentencia 2/2019, de 17 de enero de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15041/2018

**SUMARIO:**

**IBI. Sujeto pasivo. Concurrencia de varias titularidades. Exenciones. Bienes propiedad del Estado. Afectos directamente a la defensa nacional. Navantia.** De acuerdo con la STS de 27 de mayo de 2011, recurso n.º 17/2010 (NFJ043682), la exigencia de que el inmueble propiedad del Estado esté afecto a la defensa nacional ha de ser interpretada con criterio amplio, ya que tras la reforma de la Ley 51/2002 la afectación ya no tiene que producirse «directamente» [Vid. STJUE de 9 de octubre de 2014, asunto n.º C-522/13 (NFJ055671)]. Sin embargo, de acuerdo con la STS de 12 de diciembre de 2017, recurso n.º 3054/2016 (NFJ069159) se pronuncia sobre el orden de titularidades excluyentes establecido en el art. 61.2 TRLHL, de modo que la sujeción al IBI por una de ellas (p.ej.: concesión administrativa) excluye el sometimiento al impuesto por cualquiera de las otras tres, pero esta previsión está pensada para aquellos casos en los que la respectiva titularidad jurídica se extiende a la totalidad del bien, pero no para casos como el analizado en los que conviven distintas titularidades sobre diferentes partes del bien, de modo que no se confunden o entrecruzan. En esta sentencia se manifiesta que la exención solamente adquiere sentido cuando se produce la sujeción al impuesto y, por ello, la exención de la concesionaria solamente tendría justificación en la titularidad estatal de la parcela y su afectación a la defensa nacional; pero tal exención solo se hace perceptible si el Estado estuviese sujeto al Impuesto. En este caso, la concesión administrativa desplaza la sujeción del derecho de propiedad y, en consecuencia, la exención que beneficia al propietario, si no está sujeto al impuesto, no puede hacerse valer en favor del concesionario, lo que, además, concuerda con lo que hemos manifestado en las sentencias dictadas a propósito de ejercicios anteriores en los que Navantia no podía ser sujeto pasivo del impuesto pues no es ni propietario, ni superficiario, ni concesionario ni usufructuario de los terrenos, sino que era un mero cesionario. La Sala confirma la corrección de la tesis de la sentencia apelada, en la medida en que, ahora sí, Navantia es sujeto pasivo del impuesto, sin que la exención en favor del Estado juegue en su favor en cuanto desconectada de la obligación tributaria desde el momento en que el derecho de propiedad no aparece sujeto al hecho imponible del tributo. [Vid., en el mismo sentido la consulta V4523/2016, de 19 de octubre (NFC062090)].

**PRECEPTOS:**

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), art. 62.

RDLeg 1/2004 (TR Ley del Catastro Inmobiliario), art. 9.

Ley 58/2003 (LGT), art. 14.

**PONENTE:***Don José María Gomez y Diaz Castroverde.*

Magistrados:

Don JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ-CASTROVERDE

Don JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

**T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

A CORUÑA

SENTENCIA: 00002/2019

- N56820

PLAZA GALICIA S/N

IL

N.I.G: 15036 45 3 2015 0000394

Procedimiento: AP RECURSO DE APELACION 0015041 /2018

Sobre: DERECHO ADMINISTRATIVO

De D./ña. NAVANTIA SA

Representación D./Dª. LUIS SANCHEZ GONZALEZ

Contra D./Dª. CONCELLO DE FERROL (A CORUÑA)

Representación D./Dª. MARIA DE LOS ANGELES VILLALBA LOPEZ

PONENTE: D.JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

EN NOMBRE DEL REY

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ha pronunciado  
la

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./Dª

JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE

JOSE MARIA ARROJO MARTINEZ

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DEL CARMEN NÚÑEZ FIAÑO

A CORUÑA , diecisiete de enero dos mil diecinueve .

En el RECURSO DE APELACION 15041/2018 pendiente de resolución ante esta Sala, interpuesto por NAVANTIA S.A. , representada por el procurador don LUIS SANCHEZ GONZALEZ y dirigida por la letrada DÑA. JOSEFINA RIERA Y DIAZ DEL RIO , contra SENTENCIA de fecha 3-5-18 dictada en el procedimiento PO 367/15 por el JUZGADO DE LO CONTENCIOSO nº UNO de FERROL .

Es parte apelada el CONCELLO DE FERROL (A CORUÑA), representado por la procuradora DÑA. MARIA DE LOS ANGELES VILLALBA LOPEZ, dirigido por el letrado D.DAVID VIDAL LORENZO.

Es ponente el Ilmo. Sr. D.JOSE MARIA GOMEZ Y DIAZ CASTROVERDE.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

Se dictó, por el Juzgado de instancia, la resolución referenciada anteriormente.

#### Segundo.

Notificada la misma, se interpuso recurso de apelación que fue tramitado en forma, con el resultado que obra en el procedimiento, habiéndose acordado dar traslado de las actuaciones al ponente para resolver por el turno que corresponda

### FUNDAMENTOS JURIDICOS

Los de la sentencia apelada, en lo que no se oponen a la presente resolución; y,

#### Primero.

La sentencia apelada confirmó la liquidación de Impuesto sobre Bienes Inmuebles en relación con la parcela 2743002NJ6124S0001YX, del Arsenal de Ferrol, titularidad del Estado y de la que Navantia, S.A. es concesionaria en los términos del Acuerdo entre el Ministerio de defensa y dicha sociedad mercantil, con efectos de 21 de noviembre de 2014.

La tesis principal de la sentencia es que, refiriéndose la liquidación al ejercicio 2015, procede rectificar el criterio sostenido para ejercicios anteriores, toda vez que ahora Navantia no es cesionaria de los terrenos, sino concesionaria, por lo que <<dado que en el ejercicio 2015 el hecho imponible es la concesión administrativa, no procede apreciar la exención que establece el artículo 62.1 [TRLRHL], al no apreciarse el requisito subjetivo de la titularidad del bien, que solo alcanza al supuesto en que el hecho imponible sea el derecho de propiedad>>.

Sustancialmente, Navantia entiende que la situación, aun siendo ahora concesionaria de la parcela, la exención resulta de la titularidad en favor del Estado y el hecho de estar afecta a la defensa nacional, vistos los términos del artículo 62.1 TRLRHL en cuanto que "Estarán exentos los siguientes inmuebles: a) Los que sean propiedad del Estado, de las comunidades autónomas o de las entidades locales que estén directamente afectos a la seguridad ciudadana y a los servicios educativos y penitenciarios, así como los del Estado afectos a la defensa nacional".

#### Segundo.

Como antecedente de la cuestión litigiosa debemos referirnos a la solución dada a la problemática de la exención en ejercicios precedentes al 2015 a partir de nuestras sentencias de 16 de julio de 2015 y otras anteriores y posteriores, así como la que ha sido señalada para deliberación en la misma fecha que la presente, conforme la cual:

<<PRIMERO.- El Ministerio de Defensa y Navantia, S.A. (en adelante, Navantia) se alzan contra la sentencia dictada en fecha 8 de enero de 2015 en el PO 52/11 y acumulado 194/11 por el Sr. Juez de lo Contencioso-Administrativo número 1 de Ferrol, desestimatoria de los recursos interpuestos por aquellos en relación con la exención y pago del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de la finca catastral 2743002NJ6124S0001YX, propiedad del Estado y ocupada por Navantia a través de convenio por el que se cede su uso, ejercicio 2010.

Para fijar adecuadamente los elementos de la controversia, y por remontarnos a antecedentes más próximos, debemos destacar que en relación a la problemática referida a la exención de dicha parcela en relación

con el IBI, en nuestra sentencia de 14/5/08 (recurso de apelación 15018/08 ) declaramos que "Sin desconocer lo declarado por esta Sala en otros pronunciamientos no idénticos al que ahora nos ocupa, es preciso recordar, sin embargo, lo expuesto por esta Sala, en supuesto idéntico y referido a otro ejercicio tributario, resuelto en la ya citada Sentencia 102/08, de 22 de febrero , en la que se analizaba la cuestión desde la perspectiva de postular la exención de referencia a propósito y una vez notificada la liquidación discutida, para señalar que: "En efecto, el tributo discutido, con anterioridad a dicho acto, tiene un régimen de gestión propio, tal como se sigue de los artículos 76 y 77 TRLRHL. Particularmente, en el apartado 1 de este último expresamente se indica que "la liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, serán competencia exclusiva de los ayuntamientos y comprenderán las funciones de reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones. . .".

Es decir, distingue precisamente la liquidación del reconocimiento o denegación de la exención, lo que implica la petición y previo pronunciamiento sobre el particular ( . . .)". En síntesis, pues, que la exención habría de solicitarse y declararse por el Ayuntamiento, determinando así la suerte de la liquidación.

En tal contexto, en las posterior sentencia de 22/10/12 (apelación 15014/12 ), pues la de 6/11/13 (apelación 15034/13 ), fue anulada por auto de 19/2/14 , a resultas de la decisión de la cuestión judicial suscitada ante el TJUE), hemos declarado la exención del impuesto en relación con la parcela antes mencionada, siguiendo el criterio de la STS de 27/5/11 (recurso 17/2010 ); sentencia que, si bien desestimaba el recurso de casación en interés de Ley promovido por el Ayuntamiento de San Fernando en relación con la parcela ocupada por Navantia en dicho término municipal, en cuanto el TSJ de Andalucía había declarado la nulidad de las liquidaciones de IBI por estar exenta la finca correspondiente, sin embargo, efectuaba importantes declaraciones sobre el particular a la hora de analizar el pretendido carácter erróneo de la sentencia impugnada, entre las que ahora interesa destacar las siguientes: a) " no es menos cierto que, a fecha de hoy, las instalaciones de NAVANTIA en San Fernando aún son de propiedad estatal, pues en las actuaciones no consta que hayan sido enajenadas, sino que continúan cedidas de modo temporal a dicha empresa pública y que, como destaca la sentencia impugnada, permanecen de modo principal afectas a la Defensa Nacional, porque dichas instalaciones tienen como objeto primigenio la actividad de construcción de buques de guerra para la Armada así como sus reparaciones; de ahí que, la Sala entienda, de conformidad con el criterio del Abogado del Estado y del Fiscal, que no pueda reputarse como errónea la tesis que sostiene la sentencia impugnada"; b) "las instalaciones de NAVANTIA se asientan sobre inmuebles que son propiedad del Estado, afectos al Ministerio de Defensa y cedidos temporalmente a la empresa pública citada como sucesora, a partir de 2005, de la Empresa Nacional Bazán de Construcciones Navales Militares, advirtiéndose que el sujeto pasivo es el Estado y no la empresa de referencia. El hecho imponible del IBI está constituido por la propiedad de los bienes inmuebles. Dichos inmuebles tienen reconocida la exención en el Impuesto sobre Bienes inmuebles dado su carácter de bienes propiedad del Estado de interés militar por estar afectos, bien directa o indirectamente, a la Defensa Nacional"; c) "La exigencia de que el inmueble propiedad del Estado esté afecto a la Defensa Nacional ha de ser interpretada con criterio amplio. La evolución legislativa nos lleva a entenderlo así pues la afección a los intereses de la Defensa Nacional ya no tiene que producirse "directamente" como imponía el artículo 64.a) de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre , reguladora de las Haciendas Locales. La justificación última que abrigó la reforma ya en la Ley 51/2002, de 27 de diciembre -como se señaló en explicación de la enmienda presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Senado- fue "reforzar la seguridad jurídica en el supuesto de exención del Impuesto de Bienes Inmuebles correspondiente a los bienes afectados a un interés público tan relevante y exclusivo del Estado como es la Defensa Nacional; parece evidente que la intención del legislador no era otra que, de esta manera, evitar que opere la exención del tributo sólo cuando la afectación a la Defensa Nacional del bien inmueble sea directa, y así extenderla -a partir de la entrada en vigor de la reforma- a todos los 6 bienes en que tal afectación exista, independientemente de que esta pueda considerarse de mayor o menor intensidad. Es lo cierto que, hasta ahora y sobre la base de la anterior redacción del precepto reformado, los tribunales de esta Jurisdicción han ofrecido una interpretación harto restrictiva y limitada de la exención y ha sido, en muchas ocasiones, precisamente el adverbio "directamente" el que ha venido justificando la no aplicación de la exención de los bienes. En el caso que nos ocupa el inmueble que ocupa NAVANTIA ha de considerarse como un bien originariamente afecto a la Defensa Nacional como así resulta de los términos del artículo 15 de la Ley Orgánica 6/1980, de 1 de julio, de la Defensa Nacional , que prevé la infraestructura industrial (la industria militar) como una de las que se integran en la coordinación de los recursos de la Nación, necesarios para lograr los objetivos fijados en la política de defensa" ; y d) "No hay incompatibilidad entre la naturaleza de estos terrenos, propiedad del Estado y de interés para la Defensa Nacional, y la circunstancia de que NAVANTIA realice actividades que por su propia naturaleza persigan un fin lucrativo. Ni la naturaleza jurídica

de aquella empresa ni el fin lucrativo que la misma pueda perseguir desvirtúan la naturaleza de aquellos terrenos ni el fin público que los mismos cumplen como afectos, directa o indirectamente, a la Defensa Nacional, sin perjuicio de que su gestión se encomiende a una empresa, sin que esta gestión conlleve ninguna transmisión o cesión de terrenos, que siguen siendo de titularidad estatal, así como tampoco altera el fin, que sigue siendo el alcance o logro de uno de los objetivos del servicio público de la Defensa Nacional. La actuación del Estado por medio de personas interpuestas no deja de ser en cierto modo una ficción jurídica para una mayor agilidad en la gestión de determinados intereses, pero ello no empaña la idea de que tal actividad industrial se encuentra íntimamente conectada con las funciones públicas encomendadas al Ministerio de Defensa por el Ordenamiento Jurídico"; d) "Ese estatus jurídico debe prevalecer hasta tanto no se cumplan las previsiones del artículo 54 de la Ley 50/1998, de 30 de diciembre, que autoriza al Ministerio de Defensa a enajenar, con la extensión objetiva y el precio que acuerde el Gobierno, las factorías, fábricas, terrenos e instalaciones que, a 1 de enero de 1999, se encuentren cedidos temporalmente a la Empresa Nacional Bazán de Construcciones Navales Militares S.A. (hoyNAVANTIA), disponiéndose en dicha Ley que su régimen jurídico subsistirá hasta tanto no se produzca tal eventualidad".

Tales razonamientos, en tanto que el supuesto de hecho concurrente en relación a la parcela cedida a Navantia en Ferrol es el mismo, han sido compartidos en la sentencia de esta Sala antes citada y forman parte, igualmente, del planteamiento de la sentencia apelada, aunque la citada sea la de 6/11/13.

Sucede, sin embargo, que el Sr. Juez de Ferrol entendió que en la medida en que Navantia disfrutaba de una exención en el IBI ello podía implicar la concesión a dicha empresa de una ayuda estatal contraria al artículo 107.1 TFUE, que implicaba el falseamiento, o su posibilidad, de la competencia, planteando una cuestión prejudicial ante el TJUE, resuelta en sentencia de 9/10/14 (C-522/2013) en los siguientes términos: "El artículo 107 TFUE, apartado 1, debe interpretarse en el sentido de que puede constituir una ayuda de Estado, prohibida con arreglo a dicha disposición, la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles de una parcela de terreno perteneciente al Estado y puesta a disposición de una empresa de la que éste posee la totalidad del capital y que, en esa parcela, produce bienes y presta servicios que pueden ser objeto de intercambios comerciales entre los Estados miembros en mercados abiertos a la competencia. No obstante, incumbe al Juzgado remitente comprobar si, tomando en consideración todos los elementos pertinentes del litigio del que conoce, apreciados a la luz de los criterios interpretativos aportados por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, tal exención debe calificarse de ayuda de Estado en el sentido de la citada disposición".

La sentencia apelada aprecia tal condición de ayuda de Estado en la exención, tras afirmar que: 1) Navantia se beneficia de la exención del IBI en todas sus actividades, tengan carácter civil o militar, resaltando que con relación al ejercicio 2010 solamente un tercio de su facturación (208.740.640,46 euros) lo era al Ministerio de Defensa, facturando el resto a otros clientes españoles (18.772.295,41 euros) y a otros clientes del resto del mundo (365.868.556,97 euros); 2) La exención del IBI para el inmueble cedido a Navantia no se justifica por la desvinculación de su actividad con la función pública; 3) Se trata de una intervención pública que implica un beneficio económico para Navantia de 590.308,77 euros en el ejercicio 2010 pese a no existir desplazamiento patrimonial del Estado en favor de dicha empresa, en relación con el pago que deben afrontar otras empresas que se dedican a la misma actividad; y, 4) afecta a los intercambios comerciales entre los Estados miembros, falseando la competencia.

Todo lo cual lleva a la sentencia apelada a razonar que "debemos concluir señalando que no procede reconocer el derecho a la exención del Impuesto sobre Bienes Inmuebles solicitada por la empresa NAVANTIA, S.A. y cuya liquidación del ejercicio 2010 ha sido igualmente impugnada por el MINISTERIO DE DEFENSA, por cuanto acceder a las pretensiones de las entidades recurrentes supondría la vulneración de lo dispuesto en el artículo 107.1 del Tratado sobre el Funcionamiento de la Unión Europea".

Los recurrentes han planteado sus recursos sobre la reiteración de lo ya resuelto por esta Sala, en concurrencia con la sentencia precitada del Tribunal Supremo y el desarrollo de las circunstancias que a partir de la devolución del TJUE al Juez que plantea la cuestión, conforman la infracción del referido artículo 107.1 TFUE, términos en los que se debate la cuestión objeto de recurso a los que añade el Ayuntamiento de Ferrol que la sentencia del TJUE pasa en autoridad de cosa juzgada para la resolución del litigio y del presente recurso de apelación.

## Segundo.

A partir de todo lo anterior, ya se aprecia que el único elemento del litigio diferente a otros resueltos por la Sala es el planteamiento de la cuestión prejudicial que, tal como entiende la sentencia apelada, interfiere en el signo



de resolución anterior de esta Sala, al punto de variar el pronunciamiento final que, como es conocido, era el de reconocimiento de la exención y anulación de las liquidaciones en concepto de IBI giradas a Navantia.

En relación a esta cuestión debemos señalar que la sentencia del TJUE no puede tener otro efecto vinculante para los jueces españoles que el que se deriva de su resolución, en los términos en que se le ha formulado la cuestión y, sobre todo en su parte dispositiva, en la que no anula precepto alguno de nuestra legislación interna, devolviendo al Juez la apreciación de si la exención del IBI puede considerarse como ayuda de Estado.

Y, en tal contexto, el presente recurso de apelación no puede versar solamente sobre este aspecto, pues el hecho de que en la cuestión no se haya incluido la sentencia del Tribunal Supremo a la que esta Sala se ha remitido al pronunciarse sobre la cuestión no la elimina de los elementos sustanciales a considerar en el litigio. Pero es que, además, tanto en la cuestión planteada ante el TJUE como en la sentencia apelada, el Sr. Juez -aunque no fueran coincidentes los titulares del órgano judicial en dichos momentos- ha tomado como presupuesto de la cuestión a resolver la existencia de la exención, tal como por esta Sala ya se ha declarado; pero al razonar de este modo, sobre todo en la sentencia, se obvia una cuestión esencial del proceso y es que tanto el Ministerio de Defensa, por la titularidad estatal de la parcela catastral, como Navantia habían solicitado la exención del IBI en relación con los ejercicios de discusión. Se da, entonces, la contradicción de que se parte de una exención que se niega a las partes por la vía de entender que, a la luz de la sentencia del TJUE, tal ayuda -que es como se califica- contradice el artículo 107.1 TFUE . Pero el Ministerio de Defensa, el Estado español, que también son partes del litigio, ni intervienen en el intercambio entre estados miembros ni tienen actividad comercial o industrial alguna que pueda falsear la competencia, dándose de este modo la paradoja de que se afirma la existencia de exención para luego negarla y, en definitiva, por la vía de que Navantia obtendría un beneficio contrario al TFUE, terminar el Estado español por perder una exención que la propia sentencia, y así también la cuestión prejudicial planteada y el propio TJUE afirman existentes. Así pues, la exención, o concurre o no concurre y si concurre no se le puede negar al Estado; y si no concurre hay que justificar tanto por qué se le niega a Navantia, lo que la sentencia razona; pero también por qué se le niega al Estado, también parte en el recurso, lo que no se ha hecho en la sentencia apelada.

### Tercero.

En nuestro criterio, esta cuestión de la exención del IBI al Estado es la nuclear del recurso pues, en principio, Navantia solamente habría de responder de dicho tributo por la vía de la repercusión convencional del mismo ( artículo 17.4 LGT ), toda vez que su pago no le corresponde ni como contribuyente -no es sujeto pasivo del impuesto - ni como sustituto del mismo. Esta diferencia entre la repercusión y la sustitución no ha sido adecuadamente perfilada en la sentencia recurrida (tampoco en el planteamiento de la cuestión prejudicial), pues en cuanto a esta última el sustituto es obligado tributario en términos del artículo 35.2, b) LGT ; obligado que de modo primigenio ha de hacerse cargo de la obligación tributaria (artículo 36.3). En síntesis, de haber concurrido sustitución legal, Navantia debería hacerse cargo del pago del impuesto, aun cuando el Estado estuviera exento; pero es que en el caso que nos ocupa tal obligación se sigue a través de la repercusión convencional en inicio y, más tarde, también legal, como luego veremos, en términos que no permiten su equiparación a la sustitución. De suerte entonces, que la obligación de Navantia, en origen, procede del Convenio en el que se articula la cesión de uso de terrenos del Ministerio de Defensa de fecha 6/9/2001 (artículo 26), precepto cuya comprensión del IBI, como la propia sentencia recoge, se aclaró por resolución de la Secretaría de Estado de Defensa de fecha 5/8/08. En definitiva, pues, el propio Convenio parte de la obligación de Navantia de satisfacer los tributos pertinentes, entre ellos el IBI, lo que nuevamente nos lleva a señalar que el principio general es el del pago, no el de la exención, y que si tal exención tiene lugar es por la vía de la que le pueda corresponder al Estado.

Es justamente el Estado quien es el sujeto pasivo del impuesto. Así se sigue sin dificultad del artículo 63.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales , aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (TRLRHL) al señalar que " Son sujetos pasivos, a título de contribuyentes, las personas naturales y jurídicas y las entidades a que se refiere el art. 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , que ostenten la titularidad del derecho que, en cada caso, sea constitutivo del hecho imponible de este impuesto". Y conectar tal determinación con lo dispuesto en el artículo 61 (hecho imponible) en cuanto que "1. Constituye el hecho imponible del impuesto la titularidad de los siguientes derechos sobre los bienes inmuebles rústicos y urbanos y sobre los inmuebles de características especiales:

a) De una concesión administrativa sobre los propios inmuebles o sobre los servicios públicos a que se hallen afectos.

b) De un derecho real de superficie.

c) De un derecho real de usufructo.

d) Del derecho de propiedad".

Vemos, de este modo, que Navantia no puede ser sujeto pasivo del impuesto pues no es ni propietario, ni superficiario, ni concesionario ni usufructuario de los terrenos. Es un mero cesionario, por virtud del Convenio antes citado, sin que la proscripción de la analogía ( artículo 14 LGT ) nos permita asimilarlo a alguna de las categorías citadas. De modo que es el Estado el sujeto pasivo, quien debe afrontar la obligación tributaria. Si esta carga se traslada a Navantia no es, en origen, por determinación de la Ley, sino por un pacto entre partes en inicio y, ya con aplicación a los ejercicios discutidos, por determinación legal en cuanto que la redacción aplicable del artículo 63.2 TRLRHL determina que "Las Administraciones Públicas y los entes u organismos a que se refiere el apartado anterior repercutirán la parte de la cuota líquida del impuesto que corresponda en quienes, no reuniendo la condición de sujetos pasivos, hagan uso mediante contraprestación de sus bienes demaniales o patrimoniales, los cuales estarán obligados a soportar la repercusión. A tal efecto la cuota repercutible se determinará en razón a la parte del valor catastral que corresponda a la superficie utilizada y a la construcción directamente vinculada a cada arrendatario o cesionario del derecho de uso".

Recapitulando, entonces, lo hasta ahora dicho, de una parte tanto el planteamiento de la cuestión prejudicial como la propia sentencia apelada parten de la concurrencia de la exención y, de otra, la carga tributaria que en inicio correspondería al Estado (sujeto pasivo) se desplaza a Navantia primero convencionalmente y, más tarde, por determinación legal, sin que el precio simbólico de la contraprestación que abona dicha empresa -un euro- reste aplicación al caso del precepto antes acotado. Lo cual, lejos de proclamar que el Estado beneficia a Navantia con la exención del IBI, tanto convencional como legalmente, lo que resulta es precisamente la conclusión contraria.

#### Cuarto.

Retomemos ahora lo antes expuesto en cuanto a que en la instancia son dos las partes recurrentes, ambas contestando la denegación de la exención y la liquidación. E insistamos en que el juzgador de instancia, para concluir la condición de ayuda de Estado en favor de Navantia parte precisamente de la existencia de la exención. Y, en tal contexto, hemos de apreciar que la afirmación de la exención no solamente puede proclamarse en favor de Navantia, pues la estructura del impuesto, tal como hemos visto, determina que dicha exención, con carácter principal, beneficia al Estado. Esta es la postura del Tribunal Supremo y la de esta Sala, por más que a partir de ello se estimen recursos interpuestos por la cesionaria.

Como ya hemos señalado, al afirmar la exención para plantear la cuestión prejudicial se afirma su concurrencia para contrastarla con el artículo 107.1 TFUE y, añadamos ahora, en tal línea argumental, siendo dos las partes del proceso, lo que se produce en su seguimiento completo es que una de las partes -el Estado- inicia el proceso disfrutando de la exención, se afirma su concurrencia en beneficio de Navantia, y ello es lógico pues si el sujeto pasivo está exento, no hay ninguna carga tributaria a repercutir. Así, al concluir que tal exención viene a configurarse como una ayuda de Estado, y declararla improcedente, el efecto indirecto es que la otra parte demandante en el proceso pierde la exención, en una suerte de "reformatio in peius" de los términos constatados en el propio planteamiento de la cuestión.

Nuestro criterio sobre el particular, como ya se apuntó, es que en el planteamiento de la cuestión prejudicial no se han puesto a disposición del TJUE todos los elementos necesarios para resolver el concreto proceso que nos ocupa. En efecto, ni en la instancia ni en esta alzada lo que se discutía era el reconocimiento abstracto de un derecho de Navantia a la exención del IBI. Lo que se discutía y discute es si el Estado -parte recurrente- está exento del pago de dicho tributo y, por extensión entonces y dado que en tal caso no opera ni la repercusión convencional ni la legal, Navantia -también parte recurrente- ha de abonar las liquidaciones que se le giran. De ahí que dicha entidad mercantil haya pretendido justificar su legitimación para interesar la exención en favor del Estado precisamente la obligación de asumir la carga tributaria.

Pues bien, siendo éste el marco que entendemos adecuado para la resolución, ya se aprecia que a la presente sentencia no ha de pasar en autoridad de cosa juzgada la sentencia del TJUE, como la representación del Ayuntamiento de Ferrol pretende, el sentido general del fallo, incluso dejando al margen la devolución de la cuestión que se hace al Juez nacional para que decida lo pertinente. Y ello porque dicha sentencia, en lógica correspondencia

con los términos de la cuestión prejudicial planteada, no ha contrastado la exención del Estado en contraposición a lo dispuesto en el TFUE ni la contradicción entre la normativa estatal que la proclama con dicha norma fundacional y otra del Derecho de la Unión. La sentencia del TJUE en nada afecta a este aspecto que, en nuestro criterio, es esencial para decidir sobre la cuestión litigiosa.

Este aspecto de la exención que pretende el Estado necesariamente debería haberse apreciado en la sentencia apelada, fuera para estimarla o rechazarla. En su lugar se ha partido de su concurrencia para analizar la eventual ventaja para Navantia y, en el mejor de los casos, se ha afirmado su potencial concurrencia para decidir sobre dicho particular. Por el contrario, siendo el Estado parte recurrente, y siendo la exención del IBI su pretensión principal, ello debió resolverse en la sentencia, sin perjuicio de resolver también, en el caso de que dicha exención se entendiera improcedente, la obligación de Navantia en relación con dicho tributo, según los términos de la cuestión prejudicial planteada y la sentencia del TJUE. Lo que aconteció es que, al quedar al margen de la cuestión y de la sentencia la exención del Estado, se ha dejado al margen igualmente de la sentencia, pese a transcribir la sentencia del Tribunal Supremo y citar las sentencias de esta Sala en que dicha exención se estima procedente.

Resolviendo ahora sobre este particular de la pretensión de exención que corresponde al Estado, nada de lo actuado ni de los elementos que concurren en autos nos invita a modificar dichos anteriores criterios. Resaltemos nuevamente que la afectación a la defensa nacional de los terrenos de la parcela litigiosa deviene por ministerio legal, tal como las referidas sentencias han señalado y que la actividad "privada" de Navantia tanto en el caso de San Fernando como en el caso de Ferrol no se ha entendido como determinante de una suerte de desafectación de destino. En suma, nada concurre en autos que permita modificar nuestro anterior criterio, y el del propio Tribunal Supremo, sobre el particular, lo que lleva ahora a concluir en favor de la exención del IBI en favor del Estado. De esta afirmación se sigue necesariamente la revocación de la sentencia de instancia y la estimación del recurso del Ministerio de Defensa sobre el particular y, aunque pudiera significarse que en el caso de Navantia concurriría entonces la pérdida sobrevenida del objeto del recurso, al ser simultánea esta declaración, lo que se sigue es igualmente la estimación del recurso por ella interpuesto.

#### Quinto.

No obstante todo lo anterior, la declaración de exención en favor del Estado no debe agotar el contenido de la presente sin efectuar alguna precisión sobre la sentencia apelada y la conceptualización de tal exención como ayuda de Estado en el caso de Navantia.

En efecto, aunque quisiéramos prescindir de cuanto venimos exponiendo sobre aquella exención y su correspondencia al Estado, y resolver el asunto exclusivamente desde la óptica de la sentencia que, es necesario insistir, prescinde de tal enfoque pese a transcribir la sentencia del Tribunal Supremo en que nos apoyamos, aún en ese caso, deberíamos de estimar igualmente los recursos.

Partamos al efecto de que la sentencia del TJUE, como ya señalamos, efectúa una declaración y una devolución de la resolución al Juez nacional. El Juez, como es natural, resuelve la cuestión en la sentencia que ahora se apela la cual contiene afirmaciones que es necesario precisar.

En primer término, se parte de que la exención se aplica a todas las actividades "públicas" y "privadas" de Navantia, siendo que solamente un tercio de facturación lo es al Ministerio de Defensa. Se resalta con ello la prevalencia de la actividad privada sobre la pública, sin que podamos compartir tal criterio cuantitativo en función del volumen de negocio, que se extrae de la prueba pericial, pues aunque se quisiera prescindir de la afirmación de que la actividad privada no desnaturaliza la afectación de la parcela a la defensa nacional, debemos resaltar que el criterio del importe de lo facturado no es decisivo al respecto, sino que lo es el volumen cualitativo de lo actuado; bastaría de otro modo una sola actividad privada que generara una elevada facturación, para relativizar el volumen de actividad según se quiera discriminar entre lo público y lo privado.

Se estima, en segundo lugar, que la exención no está justificada, en cuanto el inmueble es perfectamente diferenciado entre otros colindantes sí afectos a la defensa nacional. Y tal conclusión se extrae de la regulación del IBI en el TRLRHL, insistiendo sobre el volumen de negocio, aspecto en el que habremos de remitirnos a lo indicado en el párrafo precedente.

En tercer lugar se entiende que la exención procede de una intervención pública. Y tampoco podemos compartir tal afirmación pues, en la línea argumental que antecede, el Estado viene obligado a repercutir el tributo, ha pactado con Navantia también la repercusión del mismo y si esta empresa se ve beneficiada en el pago del impuesto no lo es por una decisión específica del Estado español al respecto, sino por aplicación del régimen legal



vigente, en el que se reconoce una exención en favor del Estado, con la consecuencia en relación a la repercusión y la precisión sobre el régimen diferenciado de la sustitución a que ya aludimos.

En fin, se afirma que la exención interviene decisivamente en el intercambio comercial entre Estados miembros de la Unión europea y que falsea la competencia. Sobre el particular debemos manifestar que la comparativa con otras empresas de la misma actividad debe respetar el título correspondiente, generándose la comparación solamente entre quienes tengan la condición de cesionario, no otros títulos diferentes, cuyos titulares realizan el hecho imponible del IBI y son sujetos pasivos del mismo. Sin que el porcentaje del IBI recaudado por el Ayuntamiento de Ferrol, en relación con el que habría de obtener por la parcela del Estado cedida a Navantia ponga de manifiesto aquel falseamiento de la competencia ni en la sentencia se haga valoración del modo en que la exención, en cuanto ventaja específica, se proyecte concretamente en las relaciones entre Estados miembros y los intercambios entre sus empresas.

También desde esta perspectiva, por tanto, debemos estimar los recursos interpuestos, recordando que la sentencia del TJUE, sobre el particular, formuló consideraciones de carácter general favorables a la infracción del artículo 107.1 TFUE ; pero reservando la decisión correspondiente al criterio del Juez sobre el particular por lo cual, ya para finalizar, aquella declaración de carácter general no puede, sin más, proyectarse a la sentencia y, menos aún, conducir a la denegación de la exención que corresponde al Estado>>.

También como antecedente, aunque con las precisiones que haremos notar, hemos de hacer mención a nuestra sentencia de 5 de noviembre de 2018 (Apelación 15041/18), en la que señalamos lo siguiente:

<< (. . .) el texto de la Ordenanza no refiere la exención a ningún sujeto pasivo, sino a los centros sanitarios conectando así, al tratarse de un concesionario, el hecho imponible con la sujeción al impuesto del que a través de aquel instrumento reglamentario, resulta la exención. Eso sí, siempre que sean de titularidad al SERGAS y se cumplan los otros dos requisitos a los que nos hemos referido ya reiteradamente. Y, en el presente caso, si bien es cierto que el antes citado artículo 9.1 TRLCI posibilita la titularidad catastral de propietarios y concesionarios, y no excluye que confluyan simultáneamente, ello no implica que la liquidación pudiera dirigirse al SERGAS y, en ese caso y solo en ese caso, operar en ella la exención. En primer término, porque si concurre una exención ya no debe iniciarse el procedimiento de liquidación y, en segundo lugar, porque la elección de la concesionaria como sujeto pasivo es decisión exclusiva de la administración municipal, quizás movida por lo dispuesto en el artículo 9.1 b TRLCI pues, en absoluto, tal cosa se desprende del texto de la Ordenanza. Tampoco se podría llegar a la tesis de la Administración a partir de lo dispuesto en el artículo 62.1 TRLRHL pues ciertamente el orden de gravamen allí previsto determina la sujeción o no sujeción al IBI según la prelación que se inicia por las concesiones (apartado a) y termina en el derecho de propiedad (apartado d), siendo de advertir que dicho precepto define el hecho imponible del tributo y no el sujeto pasivo -regulado en el artículo 63- y que de dicho precepto lo que resulta es que la concesión administrativa está sujeta al impuesto; pero, en cualquiera de los supuestos allí mencionados, resulta la exención en los términos de la Ordenanza, a tenor de la condición del centro sobre el que recaería la concesión, en la tesis más favorable a la apelante, -centro sanitario-, de la titularidad del mismo -el SERGAS- y la fecha de construcción y la afectación al servicio>>.

En definitiva, lo que en dicha sentencia se sostiene -aunque el caso allí examinado es una concesión netamente diferenciada de la que nos ocupa y con sujeción a lo dispuesto en la Ordenanza-, es que la pérdida de la condición de sujeto pasivo por parte del propietario no es equiparable a la inexistencia de propiedad. El SERGAS, en el caso allí examinado, y el Estado (Ministerio de Defensa) en el que nos ocupa, son propietarios de los terrenos y tanto en aquel caso como en el presente hay una condición mixta en la exención, pues no se define sobre ente determinado, sino sobre bienes, en concreto los afectos a la defensa nacional.

### Tercero.

Para llegar a la solución adoptada la sentencia apelada ha tomado en consideración lo resuelto en la STS de 12/12/17 (ECLI: ECLI:ES:TS:2017:4509 ), de la que se transcriben distintos apartados y nosotros hacemos notar el siguiente: << ciertamente, el artículo 61.2 establece un orden de titularidades excluyentes, de modo que la sujeción al IBI por una de ellas (p.ej.: concesión administrativa) excluye el sometimiento al impuesto por cualquiera de las otras tres, pero esta previsión está pensada para aquellos casos en los que la respectiva titularidad jurídica se extiende a la totalidad del bien, pero no para casos como el analizado en los que conviven distintas titularidades sobre diferentes partes del bien, de modo que no se confunden o entrecruzan>>.

A partir de lo anterior, ya debemos hacer notar que el caso examinado en la STS citada y el que nos ocupa no son coincidentes, pues en el presente la titularidad de la concesión se extiende a la totalidad del bien, del mismo modo que tampoco coincide el caso que nos ocupa con el examinado en la precitada sentencia de esta Sala de fecha 5/11/18 -en el que se trata de concesión para la construcción y explotación de determinados servicios y elementos de un Hospital- pero lo que sí debemos acentuar es que la exención solamente adquiere sentido cuando se produce la sujeción al impuesto y, por ello, la exención de la concesionaria solamente tendría justificación en la titularidad estatal de la parcela y su afectación a la defensa nacional; pero tal exención solo se hace perceptible si el Estado estuviese sujeto al Impuesto. Y es el caso que por imperativo de lo dispuesto en el artículo 9 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, en relación con el artículo 61.2 TRLRHL ("La realización del hecho imponible que corresponda de entre los definidos en el apartado anterior por el orden en él establecido determinará la no sujeción del inmueble urbano o rústico a las restantes modalidades en el mismo previstas"), la concesión administrativa desplaza la sujeción del derecho de propiedad y, en consecuencia, la exención que beneficia al propietario, si no está sujeto al impuesto, no puede hacerse valer en favor del concesionario, lo que, además, concuerda con lo que hemos manifestado en las sentencias dictadas a propósito de ejercicios anteriores en cuanto que:

<<(…) Navantia no puede ser sujeto pasivo del impuesto pues no es ni propietario, ni superficiario, ni concesionario ni usufructuario de los terrenos. Es un mero cesionario, por virtud del Convenio antes citado, sin que la proscripción de la analogía ( artículo 14 LGT ) nos permita asimilarlo a alguna de las categorías citadas. De modo que es el Estado el sujeto pasivo, quien debe afrontar la obligación tributaria ( . . . )>>.

De lo que se sigue la corrección de la tesis de la sentencia apelada, en la medida en que, ahora sí, Navantia es sujeto pasivo del impuesto, sin que la exención en favor del Estado juegue en su favor en cuanto desconectada de la obligación tributaria desde el momento en que el derecho de propiedad no aparece sujeto al hecho imponible del tributo. Lo cual, además de todo lo dicho, coincide con el criterio manifestado por la DGT en la consulta V4523-16, de 19 de octubre.

#### Cuarto.

Con arreglo a lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley Jurisdiccional, no procede efectuar pronunciamiento sobre las costas procesales.

VISTOS los artículos citados y demás preceptos de general y pertinente aplicación.

#### FALLO

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

1. Desestimar el recurso de apelación interpuesto por Navantia, S.A. contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de Ferrol de fecha 3 de mayo de 2018, dictada en el procedimiento 367/15, sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre Bienes Inmuebles.

2. No efectuar pronunciamiento en cuanto a las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.