

BASE DE DATOS DE Norma CEF.-

Referencia: NFJ077854

TRIBUNAL SUPREMO*Auto de 13 de marzo de 2020**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 6913/2019***SUMARIO:**

IAE. Hecho imponible. Lugar de realización de las actividades. *Comercialización de energía.* Estima la Sala que debe entenderse como establecimiento el lugar fijo desde el que se lleva a cabo la entrega de los productos que son objeto de comercialización a los clientes finales, de tal manera que el concepto de actividad comercial debe asimilarse con la entrega de bienes en que el producto objeto de la transacción se entrega físicamente al cliente. Y desde el momento en que la entrega del producto se desarrolla a través del sistema de conducciones eléctricas que, siendo titularidad, es cierto, de otras empresas, están ubicadas en la ciudad de Falencia, es ese el lugar en que debe entenderse que ejerce su actividad. Para llegar a dicha conclusión la sentencia recurrida tiene en cuenta, ciertamente, la Consulta Vinculante de la DGT V3102/2015, de 14-10-2015 (NFC056287), no tanto en cuanto la misma obligue a este Tribunal, ya que ello solo lo hace a la Administración, sino en tanto en cuanto sus razonamientos muestren la procedencia de sus conclusiones, lo que, efectivamente, sucede en el presente caso en que la lógica seguida en sus argumentaciones lleva a compartir sus conclusiones. Por el contrario, las tesis de la parte actora, sin dejar de ser intelectualmente admisibles, no deben serlo, en cuanto se amparan en una aplicación literal de la ley, buscando una diferenciación entre los conceptos de «distribución» y, «comercialización» que no puede hallarse en la norma, por la sucesión de la publicación de las leyes en el tiempo, pues distinguirlos en el año 1990 no tenía sentido legal, y buscar una diferenciación entre los productos suministrados a los domicilios de los usuarios finales, que se citan en la Regla 5.^a 2 B) c) del RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), que no encuentra razón suficiente para acogerse. De ahí que debe concluirse que las actividades que desarrollan las empresas comercializadoras de energía eléctrica como la demandante, al utilizar la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de la misma, debe entenderse que impone que la actividad se realiza en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo se ocupe por las respectivas redes de suministro, por lo que la actuación de la administración revisada en este proceso debe estimarse ajustada a derecho. Por la singularidad de las circunstancias que concurren en el caso examinado, las cuestiones nucleares que el mismo encierra que presentan interés casacional son: explicitar si conforme a las reglas de la instrucción contenida en el Anexo II del RDLeg. 1175/1990, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debe encuadrarse en el Epígrafe 659.9, que únicamente dispone de cuota municipal pero no provincial ni nacional, o bien debería encuadrarse en algún otro epígrafe (como, por ejemplo, el Epígrafe 151.5, que lleva por título «transporte y distribución de energía eléctrica»), que contempla cuota municipal, pero también provincial y nacional. Por otro lado, el TS debe concretar qué ha de entenderse en tales casos como «lugar de realización de las actividades empresariales» a los efectos del cálculo del IAE, conforme a lo previsto en el TRLHL y en el RDLeg. 1175/1990; y determinar, en el supuesto que de la interpretación de las normas precitadas deba entenderse que a la actividad de comercialización de energía eléctrica le corresponde un epígrafe que únicamente dispone de cuota municipal de IAE -como sería, por ejemplo, el precitado Epígrafe 659.9- que debe abonarse en cada municipio donde se tenga al menos un cliente, si la configuración en tales términos del tributo es constitucionalmente admisible y si resulta conforme con el Derecho de la Unión Europea. [Vid. STSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid), de 8 de mayo de 2019, recurso n.º 451/2018 (NFJ074469), contra la que se plantea el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 78, 79 y 85.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.^a, Epígrafes 151.5 y 659.9, Grupo 151 e Instrucción, Reglas 4.^a, 5.^a, 6.^a, 8.^a y 10.^a.
Ley 58/2003 (LGT), art. 89.
Constitución Española, arts. 31, 38, 117 y 139.
Ley 24/2013 (Sector Eléctrico), art. 11.
Directiva 96/92/CE (Normas comunes para el mercado interior de la electricidad), art. 3.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don FERNANDO ROMAN GARCIA
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 13/03/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6913/2019

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

PONENTE: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6913/2019

PONENTE: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 13 de marzo de 2020.

HECHOS

Primero.

1. El procurador D. Juan Luis Andrés García, en representación de Factor Energía, S.A., preparó recurso de casación contra la sentencia de 8 de mayo de 2019, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Castilla y León, con sede en Valladolid, que desestimó el recurso 451/2018 contra las resoluciones del Tribunal Económico-administrativo Regional de Castilla y León ["TEARCL"] de 31 de enero de 2018, que desestiman las reclamaciones económico-administrativas relativas a los procedimientos 34/00516/2017, 34/00627/2017, 34/00628/2017 y 34/00629/2017, en materia de inclusión en la matrícula del Impuesto sobre Actividades Económicas ["IAE"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

2.1. Las reglas 5^a, 6^a y 8^a de la instrucción contenida en el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas ["RDLeg 1175/1990"] toda vez que:

2.1.1. Por un lado, y "[e]n lo que se refiere a la regla 8^a, la misma establece que una actividad que no disponga de epígrafe debe clasificarse, en primer lugar, en el grupo de las actividades no clasificadas que más se asemeje, y, en segundo lugar, si lo anterior no es posible, a la que por su naturaleza más se asemeje, tributando por la cuota de éste. El TSJ siguiendo el criterio asentado por la Dirección General de Tributos considera que la actividad a la que más se asemeja la comercialización de energía eléctrica es la de comercio al por menor, actividad que tradicionalmente se encuentra vinculada con la existencia de un local determinado desde el que se realiza la actividad[;] sin embargo, posteriormente, cuando analiza el lugar desde el que se presta la actividad, obvia la existencia de un local y la asimila a la actividad de producción y distribución de energía, debido al tipo de producto que se vende -suministro de energía a través de las redes-, y no a las actividades de comercio, entendiendo que la actividad se desarrolla donde están ubicadas las redes de conducciones eléctricas.

Es decir, la sentencia determina la equivalencia entre la comercializadora y la distribuidora a efectos de entender d[ó]nde se entiende realizada la actividad para concluir aplicable a la primera la regla especial de lugar de

realización de la actividad de la segunda pero, sin embargo, niega esta equivalencia para establecer cuál es el epígrafe del I.A.E. en el que debe darse de alta.

El razonamiento de la sentencia es contradictorio por cuanto, además, en otro apartado, de la misma niega la tesis de FACTOR ENERGÍA al considerar, que ésta intenta diferenciar entre ambas actividades -la de distribución y la de comercialización- y de los productos que se suministran, cuando precisamente la diferenciación entre ambas actividades es lo que le impide asimilar la actividad de comercialización a la de distribución, prevista en el epígrafe 151.1 del IAE, de cuota nacional, y por ello tener que tributar por la cuota municipal correspondiente al epígrafe 659.9 [...], lo que] supone una infracción de la citada regla pues no se aplica de forma completa ni coherente y, a su vez, una disociación de la propia actividad de comercialización de energía eléctrica convirtiéndola en un híbrido entre la de comercio y la de distribución de energía eléctrica en lo que a la aplicación del I.A.E. se refiere, en detrimento de la misma".

2.1.2. Por otro lado, y "[e]n cuanto a las reglas 5^a y 6^a que se refiere al lugar de realización de las actividades y al concepto de local en el que se ejercen, la infracción por parte de la sentencia que combatimos se produce al considerar que FACTOR ENERGÍA no dispone de un lugar fijo desde el que lleva a cabo su actividad. Ello le lleva a descartar las opciones previstas en la letra A) (actividades que se ejercen en local determinado) y optar por las de la letra B) (actividades que no se ejercen en local determinado) entre las que finalmente escoge la prevista en la letra c), norma especial que se refiere a las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica considerando que la actividad se desempeña en el municipio donde esté ubicado el vuelo, suelo, subsuelo [...] y todo ello a pesar de que FACTOR ENERGÍA dispone de un local desde el que gestiona su actividad y formaliza los contratos de venta y suministro de energía y de que es la propia sentencia quien la ha clasificado en una actividad de comercio al por menor que tiene por característica ejercerse a través de un local determinado diferenciándola expresamente de la actividad de producción y distribución de energía eléctrica.

[...] Por tanto el Tribunal a quo ha interpretado de forma incorrecta la regla 6^a, de un lado, al negar el carácter de local a un establecimiento que cumple con los requisitos para ser considerado como tal, y; de otro, al considerar establecimiento a las redes de suministro de electricidad, las cuales expresamente están excluidas de este concepto.

Con este razonamiento, en su conjunto, lo que hace el TSJ es desvirtuar la naturaleza de la actividad de comercialización de energía eléctrica en ocasiones separándola de la de distribución de energía eléctrica y en ocasiones confundiéndola, dando finalmente lugar a una sujeción al IAE que no representa la realidad de dicha actividad y que resulta perjudicial a las empresas del sector. De extrapolarse este criterio al resto de municipios donde FACTOR ENERGÍA tenga un solo cliente; supondrá una tributación masiva en concepto de I.A.E. desmesurada y alejada del espíritu y finalidad de dicho tributo. Máxime si la situación de las empresas como mi representada que se dedican a la comercialización de energía eléctrica, se compara con otro sector regulado afín como es el de telecomunicaciones o los operadores móviles virtuales que, al igual que los comercializadores de energía carecen de red propia, [deben] acceder a las redes de terceros, que tributan por cuota nacional o, en su caso, provincial, en su epígrafe propio, el 761.2".

2.2. Los principios de capacidad económica, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad contenidos en el artículo 31.1 de nuestra Constitución ["CE"] y de los principios de libertad de establecimiento previstos en los artículos 38 y 139.2 CE porque "darse de alta en un municipio y tributar por la cuota correspondiente por el simple hecho de tener un cliente en el mismo [...] supone que la cuota que se pague por el I.A.E. supere con creces el beneficio obtenido por la actividad desarrollada en el mismo. Si este criterio se extrapolara al resto de municipios del territorio nacional el resultado es un pago en concepto de I.A.E. desmesurado que no respeta el principio de capacidad económica y que supone una clara desincentivación al desarrollo y crecimiento de la actividad". Ello es así porque "[s]i bien es cierto que el IAE se configura como un impuesto cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio en territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, sin tener en cuenta el resultado de la actividad, según establece el art. 78 LHL, también lo es que una interpretación de las tarifas debe realizarse bajo el prisma de la capacidad económica, debiéndose [...] calificar como confiscatorios aquellos impuestos que se exigen de forma desmesurada".

2.3. Finalmente, el artículo 3 de la Directiva 96/92/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de diciembre de 1996, sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad (Diario Oficial L 027 de 30 de enero de 1997) [" Directiva 96/92/CE"] pues "la doctrina citada en la práctica impide la aplicación de [la norma referida] al poner trabas a la liberación del sistema eléctrico impidiendo que las, empresas comercializadoras de energía puedan competir libremente en el mercado, vulnerando lo dispuesto en el artículo 3 de la Directiva que

establece la obligación de que los Estados miembros vean por que las compañías del sector eléctrico funcionen con miras a un mercado competitivo de la electricidad y no ejerzan discriminación entre aquellas en cuanto a derechos y obligaciones".

3. Razona que "[p]odemos resumir el razonamiento de la sentencia que combatimos y que nos resulta erróneo en los siguientes puntos: En primer lugar, que la actividad desarrollada por FACTOR ENERGÍA debe encuadrarse en el epígrafe 959.9 del I.A.E. y, en segundo lugar, que, al no disponer de un local desde el que realiza la actividad, le es aplicable la Regla 5^a B) letra c) de la instrucción, norma especial aplicable a las empresas productoras y suministradoras de energía eléctrica, por la que el lugar de realización de la actividad se encuentra en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo está ocupado por las respectivas redes de suministro", siendo así que "es obvio que las infracciones imputadas han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la sentencia que se pretende recurrir en casación, suponiendo la ratio decidendi más importante de la resolución".

4. Subraya que las normas que se entienden vulneradas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque:

5.1. La sentencia sienta una doctrina sobre las normas cuya interpretación se pretende que puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], y ello porque "de extenderse al resto de municipios en donde FACTOR ENERGÍA (o cualquier otra entidad comercializadora de energía) haya firmado un solo contrato de comercialización de energía, abrirá una puerta a una expansión de su carga tributarla materializada en la emisión masiva de liquidaciones por el concepto de I.A.E. por cuota municipal, en detrimento del desarrollo y expansión de esta actividad empresarial. La infracción expuesta supone hacer totalmente inviable la actividad comercializadora y por ende dejar en papel mojado la liberalización del sector eléctrico impuesta [por] la Directiva 96/92/CE, de 19 de diciembre de 1996 sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad. Se infringe por lo tanto la directiva comunitaria". Y añade que "[e]n los últimos años están proliferando las liquidaciones municipales por I.A.E. en relación a esta actividad por el solo hecho de contratar con un solo cliente en el municipio en cuestión, en no pocas ocasiones, confirmadas por los Juzgados de lo Contencioso-Administrativo, lo que ocasiona un daño a los intereses generales, no solo desde el punto de vista de las empresas comercializadoras de energía eléctrica que ven impuestas unas trabas al desarrollo de su actividad y a su facultad de competir en el mercado [...] sino también desde el punto de vista de los consumidores que ven disminuidas las ofertas de las empresas comercializadoras de energía, dado que el efecto I.A.E. se traduce en un mercado copado únicamente por las empresas locales o por las grandes empresas".

5.2. La cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], pues las empresas comercializadoras de energía que no se limitan a constreñir su actividad en el municipio en que están establecidas "se encuentran con el obstáculo de muchos municipios que les exigen el alta en el I.A.E. por el hecho de comercializar energía a clientes ubicados en el mismo. Consta lo anterior el hecho que existan varios informes (Informes de 28 de abril de 2017 y de 7 de febrero de 2018) elaborados por la Comisión Nacional de los Mercados y de la Competencia a petición de las empresas comercializadoras de energía eléctrica que expresamente se pronuncian sobre [...] la clasificación en el IAE de su actividad. La Comisión concluye en sus informes que ello supone, una discriminación para las empresas comercializadoras entrantes, que suelen ser pequeñas y medianas empresas, lo cual vulnera el principio de no discriminación y el de simplificación de cargas previsto en la LGUM". Y añade que "[e]sto sin duda contribuye a la desincentivación al desarrollo y crecimiento de la actividad por parte de estas sociedades y concretamente por parte de FACTOR ENERGÍA, lo cual se encuentra reñido con el principio de libertad de establecimiento, garantizado en nuestra Constitución en el art. 38, y por lo establecido en el artículo 139.2 sobre imposibilidad de adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas en todo el territorio español".

5.3. Y, además, se aprecia la presunción recogida en el artículo 88.3.a) LJCA, habida cuenta de que "[n]o existen pronunciamientos de este Tribunal [Supremo] sobre las normas legales y reglamentarias citadas ni sobre la interpretación que cabe darle a las mismas. De hecho, existen pocos pronunciamientos de los Tribunales de Justicia ordinarios sobre esta cuestión encontrándose con que, a día de hoy, prima el criterio administrativo adoptado, por la Dirección General de Tributos", lo cual puede ser debido a que "con la anterior regulación del recurso de casación contencioso- administrativo en los casos del I.A.E. la cuantía objeto de discusión no alcanzaba el umbral de acceso

a casación puesto que se trata de cuotas municipales de escaso importe, [por lo que] no encontramos Jurisprudencia sobre esta materia concreta a pesar de que se trata de un asunto bastante controvertido. Un pronunciamiento de esta Sala sobre esta cuestión pondría fin a una discusión que se viene sucediendo a lo largo de estos últimos años".

6. Y concluye que "se requiere un pronunciamiento de esta Sala sobre las siguientes cuestiones:

1) La interpretación que cabe dar a la Regla 8^a de la Instrucción del I.A.E., a fin de determinar si es correcta la clasificación de la actividad de comercialización de energía eléctrica que no tiene epígrafe propio, en el epígrafe de las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.) como el epígrafe 659.9 de "comercio al por menor de otros productos sin predominio", o, si, dada su naturaleza y el tipo de producto que se suministra es más acertado clasificarla en, "la actividad de producción, transporte y distribución de energía" (epígrafe 151.1) [sic] o en otro como sería el epígrafe 663.9.

2) La interpretación que cabe dar a la Regla 8^a de la Instrucción del I.A.E., a fin de determinar si, en caso de que la actividad de comercialización de energía se encuadre en el epígrafe 659.9 de "Comercio al por menor de productos diversos sin predominio y de otros productos no especificados en esta Agrupación" ello significa que su encuadre debe hacerse de forma completa y a todos los efectos o si es posible clasificarla en dicho epígrafe pero luego aplicarle las reglas previstas para otras actividades.

3) La interpretación que cabe dar a las Reglas 5^a y 6^a de la Instrucción del I.A.E. a fin de determinar si, con respecto a la actividad comercializadora de energía eléctrica, es contrario a dichas reglas que se considere como un establecimiento -entendido como un lugar fijo desde [el] que se lleva a cabo la actividad de comercialización de energía-, las redes de suministro; eléctrico teniendo en cuenta que la regla 6^a, apartado 1, letra d) expresamente las excluye del concepto de local a efectos de este impuesto".

Segundo.

La Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Castilla y León, con sede en Valladolid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 15 de octubre de 2019, habiendo comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, tanto Factor Energía, S.A., recurrente, como el Ayuntamiento de Palencia, recurrida.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y Factor Energía, S.A., se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada: (i) sienta una doctrina sobre dichas normas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA]; (ii) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA]; y (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo.

Del expediente administrativo y judicial se obtienen, en síntesis y respecto de lo que ahora interesa, los siguientes hechos:

1º) El 22 de mayo de 2017 se notificaron al sujeto pasivo, por parte del Servicio de Administración Tributaria del Ayuntamiento de Palencia, resoluciones que concluían el procedimiento de comprobación limitada y por la que se regularizó la situación tributaria de la recurrente en relación con el IAE devengado por la actividad de venta minorista de electricidad a consumidores finales en el epígrafe 659.9 del Anexo I del RDLeg 1175/1990, habida cuenta de que FACTOR ENERGÍA, S.A., no había presentado declaración del alta en relación con el citado epígrafe y municipio y, en consecuencia, no había abonado tampoco las correspondientes liquidaciones de IAE.

2º) El 22 de junio de 2017 la hoy recurrente, interpuso sendos recursos de reposición contra las liquidaciones de IAE antes referidas, que fueron desestimados por resolución del Concejal Delegado del Área de Personal del Ayuntamiento de Palencia de 31 de julio de 2017, notificadas el 10 de agosto de 2017.

3º) El 11 de septiembre de 2017 FACTOR ENERGÍA, S.A., interpuso contra las resoluciones citadas en el número anterior sendas reclamaciones económico-administrativas ante el TEARCL, que fueron desestimadas en sendas resoluciones de dicho órgano.

4º) Interpuesto recurso contencioso-administrativo ante el TSJ de Castilla y León, con sede en Valladolid, dicho órgano jurisdiccional desestimó el citado recurso. Tal sentencia es la que se impugna en el presente recurso de casación.

Tercero.

1. En el presente recurso se plantea, en esencia, cómo han de tributar las comercializadoras de electricidad a consumidores finales en el IAE al no estar prevista tal actividad en las tarifas del tributo recogidas en el anexo I del RDLeg 1175/1990.

2. El artículo 78.1 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE del 9 de marzo) ["TRLHL"] indica que "[e]l Impuesto sobre Actividades Económicas es un tributo directo de carácter real, cuyo hecho imponible está constituido por el mero ejercicio, en territorio nacional, de actividades empresariales, profesionales o artísticas, se ejerzan o no en local determinado y se hallen o no especificadas en las tarifas del impuesto".

3. El artículo 79 TRLHL recoge que "[s]e considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios".

4. El artículo 85.1 TRLHL explicita:

"Las tarifas del impuesto, en las que se fijarán las cuotas mínimas, así como la Instrucción para su aplicación, se aprobarán por real decreto legislativo del Gobierno, que será dictado en virtud de la presente delegación legislativa al amparo de lo dispuesto en el artículo 82 de la Constitución. La fijación de las cuotas mínimas se ajustará a las bases siguientes:

PRIMERA. Delimitación del contenido de las actividades gravadas de acuerdo con las características de los sectores económicos, tipificándolas, con carácter general, mediante elementos fijos que deberán concurrir en el momento del devengo del impuesto.

SEGUNDA. Los epígrafes y rúbricas que clasifiquen las actividades sujetas se ordenarán, en lo posible, con arreglo a la Clasificación Nacional de Actividades Económicas.

TERCERA. Determinación de aquellas actividades o modalidades de estas a las que por su escaso rendimiento económico se les señale cuota cero.

CUARTA. Las cuotas resultantes de la aplicación de las tarifas no podrán exceder del 15 por ciento del beneficio medio presunto de la actividad gravada, y en su fijación se tendrá en cuenta, además de lo previsto en la base primera anterior, la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas.

QUINTA. Asimismo, las tarifas del impuesto podrán fijar cuotas provinciales o nacionales, señalando las condiciones en que las actividades podrán tributar por dichas cuotas y fijando su importe, teniendo en cuenta su respectivo ámbito espacial".

5. La regla 4^a, apartado 2.D), de la instrucción que figura en el anexo II del RDLeg 1175/1990 recoge que "[a] efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas se considera comercio al por menor el efectuado para el uso o consumo directo. Igual consideración tendrá el que con el mismo destino se realice sin almacén o establecimiento, siendo suficiente que se efectúen las transacciones o que se conserven las mercancías en poder de los proveedores, o en almacén ajeno en calidad de depósito a la orden y voluntad del depositante".

6. La regla 5^a, apartado 2, de la instrucción que figura en el anexo II del RDLeg 1175/1990 declara:

"El lugar de realización de las actividades empresariales será el siguiente:

A) Cuando las actividades se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas será el término municipal en el que el local esté situado.

A estos efectos, se entiende que se ejerzen en local determinado las actividades siguientes:

[...]

b) Las actividades comerciales, en general, siempre que el sujeto pasivo disponga de establecimiento.

c) Las actividades de prestación de servicios, en general, siempre que los mismos se presten efectivamente desde un establecimiento. A estos efectos, se considera que no se prestan en un establecimiento aquellos servicios en cuya prestación intervengan elementos materiales, tales como vehículos de tracción mecánica, ferrocarriles, barcos, aeronaves, autopistas, máquinas recreativas, contadores de agua, gas y electricidad, y aquellos otros que estén clasificados en las Tarifas como servicios que se prestan fuera de establecimiento permanente.

[...]

B) Cuando las actividades no se ejerzan en local determinado, el lugar de realización de las mismas será el término municipal correspondiente, según las normas contenidas en esta letra.

A estos efectos, se entiende que no se ejerzen en local determinado las actividades siguientes:

[...]

b) La actividad de producción de energía eléctrica; esta actividad se ejerce en el término municipal en el que radique la respectiva central.

c) Las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica, así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad y vapor; estas actividades se ejerzen en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo esté ocupado por las respectivas redes de suministro, oleoductos, gasoductos, etc.

[...]

e) Las actividades de comercio, realizadas por sujetos pasivos que carezcan de establecimiento; estas actividades se ejerzen en el término municipal en el que se celebren las operaciones correspondientes. De igual modo, se entiende que la actividad de venta por correo o catálogo se ejerce en el término municipal al que se destinan las mercancías objeto de tal comercio".

7. La regla 6^a, apartado 1, de la instrucción que figura en el anexo II del RDLeg 1175/1990 recoge:

"A los efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas, se consideran locales las edificaciones, construcciones e instalaciones, así como las superficies, cubiertas o sin cubrir, abiertas o no al público, que se utilicen para cualesquiera actividades empresariales o profesionales.

No tienen, sin embargo, la consideración de locales a efectos de este Impuesto:

[...]

d) Las redes de suministro, oleoductos, gasoductos, etc., donde se ejercen las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica (incluyendo las estaciones de transformación), así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad y vapor. Tampoco tendrán la consideración de local las redes de suministro y demás instalaciones afectas a la distribución de agua a núcleos urbanos, ni las plantas e instalaciones de tratamiento de la misma.

[...]

f) Los inmuebles en los que se instalen los contadores de agua, gas y electricidad objeto de alquiler, lectura y conservación, a los solos efectos de dichas actividades y sin perjuicio de la consideración que puedan tener aquéllos a efectos de otras actividades".

8. La regla 8^a de la instrucción que figura en el anexo II del RDLeg 1175/1990 estipula:

"Las actividades empresariales, profesionales y artísticas, no especificadas en las Tarifas, se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe dedicado a las actividades no clasificadas en otras partes (n.c.o.p.), a las que por su naturaleza se asemejen y tributarán por la cuota correspondiente al referido grupo o epígrafe de que se trate.

Si la clasificación prevista en el párrafo anterior no fuera posible, las actividades no especificadas en las Tarifas se clasificarán, provisionalmente, en el grupo o epígrafe correspondiente a la actividad a la que por su naturaleza más se asemejen y tributarán por la cuota asignada a ésta".

9. La regla 10^a, apartado 2, de la instrucción que figura en el anexo II del RDLeg 1175/1990 prescribe que "[e]l pago de las cuotas mínimas municipales faculta para el ejercicio de las actividades correspondientes en el término municipal en el que aquél tenga lugar, de conformidad con lo previsto en la Regla 5.^a de esta Instrucción".

10. El anexo I del RDLeg 1175/1990 contiene la agrupación 15 ("Producción, transporte y distribución de energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente") y en él el grupo 151 ("Producción, transporte y distribución de energía eléctrica"), en cuyo seno se ubica el epígrafe 151.5 ("transporte y distribución de energía eléctrica"), que tiene cuota municipal, provincial y nacional en función de la potencia contratada. No se refiere a la actividad de comercialización de la energía eléctrica porque en la fecha de aprobación del citado Real Decreto Legislativo aún no se había producido la liberalización de dicho mercado, que vino de la mano de la Ley 54/1997, de 27 de noviembre, del Sector Eléctrico (BOE del 28 de noviembre) conforme a los dictados de la Directiva 96/92/CE, ya citada.

11. El referido anexo I del RDLeg 1175/1990 contiene la agrupación 65 ("Comercio al por menor de productos industriales no alimenticios realizado en establecimientos permanentes") y en él el grupo 659 ("Otro comercio al por menor"), en cuyo seno se ubica el epígrafe 659.9 ("Comercio al por menor de otros productos no especificados en esta Agrupación, excepto los que deban clasificarse en el epígrafe 653.9."), que sólo tiene cuota municipal (esto es, no dispone de cuota provincial ni nacional).

12. El artículo 31 CE indica que "[t]odos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio".

13. El artículo 38 CE recoge que "[s]e reconoce la libertad de empresa en el marco de la economía de mercado. Los poderes públicos garantizan y protegen su ejercicio y la defensa de la productividad, de acuerdo con las exigencias de la economía general y, en su caso, de la planificación".

14. El artículo 139.2 CE advierte que "[n]inguna autoridad podrá adoptar medidas que directa o indirectamente obstaculicen la libertad de circulación y establecimiento de las personas y la libre circulación de bienes en todo el territorio español".

15. El artículo 3 de la Directiva 96/92/CE exhorta que "(...) los Estados miembros, basándose en su organización institucional y cumpliendo el principio de subsidiariedad, velarán por que las compañías del sector de

la electricidad funcionen con arreglo a los principios de la presente Directiva, con miras a la realización de un mercado competitivo de la electricidad, y no ejercerán discriminación entre aquéllas en cuanto a derechos y obligaciones. Los dos enfoques de acceso a las redes recogidos en los artículos 17 y 18 deberán dar lugar a resultados económicos equivalentes y, por consiguiente, un nivel directamente comparable de apertura de mercados y un grado directamente comparable de acceso a los mercados de la electricidad".

16. Finalmente, el artículo 1 de la Ley 24/2013, de 26 de diciembre, del Sector Eléctrico (BOE del 27 de diciembre) asevera que "[l]a presente ley tiene por objeto establecer la regulación del sector eléctrico con la finalidad de garantizar el suministro de energía eléctrica, y de adecuarlo a las necesidades de los consumidores en términos de seguridad, calidad, eficiencia, objetividad, transparencia y al mínimo coste".

Cuarto.

La resolución de la Dirección General de Tributos 14 de octubre de 2015, que contesta a la consulta vinculante V3102-15 sobre la tributación en el IAE de las empresas de comercialización de energía eléctrica, textualmente indica:

"[...]se puede concluir que si, como se afirma en el mismo, la citada sociedad comercializa energía eléctrica exclusivamente a consumidores finales, esto es, a domicilios particulares, a empresas y a profesionales, para su propio consumo, estaremos en presencia de una actividad que reúne las características de comercio al por menor, según se indica en la regla 4^a.2.D) de la Instrucción.

El comercio al por menor de energía eléctrica, en aplicación de la citada regla 8^a, se clasifica en el epígrafe 659.9 de la sección primera de las Tarifas, "Comercio al por menor de otros productos no especificados en esta Agrupación, excepto los que deben clasificarse en el epígrafe 653.9", el cual tiene señalado una cuota de ámbito municipal.

Por consiguiente, la sociedad consultante deberá figurar dada de alta en el epígrafe 659.9 de la sección primera si comercializa energía eléctrica, exclusivamente, a consumidores finales, siempre que no realice operaciones de comercio al por mayor, esto es vendiendo energía eléctrica a sujetos que efectúen servicios de recarga energética, o lleve a cabo operaciones de intercambio internacional de electricidad.

[...] La actividad desarrollada por las empresas comercializadoras de energía eléctrica, dado que utilizan la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de la misma y, por consiguiente, se entiende que la citada actividad no se ejerce en local determinado, con arreglo a las normas contenidas en la regla 5^a de la Instrucción (apartado 2, letra B), el lugar de realización de la actividad será el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo esté ocupado por las respectivas redes de suministro.

En el caso que se examina, empresa comercializadora de energía eléctrica, la determinación del concreto municipio donde debe tributar dependerá del lugar de realización de la actividad que lleve a cabo dicha comercializadora, de acuerdo con las normas contenidas en la regla 5^a de la Instrucción.

En definitiva, la sociedad consultante deberá darse de alta por el epígrafe 659.9 de la sección primera en todos aquellos municipios en los que utilice la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de su actividad comercial".

Quinto.

El fundamento jurídico tercero de la resolución impugnada recoge:

"Frente a lo resuelto, primero por la administración propiamente dicha y después por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla y León, la empresa actora sostiene que no le es exigible la matriculación y pago del impuesto en la ciudad de Palencia, desde el momento en que en dicha localidad no tiene ningún establecimiento donde efectúe su actividad de comercialización de energía eléctrica, ya que lo hace desde sus oficinas en Madrid y Barcelona y exclusivamente se sirve de las redes de distribución de otras empresas para entregar la energía a sus destinatarios en dicho municipio. Con ello, considera que le es aplicable la Regla 5^a.2.A.b) del Real Decreto Legislativo por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, por lo que el lugar de las actividades empresariales es el del local determinado donde ejerce su actividad, que se halla en las

ciudades antes citadas. Siendo ello una de las posibilidades de interpretación del ordenamiento, lo cierto es que las administraciones demandadas sostienen que el lugar de realización de la actividad empresarial debe ser el determinado por la Regla 5^a.2.B).c) del citado Real Decreto Legislativo, que, referido las actividades de transporte y distribución de energía eléctrica, así como las de distribución de crudos de petróleo, gas natural, gas ciudad y vapor, ubica el lugar de realización en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo está ocupado por las respectivas redes de suministro.

En esta disyuntiva estima la Sala que debe entenderse como establecimiento el lugar fijo desde el que se lleva a cabo la entrega de los productos que son objeto de comercialización a los clientes finales, de tal manera que el concepto de actividad comercial debe asimilarse con la entrega de bienes en que el producto objeto de la transacción se entrega físicamente al cliente. Y desde el momento en que la entrega del producto se desarrolla a través del sistema de conducciones eléctricas que, siendo titularidad, es cierto, de otras empresas, están ubicadas en la ciudad de Falencia, es ese el lugar en que debe entenderse que ejerce su actividad. Para llegar a dicha conclusión la Sala tiene en cuenta, ciertamente, la Consulta Vinculante V3102/2015, de 14 de octubre, de la Dirección General de Tributos, no tanto en cuanto la misma obligue a este Tribunal, ya que ello solo lo hace a la administración según la dicción del artículo 89.1 de la Ley 8/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y el Tribunal exclusivamente está vinculado por la Ley, conforme el artículo 117 de la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978, en relación con la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, sino en tanto en cuanto sus razonamientos muestren la procedencia de sus conclusiones, lo que, efectivamente, sucede en el presente caso en que la lógica seguida en sus argumentaciones lleva a compartir sus conclusiones, como sucede con las sentencias del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco citadas en los escritos de alegaciones de los interesados, las cuales, a pesar de referirse a una normativa diferente, como es la foral allí aplicable, son sistemáticamente aplicables al presente caso. Por el contrario, las tesis de la parte actora, sin dejar de ser intelectualmente admisibles, no deben serlo, en cuanto se amparan en una aplicación literal de la ley, buscando una diferenciación entre los conceptos de "distribución" y, "comercialización" que no puede hallarse en la norma, por la sucesión de la publicación de las leyes en el tiempo, pues distinguirlos en el año 1990 no tenía sentido legal, y buscar una diferenciación entre los productos suministrados a los domicilios de los usuarios finales, que se citan en la regla 5^a.2.B).c) del citado Real Decreto Legislativo por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, que no encuentra razón suficiente para acogerse. De ahí que debe concluirse que las actividades que desarrollan las empresas comercializadoras de energía eléctrica como la demandante, al utilizar la red de distribución de energía eléctrica para el desarrollo de la mi[s]ma, debe entenderse que impone que la actividad se realiza en el término municipal cuyo vuelo, suelo o subsuelo se ocupe por las respectivas redes de suministro, por lo que la actuación de la administración revisada en este proceso debe estimarse ajustada a derecho, con la consiguiente desestimación de la demanda, al no ser lo resuelto contrario a derecho, en los términos que se han estudiado en este proceso".

Sexto.

1. Conforme a lo indicado anteriormente y por la singularidad de las circunstancias que concurren en el caso examinado, este recurso de casación presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, siendo las cuestiones nucleares que el mismo encierra: (i) explicitar si conforme a las reglas de la instrucción contenida en el anexo II del RDLeg 1175/1990, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debe encuadrarse en el epígrafe 659.9 del anexo I del citado RDLeg 1175/1990, que únicamente dispone de cuota municipal pero no provincial ni nacional, o bien debería encuadrarse en algún otro epígrafe (como, por ejemplo, el epígrafe 151.5, que lleva por título "transporte y distribución de energía eléctrica"), que contempla cuota municipal, pero también provincial y nacional; (ii) concretar qué ha de entenderse en tales casos como "lugar de realización de las actividades empresariales" a los efectos del cálculo del IAE, conforme a lo previsto en el TRLHL y en el RDLeg 1175/1990; y (iii) determinar, en el supuesto que de la interpretación de las normas precitadas deba entenderse que a la actividad de comercialización de energía eléctrica le corresponde un epígrafe que únicamente dispone de cuota municipal de IAE -como sería, por ejemplo, el precitado epígrafe 659.9- que debe abonarse en cada municipio donde se tenga al menos un cliente, si la configuración en tales términos del tributo es constitucionalmente admisible y si resulta conforme con el Derecho de la Unión Europea.

2. El asunto tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque esta Sala no se ha pronunciado aún sobre la cuestión, con lo que estaría presente la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA. Además, concurre igualmente la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA por afectar -siquiera potencialmente- a un gran número de situaciones, habida cuenta de que, según se indica, existen en España 8.131 municipios y 37 empresas comercializadoras.

3. La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado por las razones expuestas hace innecesario analizar otros motivos aducidos por la parte recurrente para justificar la pertinencia de admitir el mismo a trámite.

Séptimo.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el punto 1 del razonamiento jurídico anterior.

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son el artículo 85 TRLHL, los anexos I y II del RDLeg 1175/1990, los artículos 31 y 139.2 CE, así como el artículo 3 de la Directiva 96/92/CE. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente tratado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

Octavo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Noveno.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA 6913/2019, preparado por el procurador D. Juan Luis Andrés García, en representación de Factor Energía, S.A., contra la sentencia de 8 de mayo de 2019, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, que desestimó el recurso 451/2018.

2º) Precisar que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1) Explicitar si conforme a las reglas de la instrucción contenida en el anexo II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debe encuadrarse en el epígrafe 659.9 del anexo I del citado Real Decreto Legislativo, que únicamente dispone de cuota municipal pero no provincial ni nacional, o bien debería encuadrarse en algún otro epígrafe (como, por ejemplo, el epígrafe 151.5, que lleva por título "transporte y distribución de energía eléctrica"), que contempla cuota municipal, pero también provincial y nacional.

2) Concretar qué ha de entenderse en tales casos como "lugar de realización de las actividades empresariales" a los efectos del cálculo del Impuesto sobre Actividades Económicas, conforme a lo previsto en el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y el Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas.

3) Determinar, en el supuesto que de la interpretación de las normas precitadas deba entenderse que a la actividad de comercialización de energía eléctrica le corresponde un epígrafe que únicamente dispone de cuota municipal de Impuesto sobre Actividades Económicas -como sería, por ejemplo, el precitado epígrafe 659.9- que debe abonarse en cada municipio donde se tenga al menos un cliente, si la configuración en tales términos de referido tributo es constitucionalmente admisible y si resulta conforme con el Derecho de la Unión Europea.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: el artículo 85 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo; los anexos I y II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, los artículos 31 y 139.2 de la Constitución Española, así como el artículo 3 de la Directiva 96/92/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 19 de diciembre de 1996 sobre normas comunes para el mercado interior de la electricidad.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente tratado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir, para su tramitación y decisión, las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis María Díez-Picazo Giménez

José Luis Requero Ibáñez César Tolosa Tribiño

Fernando Román García Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

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.