TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia n.º 1209/2026 de 29 de octubre de 2026
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 2250/2025

SUMARIO:

II.EE. Impuesto Especial sobre la Electricidad. Base imponible. Reducciones. Interpretación del concepto «actividad industrial». El Tribunal Supremo estima el recurso de casación interpuesto por una entidad dedicada al tratamiento y depuración de aguas residuales frente a la denegación de la inscripción de sus instalaciones en el Registro Territorial de Impuestos Especiales, necesaria para aplicar la reducción del 85% de la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad prevista en el art. 98.1.f) de la Ley 38/1992. La controversia consistía en determinar si el concepto de «actividad industrial» debía interpretarse conforme a la clasificación de actividades contenida en las Tarifas del IAE o atendiendo a la normativa comunitaria y a la legislación general sobre industria. El Alto Tribunal reitera su doctrina, según la cual no cabe trasladar automáticamente al Impuesto sobre la Electricidad la delimitación de actividades industriales del IAE, puesto que esta clasificación responde a una finalidad específica y no constituye una definición general aplicable a todos los ámbitos tributarios. En consecuencia, el concepto debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/96/CE, atendiendo a su contexto y finalidad, y conforme a la definición de actividad industrial contenida en el art. 3 de la Ley 21/1992, de Industria, respetando los principios de legalidad y seguridad jurídica. Tras el allanamiento de la Abogacía del Estado, el Tribunal Supremo estima el recurso de casación, anula la sentencia de la Audiencia Nacional y declara contrarias a Derecho las denegaciones administrativas, reconociendo el derecho de la entidad a que se inscriban sus instalaciones en el Registro Territorial de Impuestos Especiales para poder acogerse a la reducción fiscal.

TRIBUNAL SUPREMO

SENTENCIA

Magistrados/as

FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
RAFAEL TOLEDANO CANTERO
ISAAC MERINO JARA
MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE
MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA
MIGUEL DE LOS SANTOS GANDARILLAS MARTOS
MARIA DOLORES RIVERA FRADE

T R I B U N A L S U P R E M O

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.209/2026

Fecha de sentencia: 29/10/2026

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2250/2025

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 27/10/2026

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 7

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2250/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Antonio Naranjo Lemos

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1209/2026

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

D. Manuel Fernández-Lomana García

D. Miguel de los Santos Gandarillas Martos

D.ª María Dolores Rivera Frade

En Madrid, a 29 de octubre de 2026.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 2250/2025 interpuesto contra la sentencia de 27 de junio de 2023, de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (su PO nº 419/2020). Han sido partes: la entidad COMPANYIA GENERAL D'AIGÜES DE CATALUNYA S.A., que ha actuado como recurrente bajo la representación procesal de su procurador D. Eduardo Codes Feijoo; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado del Departamento Tributario.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Fernández-Lomana García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-Se interpone recurso de casación contra la sentencia de 27 de junio de 2023, de la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional (su PO nº 419/2020), cuyo fallo es del tenor literal siguiente: *"Que debemos desestimar y desestimamos el recurso interpuesto por la representación procesal de la parte actora, el Procurador Sr. Codes Feijoo, en representación de COMPANYA GENERAL D'AIGUES DE CATALUNYA, S.A , frente al acuerdo expresado en el encabezamiento y primer fundamento de derecho de esta resolución, todo ello con imposición de costas a dicha parte recurrente, en la cuantía expresada en el precedente fundamento de derecho séptimo [máximo 3000 euros]".*

SEGUNDO.-COMPANYIA GENERAL D'AIGÜES DE CATALUNYA S.A. (la parte recurrente, en adelante la mercantil) presentó escrito de preparación de recurso de casación contra dicha sentencia en el que, tras exponer el cumplimiento de los requisitos reglados - art. 89.2.a) LJCA-, señaló las normas legales y la jurisprudencia que considera infringidas - art 89.2.b LJCA-; explicando que la infracción imputada ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada - art 89.2.d LJCA-; y justificando que las normas cuya infracción denuncia forman parte del derecho estatal o comunitario - art 89.2.e) LJCA-. Por último, fundamentó el interés casacional con cita de los supuestos establecidos en los arts. 88.2 c) y f) y 88.3 a), todos ellos de la LJCA.

TERCERO.-Por Auto de 20 de marzo de 2025 se tuvo por preparado el recurso de casación y se emplazó a las partes ante el Tribunal Supremo. En su virtud, se han personado ante esta Sala: la parte recurrente, mediante escrito presentado el 9 de abril del 2025 por su procurador D. Eduardo Codes Feijoo; y, como parte recurrida, la Abogacía del Estado del Departamento Tributario, mediante escrito presentado el día 15 de ese mismo mes.

CUARTO.- Esta Sala dictó Auto de admisión el 11 de marzo de 2026, en el que se acordó:

"2º) Declarar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar cómo ha de interpretarse el sintagma «actividad industrial» contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales , a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, bien a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos

energéticos y de la electricidad o, por el contrario, atendiendo a la clasificación de actividades contenida en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

3º)*Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:*

3.1. El *artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales .*

3.2. El *artículo 12.1 y 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en relación con el artículo 3.1 del Código Civil y el artículo 3.1 de la Ley 21/1992, de 16 de julio, de Industria .*

3.3. El *artículo 26 de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad y el artículo 107 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea .*

3.4. El *artículo 120.3 de la Constitución española , en relación con lo previsto en el artículo 267 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea .*

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

QUINTO.-El 7 de abril de 2026, la parte recurrente presentó su recurso de casación.

Su pretensión es, en resumen, que, con estimación del recurso, esta Sala case la sentencia impugnada, anule las resoluciones administrativas de las que esta trae causa y fije la siguiente doctrina: que, *"reiterando la jurisprudencia establecida en la Sentencia de 17 de abril de 2024 (recurso de casación 8984/2022), dictada por esa misma Sala y Sección, que el sintagma "actividad industrial" contenido en el artículo 98.1.f) de la LIIEE, a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo, de 27 de octubre de 2003 , en atención al contexto y finalidad buscada, restringiendo la reducción de la base imponible el legislador nacional a la actividad industrial que se define en la norma administrativa a propósito y con carácter general, art. 3 de la Ley 21/1992, de Industria , apreciando, igual que en aquella Sentencia, que la actividad de evacuación, tratamiento y depuración de aguas residuales que realiza la recurrente es una actividad industrial conforme al referido art. 3 de la Ley 21/1992, de Industria ".*

SEXTO.-Dado traslado para oposición al anterior, el 28 de mayo de 2026 la Abogacía del Estado presentó su escrito, manifestando su allanamiento a las pretensiones de la recurrente *"en atención a la doctrina que la Excma. Sala tiene establecida sobre la cuestión de interés casacional identificada en el presente caso en su sentencia de 17 de abril de 2024 (recurso de casación 8984/2022)".*

SÉPTIMO.-Por providencia de 17 de septiembre de 2026 se señaló para votación y fallo el día 27 de octubre de 2026, siendo designado Ponente el Excmo. Sr. Manuel Fernandez-Lomana Garcia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO
PRIMERO.- Objeto del recurso.

Se recurre en casación la sentencia descrita en el primer antecedente de hecho de la presente, debiendo la Sala *"Determinar cómo ha de interpretarse el sintagma «actividad industrial» contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales , a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, bien a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad o, por el contrario, atendiendo a la clasificación de actividades contenida en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas".*

SEGUNDO. - Hechos relevantes.

Constan, tanto en las resoluciones recurridas como en el expediente, los siguientes:

1.-En los meses de marzo y junio de 2015 la interesada presentó diversas solicitudes de inscripción en el Registro Territorial de la Oficina Gestora de Impuestos Especiales, con la finalidad de acogerse al beneficio previsto en el artículo. 98.1.f) de la Ley de 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales (LIE).

En las citadas solicitudes se especificaba que los distintos establecimientos para los que se pretendía la inscripción tenían como actividad el tratamiento y la depuración de aguas residuales.

2.-En fechas 19 de junio, 6 de julio y 4 de agosto de 2015, las Oficinas Gestoras de Impuestos Especiales de Lleida y Barcelona dictaron acuerdos denegando las inscripciones solicitadas por considerar que, de acuerdo con lo dispuesto por la Dirección General de Tributos -en su contestación a la consulta vinculante registrada con número V1574/15-, la actividad de depuración de aguas residuales no tiene la consideración de actividad industrial a los efectos de la aplicación del beneficio fiscal contenido en el artículo 98.1. f) de la Ley de Impuestos Especiales.

3.-Disconforme con ello, la interesada interpuso reclamaciones económico-administrativas, ante el TEAR de Cataluña, frente a todos los acuerdos dictados por aquellas Oficinas Gestoras. Todas ellas fueron desestimadas por resolución de 26 de enero de 2017 de ese tribunal.

4.-Finalmente, en fecha 19 y 20 de abril de 2017, la entidad interpuso los correspondientes recursos de alzada ante el TEAC. Sus recursos dieron lugar a los procedimientos números 00-04009-2017; 00-04010-2017; 00-04034-2017; 00-04035-2017; 00-04036-2017; 00-04037-2017; 00-04038-2017; 00-04039-2017; 00-04040-2017; 00-04041-2017; 00-04042-2017; 00-04043-2017; 00-04044-2017; 00-04045-2017; 00-04046-2017; 00-04047-2017; 00-04048-2017; 00-04049-2017; 00-04050-2017; 00-04235-2017; 00-04236-2017; 00-04237-2017; 00-04238-2017; 00-04239-2017; 00-04240-2017; 00-04241-2017; 00-04242-2017. Todos ellos fueron desestimados, de forma conjunta, mediante resolución de ese tribunal de 26 de febrero de 2020. En ella, se identifican, en su p. 4, las alegaciones efectuadas por la mercantil recurrente:

" La actividad de depuración de aguas residuales tiene el carácter de actividad industrial según el sentido usual de las palabras.

El carácter industrial de la actividad desarrollada por la recurrente se deriva, asimismo, de lo dispuesto en la nomenclatura NACE.

El criterio fijado por el NACE debe prevalecer sobre la clasificación de actividades económicas realizada a efectos del Impuesto sobre Actividades Económicas".

Y el tribunal las rechaza afirmando, en las pp. 14 y ss. de su resolución, que *"se ha de confirmar el criterio aplicado por la Administración Tributaria y considerar que la actividad de depuración de aguas residuales no tiene carácter industrial a efectos del artículo 98.1.f) de la Ley de Impuestos Especiales en la medida en que la misma se haya clasificada en la División 9 de las Tarifas del IAE"*¸y que *"no puede considerarse, en contra de lo que señala la interesada, que de lo dispuesto en la nomenclatura NACE se derive que la actividad de depuración de aguas residuales tenga carácter industrial",*resultando al efecto *"ilustrativo lo dispuesto en las notas explicativas de la Sección C [del NACE] "Industria Manufacturera",*pues en su virtud no se puede considerar *"la actividad de depuración y tratamiento de aguas residuales como actividad de la que se extraiga o resulte un producto nuevo, característica propia de los procedimientos industriales".*

La anterior postura, añade el tribunal, resulta coherente *"con lo ya señalado por este Tribunal en su resolución 00/05849/2010, de 18 de octubre de 2011, dictada en unificación de criterio"*(p. 16).

5.-Mostrando su disconformidad, la interesada impugnó en sede contencioso-administrativa la anterior resolución del TEAC, siendo desestimado su recurso por la sentencia de la Audiencia Nacional que se señala en el primer antecedente de hecho de la presente. En la misma, la Sala señala en el fundamento de derecho tercero que *"hemos de llegar a la conclusión, como se hace en la resolución recurrida, que para determinar lo que sea una actividad industrial se ha de estar a la clasificación efectuada en las tarifas de actividades aprobadas a los efectos del Impuesto Sobre Actividades Económicas".*

SEGUNDO.- El allanamiento de la Abogacía del Estado a la luz de lo decidido, entre otras, en la STS de 17 de abril de 2024 (rec. 8984/2022).

1.-El criterio sostenido por la SAN (7ª) de 27 de junio de 2023 (rec. 419/2020) es contrario al que hemos mantenido en nuestra STS de 17 de abril de 2024 (rec.8984/2022), luego reiterado, entre otras, en las SSTS de 27 de abril de 2026 (rec. 3133/2024) y 11 de mayo de 2026 (rec. 5762/2024).

Así, hemos razonado en aquella que:

"La cuestión de sí es posible trasladar al impuesto especial que nos ocupa la delimitación que se hace a efectos de IAE de actividades industriales, la respuesta debe ser negativa. No existe un significado concreto añadido por el legislador tributario de "actividades industriales", esto es, no existe una significación autónoma y uniforme en el ámbito tributario de lo que ha de entenderse como actividades industriales, por tanto susceptible de interpretarse y aplicarse en un único sentido cualquiera que sea el amplio marco jurídico en el que se desenvuelve la totalidad de la materia tributaria. En el IAE, el término que nos ocupa tiene un marco muy concreto y delimitado de aplicación, no lo define como tal como concepto autónomo separándose del concepto general administrativo, sino que simplemente describe dentro de las actividades empresariales qué actividades industriales como grupo separado cabe a los efectos de asignarle un epígrafe concreto. Si a lo anterior unimos que estamos ante una materia presidida, con todo rigor, por el principio de legalidad y también por el de seguridad jurídica que en el campo en el que nos movemos se manifiesta en el derecho a saber con precisión por parte del contribuyente cuál es la carga tributaria que le corresponde, cuando el legislador ha utilizado la expresión vista, razonable y teleológicamente cabe entender que la reducción alcanza a todas las empresas que dentro de los límites marcado por la Directiva, realizan una actividad industrial conforme a lo que la normativa administrativa y, también usualmente, se encuentra dentro del ámbito de aplicación de la norma que define jurídicamente dicha actividad.

Dicho lo anterior hemos de responder a la cuestión de interés casacional fijando como doctrina que el sintagma "actividad industrial" contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de

Impuestos Especiales , a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad en atención al contexto y finalidad buscada, restringiendo la reducción de la base imponible el legislador nacional a la actividad industrial que se define en la norma administrativa a propósito y con carácter general, art. 3 de la 21/1992, de Industria".

2.-Teniendo en cuenta lo anterior, la Abogacía del Estado expone que, *"entendiendo que el presente caso coincide en todo lo sustancial (en especial, la actividad de la recurrente objeto de calificación) con el precedente así resuelto, solicitamos se nos tenga por allanados (...) sin imposición de costas".*

En relación con la figura del allanamiento, hemos razonado en nuestras SSTS de 25 de febrero de 2025 (rec. 5156/2023) y 7 de noviembre de 2025 (rec. 2417/2024) que *"no hay inconveniente para reconocer el allanamiento, como acto de voluntad, fuera del cauce procesal que le es natural, definido en el artículo 75 de la LJCA , el recurso contencioso-administrativo, para extenderlo al recurso de casación, que carece de previsión explícita al respecto, pues se trata con ello de trasladar a este recurso extraordinario el reconocimiento de que la parte que se allana admite la justeza de las pretensiones esgrimidas de contrario, máxime cuando han sido respaldadas por doctrina jurisprudencial de esta Sala".*

3.-Procede, en consecuencia, reiterar nuestra doctrina y afirmar que: *"el sintagma "actividad industrial" contenido en el artículo 98.1.f) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre de Impuestos Especiales , a los efectos de poder disfrutar de la reducción en la base imponible del Impuesto sobre la Electricidad, debe interpretarse a la luz de la Directiva 2003/96/CE del Consejo de 27 de octubre de 2003 por la que se reestructura el régimen comunitario de imposición de los productos energéticos y de la electricidad en atención al contexto y finalidad buscada, restringiendo la reducción de la base imponible el legislador nacional a la actividad industrial que se define en la norma administrativa a propósito y con carácter general, art. 3 de la 21/1992, de Industria".*

4.-En consecuencia, aquí como allí, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 75.2 de la LJCA, procede declarar haber lugar a la casación, casar y anular la sentencia impugnada y estimar el recurso contencioso-administrativo tramitado. Por ello, acogiendo la pretensión de la recurrente, se declaran contrarias a derecho las denegaciones de sus solicitudes de inscripción de instalaciones de su titularidad en el Registro Territorial de Impuestos Especiales de la AEAT, a los efectos de la aplicación de la reducción del 85% de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad a la que se refiere el artículo 98.1.f) de la LIIEE, reconociendo el derecho de la recurrente a que aquellas se practiquen.

TERCERO.- Pronunciamiento sobre costas.

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, aplicable en principio, como regla general, al allanamiento, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

F A L L O

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

1.-Tener por allanado al Abogado del Estado, que actúa en representación y defensa de la Administración General del Estado.

2.-Fijar los criterios interpretativos sentados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia, por remisión al quinto de la sentencia de 17 de abril de 2024 pronunciada en el recurso de casación núm. 8984/2022.

3.-Haber lugar al recurso de casación interpuesto por la entidad COMPANYIA GENERAL D'AIGÜES DE CATALUNYA S.A. contra la sentencia dictada el día 27 de junio de 2023 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso contencioso-administrativo núm. 419/2020; sentencia que se casa y anula.

4.-Estimar el recurso contencioso-administrativo formulado por la representación procesal de la entidad COMPANYIA GENERAL D'AIGÜES DE CATALUNYA S.A. contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de febrero de 2020, la cual se anula por no ser conforme a derecho, declarándose el derecho de la recurrente a la inscripción solicitada de las instalaciones de su titularidad en el Registro Territorial de Impuestos Especiales de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, con la finalidad de poder acogerse al beneficio de la reducción del 85% de la base imponible del Impuesto Especial sobre la Electricidad prevista en el artículo 98.1.f) de la Ley de 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

5.-Respecto de las costas procesales estese a lo señalado en el fundamento de derecho tercero de la presente.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

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).