



**SENTENCIA N.º 2789/2021**  
**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DE MÁLAGA**

**RECURSO N.º 430/20**

ILUSTRÍSIMOS SEÑORES.

PRESIDENTE:

D. MANUEL LÓPEZ AGULLÓ

MAGISTRADOS:

D<sup>a</sup>. TERESA GÓMEZ PASTOR

D. CARLOS GARCÍA DE LA ROSA

Sección Funcional 1<sup>a</sup>

En la Ciudad de Málaga a 3 de Diciembre de 2021.

Visto por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Málaga, el Recurso Contencioso-Administrativo número 430/20, interpuesto por FACTOR ENERGÍA ESPAÑA S.A., representado por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. ANA JOSÉ ANAYA BERROCAL, contra la resolución del TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCIA CON SEDE EN MALAGA de fecha 6 de marzo de 2020, en el que figura como parte demandada el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ANDALUCIA representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado y EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MALAGA representado por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. AURELIA BERBEL CASCALES, se procede a dictar la presente resolución.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Manuel López Agulló, quien expresa el parecer de la Sala.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. Ana José Anaya Berrocal, en nombre y representación de FACTOR ENERGÍA ESPAÑA S.A. se interpuso recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 6 de marzo de 2020.

El anterior recurso se tuvo por interpuesto, concediéndosele el trámite de procedimiento ordinario y se reclamó el expediente administrativo, ordenando la notificación a todos los interesados en el mismo.





Recibido el expediente se confirió traslado a la parte recurrente para que formalizara demanda, lo que efectuó en legal, solicitando en síntesis su estimación y la consiguiente anulación de la resolución impugnada.

**SEGUNDO.-** Se confirió traslado de la demanda por el término legal a las partes demandadas.

El Sr. Abogado del Estado en nombre y representación de TEARA compareció y contestó a la demanda en la que tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que consideró de aplicación concluyó suplicando la admisión del escrito presentado y de la documental acompañada y que previos los tramites legales se dictase sentencia por la que se desestimase la pretensión de la actora.

La Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup>. Aurelia Berbel Cascales, en nombre y representación de EXCMO. AYUNTAMIENTO DE MALAGA compareció y contestó a la demanda en la que tras alegar los hechos y fundamentos de derecho que consideró de aplicación concluyó suplicando la admisión del escrito presentado y de la documental acompañada y que previos los tramites legales se dictase sentencia por la que se desestimase la pretensión de la actora.

**TERCERO.-** Se recibió el pleito a prueba con el resultado que consta en las actuaciones, dando traslado a las partes para que formularan conclusiones sucintas trámite que evacuaron oportunamente ratificándose en sus respectivas posiciones, quedando los autos conclusos, señalándose seguidamente día para votación y fallo que tuvo lugar el día 1 de diciembre del 2021.

**CUARTO.-** En la tramitación de los presentes autos se han observado las prescripciones legales de general y pertinente aplicación.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El presente recurso contencioso administrativo tiene por objeto determinar si se ajusta a derecho la Resolución de 6 de marzo de 2020 dictada por la Sala de Málaga del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, que desestima la reclamación económico administrativa dirigida contra la resolución del Organismo autónomo de gestión tributaria del Ayuntamiento de Málaga por la que se incluye a la compañía recurrente en el epígrafe 659.9 del censo de impuesto sobre actividades económicas del municipio de Málaga, y se le asigna la cuota de tarifa correspondiente a dicha alta censal.

La recurrente impugna la resolución de TEARA al entender que la clasificación de la actividad desarrollada como comercializadora al por menor de energía eléctrica no se





corresponde con el epígrafe designado para comercialización al por menor de productos industriales no alimenticios realizado en establecimiento permanente, al encontrarnos no ante productos industriales ni alimenticios, ni ante el supuesto de prestación de la actividad en un local permanente, puesto que las redes de suministro no merecen esta calificación.

Las Administraciones demandadas se oponen a la estimación del recurso y defienden la corrección de la resolución de TEARA impugnada en base a sus propios fundamentos.

**SEGUNDO.-** La cuestión central debatida en esta litis correspondiente a la correcta clasificación censal de la actividad de comercialización al por menor de energía eléctrica desplegada por la compañía recurrente ha sido resuelta por la STS de 21 de mayo de 2021 (rec. 6913/2019) en la que se razona que “ **TERCERO.-** Sobre el Epígrafe en que encuadrar la actividad de comercialización de la energía eléctrica.

No se hace cuestión que estamos ante la actividad de comercialización al por menor de la electricidad. Como anteriormente hemos apuntado, antes de la Ley 54/1997, con esta y luego con la 24/2013, la comercialización al por menor de la electricidad, forma parte de un único ciclo o proceso con diversas fases o etapas, producción, transporte en alta, distribución en baja y entrega al consumidor; como decimos, este ciclo o proceso es único tanto con la nuevas leyes que procuran la liberación del sector y la libre competencia, como con anterioridad cuando dicho proceso o ciclo se llevaba a efecto con carácter de oligopolio. El Real Decreto Legislativo 1175/1990, no hay duda, contemplaba e incluía el proceso completo, como actividad empresarial referida a la energía eléctrica, aún cuando al diversificarlo no especificara la última fase del proceso único, la de comercialización, ello por ser innecesario al entenderse incluida en la distribución -que acabará separándose entre distribución estricta y comercialización-; producida la nueva regulación del sector eléctrico en las leyes citadas, que ya sí separan a la distribución de la comercialización, el legislador en el Real Decreto Legislativo 1175/1990, debió especificar, ante las distintas fases impulsadas e identificadas, tal distinción, lo que no hace sino hasta la Ley de Presupuestos para 2021, como se ha visto.

Por tanto, a los ejercicios a los que se refiere las liquidaciones la comercialización al por menor de la electricidad, no se contemplaba específicamente en el Anexo I del citado Texto legal.

Atendiendo a la sistemática que se diseña en el Anexo I del texto legal que comentamos, el esquema se desarrolla sobre una primera distinción conforme a las características de los distintos sectores económicos y actividades que van a ser objeto del gravamen, sobre la base de una serie de elementos fijos. Se abre, pues, por Secciones que definen cada una de las distintas actividades. Las Secciones a su vez se distinguen por Divisiones, que concreta cada tipo de actividad, y a su vez las Divisiones recoge distintas Agrupaciones más específica de la determinada actividad a clasificar y estas a su vez se subdividen en los distintos Grupos o Epígrafes. Por último, cada Grupo o Epígrafe va contener una Nota que define objetivamente la actividad, esto es, define la concreta actividad que se puede realizar mediante el pago de la cuota correspondiente, de suerte que con carácter general





queda enmarcada y delimitada objetivamente.

En el Anexo II se contiene una serie de instrucciones que determinan las facultades de una serie de actividades significativas. La Regla 8ª es del siguiente tenor:

"Tributación de las actividades no especificadas en las Tarifas.

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".

Para las actividades no especificadas, la regla general, pues, es que se clasifique conforme a la actividad que por su naturaleza más se asemeje.

Como se ha indicado, a los ejercicios a los que se refieren las liquidaciones impugnadas, el comercio al por menor de la energía eléctrica no se encontraba especificada en el Anexo I.

Veamos las alternativas posibles para determinar esta actividad concreta a cuál más se asemeja.

Se debe encuadrar dentro de la Sección Primera, que va a contemplar las actividades empresariales, tales como las ganaderas, mineras, industriales, comerciales y de servicios.

A partir de esta primera clasificación comienzan las alternativas. En la División 1 se identifica las actividades de energía y agua; y dentro de la División 6, se va a recoger las referidas a comercio, restaurantes y hospedajes y reparaciones.

Se distingue en la División 1, la Agrupación 15, que clasifica la producción, transporte y distribución de energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente. Y en esta Agrupación se recoge el Grupo 151, sobre producción, transporte y distribución de energía eléctrica, correspondiéndose el Epígrafe 151.5 con el transporte y la distribución de energía eléctrica; y de la Nota 5ª, "A los efectos de la aplicación del epígrafe 151.5, los kilovatios contratados se tomarán en el punto de entrega, según contrato, al consumidor final", se colige, sin dificultad y sin forzamiento alguno de sus términos, que en consonancia con la regulación de la actividad o sector antes del inicio del camino liberalizador, que la comercialización formaba parte de la fase de distribución o suministro.

Que ello es así, y que la actividad comercializadora estaba implícita en el texto legal, conforme a la antigua regulación no adaptada a la liberalización llevada a cabo y a la





disgregación de las distintas actividades, se confirma por la propia adición de la Ley de Presupuestos para 2021, que ahora sí, de manera específica contempla la concreta actividad comercializadora:

"Epígrafe 151.6: Comercialización de energía eléctrica.

Cuota.

Cuota mínima municipal de:

Por cada 1.000 abonados o fracción: 62,20 euros.

Cuota provincial de:

Por cada 1.000 abonados o fracción: 137,48 euros.

Cuota nacional de:

Por cada 1.000 abonados o fracción: 137,48 euros".

Lo que en el Preámbulo de la Ley de Presupuestos se justifica en estos términos:

"En el ámbito de los tributos locales, se crean nuevos epígrafes o grupos en las Tarifas del Impuesto sobre Actividades Económicas, con el fin de clasificar de forma específica las actividades de comercialización de los suministros de carácter general (electricidad y gas), que hasta la fecha carecen de dicha clasificación...".

En la Sección Primera también se contempla la División 6, sobre comercio, restaurantes y hospedajes y reparaciones. En la Agrupación 65 se recoge las actividades referidas a comercio al por menor de productos industriales no alimenticios realizado en establecimientos permanentes. Y en el Epígrafe 659.9, que es en el que se ha encuadrado la actividad que nos ocupa, se prevé para el comercio al por menor de otros productos no especificados en esta Agrupación, esto, es la comercialización de la energía eléctrica no se contempla específicamente en la División 6.

El contraste de ambas clasificaciones en relación con el comercio de energía eléctrica, más después de la adición en la Ley de Presupuestos para 2021, Epígrafe 151.6, descubre sin duda, que esta actividad no sólo se asemeja más a las desarrolladas en la División 1, sino que se corresponde con una de las actividades típicas del conjunto de actividades que conforman las generales propias del sector de la electricidad, de suerte que, insistimos sin forzar en modo alguno la regulación prevista, implícitamente se contempla entre las recogidas en el Grupo 151, como se refleja en la Nota al 151.5.

Por lo dicho debe de responderse a la cuestión primera seleccionada en el auto de admisión que 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, antes de la adición del





Epígrafe 151.6 por la Ley de Presupuestos para 2021, la actividad de comercialización de electricidad a consumidores finales, desplegada en todo el territorio nacional, debía encuadrarse en el epígrafe 151.5 del anexo I del citado Real Decreto Legislativo.

Lo cual trasladado, en base al principio de utilidad o efecto útil, que antes hemos enunciado y que recuerda el Abogado del Estado, en tanto que la respuesta a las otras dos cuestiones planteadas resultan irrelevantes para solucionar el caso concreto analizado, hace innecesario dar respuesta a las mismas, debiendo, por tanto, acoger el recurso de casación, y como jueces de la instancia procede anular las liquidaciones giradas por encuadrar la actividad en un Epígrafe incorrecto.”

De conformidad con la anterior doctrina jurisprudencial cabe concluir que la actividad de comercialización de energía eléctrica al por menor no debe ser incluida en el epígrafe 659.9 de la matrícula del IAE, siendo la clasificación censal correcta la correspondiente al epígrafe 151.5 CNAE anterior a la reforma operada por la Ley de Presupuestos Generales del Estado del año 2021, lo que equivale en nuestro caso a la estimación parcial del recurso planteado, pues no podemos suscribir que la actividad desarrollada estuviera exonerada de IAE con anterioridad a la reforma como pretende la recurrente.

**TERCERO.-** En cuanto al pago de las costas procesales de conformidad con lo dispuesto en el art. 139.1 de LJCA, de acuerdo con su redacción dada en la Ley 37/2011 de medidas de agilización procesal, en los casos de estimación parcial del recurso las costas no se impondrán a cargo de ninguna de las partes, de modo que cada una de ellas hará frente a las causadas a su instancia y a las comunes por mitad.

Vistos los preceptos legales y demás de general y pertinente aplicación,

### FALLAMOS

Estimar en parte el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora de los Tribunales D<sup>a</sup> Ana José Anaya Berrocal, en nombre y representación FACTOR ENERGÍA ESPAÑA S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía con sede en Málaga de fecha 6 de marzo de 2020, que se anula por no ser conforme a derecho, sin expresa imposición de las costas procesales causadas a cargo de ninguna de las partes.

Notifíquese la presente sentencia a las partes.

Contra esta sentencia cabe recurso de casación a preparar por escrito ante esta Sala en el plazo de treinta días a contar desde su notificación en los términos del art. 89.2 de LJCA. Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.





**PUBLICACIÓN-**. La anterior sentencia ha sido leída y publicada por los Magistrados que la suscriben estando celebrando audiencia pública de lo que yo la Secretaria. Doy fe.



