



Roj: **STSJ NA 661/2021 - ECLI:ES:TSJNA:2021:661**

Id Cendoj: **31201330012021100411**

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

Sede: **Pamplona/Iruña**

Sección: **1**

Fecha: **15/12/2021**

Nº de Recurso: **349/2021**

Nº de Resolución: **374/2021**

Procedimiento: **Recurso de apelación**

Ponente: **MARIA JESUS AZCONA LABIANO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJCA, Pamplona/Iruña, núm. 1, 08-06-2021,
STSJ NA 661/2021**

SENTENCIA DE APELACIÓN Nº 000374/2021

ILTMOS. SRES/AS.:

PRESIDENTA,

DÑA. MARÍA JESÚS AZCONA LABIANO

MAGISTRADOS,

DÑA. ANA IRURITA DIEZ DE ULZURRUN

D. JOSE MANUEL IZQUIERDO SALVATIERRA

En Pamplona/Iruña, a 15 diciembre de 2021

La **Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra** constituida por los Ilustrísimos Señores Magistrados expresados, ha visto el presente **rollo de apelación Nº 0000349/2021** formado para la sustanciación del recurso de apelación interpuesto contra Sentencia núm 195/21 que desestima la demanda interpuesta frente a la resolución dictada por el TEAFNA, con número de expediente 438/19, que desestima la Reclamación Económico- Administrativa interpuesta, y previo a la cual se interpuso asimismo Recurso de Reposición contra la desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos en relación con el IVA repercutido en facturas giradas por UNITED CONSULTANCY SERVICES S.L., de los trimestres 2º y 3º de 2014. Siendo partes: como **apelante, ROVER ALCISA SA ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS SA ELECNOR SA UTE**, representada por la Procuradora /Dña. Elena Díaz Álvarez de Maldonado y dirigida por el Abogado D. Adrián Boix Cortés, y, como **apelado, TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO FORAL DE NAVARRA**, representado y dirigido por el LETRADO DE LA COMUNIDAD FORAL NAVARRA, venimos a resolver en base a los siguientes

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En fecha 8 de junio de 2021 se dictó la Sentencia nº 195/2021 por el Jdo. Contencioso-Administrativo Nº 1 de Pamplona/Iruña cuyo fallo contiene el tenor literal siguiente: "*DESESTIMAR la demanda interpuesta por la Procuradora de los Tribunales, Sra. Díaz Álvarez de Maldonado en representación de ROVER ALCISA S.A. ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS S.A. ELECNOR S.A. UTE, contra la resolución de 22 de septiembre de 2.020, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Foral de Navarra, en el expediente 438/2019, por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta contra la Resolución del Director del Servicio de Gestión Tributaria, por la que se desestima el recurso de reposición contra la desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada por la recurrente en relación con el IVA repercutido en*



facturas giradas por la entidad UNITED CONSULTANCY SERVICES S.L. correspondientes a los trimestres 2º y 3º de 2.014, que se confirma íntegramente."

SEGUNDO.- Por la parte actora se ejercitó recurso de apelación en el que solicitaba su estimación con revocación de la sentencia apelada y al que se dio el trámite legalmente establecido.

TERCERO.- Elevadas las actuaciones a la Sala y formado el correspondiente rollo, tras las actuaciones legalmente prevenidas, se señaló para votación y fallo el día 14 de diciembre de 2021

Es ponente la **Il^{ta}m. Sra. Magistrada D.^a M^a JESUS AZCONA LABIANO** quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Sentencia apelada. Motivos de apelación y de oposición a la apelación.-

Se impugna la sentencia del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 1 que desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra Acuerdo del TEAFNA que desestima la reclamación económico administrativa interpuesta frente desestimación Recurso de Reposición contra la desestimación de solicitud de devolución de ingresos indebidos en relación con el IVA repercutido en facturas giradas por UNITEDCONSULTANCY SERVICES S.L de los trimestres 2º y 3º de 2014.

. La apelante solicitó a la Hacienda Navarra, al amparo del art. 15.2.uno b) y art 15.2. dos DF 188/2002 la devolución de cuotas de IVA soportadas indebidamente ingresadas por el sujeto pasivo, el repercutidor de IVA; la Hacienda Navarra reconoce la naturaleza indebida de esas cuotas pero deniega la devolución porque la liquidación tributaria es firme en sede sujeto pasivo de IVA y de conformidad con el art 150.3 LFGT Art. 150.

EL TEAFNA

Para situarnos en el caso, empezaremos por aludir al Acuerdo del TEAFNA que, tras un repaso detallado del grupo normativo de aplicación, art. 150.3 LFGT; art. 14 apartados 1 y 2 y art. 2.2 DF 188/2002 de devolución de ingresos indebidos, rectificación de declaraciones e impugnación de actuaciones de retención, así como art 35.1 de la LFIVA, y aunque no comparte el iter seguido por la Hacienda Tributaria para resolver la cuestión, si asume la tesis del Director del Servicio de Gestión Tributaria de que procede la denegación de la devolución de ingresos indebidos por que las autoliquidaciones eran firmes en el momento de presentar la solicitud de rectificación.

Así entonces, y siendo cierto que existen distintos procedimientos para obtener la devolución según los casos, el art. 150.3 con vocación más genérica resulta de aplicación a cualquier supuesto de devolución de ingreso indebido, por lo que, habiendo devenido firme el acto que motiva el ingreso indebido, en este caso 11 enero 2018, la devolución no resulta posible a través de ninguno de los procedimientos previstos en el citado DF sino a través de procedimientos especiales de revisión en los términos previstos en el art 150.3 LFGT.

En fin, el TEAFNA concluye la imposibilidad de obtención de la devolución de ingresos indebidos a través de la fórmula escogida por la reclamante.

Y en cuanto a la pretensión subsidiaria, devolución vía revisión de oficio de actos nulos ex art 146 LFGT o a través de procedimiento de revocación actos propios ex art 148 LFGT, comenzando por este último, el TEAFNA dice que este procedimiento de revocación es siempre de oficio, por lo que no cabe admitir solicitud alguna en este sentido si bien se va a proceder a remitir la "petición" del interesado al órgano que dictó el acto, en este caso, Servicio de Inspección de la Hacienda Tributaria. En cuanto al procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, el TEAFNA apunta que no se dan los supuestos excepcionales previstos en art 158.1 LFGT que están en función de la trascendencia del vicio, en todo caso, se remite por el TEAFNA el escrito presentado para que sea el Servicio de Inspección, autor del acto en cuestión, a los efectos que procedan, y el recurso extraordinario de revisión estaría fuera de plazo.

LA SENTENCIA

La juez a quo, tras exponer los antecedentes facticos, con acertada sistemática apunta los dos pronunciamientos que viene a hacer el TEAFNA, desestimatorio en cuanto a la devolución de ingresos indebidos y, estimatorio en cuanto a dejarle expedita la posibilidad de que el órgano competente o procedimiento revocación acto o revisión acto nulo de pleno derecho, confirmándolos.

Y, responde a la pretensión planteada en el rca. referida al primero de los pronunciamientos desestimatorios del TEAFNA, analizando los preceptos del DF 188/2002, arts. 14 y 15. 1. b) y art 15.2.22 y que sostiene la actora como infringidos y examina también el art 150 de la LFGT y Disp. Adicional 6ª de la LFGT. La juez a quo, en aplicación del principio de jerarquía normativa e interpretación sistemática y por razones cronológicas, señala



que la regulación contenida en la LFGT art 150, actualizada en 2017, es de aplicación y lo es de modo preferente a las disposiciones del DF, y establece con carácter general y con un ámbito más extenso, los requisitos para que pueda prosperar la solicitud de devolución de ingresos indebidos, sin circunscribirlos a un procedimiento específico.

Así entonces concluye que la recurrente no cumple con las exigencias contenidas en el art 150 LFGT, no concurriendo el primer presupuesto ya que el acto administrativo en virtud del cual se hace el ingreso indebido ha ganado firmeza con fecha 11 enero 2018. Y en todo caso, la alusión a otra resolución del TEAFNA no viene al caso porque en aquel supuesto al no existir liquidación firme, no era aplicable, y aquí sí,

En cuanto a que no se puede oponer al sujeto repercutido porque supone penalizar con el efecto de la firmeza a quien desconoce la misma y por tanto, no ha podido aquietarse ni consentirla, se rechaza porque tuvo conocimiento de la liquidación firme, y en todo caso, no le queda vedada la posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos por la vía prevista legalmente para ello.

En relación con la referencia a la jurisprudencia del TJUE, concretada en STJUE de 2 julio de 2020, en relación con el principio de neutralidad del IVA, se desestima porque, en la medida en que no se le cierra la posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos no se vulnera el principio de neutralidad.

Se alude en la sentencia a la alegación de la parte actora referida a un supuesto incumplimiento de la coordinación entre la Administración y el Convenio estatal foral (entendemos se refiere a la falta de coordinación entre Hacienda Tributaria estatal y la foral), sin embargo, no parece darse específica respuesta a esta cuestión.

Y por último, no se puede extrapolar la doctrina de las obligaciones conexas del art. 62.9 de la LFGT porque las obligaciones conexas no dan lugar a la devolución de los ingresos indebidos.

Después la juez responde a la pretensión, dice la juez, "sui generis" esgrimida ad cautelam en cuanto a las vías de impugnación extraordinarias indicadas por el TEAFNA, y tras señalar que existe incongruencia con el suplico de la demanda, pues no se pide que se tenga por interpuesto recurso extraordinario de revisión, la rechaza ex art 159 LFGT (no se entiende porque entra en esta cuestión pues el TEAFNA no dice nada sobre extemporaneidad o no de un eventual recurso extraordinario de revisión)

Los motivos de apelación, en síntesis, son los siguientes.

Además de comenzar diciendo que la sentencia omite cualquier respuesta a un dato esencial esgrimido en demanda por remisión a la STJUE de 2 julio 2020, según la cual una actuación administrativa firme no es oponible para hacer efectivo el derecho a la recuperación del IVA que forma parte del Derecho de la UE toda vez que debe garantizarse su aplicación y eficacia por los Estados miembros; aduce incorrección de la sentencia por aplicar el ordenamiento jurídico de forma incorrecta, contrariando preceptos, principios y valores del derecho comunitario y constitucional, principio de neutralidad debiéndose interpretar el art. 150.3 de la LFGT conforme al derecho comunitario y de la jurisprudencia del TJUE, además que es indebida la interpretación del art citado al hacer prevalecer la norma general sobre la especial , y la improcedencia de aducir frente al sujeto repercutido la firmeza de una resolución dictada frente al sujeto pasivo del IVA, así como el incumplimiento de la obligada coordinación de las Administraciones implicadas, incumplimiento del **Convenio económico** y la normativa sobre obligaciones conexas.

Se opone el gobierno de Navarra en síntesis porque en primer lugar, no se ha de perder de vista que el Acuerdo del TEAFNA estima en parte la reclamación económico administrativa, de modo que no se le está diciendo que no procede la devolución de ingresos indebidos en todo caso, sino que, no procede la devolución de ingresos indebidos por la vía empleada.

No se infringe la STJUE de 2 julio de 2020, referida a otro supuesto ni el Derecho comunitario ; no se infringe el principio de neutralidad del IVA ya que existen mecanismos para la revisión incluso firme el acto que motiva el ingreso indebido, el acto de liquidación que ampara la repercusión indebida, lo que impide el enriquecimiento injusto de la Hacienda Tributaria Navarra, tal y como ya señalaba el propio TEAFNA , por tanto no se infringen los arts. 45 Directiva ni art 70 LIVA.

Es correcta la interpretación y aplicación del art. 150 de la LFGT que hace la sentencia que regula la devolución de ingresos indebidos, y tiene un campo de aplicación coincidente con el alegado art.15 DF 188/2002 precepto este último que no constituye una norma especial respecto del art. 150 LFGT sino mera norma de desarrollo, de modo que el art. 150 siendo de rango superior, es de aplicación preferente, de modo que la interpretación no puede ser contrario a la norma legal que desarrolla.

Por otro lado, no frente al sujeto repercutido se puede oponer la firmeza de una liquidación dictada frente al sujeto pasivo del IVA, firmeza que se asienta sobre el principio constitucional de seguridad jurídica.



No concurre el alegado incumplimiento de la coordinación de las Administraciones y del **Convenio Económico**, en el sentido de que la Hacienda navarra debía sentirse vinculada por lo actuado por a Hacienda estatal, porque el reconocimiento de la existencia de un ingreso indebida en la Hacienda navarra es potestad exclusiva de la misma, ex LORAFNA y **Convenio Económico** entre Navarra y el estado sin que el acto dictado por la AEAT, acta de conformidad entre reclamante y AEAT en noviembre de 2017 vincule a la Hacienda Foral y es que corresponde a cada Administración Tributaria en el ejercicio de sus competencias decidir sobre la adecuación a Derecho, en primer lugar del acto de repercusión en si, y en segundo lugar sobre la concurrencia en cada caso de las circunstancias que servirían de amparo a la devolución solicitada.

Por último, no es de recibo la alegación sobre las obligaciones tributarias conexas a los efectos que nos ocupan.

SEGUNDO.- Antecedentes relevantes para enjuiciar el caso.-

Esta Sala asume los hechos relacionados por la juez a quo en la sentencia no tratándose de una cuestión fáctica sino jurídica la que hoy nos ocupa. "*La recurrente presentó ante la AEAT autoliquidaciones por el IVA correspondiente a todos los periodos de liquidación de los años 2014 y 2015.*

- El 30 de noviembre de 2017, la recurrente firmó en conformidad acta de comprobación e investigación relativa al IVA de 2014 y 2015. En dicho acta se regularizan las cuotas soportadas de operaciones realizadas con la empresa UNITED CONSULTANCY SERVICES .SL. relativas a los trimestres 2º y 3º de 2014 y los trimestres 1º y 2º de 2015.

- El 27 de septiembre de 2018, la recurrente presentó ante la AEAT, que se remitió a la Hacienda Tributaria de Navarra, escrito de solicitud de devolución de ingresos indebidos en relación con las cuotas soportadas por estas operaciones realizadas con la empresa UNITED CONSULTANCY SERVICES .SL. relativas a los trimestres 2º y 3º de 2014 y los trimestres 1º y 2º de 2015.

- El 7 de abril de 2019 se dictó resolución por el Director de Gestión Tributaria, que estimó parcialmente la solicitud admitiéndose la devolución de cuotas respecto de 2015, pero no respecto de 2014.

- El 22 de mayo de 2019 interpuso la recurrente recurso de reposición reclamando la devolución de ingresos indebidos respecto de las cuotas soportadas en 2014, interesando, además de la estimación de su recurso de reposición, de forma subsidiaria, la revocación del acto impugnado y subsidiariamente a lo anterior la revisión de oficio de actos administrativos nulos.

- Mediante resolución del Director de Gestión Tributaria, de 6 de julio de 2019, se desestimó el recurso de reposición, y se rechazó la petición de revocación del acto recurrido, y de revisión de oficio de actos nulos.

-Frente a ello se interpuso la reclamación económico-administrativa ante el TEAFNA solicitando la anulación del acto impugnado y reiterando la petición subsidiaria de revocación de oficio del acto y subsidiariamente de nulidad de pleno derecho.

- En fecha 22 de septiembre de 2020 se dictó resolución por el TEAFNA, que acordó desestimar la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Resolución del Director de Gestión Tributaria de 6 de julio de 2019 por la que se desestima el recurso de reposición planteado contra la desestimación de la solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada por la recurrente en relación con el IVA repercutido en facturas giradas por la entidad United Consultancy Services S.L. correspondientes a los trimestres 2º y 3º de 2014, y estimar la reclamación económico administrativa en lo referente a su pretensión subsidiaria de que se reenvíen al Servicio de Inspección de la Hacienda Tributaria de Navarra los escritos presentados ante este Tribunal los días 1 de agosto de 2019 y 8 de noviembre de 2019 al objeto de que por parte de esa unidad se plantee la procedencia de su tramitación ya sea como solicitud de revisión de oficio de actos nulos, o como petición de revocación de actos en materia tributaria."

TERCERO. Normativa de aplicación al caso. Algunas puntualizaciones.-

Como se ha visto, el problema que se suscita en el presente debate es si procede obtener la devolución de ingresos indebidos vía rectificación de liquidaciones o si se ha denegar porque se acude a la fórmula o vía equivocada, lo que nos lleva a dilucidar cual ha de ser el procedimiento a seguir para obtener la devolución de ingresos indebidos cuando el acto administrativo tributario es firme. No se discute si procede o no la devolución de ingresos indebidos en cuanto al fondo, se admite que se han abonado en concepto de IVA unos ingresos que en su caso procedería devolver, la cuestión es que, según el TEAFNA y la juez a quo no se ha seguido el procedimiento que establece la ley, y que, la vía para obtener la devolución sigue, abierta; no obstante ello, la recurrente mantiene la acción judicial.



Se va a analizar entonces la LFGT, en su redacción actualizada en 2017 y el DF 188/2002 al que aluden las partes, y claro está, la sentencia, que la desarrolla reglamentariamente.

Comenzaremos por el art 150.3 de la LFGT según el cual:

Artículo 150. Devolución de ingresos indebidos.

1. Los obligados tributarios y sus herederos o causahabientes tendrán derecho a la devolución de los ingresos que indebidamente hubieran realizado en la Tesorería de la Comunidad Foral con ocasión del pago de las deudas tributarias, aplicándose el interés de demora regulado en el primer párrafo del artículo 50.2.c). En ningún caso se devolverán las cantidades pagadas que hayan servido para obtener la exoneración de responsabilidad en los supuestos previstos en el artículo 162.

(...)

2. Por vía reglamentaria se regulará el procedimiento que debe seguirse, según los distintos casos de ingresos indebidos, para el reconocimiento del derecho a la devolución y la forma de su realización, que podrá hacerse, según preceptúa el artículo 59, mediante compensación.

3. Cuando el acto administrativo en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiese adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar su devolución instando o promoviendo la revisión de dicho acto utilizando alguno de los procedimientos especiales de revisión de actos nulos de pleno derecho, de rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos, o mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en la presente ley foral.

4. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa.

Recordaremos que nuestra LFGT en el capítulo de "revisión en vía administrativa, establece distintos medios de revisión, así el art. 140 establece :

"1. Los actos de gestión e inspección de los tributos y de las exacciones parafiscales, los actos de gestión recaudatoria de los ingresos de derecho público, los actos de imposición de sanciones tributarias, así como los actos administrativos a que se refiere el artículo 155.3, dictados por la Hacienda Tributaria de Navarra, podrán ser revisados conforme a lo establecido en este capítulo, utilizando alguno de los siguientes medios:

a) Los procedimientos especiales de revisión.

b) El recurso de reposición.

c) Las reclamaciones económico-administrativas.

d) El Recurso extraordinario de revisión.

Artículo 145. Clases de procedimientos especiales de revisión.

Son procedimientos especiales de revisión los de:

a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.

b) Declaración de lesividad de los actos anulables.

c) Revocación de actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones.

d) Rectificación de errores materiales, de hecho o aritméticos.

e) Devolución de ingresos indebidos.

Al procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho se refiere el art 46 según el cual la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en tiempo y forma, así como de las resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Navarra que no hayan sido recurridas en tiempo y forma, podrá ser declarada por el órgano competente en una serie de supuestos. El art 148 se refiere a la revocación de actos tributarios en el sentido de que la Administración tributaria podrá revocar sus actos tributarios y de imposición de sanciones en beneficio de los interesados, siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción, cuando concurra alguno de los motivos previstos en el citado precepto.

Sentado lo anterior, veamos que dice el DF188/2002 por el que se regula la devolución de los ingresos indebidos, y tras establecer cuando se producen supuestos de ingresos indebidos, a efectos de procedimiento para la devolución de ingresos indebidos dispone:

"Artículo 14. Rectificación de declaraciones/liquidaciones o autoliquidaciones.



1. Cuando un obligado tributario entienda que una declaración-liquidación o autoliquidación formulada por él ha incurrido en error, bien sea de hecho o de derecho, podrá solicitar de la Administración tributaria su rectificación, con devolución, en su caso, de las cantidades indebidamente ingresadas en la Tesorería de la Comunidad Foral.

2. La solicitud de rectificación podrá efectuarse siempre que la declaración-liquidación o autoliquidación no se halle en alguna de las siguientes situaciones:

a) Que la Administración haya practicado liquidación definitiva o se haya dictado sentencia o resolución judicial.

b) Que hayan transcurrido tanto el plazo de prescripción de la facultad de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación como el del obligado tributario para solicitar la devolución de ingresos indebidos.

c) Que la Administración haya practicado liquidación provisional, salvo en el supuesto de que ésta hubiese rectificado la declaración-liquidación o la autoliquidación en puntos o por motivos distintos de los que den lugar a la solicitud del obligado tributario.

(...)."

Y ya en el Título III. *Impugnación de actuaciones de retención o ingreso a cuenta y de repercusión tributaria*, la norma reglamentaria regula en el Artículo 15. Retenciones, obligaciones de ingresar a cuenta y repercusiones, quienes pueden solicitar la devolución de ingresos indebidos, distinguiendo las figuras de sujeto pasivo que haya repercutido las cuotas tributarias, persona o entidad que haya soportado la repercusión, y los terceros; también se refiere al obligado tributario.

Volveremos más adelante sobre estas normas. Sentado lo anterior, y siguiendo en lo posible, el orden de los motivos de la apelación, veamos en que medida afecta al caso el Derecho comunitario y su recta interpretación.

CUARTO.- Implicación del Derecho Comunitario. Correcta interpretación de la doctrina del TJUE.-

Se aduce por la apelante que la sentencia de instancia no tiene en cuenta la doctrina de la STJUE de 2 julio 2020, según la cual una actuación administrativa firme no es oponible para hacer efectivo el derecho a la recuperación del IVA que forma parte del Derecho de la UE toda vez que debe garantizarse su aplicación y eficacia por los Estados miembros. Así entonces la sentencia aplica el ordenamiento jurídico de forma incorrecta, contrariando preceptos, principios y valores del derecho comunitario y constitucional, principio de neutralidad debiéndose interpretar el art. 150.3 de la LFGT conforme al derecho comunitario y de la jurisprudencia del TJUE.

El Fallo de la STJUE de 2 julio 2020 señalaba:

"Las disposiciones de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en su versión modificada por la Directiva 2013/43/UE del Consejo, de 22 de julio de 2013, y los principios de neutralidad fiscal, efectividad y proporcionalidad deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional o a una práctica administrativa nacional que no permiten que un sujeto pasivo, que realizó operaciones a las que posteriormente resultó serles de aplicación el mecanismo de inversión del sujeto pasivo del impuesto sobre el valor añadido (IVA), rectifique las facturas relativas a esas operaciones y, para la devolución del IVA que indebidamente facturó y abonó, se sirva de ellas rectificando una declaración tributaria anterior o presentando una nueva declaración tributaria que tenga en cuenta dicha rectificación debido a que el período en el que se realizaron dichas operaciones ya había sido objeto de una inspección fiscal a cuyo término la autoridad tributaria competente había emitido una liquidación que, al no haber sido impugnada por dicho sujeto pasivo, había devenido firme.

En efecto, según jurisprudencia consolidada del Tribunal de Justicia, el derecho a obtener la devolución de los impuestos recaudados en un Estado miembro en contra de las normas del Derecho de la Unión es la consecuencia y el complemento de los derechos conferidos a los justiciables por las disposiciones del Derecho de la Unión, tal como han sido interpretadas por el Tribunal de Justicia. Por lo tanto, en principio, el Estado miembro en cuestión está obligado a devolver los tributos recaudados en contra de lo dispuesto en el Derecho de la Unión. La solicitud de devolución del IVA indebidamente pagado pertenece al ámbito del derecho a la devolución de las cantidades abonadas indebidamente, que, según reiterada jurisprudencia, tiene como finalidad remediar las consecuencias de la incompatibilidad del tributo con el Derecho de la Unión, neutralizando la carga económica que este tributo impuso indebidamente al operador económico que, en definitiva, la soportó efectivamente (sentencia de 14 de junio de 2017, Compass Contract Services, C-38/16 , EU:C:2017:454 , apartados 29 y 30 y jurisprudencia citada). 25 A este respecto, procede recordar que el principio de neutralidad del IVA, que es un principio fundamental del sistema común del IVA, tiene por objeto liberar completamente al sujeto pasivo del peso del IVA en el marco de sus actividades económicas. Por tanto, dicho sistema garantiza la perfecta neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean



los fines o los resultados de estas, a condición de que dichas actividades estén, en principio, a su vez sujetas al IVA (véase, en este sentido, la sentencia de 13 de marzo de 2014, Malburg, C-204/13, EU:C:2014:147, apartado 41 y jurisprudencia citada)."

Pues bien, siendo, que lo es, un caso diferente, lo relevante es que tal y como razona y acuerda el TEAFNA existen mecanismos en nuestra normativa para la revisión que recoge la propia LFGT en los artículos arriba transcritos, que como se ha dicho, son mecanismos para que, incluso firme el acto que motiva el ingreso indebido, se pueda obtener la devolución a través de procedimientos especiales arbitrados a tal fin, posibilidad esta que se "ofrece" por el propio TEAFNA en el Acuerdo recurrido al ordenar el reenvío al Servicio de Inspección de la HTN los escritos presentados ante el TEAFNA en agosto de 2019 y noviembre de 2019 al objeto de que por parte de esa unidad se plantee la procedencia de sus tramitación ya sea como solicitud de revisión de oficio de actos nulos o como petición de revocación de actos en materia tributaria.

Por tanto, no atisba esta Sala motivo para entender que se vulnera ni la jurisprudencia del TJUE ni el principio de neutralidad, que como dice el TJUE, siendo un principio fundamental del sistema común del IVA tiene por objeto libera al sujeto pasivo del peso del IVA en el marco de sus actividades económicas, granizándose la neutralidad con respecto a la carga fiscal de todas las actividades económicas, cualesquiera que sean los fines o los resultados de estas, a condición de que dichas actividades estén a su vez sujetas al IVA. La solicitud de devolución del IVA indebidamente pagado pertenece al ámbito del derecho a la devolución de las cantidades abonadas indebidamente, que, según reiterada jurisprudencia, tiene como finalidad remediar las consecuencias de la incompatibilidad del tributo con el Derecho de la Unión, neutralizando la carga económica que este tributo impuso indebidamente al operador económico que, en definitiva, la soportó efectivamente. Lo que viene a decir el TJUE es que la firmeza de la actuación tributaria no es oponible si con ello se impide la recuperación de las cuotas indebidamente ingresadas, pero no es esto lo que ocurre en nuestro caso aplicando el art.150.3 LFGT, que, cierto es no permite la rectificación de modo directo y automático de actos tributarios firmes, pero en modo alguno impide obtener la pertinente devolución de los ingresos indebidos acudiendo a la vía correspondiente.

Como ha tenido ocasión de declarar esta Sala en otras ocasiones, la primacía del Derecho comunitario no significa la inaplicación del ordenamiento nacional, sino que se ha de hacer todo lo posible para interpretar la norma propia conforme a los principios comunitarios y, en este ámbito, conforme al principio de neutralidad.

Se afirma por la apelante: *"La vulneración del principio de neutralidad es flagrante, porque, sencillamente, no hay operaciones sujetas a IVA, y la Hacienda Navarra se obstina así en no devolver unas cuotas de IVA recaudadas de forma contraria al Derecho de la Unión.(...). La solicitud de devolución formulada por mi representada, es el instrumento que resulta de las disposiciones del Derecho de la Unión, a saber, la Directiva 2006/112/CE del Consejo, y los principios de neutralidad fiscal, efectividad y proporcionalidad(..)."*

No comparte esta Sala esta tesis; el principio de neutralidad establecido se cumple aplicando otros instrumentos previstos en la norma nacional, lo que sí iría en contra el espíritu de la Directiva, y contra la jurisprudencia del TJUE es que no se previeran los oportunos instrumentos o vías para llegar a la devolución de ingresos indebidos. Así la propia STJUE dice textualmente:

"32 Por lo que respecta al principio de efectividad, que exige que una disposición procesal nacional no haga imposible en la práctica o excesivamente difícil el ejercicio de los derechos conferidos a los particulares por el Derecho de la Unión, de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia se desprende que la posibilidad de presentar una solicitud de devolución del IVA sin ninguna limitación temporal sería contraria al principio de seguridad jurídica, [...] De la resolución de remisión se desprende que, en el litigio principal, las autoridades tributarias y el órgano jurisdiccional que se pronunció en primera instancia denegaron al proveedor el derecho a acogerse a las disposiciones de la normativa tributaria nacional [...] dicho proveedor debería haber hecho uso de la posibilidad de impugnar la primera liquidación antes de que adquiriera firmeza.[...]"

Por lo demás, y siguiendo con las alegaciones de la apelante, no se vulnera art. 45 Directiva. Esta Sala no alcanza a entender la remisión a este precepto en cuanto referido al lugar de prestación de servicios a los efectos de IVA ni su singular conexión con el asunto que hoy nos ocupa, ni la pretendida vulneración por la sentencia del mismo, que ni se explica ni se motiva. Lo transcribimos.

"Artículo 45 El lugar de prestación de servicios a una persona que no tenga la condición de sujeto pasivo será el lugar en el que el proveedor de los servicios tenga la sede de su actividad económica. No obstante, si dichos servicios se prestan desde un establecimiento permanente del proveedor que esté situado en un lugar distinto de aquel en el que tenga la sede de su actividad económica, el lugar de prestación de dichos servicios será el lugar en el que esté situado ese establecimiento permanente. En defecto de tal sede de actividad económica o establecimiento permanente, el lugar de prestación de servicios será el lugar en el que el proveedor de tales servicios tenga su domicilio o residencia habitual."



Por la misma razón, no se constata vulneración por la sentencia del art 70.Uno .1º de la ley (estatal) LIVA, pues este precepto no es de aplicación al caso, y es que insistimos, nada tiene que ver la decisión ahora discutida del TEAFNA, y que como el anterior, se refiere al lugar de prestación de los servicios a efectos de IVA no debiéndose por otro lado olvidar las competencias de la CF Navarra en esta materia ex LORAFNA.

"Artículo 70 *Lugar de realización de las prestaciones de servicios. Reglas especiales*

Uno. Se entenderán prestados en el territorio de aplicación del Impuesto los siguientes servicios:

1.º Los relacionados con bienes inmuebles que radiquen en el citado territorio. (...)"

En fin, no se constata infracción del principio de neutralidad del IVA ni enriquecimiento injusto a favor de la Hacienda de Navarra, debiéndose por ello desestimar el motivo de apelación.

QUINTO.- Art 150.3 LFGT . art 14 y concordantes DF 188/2002. Enfoque adecuado de la cuestión. Principio de jerarquía normativa. Interpretación de las normas jurídicas.-

Despejado el primer motivo referido a la pretendida vulneración de la jurisprudencia del TJUE y del derecho comunitario, así como del principio de neutralidad, analizaremos los restantes motivos, comenzando por el de que la sentencia de instancia hace prevalecer la norma general sobre la especial y ello porque centra su razonamiento en la prevalencia de la norma general, el artículo 150 de la LFGT, sobre la norma especial, el artículo 15.2.Uno y 15.2.Dos del DF 188/2002.

Lo primero que se ha de puntualizar, dadas las alegaciones de la apelante es que la norma de aplicación *rationae tempore* es el art 150. 3 en su redacción dada por la LF / 2017 de modificación de la LFGT que introduce este apartado. Se ha de decir que la apelante introduce esta cuestión en el debate en fase de conclusiones tal y como reconoce explícitamente, por tanto de forma extemporánea pues debió hacerlo en demanda, y desde luego nada se dijo al respecto ante el TEAFNA.

Es cierto que el Artículo Quinto Veintisiete. de la Ley Foral 16/2017, determina expresamente que la redacción del artículo 150 se introduce en la LFGT "Con efectos para los procedimientos que se inicien, así como para los recursos y reclamaciones que se presenten a partir de la entrada en vigor de esta ley foral.", esto es, a partir del 31 de diciembre de 2017, y en nuestro caso el procedimiento de devolución de ingresos se insta en 2018, y cuando se produce la firmeza del acto tributario ya también ha entrado en vigor la norma en cuestión.

Sobre la pretendida especialidad de las previsiones del DF 188/2002. Veamos. Así dice la sentencia de instancia: " *Admitido su carácter de desarrollo reglamentario, hay que acoger las manifestaciones del Asesor Jurídico Letrado de la Comunidad Foral de Navarra, ya que, de conformidad, entre otros, con el principio de jerarquía normativa, estima de aplicación preferente la regulación contenida en el artículo 150 de la Ley Foral General Tributaria , que desligado de un procedimiento concreto, como ocurre en el Decreto Foral 188/2002, establece, con carácter general, y con un ámbito mucho más extenso, los requisitos para que pueda prosperar la solicitud de devolución de ingresos indebidos, sin circunscribirlos a un procedimiento específico. Es esta coincidencia en cuanto a la materia la que impide que pueda prevalecer la regulación contenida en el Decreto Foral 188/2002, que es normativa especial, frente a la regulación general de la LFGT, desde la perspectiva del principio de jerarquía normativa, en cuya virtud debe aplicarse la regulación jerárquicamente superior, sin que la normativa inferior pueda interpretarse de forma contraria a aquélla, lo cual, además, es coherente con la interpretación sistemática del Ordenamiento Jurídico. No resulta procedente acudir a un procedimiento específico, aislado, contenido en un Decreto Foral, en la medida, además, que supone separarse y vulnerar los requisitos que, con vocación de generalidad se contienen en la regulación jerárquicamente superior."*

Yerra la apelante cuando señala, en crítica de la sentencia que la materia regulada en el art 150.3 LFGT no es coincidente con la regulada en el artículo 15.2.Uno y Dos del DF 188/2002. El campo de aplicación es coincidente. Y cuando *dice este regula un supuesto específico de devolución, que corresponde instar a sujetos repercutidos*. Este precepto legal , como su propia denominación indica, regula la devolución de ingresos indebidos, teniendo por tanto un campo de aplicación coincidente con el del artículo 15 del Decreto Foral 188/2002 que, constituye desarrollo reglamentario del anterior artículo 142 de la LFGT y hoy artículo 150 de la misma Ley Foral. Así pues, la materia regulada por el artículo 150 de la LFGT es coincidente con la regulada en el artículo 15 del Decreto Foral 188/2002. Y tal y como señala la Administración, el artículo 15 del Decreto Foral 188/2002 no es una norma especial y el artículo 150 de la LFGT una norma general, siendo de aplicación preferente el primero de ellos, por cuanto que, como se ha indicado, aquel precepto es mera norma de desarrollo del artículo 142 de la LFGT que es el precedente del artículo 150 de la LFGT; a juico de esta Sala, la apelante desenfoca la cuestión. El artículo 150.3 de la LFGT es un precepto legal de aplicación directa, que prevalece sobre el artículo 15 del Decreto Foral 188/2002, no sólo por su superior rango normativo y su preferencia como norma posterior, sino además por cuanto que el segundo es desarrollo reglamentario del primero, por lo que no cabe su interpretación en contra de la norma legal que se desarrolla. Y ello no supone



contrariar la Disp.Adic. 6ª que establece: "*La impugnación de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, de actos de repercusión tributaria, así como de retenciones o ingresos a cuenta, se regulará por su normativa específica*". Como tal normativa específica no se puede entender, so pena de infringir, principio de jerarquía normativa, la contenida en el art. 15 DF, porque, es de desarrollo en tanto no contradiga lo dispuesto en la norma con rango legal.

La previsión del artículo 150.3 de la LFGT tiene carácter general referido a las liquidaciones firmes, firmeza que se asienta sobre el principio constitucional de seguridad jurídica (art. 9.3 CE). Además, tal precepto no cierra la vía para la posible revisión de tales liquidaciones, sino que, en coherencia con el ordenamiento jurídico, posibilita unas vías de revisión distintas a la aquí defendida por la recurrente.

Es incierto que de prosperar el razonamiento de la Hacienda Navarra toda acción de devolución de ingresos indebidos, en casos como el que nos ocupa, quedaría vacía de contenido, puesto que, como hemos adelantado, la resolución del TEAFN estimó en parte el recurso remitiendo a la recurrente a otra vía que puede posibilitar tal devolución.

Se aduce por el apelante en apoyo de su tesis la Disposición Adicional Sexta de la LFGT, establece: "*La impugnación de declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, de actos de repercusión tributaria, así como de retenciones o ingresos a cuenta, se regulará por su normativa específica.*" y que no pueden oponerse requisitos generales de la LFGTN, a la devolución que nos ocupa que tiene un desarrollo reglamentario específico. LFGTN no prevalece sobre la norma especial que es el DF 188/2002.

No alcanza esta Sala a entender las consecuencias que extrae la apelante de la aplicación de esta previsión, que no obsta a la aplicación del apartado 3 del art 150. Por lo demás, este precepto se refiere a obligados tributarios, concepto que incluiría las figuras de sujeto pasivo y de repercutido. Los arts.14 y 15 regulan, si procedimientos específicos, referidos a supuestos en que el acto administrativo tributario, no ha ganado firmeza. Si por contra sí la ha ganado, se ha de aplicar el apartado concreto de la LFGT que lo prevé, simple y llanamente porque no se puede interpretar una norma reglamentaria en sentido contrario a la norma legal que precisamente desarrolla (principio jerarquía normativa). Por tanto no pueden tampoco prosperar estos motivos del recurso de apelación.

Se dice también por la apelante que el artículo 150 de la LFGTN, regula el supuesto de quien pretende instar una devolución, derivada de una autoliquidación o declaración presentada por él mismo, de modo que si ha ganado firmeza, habrá de acudir a los procedimientos especiales de revisión, no siendo este el caso de la UTE apelante que es el sujeto repercutido, y dice, no le es oponible la firmeza, y por otro lado, la especialidad del DF 188/2002, es clara, hay una remisión al procedimiento específico contenido en el DF 188/2002, que es imperativa, por disponerlo así, precisamente, la indicada norma general LFGT, en su Disposición Adicional Sexta, por lo que, es correcta la vía formulada de rectificación.

No comparte esta Sala este planteamiento. Primero la norma habla de obligados tributarios, sin distinguir, a efectos de la aplicación del art. 150.3 entre sujeto pasivo y sujeto repercutido; y, de una interpretación finalista y sistemática, no cabe confundir sujeto repercutido con tercero como parece pretender la apelante, pues el legislador no los confunde.

Se aduce que la firmeza, es oponible frente a ese mismo obligado tributario que se aquietó a la liquidación. No es oponible ello frente a quién no es destinataria de ninguna liquidación firme que valide el ingreso de las cuotas de IVA. Así aduce que la apelante no tuvo conocimiento de la existencia de aquel procedimiento de comprobación ni de la liquidación dictada frente al sujeto pasivo; no participó en dicho procedimiento de regularización; ni, de hecho, podía reaccionar mi representada ante dicha eventual liquidación. La actora apelante solo conoce, de la liquidación que le gira la Hacienda estatal, negándole el derecho a la deducción de las cuotas de IVA. Y solo desde entonces, como decíamos, nace el derecho a instar la devolución por IVA que nos ocupa.

Respecto a la ineficacia de la firmeza de una liquidación frente a terceros, no se acepta este planteamiento en la medida en que a efectos de la mecánica del IVA la demandante no es un tercero.

La sentencia rechazaba este argumento porque dice tuvo conocimiento de la liquidación firme, y en todo caso, no le queda vedada la posibilidad de obtener la devolución de ingresos indebidos por la vía prevista legalmente para ello. A estos argumentos nada objeta la apelante salvo decir, frente al Acuerdo del TEAFNA que solo y exclusivamente es destinataria, y conoce, de la liquidación que *le gira la Hacienda estatal, negándole el derecho a la deducción de las cuotas de IVA. Y solo desde entonces, nace el derecho a instar la devolución por IVA que nos ocupa.*

Se nos apunta por la apelante que Tribunal Supremo, en supuestos similares al que nos ocupa, para dilucidar en cada caso si, en atención a las circunstancias concurrentes, han de primar situaciones ganadas por



prescripción o por la firmeza de determinados actos administrativos, o bien debe prevalecer el derecho material, sustantivo, o de fondo de los contribuyentes, en aquellos casos en los que los obstáculos procesales que se aducen para la recuperación de tributos indebidamente pagados no son imputables a los contribuyentes. Esto es así, pero es que precisamente en el presente caso se cohonestaba la firmeza de acto tributario en sede de sujeto pasivo con el derecho material de la repercutida a recuperar lo que se ingresó indebidamente. Y se cita STS de 11 de junio de 2020 (recurso de casación número 3887/2017) donde se trata de la prescripción del derecho a instar la devolución con respecto a la autoliquidación presentada por dicha empresa hacía más de 4 años. Y el Tribunal Supremo, sin embargo, concluye que, aun corriendo los plazos de prescripción para quién tributó por aquellos ingresos; aún pudiéndose afirmar dicha prescripción, se excepciona su aplicación, cuando, como es el caso, quién tributó de ese modo, no conoció de aquellas actuaciones de la Administración. Pero es que en nuestro caso no se trata de prescripción de plazo alguno, ni de actio nata y se dice por la apelante que *la seguridad jurídica resultante de la firmeza de un acto administrativo, no siempre ha de prevalecer sobre la correcta aplicación del Derecho cuando, entre otras circunstancias, ello determina un enriquecimiento injusto de la Administración y, además, concurren circunstancias excepcionales que impidieron al sujeto afectado reaccionar ante el acto cuya firmeza se le opone para el ejercicio de sus derechos.*

Este enfoque en nuestro caso, repetimos, es erróneo; primero, la seguridad jurídica no puede prevalecer frente al enriquecimiento injusto de la Administración, desde luego, pero es que en nuestro caso no lo hay, por lo que, el principio de seguridad jurídica determinante de la firmeza no es baladí y la mención a la resolución del TEAC no viene al caso porque se refiere a otro supuesto. A la apelante no se le opone la firmeza del acto tributario para el ejercicio de sus derechos. Dicho de otro modo, en nuestro caso, en realidad la Administración no le opone la firmeza para denegarle la devolución sino que por mor de esa firmeza, habrá de acudir a otra vía de revisión, el supuesto es diferente.

Por lo expuesto se le ha de desestimar el recurso de apelación también respecto de estos motivos.

SEXTO.- Coordinación entre Administraciones tributarias. LORAFNA.-

Alega la apelante el incumplimiento de la obligada Coordinación entre Administraciones tributarias al pretender una suerte de vinculación entre lo que hace la AEAT y la Hacienda Tributaria de Navarra; no constata esta Sala la pretendida falta de coordinación derivada de la aplicación del art. 150.3 LFGT.

Dicho principio de coordinación se contiene expresamente referido al IVA, en el propio **Convenio Económico** entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra, aprobado mediante Ley 28/1990, de 26 de diciembre. En materia de IVA señala el artículo 33.11 del Convenio que "*Las deducciones que proceda practicar por el Impuesto sobre el Valor Añadido soportado o satisfecho por los sujetos pasivos, cualquiera que sea la Administración a la que hubiera correspondido su exacción, surtirán efectos frente a ambas Administraciones, de acuerdo con lo dispuesto en el presente Convenio*". Y añade el artículo 45 del Convenio que "*Cuando la inspección tributaria del Estado o de la Comunidad Foral conocieren, con ocasión de sus actuaciones comprobadoras e investigadoras, hechos con trascendencia tributaria para la otra Administración, lo comunicarán a ésta en la forma que se determine*".

Tampoco puede admitirse la alegación de la apelante acerca de la existencia de una falta de coordinación entre las Haciendas Foral de Navarra y Estatal en relación con el caso que nos ocupa. Como es sabido, el **Convenio Económico** reconoce la potestad tributaria de Navarra y, por ello, parte de la competencia de la Hacienda Foral de Navarra respecto de los tributos cuya exacción corresponde a la Comunidad Foral, sin que a tal fin pueda estar vinculada por la actuación de la Administración del Estado, pues ello sería contrario a la autonomía de la Comunidad Foral en esta materia. Y en aplicación precisamente de los preceptos antes indicados, se ha actuado en el presente caso.

Como afirma el acto impugnado, el reconocimiento de la existencia de un ingreso indebido en la HTN es potestad exclusiva de la misma- que resulta soberana en el ejercicio de las competencias que en materia tributaria le confiere tanto la LORAFNA como el **Convenio Económico** entre Navarra y el Estado actualmente vigente, aprobado por ley 28/1990, de 31 de julio- sin que resulte posible por tanto entender que un acto dictado por otra administración tributaria, como el Acta de conformidad suscrita entre la reclamante y la AEAT en fecha 30 de noviembre de 2017, vincule a la Hacienda Foral de Navarra. Y ello porque la coordinación en la actividad de las dos Administraciones tributarias, no conlleva de forma automática que si una Administración entienda procedente la inadmisión de la deducción de unas determinadas cuotas tributarias soportadas por no concurrir los requisitos necesarios para su exigencia, de ello deba necesariamente derivarse que la otra Administración concernida deba proceder a la devolución de la mismas en esos mismos términos por no haber sido procedente su repercusión. Y ello porque, tal y como señalaba el TEAFNA, y después la juez a quo corresponde a cada Administración Tributaria en el ejercicio de sus competencias decidir sobre la adecuación



a Derecho, en primer lugar del acto de repercusión en sí, y en segundo lugar sobre la concurrencia en cada caso de las circunstancias que servirían de amparo a la devolución solicitada.

Por último y en lo que se refiere a la pretendidas obligaciones conexas el artículo 57.5 de la LFGT viene a definir las sin que se acabe de entender por esta Sala su extrapolación al caso.

Es cierto en línea de principio que en el ámbito de la repercusión de IVA existen diferentes relaciones jurídico-tributarias, diferentes obligaciones tributarias y distintos obligados tributarios. La apelante sostiene que en el ámbito de las obligaciones tributarias conexas, el cumplimiento de aquella que se considera debida, ajustada a Derecho, no encuentra impedimento alguno en la firmeza o eventual prescripción de aquella obligación tributaria que deviene indebida. Ni la firmeza, ni la prescripción, son límites a considerar cuando se trata de obligaciones tributarias conexas. Este argumento, sin necesidad de entrar en mayores profundidades se rechaza porque no viene al caso. La norma dice lo que dice, y la regulación de las obligaciones conexas en nada empece al procedimiento o fórmula a seguir en el caso de solicitud de devolución de ingresos indebidos cuando el acto liquidatorio ha ganado firmeza.

En atención a todo lo expuesto, se desestima el recurso de apelación.

SEPTIMO.- Costas procesales.-

En cuanto a las costas el artículo 139. 1. y 2. de la LJCA establece que *"1. En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho.*

En los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad.

2. En los recursos se impondrán las costas al recurrente si se desestima totalmente el recurso, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, aprecie la concurrencia de circunstancias que justifiquen su no imposición".

En este caso, dada la desestimación del recurso de apelación, se impone a la recurrente el pago de las costas causadas en esta instancia.

En atención a los Antecedentes de Hecho y Fundamentos de Derecho expuestos, en nombre de Su Majestad El Rey, y en el ejercicio de la potestad de juzgar que emanada del Pueblo Español nos confiere la Constitución, el Tribunal Superior de Justicia de Navarra ha adoptado el siguiente

FALLO

1.- DESESTIMAMOS el presente recurso de apelación interpuesto por la procuradora D.^a Elena Díaz Álvarez de Maldonado en nombre y representación de **ROVER ALCISA SA ASSIGNIA INFRAESTRUCTURAS SA ELECNOR SA UTE**, y en consecuencia debemos confirmar y confirmamos íntegramente la Sentencia nº 195/2021 de fecha 8 de junio de 2021, recaída en los autos procedentes del Juzgado de lo Contencioso- Administrativo nº 1 de Pamplona correspondientes al recurso contencioso-administrativo procedimiento ordinario nº 349/2020.

2.- Hacemos expresa imposición de las costas de esta apelación a la parte apelante.

Notifíquese esta Resolución Judicial conforme dispone el artículo 248 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, expresando que contra la misma solo cabe interponer recurso de casación ante la Sala correspondiente, única y exclusivamente, en el caso de que concurra algún supuesto de interés casacional objetivo y con los requisitos legales establecidos, todo ello de conformidad con los *artículos 86 y siguientes de la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa* en redacción dada por Ley Orgánica 7/2015 de 21 de Julio.

Dicho recurso habrá de prepararse ante esta Sala del Tribunal Superior de Justicia de Navarra en el plazo de treinta días siguientes a la notificación de esta Sentencia Se informa a las partes que, en cualquier supuesto, y en todos los recursos de casación que se presenten, todos los escritos relativos al correspondiente recurso de casación se deberán ajustar inexcusablemente a las condiciones y requisitos extrínsecos que han sido aprobados por Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo y de este Tribunal Superior de Justicia de Navarra en fechas 21-4-2016 y 27-6-2016 respectivamente.

Estos Acuerdos obran expuestos en el tablón de anuncios de este Tribunal Superior de Justicia, así como publicados en la página web del Consejo General del Poder Judicial (www.poderjudicial.es) para su público y general conocimiento.



Con testimonio de esta Resolución, y una vez firme, devuélvanse las actuaciones al Juzgado de procedencia para su conocimiento debiendo el Juzgado hacer saber a las partes la resolución del recurso de apelación y llevando a cabo su puntual ejecución.

Así por esta nuestra Sentencia lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda. Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ