



Roj: **ATS 6636/2019 - ECLI:ES:TS:2019:6636A**

Id Cendoj: **28079130012019200967**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **13/06/2019**

Nº de Recurso: **374/2019**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CLM 2573/2018,**
ATS 6636/2019,
STS 4030/2020

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 13/06/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 374/2019

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria: Impuesto sobre actividades económicas

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: JRAL

Nota:

R. CASACION núm.: 374/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente



D. Rafael Fernandez Valverde

D^a. Maria del Pilar Teso Gamella

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 13 de junio de 2019.

HECHOS

PRIMERO.- 1. La representación procesal del Ayuntamiento de Guadalajara presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 22 de octubre de 2018 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, que estima el recurso de apelación nº 86/2017, interpuesto contra la sentencia de 28 de julio de 2016, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Guadalajara en el recurso nº 54/2014.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la sentencia, identifica como infringidas las siguientes normas, que reputa que forman parte del derecho estatal: (i) los artículos 90 y 91 del Texto refundido de la Ley reguladora de Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) ["TRLHL"]; y (ii) el artículo 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto (BOE de 8 de marzo) ["RGIAE"].

3. Razona que la infracción denunciada ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia pues, frente a la postura de la Sala *a quo* según la cual el Ayuntamiento no está facultado para, en un procedimiento de inspección, poder girar una liquidación ajustada a la actividad económica previamente comprobada, sin que con anterioridad se haya efectuado la modificación de la matrícula, la Administración local recurrente mantiene que la actividad de inspección comprende también la sustitución de las liquidaciones realizadas y es distinta de la gestión de la matrícula, cuya modificación no tiene que ser previa, por lo que, de haber sido interpretadas las normas en el sentido que se defiende, el fallo de la sentencia hubiera sido justamente el contrario.

4. Considera que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, pues la sentencia de instancia fija una interpretación de las normas en las que se fundamenta el fallo, directamente contradictoria con la que han establecido otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) -"LJCA"-], haciendo alusión a las siguientes sentencias:

De la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, de 4 de junio de 2013 (casación 6931/2010; ES:TS:2013:2972).

De la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 28 de septiembre (recurso 746/2009; ES:AN:2010:4435) y 26 de octubre de 2010 (recurso 179/2006; ES:AN:2007:5283).

De la Sección Tercera, con sede en Sevilla, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, de 8 de julio de 2010 (recurso 274/2009; ES:TSJ AND:2010:13159).

Sostiene la parte recurrente que dicha sentencia del Tribunal Supremo considera que el artículo 18 RGIAE atribuye a la inspección de los tributos determinar si las declaraciones de los sujetos pasivos se adecúan a las normas fijadas "[...] no siendo posible exigir el procedimiento de revisión para que la inspección modifique las liquidaciones que realizan los ayuntamientos, que, sin embargo, sí resulta exigible para la revisión de las liquidaciones realizados con otra forma de gestión".

Lo que entiende concorde con lo que señalan las mencionadas sentencias de la Audiencia Nacional cuando afirman que "[...] corresponde a la inspección de los tributos determinar si se han aplicado correctamente las normas de manera que puede alterar los datos contenidos en los censos tributarios como resultado de sus actuaciones, sobre la base del artículo 18 RGIAE. Argumenta, a continuación, que "[s]iquiera de forma indirecta parece deducirse de estas sentencias que el procedimiento inspector permite la revisión y alteración del contenido de los datos que figuran en la matrícula en las liquidaciones que se realicen a resultados de las mismas, lo que supondría que el órgano inspector podría girar una nueva liquidación derivada del procedimiento inspector, sin perjuicio de que el órgano encargado de la gestión, una vez el órgano inspector se lo haya comunicado, inicie el procedimiento del art. 11 del Reglamento de gestión. Pero es verdad que las sentencias no llegan a afirmar expresamente que el procedimiento a utilizar por la inspección para proceder



a la regularización de las liquidaciones previas no tiene que pasar por el procedimiento que el reglamento contempla para la gestión censal que es el regulado por el art. 11 del reglamento".

El Ayuntamiento recurrente mantiene que la sentencia de instancia se encuentra en abierta contradicción con la referida Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía de 8 de julio de 2010 cuando afirma que "[...] es clara la obligación de la inspección de notificar las variaciones de los datos censales debidas a actuaciones de inspección para que el órgano gestor del censo pueda ejercer sus funciones de elaboración del censo y conforme a este puedan practicar los municipios las liquidaciones. Pero su eventual omisión solo puede tener las consecuencias que prevé el propio art 8, revocación de la delegación, pero, por sí sola, no determina la nulidad de las liquidaciones giradas por la inspección. Por otra parte, continúa, del art. 18 RD 243/1995, tampoco resulta que se condicione la liquidación a la previa comunicación de la variación de datos censales".

5. Concluye que parece procedente que el Tribunal Supremo establezca doctrina sobre si el artículo 18 RGIAE permite al órgano inspector regularizar o realizar nuevas liquidaciones como consecuencia del procedimiento de inspección o es necesario que previamente inste y se lleve a efecto el procedimiento de modificación de oficio del censo de acuerdo con lo establecido en el artículo 11 RGIAE.

SEGUNDO.- 1. La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 10 de enero de 2019, habiendo comparecido ambas partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89 LJCA , apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la Administración recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89 LJCA , apartado 1).

2. En el escrito de preparación, el ayuntamiento recurrente acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, identifica con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que considera infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y consideradas por la sentencia de instancia, y justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia discutida fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA]; con lo que se justifica suficientemente, desde una perspectiva formal, la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

SEGUNDO.- 1. El artículo 90 TRLHL, sobre gestión tributaria del IAE, prevé que:

"1. El impuesto se gestiona a partir de la matrícula de éste. Dicha matrícula se formará anualmente para cada término y estará constituida por censos comprensivos de las actividades económicas, sujetos pasivos, cuotas mínimas y, en su caso, del recargo provincial.

La matrícula estará a disposición del público en los respectivos ayuntamientos.

2. Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula en los términos del artículo 90.1 de esta ley y dentro del plazo que reglamentariamente se establezca. A continuación se practicará por la Administración competente la liquidación correspondiente, la cual se notificará al sujeto pasivo, quien deberá efectuar el ingreso que proceda.

Asimismo, los sujetos pasivos estarán obligados a comunicar las variaciones de orden físico, económico o jurídico que se produzcan en el ejercicio de las actividades gravadas y que tengan trascendencia a efectos de este impuesto, y las formalizarán en los plazos y términos reglamentariamente determinados [...].

3. La inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos, resultantes de las actuaciones de inspección tributaria o de la formalización de altas y comunicaciones, se considerarán acto administrativo, y conllevarán la modificación del censo. Cualquier modificación de la matrícula que se refiera a datos obrantes en los censos requerirá, inexcusablemente, la previa alteración de estos últimos en el mismo sentido.

4. Este impuesto podrá exigirse en régimen de autoliquidación, en los términos que reglamentariamente se establezcan".

Y el artículo 91 del mismo TRLHL, referente a la matrícula del IAE, dispone que:

"1. La formación de la matrícula del Impuesto, la calificación de las actividades económicas, el señalamiento de las cuotas correspondientes y, en general, la gestión censal del tributo se llevará a cabo por la Administración tributaria del Estado.

Sin perjuicio de ello, la notificación de estos actos puede ser practicada por los ayuntamientos o por la Administración del Estado, juntamente con la notificación de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias.

Tratándose de cuotas municipales, las funciones a que se refiere el párrafo primero de este apartado, podrán ser delegadas en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, en los términos que reglamentariamente se establezca.

2. La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto se llevará a cabo por los ayuntamientos y comprenderá las funciones de concesión y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los instrumentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones para la información y asistencia al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado.

3. La inspección de este impuesto se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en los ayuntamientos, diputaciones provinciales, cabildos o consejos insulares y otras entidades locales reconocidas por las leyes y comunidades autónomas que lo soliciten, y de las fórmulas de colaboración que puedan establecerse con dichas entidades, todo ello en los términos que se disponga por el Ministro de Hacienda.

4. En todo caso el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos de gestión censal dictados por la Administración tributaria del Estado a que se refiere el párrafo primero del apartado 1 de este artículo, así como los actos de igual naturaleza dictados en virtud de la delegación prevista en el párrafo tercero del mismo apartado, corresponderá a los Tribunales Económico-Administrativos del Estado.

De igual modo, corresponderá a los mencionados Tribunales Económico-Administrativos el conocimiento de las reclamaciones que se interpongan contra los actos dictados en virtud de la delegación prevista en el apartado 3 de este artículo que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos del impuesto".

Por su parte, el artículo 11 RGIAE, sobre la inclusión, variación o exclusión de oficio en los censos, establece lo siguiente:

"Cuando el órgano que ejerza la gestión censal tenga conocimiento del comienzo, variación o cese en el ejercicio de actividades gravadas por el impuesto, que no hayan sido declarados por el sujeto pasivo, procederá a notificárselo al interesado, concediéndole un plazo de quince días para que formule las alegaciones que estime convenientes a su derecho.

Transcurrido dicho plazo, y a la vista de las alegaciones formuladas, el órgano de gestión procederá, en su caso, de oficio a la inclusión, variación o exclusión que proceda en los censos del impuesto, notificándolo así al sujeto pasivo.

Esta notificación podrá ser realizada por los órganos de inspección de conformidad con el artículo 18 de este Real Decreto.

Los actos de inclusión, variación o exclusión de oficio en los censos podrán ser objeto de los recursos contemplados en el artículo 15 de este Real Decreto.

Las variaciones o exclusiones realizadas de oficio surtirán efecto en la matrícula del período impositivo inmediato siguiente".

Y su artículo 18, cuyo objeto es la comprobación e investigación en materia de IAE, previene que:

"1. La inspección del Impuesto sobre Actividades Económicas se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado.



En el ejercicio de sus funciones, la inspección desarrollará las actuaciones de comprobación e investigación relativas a este impuesto, practicará las liquidaciones tributarias que, en su caso, procedan y notificará la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos resultantes de las actuaciones de inspección tributaria, todo ello tanto en relación a cuotas provinciales y nacionales como a cuotas municipales.

2. No obstante, en los términos que se dispongan por el Ministro de Economía y Hacienda, se podrán atribuir, a todos los efectos mencionados en el apartado anterior, las funciones de inspección de este impuesto a los Ayuntamientos, Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas que lo soliciten. Tal atribución de funciones queda referida, exclusivamente, a los supuestos de tributación por cuota municipal.

Las Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas harán constar expresamente, en la solicitud de atribución de funciones inspectoras, los términos municipales de su ámbito territorial en los que van a desarrollar dichas funciones.

La solicitud deberá presentarse, al menos, con dos meses de antelación al inicio del período impositivo en el que se pretende que comience a surtir efecto.

3. Asimismo, podrán establecerse fórmulas de colaboración entre las Administración tributaria estatal y los Ayuntamientos, Diputaciones provinciales, Cabildos o Consejos insulares y Comunidades Autónomas, en los términos que disponga el Ministro de Economía y Hacienda.

4. Contra los actos derivados de las actuaciones de inspección que supongan inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos:

a) Si dichos actos son dictados por la Administración tributaria del Estado o por las Comunidades Autónomas, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previo el facultativo recurso de reposición ante la entidad autora del acto.

b) Si dichos actos son dictados por una entidad local, cabrá reclamación económico-administrativa ante los Tribunales Económico-administrativos del Estado, previa interposición del recurso de reposición regulado en el artículo 14.4 de la Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las Haciendas Locales".

2. La sentencia de instancia [FD 3º], con cita en la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2001 (casación en interés de ley nº 5623/2000; ES:TS:2001:7163), destaca que una de las notas y características esenciales de la peculiar naturaleza del IAE es la de que se trata de un impuesto de gestión compartida entre el Estado y los ayuntamientos, debiendo diferenciarse, de una parte, la *gestión censal*, conformada por las actuaciones tendentes a la determinación y formación de la matrícula del impuesto, que corresponden a la Administración estatal; y, de otra, la *gestión tributaria*, integrada por las actuaciones de liquidación, inspección y recaudación que comportan la gestión, en sentido estricto, del impuesto y que se atribuyen a los ayuntamientos. Y añade que la gestión censal condiciona con carácter prevalente a la tributaria.

Posteriormente, tras señalar [FD 4º] que no se discute que el ayuntamiento apelado ostenta competencias en materia de gestión censal del IAE, en virtud de la delegación de competencias realizada mediante la Orden EHA/3744/2008, de 11 de diciembre (BOE de 23 de diciembre), como también en materia de inspección, declara que el consistorio ha actuado en contra del procedimiento legalmente exigible, pues sin seguir procedimiento alguno para determinar que la sociedad recurrente estaba pagando el IAE por una matrícula que no le correspondía, ha procedido a girar unas liquidaciones del IAE de los periodos impugnados sobre la base de un epígrafe en el que la mercantil apelante no se encontraba dada de alta y sin haber efectuado el correspondiente cambio en la matrícula.

Por lo que concluye estimando el recurso y declarando la nulidad de las liquidaciones del IAE, razonando al efecto lo siguiente:

"[...] aunque el Ayuntamiento demandado, en el seno de las facultades de inspección asumidas por delegación, puede notificar la inclusión, exclusión o alteración de los datos contenidos en los censos resultantes de las actuaciones inspectoras, en el presente caso, tales notificaciones no han tenido lugar, y al girar las nuevas liquidaciones tributarias, sin alterar previamente el censo del impuesto, ha influido de forma sustancial en el régimen normativo de los recursos y reclamaciones a articular por la mercantil frente a tal decisión administrativa".

3. El ayuntamiento recurrente entiende que, en el ejercicio de la actividad inspección que tiene delegada, puede regularizar las cuotas liquidadas del IAE, sin perjuicio de que, con posterioridad a tal regularización, proceda a notificar la modificación de la matrícula al órgano responsable de la gestión, sin que sea necesario llevar a cabo el procedimiento de modificación censal antes de efectuar la regularización derivada de la función inspectora.



De igual modo, el consistorio argumenta que la mencionada sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2001, en que se basa la sentencia de instancia, no aborda directamente la cuestión planteada, habida cuenta que en ella la cuestión a determinar era la vía para reclamar contra la liquidación y sanción acordada por la inspección: si había que seguir la vía económico-administrativa previa o bastaba con recurrir en reposición y donde se declara que en la liquidación del impuesto y en la fijación de los hechos determinantes de la sanción, la actividad de la inspección comprende no sólo la gestión censal sino también la tributaria (liquidadora y sancionadora). Y, de ahí que la sentencia cuya casación se pretende deduzca que siendo dos actividades distintas requieren de dos procedimientos distintos.

TERCERO.- 1. La cuestión que suscita este recurso de casación consiste en determinar si la facultad municipal de liquidar el IAE comprende la de modificar de oficio la matrícula del impuesto, si constata en el ejercicio de la función de inspección que tiene delegada por la Administración estatal que el contribuyente no se encuentra correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde; o, por el contrario, se exige que el ayuntamiento notifique a la Administración del Estado tal desajuste y ésta efectúe la modificación de la matrícula con carácter previo a que el consistorio proceda a girar la liquidación.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, pues concurre la circunstancia prevista en el artículo 88.2.a) LJCA, siendo conveniente que este Tribunal Supremo la esclarezca, cumpliendo su función uniformadora, y sirva como criterio orientador de los tribunales inferiores, así como pacificador de la situación controvertida.

CUARTO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, dar respuesta a las cuestiones enunciadas en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 90 y 91 TRLHL y 11 y 18 RGIAE.

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

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

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA 374/2019, preparado por el Ayuntamiento de Guadalajara, contra la sentencia de 22 de octubre de 2018, de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, en la apelación nº 86/2017.

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

Determinar si la facultad de liquidar el IAE, atribuida por ley a un Ayuntamiento, comprende la posibilidad de modificar de oficio la matrícula del impuesto cuando se constate, en el ejercicio de la función de inspección que tiene delegada por la Administración estatal, que el contribuyente no se encuentra correctamente encuadrado en el epígrafe que le corresponde; o, por el contrario, se exige que el Ayuntamiento notifique previamente a la Administración tributaria del Estado tal desajuste para que ésta lleve a cabo la modificación de la matrícula que proceda, a fin de que se pueda girar nueva la liquidación por aquél.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 90 y 91 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo; y 11 y 18 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero.

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

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

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

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez

Rafael Fernandez Valverde Maria del Pilar Teso Gamella



Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ