



Roj: **ATS 2788/2020 - ECLI:ES:TS:2020:2788A**

Id Cendoj: **28079130012020200581**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **21/05/2020**

Nº de Recurso: **7889/2019**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CANT 620/2019,**
ATS 2788/2020,
STS 609/2021

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 21/05/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7889/2019

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7889/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente



D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 21 de mayo de 2020.

HECHOS

PRIMERO.- 1. La procuradora don María González-Pinto Coterillo, en representación de Ayuntamiento del Santander, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 13 de agosto de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, que estimó el Procedimiento Ordinario nº 303/2018, promovido por SEMARK AC GROUP S.A. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cantabria de 24 de julio de 2018, que, a su vez, desestimó la reclamación nº 39/01171/2016 y las acumuladas a ella, confirmando la resolución del Ayuntamiento de Santander, de 22 de agosto de 2016, que consideró que la recurrente realizaba una actividad clasificada en el epígrafe 644.2 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.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los Epígrafes 647.3, 647.4, y, especialmente, 644.2 de las Tarifas del IAE, así como la Regla 4.2ª de la Instrucción del IAE, de los Anexos I y II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas (BOE de 29 de septiembre de 1990).

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "[d]e no haberse realizado una interpretación como la realizada por el Tribunal, en relación a los preceptos citados, sino ajustada a la ubicación de los epígrafes correspondientes, así como a la Jurisprudencia del TJUE, el recurso interpuesto no hubiese sido estimado. Así pues, las infracciones imputadas deben considerarse relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"].

5.1. La sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo que contradice la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2 a) LJCA].

Cita al efecto la Sentencia la Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia Cataluña de 14 de julio de 2016 (Rec. nº 1224/2012, ECLI:ES:TSJCAT:2016:6353).

5.2. La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], pues "[a] la vista del éxito de esta fórmula de venta de pan en los últimos tiempos, está proliferando la extensión de la misma a distintos establecimientos amparados bajo los Epígrafes 647.3 y 647.4, de modo que no estamos ante una pretensión o cuestión que afecte únicamente al procedimiento que nos ocupa, y por lo tanto, sólo a la mercantil SEMARK A.C. GROUP, S.A. y al derecho subjetivo de la misma".

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

SEGUNDO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de octubre de 2019, habiendo comparecido el Ayuntamiento de Santander recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como partes recurridas el abogado del estado y SEMARK AC GROUP, S.A representada por la procuradora doña Belén de la lastra Olano, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

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



RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

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

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

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA].

SEGUNDO.- Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º.- Por resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cantabria de 24 de julio de 2018, se desestimó la reclamación nº 39/01171/2016 y las acumuladas a ella, confirmando la resolución del Ayuntamiento de Santander, de 22 de agosto de 2016, que consideró que SEMARK AC GROUP, S.A. realizaba una actividad clasificada en el epígrafe 644.2 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.

2º.- Contra la mencionada resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo número 303/2018 ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria.

La sentencia declara como hecho probado que la recurrente desarrollaba en los ejercicios inspeccionados la actividad de comercio al por menor de productos del ramo de la alimentación lo que determinaba su inclusión en el epígrafe 647. 3 y 4, y que dentro de los Supermercados Lupa, de forma diferenciada, en espacios separados del resto del supermercado, con cajas distintas y con horarios distintos, existían habilitadas unas zonas de panadería en la que se realiza la venta de pan y bollería, que se hornea previamente.

La ratio decidendi de la Sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Tercero con el siguiente tenor literal:

"La acepción terminológica de fabricación nos lleva a identificarlo con la confección o elaboración de un producto a partir de la combinación de sus componentes especialmente en serie y por medios mecánicos, y lo cierto es que el horneado del pan, ya sea congelado o pre cocido, como fase final e inmediatamente anterior a su venta, no supone proceso alguno de transformación. A esta misma conclusión se llega si se analizan los términos en los que la regla 4.2 define el proceso de fabricación, haciendo referencia a un proceso productivo.

Y a lo anterior finalmente debemos añadir que la STJUE de fecha 14 d septiembre de 2006, alegada por la demandante es contundente al resolver que no es asimilables el proceso de cocción final del pan con el proceso de elaboración del pan. Razones que justifican que la interpretación correcta determine que esta actividad de horneado y cocción de pan precocido o

congelado pueda desarrollarse con el epígrafe de comercio 647 en el que están encuadrados los Supermercados Lupa objeto de la inspección y liquidación impugnada que por tanto se anula" (sic).

TERCERO.- El recurrente plantea la interpretación de los Epígrafes 647.3, 647.4, y, especialmente, 644.2 de las Tarifas del IAE, así como la Regla 4.2ª de la Instrucción del IAE, de los Anexos I y II del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, del siguiente tenor literal:

"ANEXO I

Tarifas

Grupo 644. Comercio al por menor de pan, pastelería, confitería y similares y de leche y productos lácteos.

(...)

Epígrafe 644.2 Despachos de pan, panes especiales y bollería.

(...)



Nota: Este epígrafe faculta para:

- El comercio al por menor de pan, panes especiales y bollería, incluyendo la bollería industrial, así como para la venta al por menor de leche y demás productos lácteos.
- La fabricación de pan de todas clases y productos de bollería en el propio establecimiento, siempre que su comercialización se realice en las propias dependencias de venta.

(...)

Grupo 647. Comercio al por menor de productos alimenticios y bebidas en general.

Epígrafe 647.3 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y de bebidas, en régimen de autoservicio o mixto en superservicios, denominados así cuando la superficie de su sala de ventas se halle comprendida entre 120 y 399 metros cuadrados.

(...)

Epígrafe 647.4 Comercio al por menor de cualquier clase de productos alimenticios y bebidas, en régimen de autoservicio o mixto en supermercados, denominados así cuando la superficie de su sala de ventas sea igual o superior a 400 metros cuadrados.

(...)

Nota: Este epígrafe faculta para la venta al por menor de los artículos clasificados en los epígrafes 653.3 y 659.4.

Notas comunes a los epígrafes 647.2, 647.3 y 647.4:

- 1.ª No está comprendida en estos epígrafes la venta de tabaco.
- 2.ª Estos epígrafes facultan para la venta al por menor y por el mismo sistema de artículos de droguería y perfumería.

(...)

ANEXO II

Instrucción

Regla 3.ª Concepto de las Actividades Económicas

1. Tienen la consideración de actividades económicas cualesquiera actividades de carácter empresarial, profesional o artístico. A estos efectos se considera que una actividad se ejerce con carácter empresarial, profesional o artístico, cuando suponga la ordenación por cuenta propia de medios de producción y de recursos humanos o de uno de ambos, con la finalidad de intervenir en la producción o distribución de bienes o servicios.

(...)

Regla 4.ª Facultades

1. Con carácter general, el pago de la cuota correspondiente a una actividad faculta, exclusivamente, para el ejercicio de esa actividad, salvo que en la Ley reguladora de este Impuesto, en las Tarifas o en la presente Instrucción se disponga otra cosa.

2. No obstante lo anterior:

A) El pago de las cuotas correspondientes al ejercicio de actividades mineras e industriales, clasificadas en las Divisiones 1 a 4 de la Sección 1.ª de las Tarifas, faculta para la venta al por mayor y al por menor, así como para la explotación de las materias, productos, subproductos y residuos, obtenidos como consecuencia de tales actividades.

Asimismo, el pago de las cuotas a que se refiere el párrafo primero de esta letra faculta para la adquisición, tanto en territorio nacional como en el extranjero, de las materias primas necesarias para el desarrollo de las actividades correspondientes, siempre que las referidas materias primas se integren en el proceso productivo propio.

Tratándose de actividades industriales, el pago de las cuotas correspondientes faculta para la extracción de las materias primas, siempre que estas materias primas se integren en el proceso productivo propio y tanto la actividad de extracción como la industrial se realicen dentro del mismo término municipal.

Para el ejercicio de las actividades a que se refiere la presente letra, así como para el desarrollo de las facultades que en la misma se regulan, los sujetos pasivos podrán disponer de almacenes o depósitos cerrados



al público. En todo caso, la superficie de los referidos almacenes o depósitos se computará a efectos de lo dispuesto en la letra F) del apartado 1 de la Regla 14.ª ".

CUARTO.- 1. Conforme a lo indicado anteriormente y por la singularidad de las circunstancias que concurren en el caso examinado, este recurso de casación presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, siendo la cuestión nuclear que el mismo encierra la siguiente:

Determinar si, la actividad de calentamiento o la cocción final, mediante horneado, en los puntos de venta de los productos de panadería, precocidos y congelados es fabricación de pan a los efectos de su encuadramiento en el Epígrafes 644.2 de las Tarifas del IAE o, en su caso, constituye una actividad de comercio al por menor de productos del ramo de la alimentación, encuadrable en otros epígrafes.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], y porque esta cuestión jurídica está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia [artículo 88.2.a) LJCA], y porque la cuestión planteada afecta a un gran número de situaciones abarcando a una pluralidad de establecimientos [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca en pos de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículo 9.3 y 14 CE).

Aunque la parte no lo haya alegado como motivo de admisión del recurso de casación, esta Sección de admisión estima que se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], cuando menos en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil.

Además, debemos coincidir con la parte recurrente cuando afirma que esta cuestión jurídica está siendo resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia [artículo 88.2.a) LJCA], pues la Sentencia de la Sección 1ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia Cataluña de 14 de julio de 2016 (Rec.1224/2012, ECLI:ES:TJCAT:2016:6353), declara que la misma actividad de horneado de pan está incluida en el Epígrafes 644.2 de las Tarifas del IAE, interpretando conjuntamente las Reglas 3.1ª y 4.2ª de la Instrucción del IAE, contenidas en el Anexos 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.

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

2. Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los Epígrafes 647.3, 647.4, y, especialmente, 644.2 de las Tarifas del IAE, así como las Reglas 3.1ª y 4.2ª de la Instrucción del IAE, contenidas en el Anexos 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.

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

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

SÉPTIMO.- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 7889/2019, preparado por la procuradora don María González-Pinto Coterillo, en representación del Ayuntamiento de Santander, contra la sentencia dictada el 13 de agosto de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cantabria, que estimó el Procedimiento Ordinario nº 303/2018.

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



Determinar si, la actividad de calentamiento o la cocción final, mediante horneado, en los puntos de venta de los productos de panadería, precocidos y congelados es fabricación de pan a los efectos de su encuadramiento en el Epígrafes 644.2 de las Tarifas del IAE o, en su caso, constituye una actividad de comercio al por menor de productos del ramo de la alimentación, encuadrable en otros epígrafes.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los Epígrafes 647.3, 647.4, y, especialmente, 644.2 de las Tarifas del IAE, así como las Reglas 3.1ª y 4.2ª de la Instrucción del IAE, contenidas en el Anexos 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.

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

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.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño D. Fernando Román García

D. Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

Por causa del confinamiento sanitario, los Excmos. Sres. Magistrados estuvieron en Sala, votaron y no pudieron firmar. Firma en su lugar el Presidente de la Sala Tercera Excmo. Sr. D. Luis María Díez-Picazo Giménez.