

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 16 de julio de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 5308/2024

SUMARIO:

IAE. Cuota. Cuota nacional. Comercialización de energía. La sentencia recurrida otorga la revocación de unos actos administrativos firmes, que juzga procedente por resultar contrarios a la doctrina de la STS de 12 de mayo de 2021, recurso n.º 6913/2019. Las actuaciones firmes y consentidas son intangibles y contra los actos firmes en vía administrativa, sólo procederá el recurso extraordinario de revisión cuando concorra alguna de las circunstancias previstas en su art. 125.1 LPAC. De modo concordante el art. 221.3 LGT establece que cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del ingreso instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de los arts. 216 y 244 LGT. El art. 219.1 LGT prevé que la Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado. Interpretando estos preceptos, la STS de 4 de marzo de 2022, recurso n.º 7052/2019 aprecia que la sobrevenida anulación jurisdiccional de una Orden Ministerial, en que se fundamentó la liquidación, resulta motivo adecuado para acceder a la revocación de la liquidación firme. En el asunto de autos no concurre la nulidad de una norma que se da en el precedente citado. Dado que el Tribunal Supremo no ha estimado hasta ahora otras excepciones al principio de intangibilidad de actos firmes, puede valorarse si la sentencia recurrida incurre en apartamiento de la jurisprudencia. Por tanto, se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que determine si la doctrina sentada en la STS de 12 de mayo de 2021, recurso n.º 6913/2019 sobre el encuadramiento de la actividad de comercialización eléctrica en el Epígrafe 151.5 de las Tarifas del IAE que autoriza a tributar por cuota nacional, en vez del Epígrafe 659.9, permite obtener -dentro del período de prescripción- la revocación de liquidaciones firmes del IAE y la devolución de lo ingresado en concepto de cuota de este tributo.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE
RAFAEL TOLEDANO CANTERO

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 16/07/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5308/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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

Síguenos en...



Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5308/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

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.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 16 de julio de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

La representación procesal de Watium, S.L. formuló recurso de apelación frente a la sentencia n.º 1/2024, de 8 de enero, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo n.º 1 de Ávila. La sentencia n.º 53/2024, de 15 de marzo, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede de Burgos), estimó la apelación n.º 12/2024.

La *ratio decidendi* de la sentencia se contiene en el Fundamento de Derecho Séptimo con el siguiente tenor literal:

«7.9 (...) No entendemos por qué aquí debería ser diferente, y ante las circunstancias anteriores, penalizar la falta de recurso administrativo o reclamación económica. Y de este modo, una vez fijado el criterio por el Alto Tribunal revelador de la liquidación errónea de la que fue objeto, dentro del plazo de prescripción, poner remedio a tal situación, a todas luces injusta. Pues de otro modo se estaría obligando al administrado, en supuestos de criterios tributarios y jurisprudencia menor adversa, a un sobreesfuerzo de resultado incierto, con los consabidos perjuicios que le pudieran acarrear en forma de intereses, pérdida de reducciones por conformidad, costas procesales o cualquier otro que se pueda imaginar.

Por tanto, creemos que el apelante tiene razón cuando afirma que no debe ser perjudicado por el hecho de no haber recurrido, máxime a la vista de las circunstancias que obran en autos, conforme a las consultas vinculantes y jurisprudencia menor que en aquel momento regía.

7.10 No desconocemos que no estamos ante la nulidad de una Orden Ministerial, con efectos *extunc* por ser la nulidad de pleno derecho, sino ante una sentencia del TS que simplemente interpreta el ordenamiento. Pero creemos que una vez que dicha interpretación evidencia las incorrección de las liquidaciones -y sanciones aparejadas-, la seguridad jurídica no debe ser óbice para remover la injusticia material, pues además no hay mayor seguridad que la correcta aplicación del ordenamiento vigente. Y es que no estamos aquí ante un simple cambio de criterio tributario por parte de la Administración o jurisprudencia del TS, el cual entendemos que no permitiría entonces la revocación, sino ante la fijación del criterio que atestigua la ilegalidad de las liquidaciones efectuadas hasta el momento. Un criterio que marca no la jurisprudencia menor, sino el más Alto Tribunal.».

SEGUNDO.- *Preparación del recurso de casación.*

1.Frente a la anterior sentencia prepara recurso de casación el Organismo Autónomo de Recaudación [«OAR»] de la Diputación de Ávila. Esta parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 219.1, 221.3 y 216.c de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que «[...] la sentencia de instancia basa su pronunciamiento en la interpretación y/o aplicación de dichos preceptos (FJ 3º), de forma contraria a Derecho, incidiendo directamente en el sentido del fallo, por cuanto de haber sido tomada en consideración por la Sala de instancia la doctrina de la Sala tercera omitida en la sentencia, respecto a la

Síguenos en...



irrecurrir de actos firmes y consentidos cuando no se aprecia circunstancia sobrevenida alguna, el fallo, con seguridad, habría sido distinto, dada la relevancia de dicha cuestión sobre el objeto del proceso, y atendidas las razones que asisten a esta parte en relación con dicha cuestión.

(...) A la respuesta de cómo, por qué y en qué forma la infracción ha influido en el fallo, resulta claro que el resultado de la sentencia de apelación contraviene la propia doctrina del TS sobre actos firmes y consentidos, resultando el fallo perverso para esta parte, toda vez, que lamina la doctrina del cómputo de los plazos administrativos y tributarios, hasta desnaturalizarlos y, por tanto, diluye el sistema de recursos, dando cabida sine die a la impugnación de actos firmes y consentidos, con la mera concurrencia de una sola sentencia, que interpretando una cuestión tributaria, altere el régimen jurídico de cualquier figura tributaria. De haber desestimado el recurso, no procedería la devolución solicitada extemporáneamente».

3. Subraya que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en el artículo 88.2.b), así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra b) LJCA. La parte recurrente aprecia que existe apartamiento de la jurisprudencia, desconociendo la existente sobre intangibilidad de actos firmes, y que lo reconoce la propia sentencia recurrida cuando dice:

«Sabemos que esta resolución va un paso más allá de la antedicha STS de 4 de marzo de 2022». La parte recurrente considera que también resulta gravemente dañosa para los intereses generales, «[...] laminando la doctrina del cómputo de los plazos administrativos y tributarios, hasta desnaturalizarlos y, por tanto, diluyendo el sistema de recursos, pudiendo efectuar la impugnación de actos firmes y consentidos, con la mera concurrencia de una sola sentencia, que interpretando una cuestión tributaria, altere el régimen jurídico de cualquier tributo. El daño sería generalizado e irreversible para las haciendas públicas, resultando gravemente dañoso para los intereses públicos.».

TERCERO.- Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Burgos, tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 18 de junio de 2024, habiendo comparecido la procuradora D.^a María Teresa Jiménez Herrero, en representación y defensa del OAR, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida, la procuradora D.^a Teresa Gamazo Trueba, en representación de Watium, S.L., quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- *Requisitos formales del escrito de preparación.*

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra auto susceptible de casación (artículo 87 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

La cuestión con interés casacional que plantea el presente recurso se circunscribe a precisar si la emisión de la doctrina sentada en la Sentencia de esta Sala de 12 de mayo de 2021 (rec. 6913/2019) sobre el encuadramiento de la actividad de comercialización eléctrica en el epígrafe 151.5 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 [«IAE»], que autoriza a tributar por cuota nacional, en vez del epígrafe 659.9, permite obtener -dentro del período de prescripción- la revocación de liquidaciones firmes del Impuesto sobre Actividades Económicas y la devolución de lo ingresado en concepto de cuota de este tributo.

Síguenos en...



A fin de situar en su contexto la cuestión que posee interés casacional es preciso resumir los hechos que se deducen de las actuaciones y del expediente administrativo.

La recurrida no disponía de establecimientos en la provincia de Ávila y no estaba dada de alta en el IAE de esa provincia por la actividad de comercialización de suministro eléctrico. En acuerdos notificados el 13 de noviembre de 2019, tras actuaciones inspectoras en relación con los ejercicios 2015 a 2019, el OAR le giró las correspondientes liquidaciones, tras darla de alta y encuadrarla en el epígrafe 659.9 del IAE. Además se le impusieron sanciones respectivas.

El 27 de mayo de 2021, en procedimiento de gestión tributaria, el OAR también le liquidó cuota, por el mismo concepto de IAE, del período del año 2020.

El 12 de mayo de 2021 se publicó la sentencia del Tribunal Supremo (rec. 6913/2019) y otras que posteriores concurrentes, que interpretaban que la actividad de comercialización eléctrica debía encuadrarse en el epígrafe 151.5 del IAE, que permitía tributar por cuota nacional, en vez del 659.9, que tan sólo permitía la cuota municipal.

El 4 de mayo de 2023, la recurrente presentó ante el OAR de Ávila una solicitud de revocación y devolución de ingresos indebidos, por las liquidaciones arriba mencionadas; solicitud que fue desestimada por resolución del presidente del citado organismo en fecha 5 de junio de 2023.

Impugnada la anterior resolución en vía judicial, el recurso fue desestimado por la sentencia n.º 1/2024, de 8 de enero, dictada por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo n.º 1 de Ávila.

Entablada apelación, fue estimada por la sentencia n.º 53/2024, de 15 de marzo, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede de Burgos), que es el objeto de este recurso de casación.

TERCERO.- Verificación de la concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso.

La sentencia recurrida otorga la revocación de unos actos administrativos firmes, que juzga procedente por resultar contrarios a la doctrina, emanada con posterioridad a su fecha, expresada en la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de mayo de 2021 (rec. 6913/19). Las actuaciones firmes y consentidas son intangibles y -según el artículo 113 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas-, contra los actos firmes en vía administrativa, sólo procederá el recurso extraordinario de revisión cuando concorra alguna de las circunstancias previstas en su artículo 125.1. De modo concordante el artículo 221.3 de la LGT establece que cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del ingreso instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de los artículos 216 y 244 LGT.

No obstante, el artículo 219.1 LGT prevé que la Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado.

Interpretando estos preceptos, la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de marzo de 2022 (rec. 7052/2019) aprecia que la sobrevenida anulación jurisdiccional de una Orden Ministerial, en que se fundamentó la liquidación, resulta motivo adecuado para acceder a la revocación de la liquidación firme. En el asunto de autos no concurre la nulidad de una norma que se da en el precedente citado. Dado que el Tribunal Supremo no ha estimado hasta ahora otras excepciones al principio de intangibilidad de actos firmes, puede valorarse si la sentencia recurrida incurre en apartamiento de la jurisprudencia. Por tanto, se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión suscitada para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS:2017:4230A)].

2. Aunque se refieren a supuestos fácticos diferentes, sobre la revocación de actos firmes el Tribunal Supremo ha admitido la cuestión que consta en los autos de 23 de octubre de 2024 (rec. 8756/2023), de 6 de noviembre de 2024 (rec. 88/2024), de 11 de diciembre de 2024 (recs. 7487/2023 y 8760/2023) y de 5 de febrero de 2025 (rec. 467/2024):

«Precisar si la emisión de la doctrina sentada en la Sentencia de esta Sala de 30 de mayo de 2023, rec. casación 2323/2022, que considera aplicable el régimen de paralización de industrias del apartado 4 de la regla 14 del Real Decreto Legislativo 1175/1990 a los supuestos de paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma, permite obtener la revocación de una liquidación firme del Impuesto sobre Actividades Económicas y la devolución de lo indebidamente ingresado en concepto de cuota de este tributo por la parte proporcional al tiempo en que se cesó en la actividad en el año 2020».

También se ha admitido pregunta similar en el auto de 22 de enero de 2025 (rec. 6761/2023).
2.Contribuye, además, a la existencia de interés casacional el hecho de que la generalización del criterio empleado por la sentencia recurrida podría dar lugar a grave daño a los intereses generales, pues la emisión de toda nueva doctrina jurisprudencial sería causa de anulación de todas las liquidaciones firmes referidas al mismo concepto tributario; por lo que es posible advertir también la circunstancia del artículo 88.2.b) LJCA.

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de Admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Precisar si la doctrina sentada en la sentencia de esta Sala de 12 de mayo de 2021 (rec. 6913/2019) sobre la inclusión de la actividad de comercialización eléctrica en el epígrafe 151.5 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 -epígrafe que autoriza a tributar por cuota nacional-, en vez de encuadrarla en el epígrafe 659.9, permite obtener -dentro del período de prescripción- la revocación de liquidaciones firmes del Impuesto sobre Actividades Económicas y la devolución de lo ingresado en concepto de cuota de este tributo.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

a)El artículo 216.c de la LGT, que dispone:

«Son procedimientos especiales de revisión los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos.».

b)El artículo 219.1 de la LGT, que establece:

«La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.».

c)El artículo 221.3 de la LGT, que establece:

«Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.».

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

QUINTO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

SEXTO.- Comunicación y remisión.

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:

1.º)Admitir el recurso de casación n.º 5308/2024, preparado por la representación procesal del Organismo Autónomo de Recaudación de la Diputación de Ávila, contra la sentencia n.º 53/2024, de 15 de marzo, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León (sede de Burgos), en el recurso de apelación n.º 12/2024.

Síguenos en...



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

Precisar si la doctrina sentada en la sentencia de esta Sala de 12 de mayo de 2021 (rec. 6913/2019) sobre la inclusión de la actividad de comercialización eléctrica en el epígrafe 151.5 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 -epígrafe que autoriza a tributar por cuota nacional-, en vez de encuadrarla en el epígrafe 659.9, permite obtener -dentro del período de prescripción- la revocación de liquidaciones firmes del Impuesto sobre Actividades Económicas y la devolución de lo ingresado en concepto de cuota de este tributo.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 219.1, 221.3 y 216.c de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

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 LJCA.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).