

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia:NFJ053108

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

Sentencia 1358/2013, de 30 de octubre de 2013

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 16/2013

SUMARIO:

ICIO. Sujeto pasivo. Sustituto del contribuyente. Siempre existe legitimación activa tanto del contribuyente como del sustituto, para interponer las reclamaciones que se dirijan contra la liquidación, pero ello no es predicable respecto de las reclamaciones que se dirijan contra una sanción tributaria, pues en el derecho sancionador rige el principio de responsabilidad personal que es el que determina la culpabilidad, y solo la persona física o jurídica que haya sido sancionada, está legitimada para reclamar contra la sanción; pues aunque ésta haya sido impuesta y pagada por el sustituto, nunca podrá reclamársela al contribuyente porque la sanción no forma parte de la cuota tributaria. Por tanto solo tiene la cualidad de interesado y legitimado para recurrir una sanción el sujeto pasivo de la misma. En el presente supuesto, si bien el contribuyente tenía legitimación para reclamar contra la liquidación, carecía de ella para reclamar contra la sanción que le fue impuesta a otra entidad en calidad de sustituto del contribuyente, y por tanto, a título personal.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 36 y 230.

RDLeg. 2/2004 (TR LHL), art. 101.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 37.

PONENTE:*Doña Elvira Adoración Rodríguez Martí.*

Magistrados:

Don ELVIRA ADORACION RODRIGUEZ MARTI

Don FATIMA BLANCA DE LA CRUZ MERA

Don JOSE DANIEL SANZ HEREDERO

Don JUAN FRANCISCO LOPEZ DE HONTANAR SANCHEZ

Don MIGUEL ANGEL GARCIA ALONSO

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda C/ General Castaños, 1 - 28004

33010280

NIG: 28.079.00.3-2013/0000064

RECURSO DE APELACIÓN 16/2013-T

SENTENCIA NÚMERO 1358

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN SEGUNDA

Illmos Señores:

Presidente.

D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez

Magistrados:

D. José Daniel Sanz Heredero

D^a Elvira Adoración Rodríguez Martí

D. Miguel Ángel García Alonso

D^a. Fátima Blanca de la Cruz Mera

En la Villa de Madrid, a treinta de octubre de dos mil trece.

Vistos por la Sala, constituida por los señores del margen, de este Tribunal Superior de Justicia, los autos del recurso de apelación número 16/2013-T, interpuesto por "ONCISA, S.L.", representado por el Procurador D. Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, contra la sentencia de fecha 24 de julio de 2012, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 17 de los de Madrid, en el recurso de Procedimiento Ordinario nº 112/2011. Ha sido parte apelada el Excmo. Ayuntamiento de Madrid, estando representado por el Letrado Consistorial.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 24 de julio de 2012 por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 17 de los de esta ciudad, en el Procedimiento Ordinario nº 112/2011, se dictó sentencia cuya parte dispositiva dice: "Que debo desestimar la demanda formulada por la entidad ONCISA, S.L., contra Resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de 24 de marzo de 2011 que acordó declarar la inadmisibilidad de la Reclamación interpuesta contra Resolución de 24 de noviembre de 2009, siendo parte demandada el Ayuntamiento de Madrid. Por lo que debo declarar y declaro dicha resolución acordó a Derecho. Sin expresa condena en costas".

Segundo.

Por escrito presentado el día 1 de octubre de 2012 de la parte actora interpuso recurso de apelación contra el citado auto formulando los motivos de impugnación frente a la resolución recurrida y terminó solicitando su admisión y estimación.

Tercero.

Por diligencia de ordenación de fecha 30 de octubre de 2012, se admitió a trámite el recurso y se acordó dar traslado del mismo a la parte demandada, presentándose por la representación de la parte demandada escrito el día 7 de noviembre de 2012 por el que se opuso al mismo y solicitó su desestimación y la confirmación de la resolución recurrida.

Cuarto.

Por resolución de fecha 13 de noviembre de 2012 se elevaron las actuaciones a este Tribunal, correspondiendo su conocimiento a esta Sección Segunda, siendo designado Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D^a. Elvira Adoración Rodríguez Martí, señalándose el día 24 de Octubre de 2013 para la deliberación votación y fallo del recurso de apelación en que tuvo lugar.

Quinto.

En la tramitación de este recurso se han observado las prescripciones de los artículos 80.3 y 85 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa 29/1.998.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El apelante "ONCISA S.L." representado por el Procurador D. Antonio Rafael Rodríguez Muñoz, impugna la sentencia dictada por el Juez de lo Contencioso-Administrativo nº 17 de Madrid en el P.O. 112/11 que desestimó el recurso interpuesto contra resolución dictada por el TEAM en fecha 24-Marzo-2011 que inadmitió la reclamación económico- administrativa interpuesta contra resolución dictada por la Dirección Gral. de la Agencia Tributaria de Madrid en fecha 24- Noviembre-2009 que impuso a la mercantil "FCC S.A." en concepto de sustituto del contribuyente, sanción derivada del Acta de Disconformidad nº 1115947 por el concepto de ICIO.

En apoyo de su pretensión impugnatoria alega el apelante error por parte de Juez a quo que no ha tenido en cuenta lo dispuesto en el art. 230.1,c) de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre General tributaria , que prevé la acumulación de la reclamación económico-administrativa contra una sanción tributaria, a la reclamación interpuesta contra la liquidación de que deriva. Por tanto habiéndose admitido y resuelto el recurso interpuesto por ONCISA contra la liquidación, está legitimada para recurrir contra la sanción.

Segundo.

Para resolver la presente litis es preciso tener en cuenta quién es el contribuyente (obligado tributario) a efectos del ICIO y quien es sustituto del contribuyente. El art. 101 TRLHL establece que es sujeto pasivo a título de contribuyente el dueño de la construcción instalación u obra, sea o no propietario del inmueble sobre el que aquélla se realice, añadiendo en su párrafo siguiente, que es dueño de la obra quien soporta los gastos o el coste que comporta su realización. Por su parte, el apartado 2 de ese mismo artículo 101, añade que en el supuesto de que la construcción, instalación u obra no sea realizada por el sujeto pasivo contribuyente tiene la condición de sujeto pasivo sustituto quienes soliciten las correspondientes licencias o realicen las construcciones, instalaciones u obras.

Ha de indicarse, ante todo, que la concurrencia en la realización de un hecho imponible de un sujeto pasivo contribuyente y un sujeto pasivo sustituto de éste, faculta a los órganos de la Administración tributaria encargados de determinar esa deuda tributaria la posibilidad de dirigir el procedimiento así proyectado, bien, frente al contribuyente, bien, frente al sustituto, porque el artículo 36.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre EDL2003/149899, General Tributaria, lo posiciona en lugar del contribuyente para cumplir la obligación principal y las obligaciones formales inherentes a la misma, si bien, ha de entenderse que si el procedimiento se dirige frente al contribuyente, la figura del sustituto queda sin efecto jurídico porque el órgano administrativo ha decidido la instrucción del expediente de investigación tributaria frente al realizador del hecho imponible. Al actuar de ese modo el órgano administrativo, el sustituto nunca queda emplazado en el procedimiento tributario de inspección, ni puede considerarse interesado en él, puesto que las actuaciones allí desarrolladas lo han sido ante el contribuyente-realizador del hecho imponible del tributo. Por tanto, no parece correcto que, quien no ha sido parte interesada en ese procedimiento pueda venir a cuestionar la validez de unas actuaciones administrativas en las que nunca tuvo participación. La legitimación pues, para recurrir la tendrá sólo aquél contra el que la Administración se haya dirigido levantando acta de disconformidad contra la liquidación presentada y en su caso, aquél a quien se haya impuesto la sanción , en los casos en que se hayan entendido las actuaciones con el contribuyente.

No obstante lo anterior, si la Administración se dirige contra el sustituto , el contribuyente sí podrá reclamar contra la liquidación derivada del acta de disconformidad, que le afecta directamente toda vez que, el sustituto puede exigir al contribuyente el importe de la cuota tributaria satisfecha, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 101.2 TRLHL

Tercero.

Dispone el art. 230 de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre General tributaria que:

Las reclamaciones económico-administrativas se acumularán a efectos de su tramitación y resolución en los siguientes casos:

Las interpuestas por un mismo interesado relativas al mismo tributo.

Las interpuestas por varios interesados relativas al mismo tributo siempre que deriven de un mismo expediente o planteen idénticas cuestiones.

La interpuesta contra una sanción si se hubiera presentado reclamación contra la deuda tributaria de la que derive.

2. 2. Los acuerdos sobre acumulación o desacumulación no serán recurribles.

3. La acumulación determinará, en su caso, la competencia del Tribunal Económico-Administrativo Central para resolver la reclamación o el recurso de alzada ordinario por razón de la cuantía. Se considerará como cuantía la que corresponda a la reclamación que la tuviese más elevada.

4. Lo dispuesto en los apartados anteriores será aplicable cuando se interponga una sola reclamación contra varios actos o actuaciones.

A su vez el art. 37 del RD 520/2005 de 13 de Mayo que aprueba el Reglamento de Desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre establece que:

"El tribunal, en cualquier momento previo a la terminación, de oficio o a solicitud del interesado, acordará la acumulación o la desacumulación, sin que en ningún caso se retrotraigan las actuaciones ya producidas o iniciadas en la fecha del acuerdo o de la solicitud.

Se entenderá que se ha solicitado la acumulación cuando el interesado interponga una única reclamación que incluya varias deudas, bases, valoraciones, actos o actuaciones y cuando varios interesados reclamen en un mismo escrito.

2. Denegada la acumulación o producida la desacumulación, cada reclamación proseguirá su propia tramitación, con envío de la desacumulada al tribunal competente si fuese otro, y sin que sea necesario un nuevo escrito de interposición, ratificación o convalidación. En cada uno de los nuevos expedientes se consignará una copia cotejada de todo lo actuado hasta la desacumulación."

La ratio de los preceptos anteriormente transcritos, consiste en que las conclusiones a las que pueda llegarse respecto de la deuda tributaria pueden tener repercusión respecto de la sanción, pues basta considerar así que la anulación de la liquidación llevará consigo la inexistencia del presupuesto de hecho de la infracción tributaria, puesto que el órgano revisor conocerá en primer lugar de las pretensiones del interesado contra el acto de liquidación; pronunciándose en la misma resolución, sobre la reclamación interpuesta contra la sanción. Sin embargo para que se puedan acumular las dos citadas reclamaciones, es preciso que la parte que las haya interpuesto tuviera legitimación para interponerlas. Por tanto, a efectos de acumular la reclamación contra una sanción a la reclamación interpuesta contra la liquidación de que deriva, puede ocurrir que el reclamante esté activamente legitimado para recurrir la liquidación tanto si el acta de disconformidad se ha dirigido contra el contribuyente como si se ha dirigido contra el sustituto, como ya hemos dicho anteriormente por tener ambos la cualidad de "interesados", mientras que carezca de legitimación activa para reclamar contra la sanción si no es él el sancionado.

Como hemos dicho en el fundamento de derecho anterior, siempre existe legitimación activa tanto del contribuyente como del sustituto, para interponer las reclamaciones que se dirijan contra la liquidación, pero ello no es predicable respecto de las reclamaciones que se dirijan contra una sanción tributaria, pues en el derecho sancionador rige el principio de responsabilidad personal que es el que determina la culpabilidad, y solo la persona física o jurídica que haya sido sancionada, está legitimada para reclamar contra la sanción; pues aunque ésta haya sido impuesta y pagada por el sustituto, nunca podrá reclamársela al contribuyente porque la sanción no forma parte de la cuota tributaria. Por tanto solo tiene la cualidad de interesado y legitimado para recurrir una sanción el sujeto pasivo de la misma.

En el presente supuesto, si bien el contribuyente ONCISA S.A. tenía legitimación para reclamar contra la liquidación, carecía de ella para reclamar contra la sanción que le fue impuesta a "FCC CONSTRUCCIÓN S.A." en calidad de sustituto del contribuyente, y por tanto, a título personal. Procede en consecuencia la desestimación de presente recurso y confirmación de la sentencia de instancia.

Cuarto.

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 139 LJCA las costas procesales se imponen expresamente a la parte apelante en cuantía de 1.500 Euros.

VISTOS. Los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación

FALLAMOS

Que desestimando el recurso interpuesto por ONCISA S.L., contra la sentencia dictada por el Juez de lo Contencioso- Administrativo nº 17 de Madrid en el P.O. 112/11, debemos confirmarla y la confirmamos y con expresa imposición de las costas procesales a la parte apelante en cuantía de 1.500 Euros relativa a honorarios de Letrado.

Así por ésta nuestra sentencia contra la que no cabe recurso alguno, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

D. Juan Francisco López de Hontanar Sánchez D. José Daniel Sanz Heredero

D^a. Elvira Adoración Rodríguez Martí D. Miguel Ángel García Alonso

D^a. Fátima Blanca de la Cruz Mera

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.