

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058838

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de junio de 2015

Vocalía 8.^a

R.G. 1864/2012

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento económico-administrativo. Extensión de la revisión. Principio de congruencia. Incongruencia. Incongruencia omisiva. La incongruencia omisiva tiene lugar "cuando el órgano judicial deja sin contestar alguna de las pretensiones sometidas a su consideración por las partes siempre que no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución". La aplicación al caso de los criterios expuestos hace que la pretensión deba prosperar, toda vez que la resolución de las reclamaciones económico-administrativas por parte del Tribunal Regional no se pronuncia expresamente acerca de la pretensión formulada por el ahora recurrente en relación con la existencia de un acto administrativo previo de inscripción censal, sin que pueda apreciarse la existencia de una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución.
(Criterio 1 de 1)

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 215 y 239.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada y en el recurso de alzada que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en SALA, promovido por **R..., S.A. (NIF A15685324)**, y en su nombre y representación D. ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra la resolución de 19 de enero de 2012, nº 15/3416/2010, dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia por la que se confirma el acuerdo de liquidación dictado en fecha 23 de septiembre de 2010 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) por un importe de 428.691,86 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 12 de febrero de 2010, se iniciaron actuaciones inspectoras en relación a la entidad **R..., S.A.** (en adelante R...) concernientes al Impuesto sobre Actividades Económicas, ejercicio 2009.

La entidad había presentado declaración de alta en el Impuesto sobre Actividades Económicas el 4 de junio de 2001, declarando como fecha de inicio de la actividad el día 1 de junio anterior. Se da de alta, en el epígrafe 123.2 "Distribución de gas natural", con cuota municipal y un local de 141 m², indirectamente afecto, como centro de dirección, en ...

Con fecha 13 de noviembre de 2007, la entidad presentó declaración de inicio de la actividad el día 7 anterior con exención del artículo 82.1 c) del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales, es decir, por ser su importe neto de cifra de negocios inferior a 1.000.000 de euros. La empresa manifestó en un escrito dirigido en el año 2007 a la Dependencia de Gestión de la Delegación de la AEAT de La Coruña, a raíz de la presentación del modelo 036 citado, que *"la actividad de R... consiste en la prestación de servicios de descarga, almacenaje y regasificación del gas natural de sus clientes. R... no comprará ni venderá gas natural, sino que éste se mantiene en todo momento en propiedad de sus clientes"*.

El 22 de diciembre de 2008 presentó el modelo 840 de declaración del Impuesto sobre Actividades Económicas para 2009 en el que declaró que dejaba de disfrutar de la exención y se daba de alta en el epígrafe 123.2 de las tarifas, por cuota nacional.

La Inspección consideró que la actividad de almacenaje, regasificación y transporte de gas natural desarrollada por R... debe encuadrarse en el Grupo 152 "Fabricación y distribución de gas", de las Tarifas del IAE ya que no queda englobada en el 123.2 "Extracción, depuración y distribución de gas natural".

Reconoce la Inspección que en las Tarifas del IAE no se encuentra la actividad de regasificación, pero considera que en la agrupación 12 se recoge la extracción, sea de petróleo o de gas natural, mientras que la agrupación 15 acoge de forma más genérica la producción, transporte y distribución de energía eléctrica, gas, vapor y agua caliente.

Una planta regasificadora es una instalación industrial que existe entre la extracción del gas natural licuado y la red de distribución de gas natural. En ella se lleva a cabo el proceso que convierte el gas natural licuado en gas natural. En la regasificadora se reintroduce la carga de los metaneros en tanques criogénicos, en los que se mantiene la temperatura. En el proceso de regasificación el gas natural licuado es transportado hacia sistemas de vaporización donde se eleva la temperatura del gas licuado utilizando el agua de mar, convirtiendo así el líquido en gas. Es decir, mediante un proceso físico se aumenta la temperatura del gas natural licuado y se transforma a estado gaseoso. De allí se vierte directamente al sistema de distribución a través de gasoductos.

El epígrafe 123.2 de la sección primera de las Tarifas del IAE faculta para la distribución de todo tipo de gases naturales, exclusivamente por gasoducto, así como la instalación de las redes (los gasoductos) necesarias para su distribución, pero no faculta para otras actividades distintas de esta distribución por gasoductos. La actividad de la empresa consiste en recibir, almacenar, regasificar y transportar gas natural licuado, por tanto, no realiza sólo la distribución por gasoductos de los gases naturales.

La Agrupación 12 parece estar prevista para el sector primario (extracción de materias primas) mientras que la Agrupación 15 englobaría el sector secundario y terciario (producción, transporte y distribución). La regasificación es un proceso que supone un cambio de estado de gas natural de líquido a gaseoso. Considera la Inspección que el proceso de transformación se produce en una fase muy elemental pero, sin duda, existe, por lo que el epígrafe correcto ha de ser el 152.- Fabricación y distribución de gas.

La propuesta de liquidación incluida en el acta arrojaba una cuota de 428.691,86 euros con unos recargos provinciales de cuota de 28.203,41 euros. En total, la deuda tributaria ascendía a 456.895,28 €.

Se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y apertura del trámite de audiencia previo a la firma del acta mediante diligencia de 11 de junio de 2010. La entidad presentó alegaciones con fecha 23 de julio de 2010.

Con fecha 23 de septiembre de 2010 se dictó el acuerdo de liquidación en el que se estimaba una alegación de la entidad relativa al cálculo de la cuota, de manera que ésta se minoró como consecuencia del pago previo de la cuota nacional en el periodo 2009, con el siguiente resultado:

Cuota	327.926,48 euros
Recargos	28.191,10 euros
Intereses de demora	13.790,88 euros
Deuda tributaria	369.908,46 euros

La liquidación fue notificada con fecha 10 de noviembre de 2010.

Segundo.

Con fecha 24 de noviembre de 2010 se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, alegando que es incorrecta la asignación del epígrafe del IAE, pues la actividad realizada por R... consiste en el almacenamiento y regasificación, destacando que el gas durante el proceso de regasificación no sufre ninguna variación en su composición química, ya que el único proceso implicado es el de calentamiento, sin que en dicho proceso el gas natural se transforme en otro producto. Lo único que se produce es un cambio en el estado en el que se encuentra dicho gas natural.

Entienden que no hay proceso de fabricación y el único epígrafe que incluye el concepto de "gas natural" es el 123.2, no compartiendo el criterio de la Inspección de querer incluir en el grupo 152 a todo tipo de gases; si el legislador no alude a la fabricación de gas natural es porque técnicamente, cuando se habla de "fabricación y distribución de gas" se está refiriendo a una actividad industrial meridianamente distinta y que actualmente está en desuso en España y en casi todos los países desarrollados.

Se alegaba igualmente que dada la existencia de un acto administrativo de inscripción censal de la actividad, la Administración Tributaria no podía rectificar su contenido en perjuicio del contribuyente a través de la actuación realizada después por la Inspección de los Tributos.

El Tribunal Regional desestimó la reclamación el día 19 de enero de 2012, confirmando la liquidación impugnada. Dicha resolución fue notificada con fecha 7 de marzo de 2012.

Tercero.

Con fecha 4 de abril de 2012 se interpuso recurso de alzada contra la resolución anterior ante el tribunal Económico-Administrativo Central, alegando, en síntesis, lo siguiente:

1.- La resolución del Tribunal Regional no contesta a la alegación relativa a la improcedencia de la liquidación por existencia de un acto administrativo previo de inscripción censal.

2.- El epígrafe procedente es el 123.2 porque de manera expresa se refiere al gas natural; porque la actividad de regasificación no implica proceso alguno de fabricación, sino que se trata de una fase intermedia entre la extracción y la distribución final.

3.- Falta de motivación de la resolución del TEAR en relación con la cuestión anterior.

4.- Subsidiariamente, se podrían aplicar los epígrafes 729.3 "Otros servicios de transportes terrestres n.c.o.p", 616.6 "Comercio al por mayor de productos químicos industriales" o 999 "Otros servicios no comprendidos en otros puntos".

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal Económico – Administrativo Central es competente para conocer del recurso de alzada que se examina, que ha sido interpuesto en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.

La cuestión que ha de conocer este Tribunal Económico-Administrativo Central es si la Administración está facultada para dictar la liquidación impugnada y, en su caso, el epígrafe de las Tarifas del IAE en que debe clasificarse la actividad de regasificación de gas natural desarrollada por la entidad reclamante.

Tercero.

En relación con la primera cuestión alegada, la entidad sostiene que la resolución del Tribunal Regional no contesta a la alegación relativa a la improcedencia de la liquidación por existencia de un acto administrativo previo de inscripción censal.

Efectivamente, en la resolución del Tribunal Regional se recoge esta alegación en los antecedentes de hecho pero no se vuelve a hacer mención a ella en el resto de la resolución. El artículo 239.2 de la Ley General Tributaria establece:

"2. Las resoluciones dictadas deberán contener los antecedentes de hecho y los fundamentos de derecho en que se basen y decidirán todas las cuestiones que se susciten en el expediente, hayan sido o no planteadas por los interesados".

Por tanto, debe entrarse a conocer de la pretendida incongruencia omisiva. La STC 278/2006, de 25 de septiembre de 2006, recoge los distintos tipos de incongruencia procesal, en la que define la incongruencia omisiva como aquella que tiene lugar *"cuando el órgano judicial deje sin contestar alguna de las pretensiones sometidas a su consideración por las partes siempre que no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución"* (SSTC 202/1998, de 14 de octubre; 124/2000, de 16 de mayo; y 85/2006, de 27 de marzo).

La aplicación al caso de los criterios expuestos hace que esta pretensión deba prosperar, toda vez que la resolución de las reclamaciones económico-administrativas por parte del Tribunal Regional no se pronuncia expresamente acerca de la pretensión formulada por el ahora recurrente en relación con la existencia de un acto administrativo previo de inscripción censal, sin que pueda apreciarse la existencia de una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución.

Conforme a ello, entiende esta Sala que dicha incongruencia omisiva constituye una causa de anulación de la resolución del TEAR por cuanto la misma ha causado indefensión al recurrente.

Cuarto.

En lo que se refiere al fondo del asunto, la entidad alega en primer lugar falta de motivación al respecto por parte de la resolución del Tribunal Regional.

El artículo 215 de la Ley General Tributaria establece en su apartado 1 que *“Las resoluciones de los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones regulados en este título deberán ser motivadas, con sucinta referencia a hechos y fundamentos de derecho”*.

En la resolución controvertida se realiza una exposición de la normativa aplicable, a continuación de la cual se concluye lo siguiente:

“Por tanto, dado que de acuerdo con la Ley 34/1998, R... realiza la actividad de regasificación, no puede estar matriculada en el epígrafe 123.2, ya que este epígrafe no le faculta para la realización de la misma, encuadrándose su actividad dentro del grupo 152, “Fabricación y Distribución de Gas”, de la Sección 1.ª de las Tarifas del IAE., con una cuota municipal en función de la potencia instalada, que se determinará conforme a la letra A) del apartado 1 de la regla 14.ª de la Instrucción, resulta correcta la clasificación de la actividad y las actuaciones realizadas por la Inspección Tributaria, no pudiendo ser atendidas las pretensiones de la reclamante”.

Por tanto, la resolución impugnada se limita a confirmar el criterio adoptado por la Inspección sin mayor explicación al respecto, por lo que este Tribunal también ha de dar la razón a la interesada en este punto.

Quinto.

No cabe duda de que la ausencia de contestación a una de las pretensiones de la entidad reclamante y la falta de motivación en otra de ellas ha supuesto una clara indefensión de la interesada, por lo que procede anular la resolución del Tribunal Regional impugnada, ordenando retrotraer las actuaciones para que el Tribunal Regional se pronuncie sobre las cuestiones anteriores.

Por lo expuesto

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en SALA, en el presente recurso de alzada,

ACUERDA

estimarlo, anulando la resolución impugnada en los términos establecidos en el fundamento de derecho quinto.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.