

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ080174

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA (Sede en Sevilla)

Sentencia 2074/2020, de 21 de octubre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2305/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Elementos de la infracción tributaria. Culpabilidad. No se aprecia culpabilidad. Se alega por el Ayuntamiento que la sentencia de instancia aplica de forma incorrecta la normativa reguladora de la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias y del RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE). Expone que tanto por la indebida declaración de los elementos tributarios y en concreto el relativo a la potencia instalada como por la inclusión en un epígrafe erróneo, la infracción consistente en la falta de presentación de la declaración correcta debe considerarse permanente y no agotada en el año 2006 (año de alta en la matrícula) o en 2013 (año de variación del elemento tributario potencia instalada) sino que los efectos se prolongan hasta que deja de cometerse, es decir, cuando se regulariza la situación del obligado tributario, y que en definitiva, no concurre la prescripción. Es cierto que el Ayuntamiento ha realizado actuaciones o ha tenido comportamientos que pueden inducir a la mercantil demandante a considerar razonablemente que su situación censal era ajustada al ordenamiento tributario: la concesión de una licencia de actividad y sobre todo el procedimiento de comprobación e inspección del concepto IAE por la actividad ejercitada en esa localidad en el año 2013, que finalizó sin la adopción de medida alguna, y si bien ello no implica que el Ayuntamiento quede vinculado por aquella postura cuando por el contrario entiende que en derecho procedía la regularización de la situación tributaria de la entidad demandante, no podemos obviar que nos hallamos en un procedimiento sancionador, en el que admitiendo que concurre el elemento objetivo de la infracción prevista en el art. 192.1 LGT, ello derivado de la presentación de una incorrecta declaración censal o de la omisión de declarar variaciones en elementos tributarios, en cuanto al elemento subjetivo, que constituye el núcleo de la controversia, ciertamente, en el ámbito sancionador ha de rechazarse la responsabilidad objetiva, debiéndose exigir la concurrencia de dolo o de culpa, pues en el ilícito administrativo no puede prescindirse del elemento subjetivo de la culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad sin culpa. El principio de culpabilidad está recogido en el art. 183.1 LGT, al proclamar que «son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley», lo que viene a significar que no existe un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias y que el precepto da por supuesta la exigencia de responsabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave, no pudiendo ser sancionados los hechos más allá de la simple negligencia, excluyéndose la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta del contribuyente. La actuación de la demandante difícilmente puede calificarse de culposa, si obtuvo licencia de actividad y fue objeto de un procedimiento de comprobación e inspección que finalizó sin requerimiento ni medida alguna, por lo que la mercantil recurrente pudo actuar en la errónea creencia de estar actuando lícitamente desde el inicio de su actuar, representado por una declaración inexacta prolongada en el tiempo, que debe excluir el elemento subjetivo de la culpabilidad.

PRECEPTOS:

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), art. 90.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Instrucción, Regla 14.^a.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 183, 189 y 192.

PONENTE:

Don José Guillermo del Pino Romero.

Magistrados:

Don VICTORIANO VALPUESTA BERMUDEZ

Don PABLO VARGAS CABRERA

Don JOSE GUILLERMO DEL PINO ROMERO

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ANDALUCÍA.

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO EN SEVILLA.

SECCIÓN TERCERA.

RECURSO DE APELACIÓN .

REGISTRO NÚMERO 2305/2019

SENTENCIA Nº 2074/20

Ilmos. Sres. Magistrados

Don Victoriano Valpuesta Bermúdez. Presidente.

Don Pablo Vargas Cabrera.
Don Guillermo del Pino Romero.

En la ciudad de Sevilla, a 21 de octubre de 2020.

La Sala de lo Contencioso- Administrativo en Sevilla del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, ha visto el recurso de apelación tramitado en el registro de esta Sección Tercera con el número 2305/2019 , interpuesto por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera representado por el Procurador Don Alberto Arcas Trigueros contra la sentencia de 27 de junio de 2019 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Huelva en el procedimiento ordinario seguido con el número 128/2018; habiendo formulado su oposición al recurso, la entidad mercantil BIO OILS HUELVA S.L., representada por el Procurador Don Enrique Hinojosa de Guzmán Alonso y asistida por la Letrada Doña Gloria Marín Benítez. Ha sido ponente el Ilmo. Sr. D. Guillermo del Pino Romero, que expresa el parecer de la Sala.

I. ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Huelva se dictó sentencia de fecha 27 de junio de 2019 cuyo fallo era del siguiente tenor literal: "Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad BIO OILS HUELVA S.L. representada por el Procurador Don Enrique Hinojosa de Guzmán Alonso y defendida por la Letrada Doña Gloria Marín Benítez contra la resolución de fecha 30-1-2018 dictada por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera por la que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación en concepto de IAE resultante de la resolución sancionadora del expediente número 00012/2017/S, notificada el día 6-9-2017, por importe de 208.482,42 euros, anulándola y con devolución de lo ingresado con intereses de demora en su caso. Sin costas."

Segundo.

Contra dicha sentencia se formuló recurso de apelación por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera en razón a las alegaciones que en tal escrito se contienen, dadas aquí por reproducidas en aras de la brevedad.

Tercero.

Por la representación procesal de BIO OILS HUELVA S.L. se dedujo escrito de oposición al recurso de apelación, tras lo cual se acordó elevar a la Sala las actuaciones.

Cuarto.

En la tramitación del presente recurso de apelación se han observado todas las prescripciones legales, salvo determinados plazos procesales, por acumulación de asuntos ante la Sala; habiéndose señalado para votación y fallo el día de ayer, en el que, efectivamente, se ha deliberado, votado y fallado.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

El objeto del recurso contencioso-administrativo estaba constituido por la Resolución del Ayuntamiento de Palos de la Frontera de fecha 30 de enero de 2018, por la que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto contra la liquidación en concepto de IAE, resultante de la resolución sancionadora del expediente numero 000012/2017/S, notificada el día 6-9-2017, por importe de 208.482,42 €.

La sentencia apelada estima la demanda, argumentando en síntesis lo siguiente:

a) La infracción imputada a la entidad recurrente, como es el cumplimiento defectuoso de su declaración de alta, es una infracción de estado y no permanente y en consecuencia, el plazo de prescripción que la Administración local tiene para sancionar comienza a computar desde que se consuma la acción típica, que se produce con la presentación errónea de la declaración de alta, en el año 2006. Y lo mismo podía decirse de la prescripción de la eventual infracción por incumplimiento de la supuesta obligación de declarar las variaciones que afectaría al ejercicio 2013 y su comprobación afecta también al ejercicio de 2012, que nunca superaron el 20%, tal como preceptúan los artículo 90.2 de la Ley de haciendas Locales y la regla 14ª del Real Decreto Legislativo 1175/1990.

b) Inexistencia de culpabilidad en los ejercicios comprobados por haberse creado en el administrado la confianza legítima en la regularidad de su actuación. Falta de motivación del acuerdo sancionador.

c) No se justifica y motiva la calificación y tipificación de la actuación realizada como infracción grave, además de cambiar y subsanar fuera del procedimiento el tipo de infracción y otorgarle carácter de permanente fuera de los tramites procedimentales establecidos en la normativa tributaria, cuando no lo era, además de no haberse acreditado la existencia de una " ocultación" en la actuación de la recurrente, para la calificación de la infracción tributaria como grave, que en todo momento ha prestado la máxima colaboración con la Administración tributaria y ello sin perjuicio de que además de que la inclusión de la actividad en un epígrafe u otro del IAE, siempre debe ser objeto de una interpretación razonable conforme dispone la normativa tributaria y no siendo este orden jurisdiccional dentro de este procedimiento y según doctrina constitucional consolidada, el órgano, que debe revisar los motivos o argumentos, que no se han planteado en vía administrativa.

Segundo.

La parte apelante, sostiene la revocación de la sentencia alegando en primer lugar la falta de motivación e incongruencia omisiva de la sentencia apelada.

Según la sentencia del Tribunal Constitucional nº 152/2015, de 6 de julio de 2015:

(...) existe incongruencia denominada omisiva o ex silentio cuando "el órgano judicial deja sin respuesta lo pretendido". Ahora bien, para que este tipo de incongruencia se verifique es necesario, según hemos señalado, que la discrepancia del litigante con la resolución dictada se refiera en verdad a la respuesta judicial otorgada y no a la motivación de la misma, ya que el vicio de incongruencia requiere, en todo caso, un defecto del fallo o de la parte dispositiva, no de "los fundamentos que la nutren para dar respuesta a las alegaciones de las partes" (STC 36/2006, de 13 de febrero , FJ 1). Es esencial, en este punto, la distinción efectuada en nuestra doctrina entre las meras alegaciones de los litigantes, que sólo pueden afectar a la motivación de la resolución, y las auténticas pretensiones formuladas, que son las únicas que pueden determinar un desajuste del fallo con aquellas -y, por ende, un vicio de incongruencia omisiva- (SSTC 174/2004, de 18 de octubre, FJ 3 ; 36/2006, de 13 de febrero, FJ 3 , y 25/2012, de 27 de febrero , FJ 3) (...).

En nuestro caso hemos de rechazar que concurra incongruencia omisiva, pues conforme a la doctrina del Tribunal Constitucional en sentencia 23/2018 solo existiría omisión relevante constitucionalmente cuanto el Juzgado no responde al motivo o argumento nuclear en un proceso, que la Administración demandada sitúa en la cuestión de existencia o inexistencia de la infracción tipificada en los ejercicios 2013-2015, que con independencia de que no fue por ella propuesto sino por la mercantil recurrente, lo cierto es que la sentencia sí se pronuncia sobre este particular con la correspondiente motivación, como se expuso en el fundamento jurídico anterior; tampoco cabe obviar los argumentos vertidos en la sentencia respecto a la prescripción de la infracción, pero lo fundamental es que se han expuesto los motivos determinantes de la decisión estimatoria y la ahora apelante ha podido combatirlos, por lo que no puede considerarse en situación de indefensión.

Tercero.

En segundo lugar, se alega por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera que la sentencia de instancia aplica de forma incorrecta la normativa reguladora de la extinción de la responsabilidad derivada de las infracciones tributarias y del Real Decreto Legislativo 1175/1990, desconociendo los pronunciamientos judiciales que fueron

citados. Expone que tanto por la indebida declaración de los elementos tributarios y en concreto el relativo a la potencia instalada como por la inclusión en un epígrafe erróneo, la infracción consistente en la falta de presentación de la declaración correcta debe considerarse permanente y no agotada en el año 2006 (año de alta en la matrícula) o en 2013 (año de variación del elemento tributario potencia instalada) sino que los efectos se prolongan hasta que deja de cometerse, es decir, cuando se regulariza la situación del obligado tributario. En definitiva, no concurre la prescripción.

En el caso aquí contemplado, de la lectura del acuerdo sancionador resulta que la infracción imputada no es otra que la presentación incorrecta (o errónea desde la perspectiva del demandante) de su declaración de alta censal, así como de forma no muy clara, el incumplimiento de la obligación de presentar declaración de variación de elementos tributarios, respecto de los ejercicios 2013 a 2015.

En cuanto a la primera de las infracciones, tenemos que la declaración de alta en epígrafe que no correspondía tuvo lugar en el año 2006, iniciándose las actuaciones de comprobación en fecha 17 de febrero de 2016. Dispone el art. 189.2 LGT de 2003, que "El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias será de cuatro años y comenzará a contarse desde el momento en que se cometieron las correspondientes infracciones." En este caso, la infracción que se considera cometida por la actora, se encuentra prevista en el art. 192.1 LGT 2003, y consiste en "incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios... para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación... ". En concreto, se imputa a la actora no haberse dado de alta en el epígrafe correcto cual era el 2512 de la sección 1 de las tarifas del Impuesto, incumpliendo así el deber que le impone el art. 90.2 del Texto Refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, según el cual, " Los sujetos pasivos estarán obligados a presentar las correspondientes declaraciones censales de alta manifestando todos los elementos necesarios para su inclusión en la matrícula... 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 su tributación por este impuesto, formalizándolas en los plazos y términos que reglamentariamente se establezcan... ".

Pues bien, en este caso, la errónea declaración censal de alta en el Epígrafe 1514, se produjo con fecha 5 de junio de 2006, y desde ese momento en el que se produjo la declaración incorrecta -que es cuando se habría cometido la infracción-, hasta que, en el año 2016, se inician por el Ayuntamiento demandado las actuaciones tendentes a la regularización tributaria de la actora, ha transcurrido con creces el plazo legal de prescripción de cuatro años, o incluso hasta el inicio del procedimiento de inspección del año 2013 en relación con el IAE de los años 2010 a 2013, en el que ya detectó la irregularidad y pudo iniciar el procedimiento sancionador. En efecto, el hecho típico tiene lugar el 5 de junio de 2006 y sus efectos se prolongan hasta la regularización, pero la consumación de la infracción se produce en aquella fecha, que debe considerarse el inicio del plazo de prescripción, pues ahí finaliza el comportamiento antijurídico. Ciertamente la sentencia de 18 de diciembre de 2008 del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, citada por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera considera que la responsabilidad por la declaración inexacta del epígrafe no se agota por el transcurso del plazo establecido en el artículo 189 de la LGT, sino que perdura en el tiempo mientras existan las obligaciones tributarias que se derivan de la presentación de dichas declaraciones, otros TSJ como el de Aragón en sentencia de 28 de febrero de 2001 o el de Madrid en Sentencia de 24 de julio de 2015, mantuvieron la postura del demandante, que aquí asumimos pues estamos ante una infracción que es instantánea pues se agota en el momento en que se realiza la declaración censal incorrecta, dado que la Administración imputó a la actora el hecho del incumplimiento de una obligación, la de presentar una correcta declaración de alta censal ejecución, incumplimiento del que se percata en el año 2016 tras conceder licencia de actividad en 2009 e iniciar en 2013 un procedimiento de comprobación e inspección del concepto IAE por la actividad ejercitada en Palos de la Frontera, del que no resultó ningún tipo de requerimiento a fin de regularización la situación tributaria.

Cuarto.

A resultas de lo anteriormente expuesto, es cierto que el Ayuntamiento de Palos de la Frontera ha realizado actuaciones o ha tenido comportamientos que pueden inducir a la mercantil demandante a considerar razonablemente que su situación censal era ajustada al ordenamiento tributario: la concesión de una licencia de actividad y sobre todo el procedimiento de comprobación e inspección del concepto IAE por la actividad ejercitada en esa localidad en el año 2013, que como se dijo, finalizó sin la adopción de medida alguna, y si bien ello no implica que el Ayuntamiento quede vinculado por aquella postura cuando por el contrario entiende que en derecho procedía la regularización de la situación tributaria de la entidad demandante, no podemos obviar que nos hallamos en un procedimiento sancionador, en el que admitiendo que concurre el elemento objetivo de la infracción prevista en el artículo 192.1 LGT, ello derivado de la presentación de una incorrecta declaración censal o de la omisión de declarar variaciones en elementos tributarios, en cuanto al elemento subjetivo, que constituye el núcleo de la controversia, ciertamente, en el ámbito sancionador ha de rechazarse la responsabilidad objetiva, debiéndose exigir la concurrencia de dolo o de culpa, pues en el ilícito administrativo no puede prescindirse del elemento subjetivo de la

culpabilidad para sustituirlo por un sistema de responsabilidad sin culpa. El principio de culpabilidad está recogido en el artículo 183.1 de la Ley 58/2003 General Tributaria, al proclamar que "son infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley", lo que viene a significar que no existe un régimen de responsabilidad objetiva en materia de infracciones tributarias y que el precepto da por supuesta la exigencia de responsabilidad en los grados de dolo y culpa o negligencia grave, no pudiendo ser sancionados los hechos más allá de la simple negligencia, excluyéndose la imposición de sanciones por el mero resultado y sin atender a la conducta del contribuyente.

Dicho esto, la actuación de la demandante difícilmente puede calificarse de culposa, si obtuvo licencia de actividad y fue objeto de un procedimiento de comprobación e inspección que finalizó sin requerimiento ni medida alguna, por lo que la mercantil recurrente pudo actuar en la errónea creencia de estar actuando lícitamente desde el inicio de su actuar, representado por una declaración inexacta prolongada en el tiempo, que debe excluir el elemento subjetivo de la culpabilidad.

Por lo expuesto, procede la desestimación del recurso de apelación.

Quinto.

De conformidad con el artículo 139.2 de la misma Ley de la Jurisdicción, no procede la condena de ninguna de las partes al pago de las costas causadas, dada la existencia de pronunciamientos judiciales contradictorios sobre la prescripción, y las circunstancias concurrentes que justifican tanto la demanda como la oposición a la misma.

Vistos los preceptos legales citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación

FALLAMOS

Desestimar el recurso de apelación interpuesto por el Ayuntamiento de Palos de la Frontera contra la sentencia de 27 de junio de 2019 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo núm. 1 de Huelva, que se confirma, sin hacer pronunciamiento alguno sobre las costas de esta instancia.

Notifíquese a las partes haciéndoles saber que contra la misma pueden interponer recurso de casación en los términos y con los requisitos para su admisión previstos en los artículos 86 y siguientes de la LJCA, el cual habrá de prepararse en el plazo de treinta días a contar desde la notificación de esta resolución, previo el depósito que corresponda.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará en legal forma a las partes, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

"La difusión del texto de esta resolución a partes no interesadas en el proceso en el que ha sido dictada sólo podrá llevarse a cabo previa disociación de los datos de carácter personal que los mismos contuvieran y con pleno respeto al derecho a la intimidad, a los derechos de las personas que requieran un especial deber de tutela o a la garantía del anonimato de las víctimas o perjudicados, cuando proceda.

Los datos personales incluidos en esta resolución no podrán ser cedidos, ni comunicados con fines contrarios a las leyes."

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.