

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ085586

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia de 16 de marzo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1965/2021

SUMARIO:

CC.AA. Extremadura. Tributos propios. Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero. Sustituto del contribuyente. Considera la recurrente que la sentencia recurrida, en clara contradicción con los preceptos legales y jurisprudencia citados, y en base a lo dispuesto en el art. 5 de la Orden de 1 de agosto de 2012 por la que se regula la repercusión del Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos, deduce que, en ese caso, el contribuyente no queda completamente desplazado de la relación jurídica tributaria con la Administración por el sustituto del contribuyente, por lo que dicha fundamentación está contraviniendo el art. 36.LGT y el art. 29 de la Ley 2/2012 de Extremadura (Medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego), por el que se regula la repercusión del impuesto y la obligación de declarar en el Impuesto sobre la Eliminación de Residuos en Vertedero. La cuestión con interés casacional planteada por la recurrente consiste en determinar si la administración tributaria puede girar la liquidación directamente al contribuyente, como sujeto pasivo de la obligación tributaria, en lugar de al sustituto del contribuyente, en aquellos impuestos en los que por imposición de la ley y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, el sustituto del contribuyente. [Vid., STSJ de Extremadura de 19 de febrero de 2021, recurso n.º 189/2020 (NFJ081892) contra la que se plantea el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 8, 35, 36 y 38.

Ley 2/2012 de Extremadura (Medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego).

PONENTE:

Doña Maria de la Esperanza Córdoba Castroverde.

Magistrados:

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO
Don MARIA ISABEL PERELLO DOMENECH
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
Don ANGELES HUET DE SANDE
Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 16/03/2022

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1965/2021

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrado de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1965/2021

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. M. Concepción Riaño Valentín

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D.ª María Isabel Perelló Doménech

D. José Luis Requero Ibáñez

D.ª Ángeles Huet De Sande

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 16 de marzo de 2022.

HECHOS

Primero.

Preparación del recurso de casación.

1. El procurador don Federico García-Galán González, en representación de la Mancomunidad de Municipios de la Serena, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 19 de febrero de 2021 por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, que desestimó el recurso 189/2020, promovido contra la desestimación presunta por silencio administrativo de la reclamación económico-administrativa interpuesta ante la Junta Económico Administrativa de Extremadura contra la liquidación definitiva 8019010058692, por importe de 156.505,16 euros, practicada por el Servicio de Inspección Fiscal de la Dirección General de Tributos de la Junta de Extremadura por el concepto de impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 8, 36, 38, 141, 145 y 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "La sentencia recurrida, en clara contradicción con los preceptos legales y jurisprudencia citados, y en base a lo dispuesto en el art. 5 de la Orden de 1 de agosto de 2012 por la que se regula la repercusión del Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos, deduce que, en ese caso, el contribuyente no queda completamente desplazado de la relación jurídica tributaria con la Administración por el sustituto del contribuyente, por lo que dicha fundamentación está contraviniendo el art. 36.3 de la Ley General Tributaria y el art. 29 de la Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura, por el que se regula la repercusión del impuesto y la obligación de declarar en el Impuesto sobre la Eliminación de Residuos en Vertedero".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en la letra c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra b) LJCA.

5.1. 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], en atención a que "Respecto de la liquidación recurrida, la Ley del Impuesto fija como sustituto del contribuyente a la sociedad pública GESPESA, porque dicha entidad es el titular o el gestor de la explotación del vertedero (art. 25.2 de la Ley 2/2012 del Impuesto sobre la Eliminación de Residuos en Vertedero), sin embargo las actuaciones de inspección tributaria realizadas por los Servicios de Inspección Fiscal de la Junta de Extremadura se realizan contra esta Mancomunidad demandante, que tiene la naturaleza jurídica de contribuyente y que es ajena, pues, a la relación jurídica tributaria entre el sujeto pasivo (sustituto del contribuyente - GESPESA) y el sujeto activo (Administración autonómica - Servicios de Inspección Fiscal). Es evidente que un pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre dicha cuestión trasciende del caso objeto del proceso y afecta a un gran número de situaciones".

5.2. La sentencia impugnada se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente, al considerarla errónea [artículo 88.3.b) LJCA]. Expone que "la sentencia recurrida apartándose de los criterios jurisprudenciales citados, considera que, en base, a un precepto reglamentario (art. 5 de la Orden de 1 de agosto de 2012 por la que se regula la repercusión del Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos), entiende que no queda completamente desplazada la relación jurídico tributaria en el sustituto del contribuyente. Y dicha argumentación va en contra de uno de los pilares jurisprudenciales de la figura del contribuyente, como es que dicha relación se establezca por ley".

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.

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

La Sala de los Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 8 de marzo de 2021, habiendo comparecido el procurador don Federico García-Galán González, en representación de la Mancomunidad de Municipios de la Serena, como parte 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 parte recurrida la letrada de la Junta de Extremadura, que se ha opuesto a la admisión del recurso.

Es Magistrado Ponente la Excm. Sra. D.^a Esperanza Córdoba Castroverde, Magistrada de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

Requisitos formales del escrito de preparación.

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 la Mancomunidad de Municipios de la Serena se encuentra legitimada 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 una doctrina (i) que afecta a un gran número de situaciones [

artículo 88.2.c) de la LJCA], siendo así que, además, (ii) la sentencia impugnada se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente, al considerarla errónea [artículo 88.3.b) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

Segundo.

Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales nos lleva a destacar, como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación, los siguientes:

1º. Acuerdo de liquidación.

El 21 de febrero de 2019, la jefa del Servicio de Inspección Fiscal de la Dirección General de Tributos de la Junta de Extremadura dictó liquidación definitiva 8019010058692, por importe de 156.505,16 euros, practicada por el concepto de Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero.

2º. Interposición de reclamación económico-administrativa.

Contra el acuerdo de liquidación, la Mancomunidad de Municipios de la Serena interpuso reclamación económico-administrativa ante la Junta Económico Administrativa de Extremadura.

3º. Desestimación presunta de la reclamación económico-administrativa.

La mencionada reclamación económico-administrativa fue desestimada por silencio administrativo.

4º. Interposición del recurso contencioso-administrativo.

La Mancomunidad de Municipios de la Serena interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación presunta, que se tramitó con el número 189/2020 ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura.

En la demanda se solicitó la nulidad de la liquidación girada por los Servicios de Inspección Fiscal de la Junta de Extremadura por el impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero, alegando la falta de legitimación pasiva de la Mancomunidad de Municipios de la Serena en la relación jurídico-tributaria y, por tanto, la improcedencia en las actuaciones inspectoras contra dicha Mancomunidad, puesto que las actuaciones inspectoras se tenían que dirigir contra el sustituto del contribuyente, de acuerdo con los artículos 36.3 y 38 de la LGT, y la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de noviembre de 2005 (recurso de casación para unificación de doctrina núm. 9131/1998; ECLI:ES:TS:2005:6900), con relación a las figuras de contribuyente y sustituto del contribuyente respecto del ICIO, así como el art. 141 de la LGT respecto de las actuaciones a realizar en los procedimientos de inspección de los tributos.

La ratio decidendi de la sentencia dictada el 19 de febrero de 2021 sobre este particular, se contiene en el fundamento de derecho segundo con el siguiente tenor literal:

"De lo expuesto más directamente en el citado artículo 5 se deduce que en ese caso que regula, el contribuyente no queda completamente desplazado de la relación jurídica tributaria con la Administración por el sustituto sino que, como establece en su apartado segundo, la presentación de esta relación a que se refiere el inciso primero exonera a las entidades titulares de la explotación de los vertederos de responsabilidad, en relación con las deudas tributarias en ella contenidas, salvo que el procedimiento recaudatorio seguido no se haya ajustado a lo establecido en la normativa reguladora del tributo o concurran deficiencias o irregularidades que imposibiliten la recaudación en vía de apremio, extremo que no ha sido, siquiera, alegado por la recurrente ni tampoco otros vicios que pudiesen afectar a esta cuestión, lo cual nos conduce a la desestimación del recurso por esta causa".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Tercero.

Marco jurídico.

1. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 8 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que bajo la rúbrica de "Reserva de ley tributaria", dispone que:

"Se regularán en todo caso por ley:

a) La delimitación del hecho imponible, del devengo, de la base imponible y liquidable, la fijación del tipo de gravamen y de los demás elementos directamente determinantes de la cuantía de la deuda tributaria, así como el establecimiento de presunciones que no admitan prueba en contrario.

b) Los supuestos que dan lugar al nacimiento de las obligaciones tributarias de realizar pagos a cuenta y su importe máximo.

c) La determinación de los obligados tributarios previstos en el apartado 2 del artículo 35 de esta ley y de los responsables".

2. También será preciso interpretar el artículo 35 LGT, relativo a los "Obligados tributarios", que señala:

"1. Son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias.

2. Entre otros, son obligados tributarios:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente".

3. Por último, deberá procederse a la exégesis del artículo 36 LGT, que bajo la rúbrica "Sujetos pasivos: contribuyente y sustituto del contribuyente", dispone que:

"1. Es sujeto pasivo el obligado tributario que, según la ley, debe cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. No perderá la condición de sujeto pasivo quien deba repercutir la cuota tributaria a otros obligados, salvo que la ley de cada tributo disponga otra cosa.

En el ámbito aduanero, tendrá además la consideración de sujeto pasivo el obligado al pago del importe de la deuda aduanera, conforme a lo que en cada caso establezca la normativa aduanera.

2. Es contribuyente el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible.

3. Es sustituto el sujeto pasivo que, por imposición de la ley y en lugar del contribuyente, está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma.

El sustituto podrá exigir del contribuyente el importe de las obligaciones tributarias satisfechas, salvo que la ley señale otra cosa".

4. También será preciso tener en consideración que la liquidación practicada lo era en relación con el Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertedero, regulado en el Capítulo III de la Ley 2/2012, de 28 de junio, de medidas urgentes en materia tributaria, financiera y de juego de la Comunidad Autónoma de Extremadura, que en su artículo 25 define los "Sujetos pasivos, sustitutos de los contribuyentes y responsables solidarios", en los siguientes términos:

"1. Son sujetos pasivos a título de contribuyentes:

a) En el caso de vertederos de residuos gestionados por entidades locales, las entidades locales titulares de los centros de tratamiento de residuos.

b) En el caso de vertederos de residuos no gestionados por entidades locales, las personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, que entreguen o depositen directamente los residuos en un vertedero para su eliminación.

c) Los que abandonen los residuos en lugares no autorizados.

2. Son sustitutos del contribuyente las personas físicas o jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria que sean titulares de la explotación de los vertederos".

Cuarto.

Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.

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

Determinar si la administración tributaria puede girar la liquidación directamente al contribuyente, como sujeto pasivo de la obligación tributaria, en lugar de al sustituto del contribuyente, en aquellos impuestos en los que por imposición de la ley y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, el sustituto del contribuyente.

Quinto.

Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Así, respecto a la cuestión que plantea este recurso de casación, debemos precisar que si bien no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca 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)], tarea propia del recurso de casación, que no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla [vid. auto de 15 de marzo de 2017 (RCA/93/2017, FJ 2º, punto 8; ES:TS :2017:2189A)].

2. En efecto, en nuestra sentencia de 10 de noviembre de 2005 (recurso de casación para unificación de doctrina núm. 9131/1998; ECLI:ES:TS:2005:6900) se examinó la figura del sustituto del contribuyente en relación con el ICIO, impuesto que tiene una dinámica de gestión muy distinta al impuesto ahora examinado.

3. Además, la sentencia impugnada fija una doctrina que afecta a un gran número de situaciones y que trasciende del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], siendo susceptible de extensión de efectos conforme al artículo 110 LJCA, pues interpreta normas relativas a las clases de obligados tributarios.

4. Conviene, por lo tanto, un pronunciamiento del Tribunal Supremo que, cumpliendo su función uniformadora, sirva para dar respuesta a la cuestión nuclear que suscita este recurso de casación a fin de reafirmar, reforzar o completar o, en su caso, cambiar o corregir, el criterio que sobre la cuestión fijó esta Sala en la citada sentencia.

Sexto.

Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.

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 razonamiento jurídico cuarto.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 8, 36, 38, 141, 145 y 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

Séptimo.

Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

Octavo.

Comunicación inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

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 núm. 1965/2021, preparado por el procurador don Federico García-Galán González, en representación de la Mancomunidad de Municipios de la Serena, contra la sentencia dictada el 19 de febrero de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, que desestimó el recurso 189/2020.

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

Determinar si la administración tributaria puede girar la liquidación directamente al contribuyente, como sujeto pasivo de la obligación tributaria, en lugar de al sustituto del contribuyente, en aquellos impuestos en los que por imposición de la ley y en lugar del contribuyente está obligado a cumplir la obligación tributaria principal, así como las obligaciones formales inherentes a la misma, el sustituto del contribuyente.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 8, 36, 38, 141, 145 y 227 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

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