

TRIBUNAL SUPREMO (SALA 3ª SECCIÓN 2ª)

Sentencia de 25 de Septiembre de 2001

Ponente: Excmo. Sr. Rouanet Moscardó

IAE. Competencia para la gestión del Impuesto atribuida a los órganos del Estado.

Cuando la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (art. 92.3) atribuye la competencia para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas a los órganos del Estado (directamente o por delegación), la reclamación que procede es la Económico-Administrativa, a pesar de que, en principio, en el marco de la gestión censal, los Ayuntamientos no tienen ninguna competencia, y, en cambio, en el marco de la gestión tributaria gozan de competencia exclusiva respecto de las cuotas municipales.

Por ello se desestima el recurso en interés de Ley ya que la Sentencia de la Sala de instancia había juzgado según este mismo criterio, que, es también el aplicado por la Sentencia del TSJ de Cantabria de 13 de febrero de 2001 (ponente M.T. Marijuán Arias).

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Tercero.- *El presente recurso de casación en interés de la Ley se basa, según las alegaciones expuestas por la Diputación Provincial recurrente, en que (a), se ignora si el contribuyente Sr. M. impugnó la veracidad de los datos censales derivados del acta definitivamente levantada por la Inspección de la Diputación Provincial de A Coruña mediante la oportuna reclamación económico-administrativa ante el TEAR de Galicia, pues lo único cierto es que impugnó esos datos censales, juntamente con el procedimiento de inspección instruido al efecto, mediante la interposición de un recurso contencioso-administrativo contra la resolución de la Presidencia de la Diputación Provincial de 17 Sep. 1999 (confirmatoria en reposición de la del 19 de febrero anterior), interesando su anulación y la de la liquidación del IAE y consecuente sanción tributaria aprobada; (b) la sentencia de instancia ha sido dictada (estimando el recurso contencioso-administrativo, anulando la liquidación y sanción y ordenando retrotraer las actuaciones inspectoras a la diligencia inicial de 8 Jun. 1995) sin al parecer advertir que no puede entrar en el análisis de los actos censales y en el examen del procedimiento de inspección que sirvió de fundamento a la determinación de la liquidación y de la sanción, ya que dicho conocimiento corresponde, previamente, al TEAR de Galicia y tal vía impugnatoria o se ha omitido o ha sido encauzada y/o reiterada, indebidamente, en cuanto a su contenido u objetivo, en la reposición y en el derivado recurso contencioso-administrativo deducidos contra el acto definitivo liquidatorio-sancionador, incurriéndose, así, en un error de Derecho procedimental*

gravemente dañoso para el interés general; (c) el IAE es un Impuesto de gestión compartida, ya que, ex art. 92.3 de la L 39/1988, corresponde la “gestión censal” (formación de la Matrícula del Impuesto, calificación de las actividades económicas, señalamiento de las cuotas y gestión censal general) a la Administración del Estado, en tanto que la “gestión tributaria” de las cuotas a exaccionar (con las funciones de concesión o no de exenciones, realización de liquidaciones, emisión de instrumentos de cobro, resolución de recursos y de expedientes de devolución de ingresos indebidos e información y asistencia a los contribuyentes) corresponde a la Administración Local, con las derivadas puntualizaciones consistentes en que, primero, la notificación de los actos de gestión censal puede hacerse juntamente con la de las liquidaciones resultantes; segundo, las Entidades locales son las que, en principio, han de liquidar y recaudar el tributo; tercero, la inspección del Impuesto corresponde a la Administración del Estado sin perjuicio de su delegación a las Entidades locales (como la Diputación Provincial de autos), y, cuarto, debe conocer de las reclamaciones contra los actos de gestión censal, incluidos los derivados de la inspección por delegación, el TEAR correspondiente (y, en su caso, también, el TEAC); y (d), en este último punto (la impugnación ante el TEAR), debe estar también comprendido, acumulativamente, el procedimiento liquidatorio, incluida la sanción, resultante de la alteración de oficio de los datos censales acordada por la Inspección (salvo que sólo se impugnara, que no es el caso, el cálculo correcto de la sanción -supuesto en que la competencia para conocer del recurso correspondería, en reposición, al Ente local-).

Y, en consecuencia, postula como doctrina legal la siguiente: “que la vía impugnatoria frente al acto de liquidación y sanción para verificar la correcta aplicación de los elementos tributarios del IAE aprobados por la Administración tributaria del Estado stricto sensu corresponde al ente local (es decir, en vía de reposición, a la que seguirá la jurisdiccional contencioso-administrativa), en tanto que la vía impugnatoria contra el procedimiento de inspección y contra la consecuente determinación de los datos censales y de los elementos determinantes de la liquidación y de la sanción que de ello se deriva corresponde (previa reposición potestativa) al TEAR competente (a la que también seguirá la vía jurisdiccional contencioso-administrativa)”.

Cuarto.- Procede, sin embargo, desestimar el presente recurso casacional y no dar lugar a pronunciar la doctrina legal que en él se postula, habida cuenta que, además de las razones apuntadas, en parte, en la sentencia recurrida, que parcialmente damos aquí por reproducidas, haciéndolas nuestras, es evidente que:

A) Como ya hemos dicho, una de las notas esenciales y distintivas de la peculiar naturaleza del IAE es la de que se trata de un impuesto de gestión compartida entre el Estado y los Ayuntamientos en razón a una forzada y artificiosa diferenciación entre las llamadas “gestión censal” y “gestión tributaria”: estando conformada la primera por las actuaciones de la Administración del Estado (o de otros organismos, por delegación, como, en este caso de autos, la Diputación Provincial) tendentes a la determinación y formación de la Matrícula del Impuesto, base de la posterior gestión tributa-

ria, y estando conformada esta segunda por las actuaciones de los Ayuntamientos que integran la gestión stricto sensu, la liquidación, la inspección y la recaudación del tributo.

B) El art. 92.1 de la L 39/1988 atribuye, por tanto, en exclusiva, a la Administración del Estado (o, por delegación, a la pertinente Diputación Provincial: a tenor del tercer párrafo del citado ap. 1 del mencionado artículo, según la redacción dada por la L 22/1993, de 29 Dic., después modificada por las LL 49/1998 y 50/1998, ambas de 30 Dic.) las funciones propias de la gestión censal, encaminadas a lo formación de la Matrícula (estando regulados los recursos que caben contra la misma y su contenido en los arts. 1 a 3 del RD 1172/1991, de 26 Jul., y 4 y 15 del RD 243/1995, de 17 Feb., completados por una serie de Ordenes Ministeriales –desde la de 19 Dic. 1995 a la de 19 Dic. 2000–: grupo normativo que prevé la vía económico-administrativa como previa a la jurisdiccional).

Entre las competencias que la Administración del Estado tiene, en ocasiones, en materia de gestión tributaria, hay que distinguir las referentes a las cuotas provinciales y nacionales del Impuesto (cuotas en las que el Estado realiza todas las funciones de la gestión tributaria, sin perjuicio de las fórmulas de colaboración previstas en el art. 86.3 de la propia L 39/1988 –según la redacción dada por la L 22/1993–) y las referentes a las cuotas municipales (en las que corresponde al Estado, u organismos delegados, la emisión de informes técnicos previos a la concesión o denegación de exenciones –art. 92.2.2 de la L 39/1988– y la inspección del Impuesto –art. 92.3 de dicha Ley–).

En el último de los citados preceptos (92.3 de la L 39/1988) se admiten “fórmulas de colaboración” y “delegaciones de competencias”, en materia de inspección, en favor de los Ayuntamientos y, en su caso, de las Diputaciones Provinciales, Cabildos o Consejos Insulares. Colaboración que puede ser, también, a la inversa: el Estado, y demás organismos, pueden ser delegatarios de las funciones que el art. 92 otorga a los Ayuntamientos.

C) En el marco de la gestión censal, los Ayuntamientos no tienen ninguna competencia; y, en cambio, en el marco de la gestión tributaria gozan de competencia exclusiva respecto de las cuotas municipales (arts. 86 y 92.2 de la L 39/1988), excepción hecha de lo referente a la inspección del tributo (art. 92.3).

D) En ocasiones, como aquí ha acontecido, cuando intervenga la Inspección de la Administración del Estado o de la Diputación Provincial al efecto delegada en la comprobación y concreción de la actividad comercial o industrial del sujeto pasivo ocultada y, a continuación, incluso, como colofón de las actuaciones inspectoras, en la liquidación del Impuesto y en la fijación de los hechos determinantes de la sanción tributaria ocasionalmente aplicable, la gestión desarrollada por la Administración del Estado (o por la Diputación Provincial) puede comprender no sólo la gestión censal sino también la tributaria (liquidatoria y sancionadora), sin intervención directa del

Ayuntamiento. Y, en estos supuestos, la impugnación de los obligados tributarios debe encauzarse, obviamente, a tenor de todo lo antes apuntado, primero, por la vía potestativa de reposición, después, por la reclamación económico-administrativa ante el pertinente TEAR (y, en su caso, también, ante el TEAC) y, finalmente, por la jurisdiccional contencioso-administrativa.

Y, como, según se ha indicado, en las presentes actuaciones, se ha encauzado, erróneamente, la impugnación de la gestión censal y de la ocasional gestión tributaria ejercidas por la Inspección de la Diputación Provincial (por delegación de la Administración del Estado), “exclusivamente”, a través del recurso de reposición y, después, del recurso contencioso-administrativo, con completo olvido de la necesaria vía económico-administrativa, resulta atemperado a derecho el declarar, como correcta, la disconformidad a Derecho de la R 17 Nov. 1999 y la consecuente reposición de las actuaciones inspectoras al inicio de las mismas (con el fin de dar virtualidad al posible ejercicio de las vías impugnatorias correspondientes, bien conjunta y sucesivamente o bien por separado).

Procede, pues, en este caso de autos, desestimar el presente recurso de casación, porque, primero, la doctrina postulada por la Diputación Provincial no es más que la reproducción de lo que la propia L 39/1988 (y el grupo normativo que la complementa) tiene establecido al efecto, y porque, segundo, la sentencia de instancia, en cuanto que anula la R 17 Nov. 1999 y ordena la reposición de las actuaciones al momento del levantamiento del Acta de comprobación e investigación y de prueba preconstituida, no está sino reconociendo que, en el devenir procedimental administrativo del supuesto de hecho controvertido, se ha omitido, precisamente, la vía impugnatoria económico-administrativa ante el TEAR de Galicia, en la que debería haberse examinado si la llamada “gestión censal” (que forma parte previa y necesaria del acto liquidatorio y sancionador cuestionado) será atemperado, o no, al ordenamiento jurídico.

Omitida tal ineludible vía impugnatoria económico-administrativa ante el pertinente y competente TEAR de Galicia, lo jurídicamente correcto es, pues, lo en definitiva fallado y ordenado en la sentencia de instancia.

Adecuada, por tanto, a Derecho su decisión, no cabe dar lugar a la doctrina postulada por la Diputación Provincial, en cuanto se halla ya recogida implícitamente en la sentencia recurrida y que, en consecuencia, no es más que una mera reiteración, con otras palabras, de lo que en la misma se afirma y de lo que en la L 39/1988 y su grupo normativo se deja claramente sentado (y ello supondría desbordar los estrictos límites y los propios fines de un recurso de casación en interés de la Ley –como el de estos autos–).