



Roj: **ATS 5574/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:5574A**

Id Cendoj: **28079130012018201012**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **21/05/2018**

Nº de Recurso: **878/2018**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/05/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 878/2018

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MRG

Nota:

R. CASACION núm.: 878/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

Dª. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce



D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 21 de mayo de 2018.

HECHOS

PRIMERO. - 1. El procurador don Valentín Lobo Espada, en representación del Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena (Badajoz), mediante escrito fechado el 11 de enero de 2018, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 19 de octubre de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Extremadura, y contra el Auto desestimatorio de aclaración y complemento de la citada sentencia, de 23 de noviembre de 2017, en el recurso de apelación 136/2017, relativo a liquidación de Canon Urbanístico regulado en la Ley 15/2001, de 14 de diciembre, del Suelo y Ordenación Territorial de Extremadura [LESOTEX] (BOE de 4 de febrero de 2002).

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas:

2.1. Normativa estatal: (i) los artículos 51 y 53.1 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»]; (ii) la jurisprudencia en materia de principio de estanqueidad tributaria, entre otras, Sentencias de la sala de lo contencioso-administrativo del Tribunal Supremo (sección 2^a) de 3 de junio de 2010 (casación 2268/2005; ES:TS:2010:2838) y de 3 de mayo de 2010 (casación 1083/2005; ES:TS:2010:2533); (iii) artículos 155.1 y 6 LGT en relación con la naturaleza del acta con acuerdo; (iv) 137 y 140 de la Constitución española (CE) y 6 del TRLHL; y (v) 24.1 y 120.3 CE.

2.2. Normativa autonómica: los artículos 18.2 y 27.1.4^o LESOTEX.

3. Expone que la infracción de los preceptos mencionados ha sido relevante y determinante del fallo, ya que la sentencia y el auto de la sala de instancia contienen una interpretación errónea de tales preceptos, al considerar que el procedimiento de comprobación parcial del Impuesto sobre Sociedades tiene efectos respecto a la liquidación anterior de un Canon Urbanístico autonómico. La Agencia Estatal de Administración Tributaria [«AEAT»] liquidó la base imponible del citado Canon basándose en un acta con acuerdo posterior, que no determinó inversión alguna, sino que, ante la imposibilidad de la AEAT de determinar parámetros relevantes del Impuesto sobre Sociedades (no pudo determinar los datos económicos que comprobaba), pactó con el administrado un valor de un elemento (módulos fotovoltaicos) a efectos de amortización. La sentencia avala que, a pesar de su carácter transaccional, el acta con acuerdo suscrita entre el administrado y la AEAT a efectos del Impuesto sobre Sociedades surte efectos sobrevenidos. Fundamenta, en consecuencia, la anulación de la liquidación definitiva del Canon Urbanístico autonómico practicada por el Ayuntamiento.

Entiende la recurrente que al priorizarse una transacción que no puede afectar a terceros, la sentencia contraviene el principio de estanqueidad tributaria tal y como ha sido delimitado por el Tribunal Supremo, el método de estimación directa, el artículo 155 LGT y los artículos 18 y 27 LESOTEX, vaciando de contenido las potestades constitucionalmente establecidas de la Administración local. Se produce así una vulneración del Derecho estatal que es relevante y determinante. Por ello se considera preferente la tramitación del recurso estatal, tal y como dispone el auto del Tribunal Supremo de 17 de julio de 2017 (ES:TS:2017:8011A) quedando en suspenso el recurso autonómico interpuesto puesto que de estimarse los motivos referidos a la infracción del Derecho estatal consistentes en que el acta con acuerdo en sede del Impuesto sobre Sociedades no puede suponer de forma sobrevenida la incorrección de la previa liquidación del Canon, ya que no resultaría necesario resolver la infracción de la normativa autonómica.

4. Considera que la cuestión que suscita tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque concurren las circunstancias de las letras a), b), c) y e) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»]; y la presunción de la letra a) del artículo 88.3 LJCA.

4.1. La sentencia impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de normas del Derecho estatal contradictoria con la sostenida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA], en relación con el principio de estanqueidad tributaria, haciendo alusión a las Sentencias de la Sección 2^a de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo de 25 de junio de 1998 (casación 3027/1992 ; ES:TS:1998:4254); 30 de marzo de 1999 (casación 5213/1994 ; ES:TS:1999:2224); 19 de enero de 2001 (casación 5989/1995 ; ES:TS:2001:221); 3 de mayo de 2010 (casación 1083/2005 ; ES:TS:2010:2533); 3 de



junio de 2010 (casación 2268/2005 ; ES:TS:2010:2838); 29 de noviembre de 2013 (casación 5717/2011; ES:TS:2013:6166); y 9 de diciembre de 2013 (casación 5712/2011; ES:TS :2013:6147).

4.2. La sentencia recurrida sienta una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], afectando a un gran número de situaciones, que trasciende del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], dada la posibilidad de que se modifiquen o anulen liquidaciones definitivas practicadas por las entidades locales en el ejercicio de sus competencias, con fundamento en comprobaciones posteriores efectuadas por otras Administraciones no competentes respecto a otros tributos con distinta forma de cálculo de la base imponible.

4.3. En relación con la letra e) del reiterado artículo 88.2 LJCA manifiesta que, a pesar de que la Sala sentenciadora, en su Auto de 23 de noviembre de 2017, entiende que su postura no supone quiebra de precepto constitucional alguno, lo cierto es que su interpretación, priorizando el acta con acuerdo de la AEAT (a efectos del Impuesto sobre Sociedades) para anular la liquidación del Canon Urbanístico, cercena la doctrina constitucional del principio de autonomía de los municipios, haciendo referencia a las SSTC 32/1981, de 28 de julio (ES:TC:1981:32); 19/1987, de 17 de febrero (ES:TC:1987:19); 214/1989, de 21 de diciembre (ES:TC:1989:214); 135/1992, de 5 de octubre (ES:TC:1992:135); 221/1992, de 11 de diciembre (ES:TC;1992:221); y 233/1999, de 16 de diciembre (ES:TC : 1999:233).

4.4. Presume la existencia de interés casacional objetivo conforme al artículo 88.3 a) LJCA , al no existir jurisprudencia que interprete el artículo 155 LGT y aborde la naturaleza de las actas con acuerdo o su posible alcance frente a terceros. En particular, considera necesario fijar jurisprudencia sobre si un acta con acuerdo suscrita con la AEAT en relación a un tributo estatal puede desplegar efectos respecto a una entidad local que no participa en dicha transacción - extrapolarlo el contenido y las valoraciones pactadas en la citada acta - y determinar la anulación sobrevenida de un Canon Urbanístico autonómico que ya ha sido comprobado y liquidado

SEGUNDO. - La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 31 de enero de 2018 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido el recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

De igual modo, dentro del plazo señalado se ha personado como parte recurrida Fotonos de Castuera, S.L.U., que se opone a la admisión del recurso alegando, en síntesis, lo siguiente:

1º) No ha existido infracción de la normativa y de la jurisprudencia alegadas por la recurrente. Tal supuesta infracción, en cualquier caso, no ha sido determinante para la emisión del fallo recurrido puesto que no existe infracción de normativa estatal.

2º) No existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia. En particular, en relación con el motivo del artículo 88.2.a) LJCA , no existe contradicción por cuanto no ha existido en ningún momento una actuación vulneradora del principio de estanqueidad. Respecto a los motivos de los apartados b) y c) del artículo 88.2. LJCA , tampoco se ha sentado una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales ni la sentencia afecta a un gran número de situaciones. Trae a colación el auto de 8 de marzo de 2018 (RCA 40/2017) en el que la Sala Tercera del Tribunal Supremo ha rechazado que el hecho de que una sentencia impugnada interprete una norma jurídica cuya aplicación a un número indeterminado de situaciones forma parte de su naturaleza intrínseca, determine que afecte a un gran número de situaciones a efectos de interponer recurso de casación.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO . - 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y el Ayuntamiento recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, por 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 se invocan como infringidas, las cuales fueron tomadas en consideración en la sentencia o ésta hubiera debido observarlas, aun sin ser alegadas, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado; por lo



que la oposición de Fotonos de Castuera, en este punto, resulta improcedente: no resulta obligado expresar lo evidente.

3. En el repetido escrito se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia discutida (i) fija, ante situaciones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas que se invocan como infringidas y que fundamentan el fallo contradictoria con la sostenida por otros tribunales de justicia [88.2.a) LJCA]; (ii) interpretación que la Administración local recurrente considera gravemente dañosa para los intereses generales [88.2.b) LJCA], afectando a un gran número de situaciones, por trascender su doctrina al caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]; (iii) concurriendo el supuesto contemplado en el artículo 88.2.e) LJCA ; y (iv) sin que exista jurisprudencia del Tribunal Supremo que interprete las normas en las que se sustenta la razón de decidir [artículo 88.3.a) LJCA].

SEGUNDO . - 1. Del expediente administrativo y de la sentencia impugnada se obtiene, en síntesis, como hechos relevantes los siguientes:

1º) Con fecha 22 de diciembre de 2014 el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena (Badajoz) notificó a la entidad Fotonos de Castuera S.L., acuerdo de liquidación definitiva, que puso fin a las actuaciones inspectoras seguidas respecto del Canon Urbanístico establecido en la LESOTEX respecto de la instalación solar fotovoltaica sita en la finca la Verilleja.

2º) Para practicar la liquidación definitiva y determinar el coste de ejecución de la obra se inspeccionó la contabilidad del obligado tributario y todos aquellos documentos y antecedentes relevantes aportados por el mismo obligado tributario. Como resultado, se valoró el coste de ejecución material de la obra en 113.677.566,15 euros, que había sido la cantidad contabilizada por el obligado tributario en los Libros Diario (cuentas 232. Construcciones en curso; y 212. Instalaciones Técnicas) correspondientes a los ejercicios 2009, 2010, 2011 y 2012, de los que tomó el 68%, dado que la planta fotovoltaica no se encuentra construida en su totalidad en el término municipal del Ayuntamiento.

3º) Frente al acuerdo de liquidación se interpuso recurso de reposición. Resuelto de forma desestimatoria, con fecha 4 de marzo de 2015, se interpuso por la entidad recurrente recurso contencioso-administrativo ante el Juzgado contencioso-administrativo número 1 de Mérida y posteriormente ante el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura. En ambos recursos se puso de manifiesto que el 13 de noviembre de 2015 habían concluido las actuaciones inspectoras realizadas por la AEAT contra la citada entidad (en relación con el Impuesto sobre Sociedades), con un acta con acuerdo, actuaciones que tenían como objeto casi exclusivo "la comprobación de los gastos de amortización asociados a los módulos fotovoltaicos" de la planta en cuestión y que concluyeron que la documentación contable era "inexacta" de tal modo que las facturas contabilizadas (las tenidas en cuenta por el Ayuntamiento) no reflejaban el precio real de los módulos o paneles sino un precio superior pactado entre las partes.

2. La sala de instancia, remitiéndose a lo afirmado en otra Sentencia, de 18 de julio de 2017 , identifica la ratio decidendi de la siguiente forma: el Ayuntamiento tuvo en cuenta una información contable inexacta según se deriva de un procedimiento de investigación llevado a cabo por la AEAT en el Impuesto sobre Sociedades (en el que quedó acreditado que las facturas de los módulos fotovoltaicos no reflejaban su precio real). Frente a ello, la sala afirma que cabía acudir a cualquier otro procedimiento para determinar el coste real puesto que: «si se ha demostrado que la documentación contable es inexacta a los efectos del Impuesto sobre Sociedades, la misma no puede servir para determinar la base imponible de un tributo local. Lo que es válido en el ámbito estatal es igualmente válido en el ámbito local, lo que no significa desconocer las competencias municipales sino valorar la realidad de una determinada operación» (Razonamiento Jurídico 2º del Auto de aclaración).

3. El Ayuntamiento recurrente considera, en apretada síntesis, que la sala de instancia ha infringido el principio de estanqueidad al considerar que el acta con acuerdo suscrita el 13 de noviembre de 2015 entre la entidad y la AEAT, en una comprobación parcial del Impuesto sobre sociedades, en la que se puso de manifiesto la incorrección de la liquidación practicada por el Ayuntamiento; debería haber desplegado sus efectos -extrapolando su contenido y valoraciones -respecto del Canon Urbanístico autonómico, a pesar de haber sido comprobado y liquidado con anterioridad a la formalización de dicha acta y a pesar de que la entidad local no había participado en dicha transacción. Considera el Ayuntamiento recurrente que para apreciar si es posible o no la unidad de valoraciones, debe considerarse y ponderarse las características de cada tributo y que en este caso son disímiles ya que el Canon es una prestación patrimonial no tributaria que gira sobre la inversión realizada y el Impuesto sobre Sociedades es un impuesto estatal directo sobre el beneficio de la mercantil.

4. A la vista de los descritos términos del debate, la cuestión nuclear que plantea el presente recurso de casación consiste en determinar si a efectos de la liquidación de Canon Urbanístico autonómico (en particular de la determinación de su base imponible) resulta posible tener en consideración un acta con acuerdo posterior dictada por la AEAT en el seno de un procedimiento de comprobación de un tributo estatal, como es el Impuesto



sobre Sociedades. Esta cuestión coincide sustancialmente con la suscitada en el RCA/6620/2017, admitido por auto de esta Sección Primera de 19 de febrero de 2018 (ES:TS :2018:1407A).

5. A juicio de esta Sala concurren las circunstancias de interés casacional objetivo del artículo 88.2 a) y 88.3 a) LJCA que justificará una decisión del Tribunal Supremo.

En efecto, en el supuesto se dan las siguientes circunstancias: liquidación de un Canon Urbanístico autonómico teniendo en cuenta el importe total de la inversión a realizar para la ejecución de las obras, construcciones e instalaciones e implantación de las actividades y los usos correspondientes (en aplicación del artículo 27.1.4º LESOTEX), en la que la entidad local acude al método de estimación directa previsto en el artículo 51 LGT a la vista de la contabilidad de la propia recurrente; y donde, en opinión de la sala quo, existe un documento posterior (acta con acuerdo), suscrito por la obligada tributaria del Canon con la AEAT, referido a un impuesto estatal (Impuesto sobre Sociedades), que, habiéndose demostrado que la documentación contable era inexacta, acredita que el valor real y efectivo de la construcción, instalación u obra es inferior al no se corresponde con el tenido en cuenta por el ente local, posteriormente, en la liquidación del Canon.

6. En cuanto a la circunstancia de la letra a) del artículo 88.2 LJCA , el consistorio recurrente sostiene en el escrito de preparación la contradicción entre la doctrina que sienta la sentencia recurrida y hasta siete de las sentencias del Tribunal Supremo cuya jurisprudencia, en relación con el principio de estanqueidad, considera previamente vulnerada, recuérdese: de 25 de junio de 1998 , 30 de marzo de 1999 , 19 de enero de 2001 , 3 de mayo de 2010 , 3 de junio de 2010 , 29 de noviembre de 2013 y 9 de diciembre de 2013 .

Estamos en presencia de un supuesto en el que el tribunal de instancia ha valorado, de forma preferente, una documentación posterior y existente en un acta con acuerdo suscrita con una Administración tributaria diferente -la AEAT-, a la que fue tenida en consideración en el procedimiento de comprobación del Canon Urbanístico concernido.

7. Por otra parte, hay que reconocer que no existe jurisprudencia que interprete el art. 155 LGT y aborde la naturaleza de las actas con acuerdo y su posible alcance frente a tercero, lo que da lugar al supuesto del artículo 88.3 a) LJCA .

8. La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario determinar si concurren las demás circunstancias alegadas para justificar la pertinencia de admitir a trámite el presente recurso de casación.

TERCERO. - En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 JJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA :

1. Procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto tres del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 155.1 y 6 de la Ley General Tributaria .

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

QUINTO. - Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y discusión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/878/2018 preparado por el Ayuntamiento de Benquerencia de la Serena (Badajoz) contra la sentencia dictada el 19 de octubre de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Extremadura , y contra el Auto desestimatorio de aclaración y complemento de la citada sentencia, de 23 de noviembre de 2017, en el recurso de apelación 136/2017.

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

Determinar si a efectos de la liquidación de un Canon Urbanístico autonómico (en particular de la determinación de su base imponible) resulta posible tener en consideración un acta con acuerdo posterior



dictada por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en el seno de un procedimiento de comprobación de un tributo estatal, como es el Impuesto sobre Sociedades.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 155.1 y 6 de la Ley General Tributaria .

4º) Publicar este auto en la página Web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este asunto.

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.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente Dª. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor Dª. Ines Huerta Garicano

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ