

Tribunal Superior de Justicia de Madrid
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Sección Novena C/ General Castaños, 1 , Planta
1 - 28004
33010310
NIG: 28.079.45.3-2011/0023963



(01) 30293207427

Recurso de Apelación 475/2014

Recurrente: HOTEL MOSTOLES SL
PROCURADOR D./Dña.
Recurrido: AYUNTAMIENTO DE MOSTOLES
PROCURADOR D./Dña.

SENTENCIA Nº 232

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.
Presidente:
D. Ramón Verón Olarte
Magistrados:
D^a. Ángeles Huet de Sande
D^a. Berta Santillán Pedrosa
D. Joaquín Herrero Muñoz-Cobo

En la Villa de Madrid a veinticuatro de marzo de dos mil quince.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso de apelación nº 475/14, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña en nombre y representación de "Hotel Móstoles, S.L.", contra la sentencia nº 20/14, de 10 de enero de 2014, dictada en el procedimiento ordinario nº 94/11, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 34 de Madrid. Es parte apelada el Ayuntamiento de Móstoles, procesalmente representado por la Procuradora de los Tribunales doña

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: La sentencia apelada contiene el siguiente fallo:

«1.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo PO número 94/2011, interpuesto por la representación procesal de la mercantil Hotel Móstoles, S.L. contra el Acuerdo de 20 de abril de 2011, del Tribunal Económico-Administrativo Municipal de Móstoles, desestimatorio de la reclamación económico-administrativa nº 431/2010.

2.- Sin realizar un especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales causadas en este recurso.»

SEGUNDO: Contra esta sentencia interpuso recurso de apelación la representación procesal de "Hotel Móstoles, S.L.", presentando la Administración apelada, Ayuntamiento de Móstoles, escrito de oposición al mismo y, admitido el recurso por el Juzgado "a quo", fueron remitidas las actuaciones a este Tribunal Superior de Justicia, turnándose a esta Sección.

TERCERO: Formado rollo de apelación y personadas las partes en debida forma ante la Sala, quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

CUARTO: En este estado se señala para votación y fallo el día 18 de marzo de 2015, teniendo lugar así.

QUINTO: En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. ÁNGELES HUET DE SANDE.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: El presente recurso de apelación se interpone por la mercantil "Hotel Móstoles, S.L." contra la sentencia que confirma la sanción tributaria por importe de 124.092,14 €, impuesta a la recurrente por el Ayuntamiento de Móstoles en resolución de 15 de marzo de 2010, confirmada en reposición por resolución de 8

de septiembre de 2010, y, después, por resolución del Tribunal Económico Administrativo Municipal de ese Ayuntamiento de 20 de abril de 2011, por la infracción consistente en la falta de presentación de la declaración del coste real y efectivo de las obras, tras su terminación el 12 de noviembre de 2007, a los efectos de la práctica de la liquidación definitiva del Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras (en adelante, ICIO), en relación con las ejecutadas para la construcción de un hotel en virtud de licencia concedida por dicho Ayuntamiento el 8 de febrero de 2006, construcción que fue provisionalmente autoliquidada en su día por la apelante sobre la base del presupuesto de ejecución de obra conforme al que se obtuvo la licencia.

La infracción tributaria se tipifica por la Administración al amparo del art. 192.1. LGT ("*Constituye infracción tributaria incumplir la obligación de presentar de forma completa y correcta las declaraciones o documentos necesarios, incluidos los relacionados con las obligaciones aduaneras, para que la Administración tributaria pueda practicar la adecuada liquidación de aquellos tributos que no se exigen por el procedimiento de autoliquidación, salvo que se regularice con arreglo al art. 27 de esta ley.*"), en relación con el art.10.1 de la Ordenanza Fiscal reguladora del ICIO en Móstoles ("*Una vez finalizadas las obras y en el plazo de un mes contado a partir del día siguiente a su terminación, los sujetos pasivos deberán presentar declaración del coste real y efectivo de las mismas. El Ayuntamiento, mediante la oportuna comprobación administrativa, determinará la base imponible del impuesto, una vez verificado el coste real y efectivo de las construcciones, instalaciones y obras realizadas.*"), y se califica como grave al amparo del art.192.3 LGT porque la base de la sanción es superior a 3.000 € y existe ocultación.

La sentencia apelada considera acreditada la comisión de la infracción ya que la interesada omitió la declaración de finalización de la obra y de su coste real y efectivo, de forma que ha sido la Inspección tributaria del Ayuntamiento la que ha tenido que realizar las actuaciones de comprobación necesarias para efectuar la liquidación definitiva del impuesto, y considera que el acuerdo impugnado, dictado por el Tribunal Económico Administrativo Municipal, motiva suficientemente sobre la culpabilidad de la misma, motivación sobre la culpabilidad que el Juzgado comparte.

SEGUNDO: En su recurso la mercantil apelante alega, en primer lugar, la falta de tipicidad de su conducta porque en este caso el impuesto ha sido gestionado por el sistema de autoliquidación, refiriéndose la tipificación legal de la infracción que se le imputa, exclusivamente, a aquellos impuestos que no son gestionados por este sistema. En segundo lugar, considera vulnerado el principio de culpabilidad por entender que se le ha impuesto la sanción por el mero resultado y sin motivación alguna al respecto; considera que no se le puede imputar a su actuación reproche subjetivo alguno ya que lo único que se ha producido es una discrepancia entre la interesada y la Administración en cuanto a las partidas que ésta ha incluido en la

liquidación definitiva del ICIO, cuestión que, además, se encuentra todavía “sub iudice”, pendiente del recurso de apelación por ella interpuesto frente a una inicial sentencia del Juzgado favorable a la Administración.

El Ayuntamiento apelado opone que la primera alegación contenida en el escrito de apelación no puede ser analizada en nuestra sentencia porque es una alegación nueva que no fue formulada en la demanda presentada ante el Juzgado. Y en cuanto a la culpabilidad, argumenta sobre su concurrencia en el presente caso porque sin la actuación investigadora de la Inspección tributaria municipal no se podría haber conocido el coste real y efectivo de la obra por haber incumplido la interesada su obligación de comunicación a la Administración, obligación formal que no puede afirmar desconocer ya que se trata de un operador habitual en el sector inmobiliario, circunstancia que refuerza su obligación de conocimiento de la norma tributaria y de la obligación formal que le imponía y que dicha mercantil ha omitido.

TERCERO: En cuanto a la primera alegación contenida en el recurso de apelación, relativa a la falta de tipicidad de la conducta por la que la apelante ha sido sancionada, asiste la razón al Ayuntamiento apelado cuando objeta que se trata de una alegación nueva que no fue planteada por la apelante ante el Juzgado y, por ello, no fue abordada en la sentencia apelada, sin que, por esta razón, pueda ser tampoco analizada en esta sentencia.

Es constante jurisprudencia que resulta inadmisibles suscitarse en apelación cuestiones nuevas, entendiéndose como tales las que no constituyeron el objeto del proceso en la instancia por no haber sido oportunamente introducidas por las partes en sus escritos alegatorios (SSTS de 8 de noviembre de 1996, 17 de febrero, 30 de abril y 17 de octubre de 1997, 24 de febrero, 19 de junio, 30 de octubre y 18 de noviembre de 1998, 19 y 22 de febrero, 6 y 18 de marzo, 12 y 19 de mayo y 16 de noviembre de 1999, 10 y 31 de enero y 6 de marzo de 2000, por citar algunas de las muchas que recogen idéntica doctrina). La STS de 17 de enero de 2000, declara que *«aún cuando el recurso de apelación transmite al tribunal “ad quem” la plenitud de competencia para revisar y decidir todas las cuestiones planteadas en primera instancia, el examen que corresponde a la fase de apelación es un examen crítico de la sentencia, para llegar a la conclusión de si se aprecia o no en ella la errónea aplicación de una norma, la incongruencia, la indebida o defectuosa apreciación de la prueba o cualesquiera otras razones que se invoquen para obtener la revocación de la sentencia apelada, pero resulta imposible suscitarse cuestiones nuevas sobre las que no ha podido pronunciarse la sentencia de primera instancia que se revisa (en este sentido, las Sentencias de esta Sala de 10 de febrero, 25 de abril y 6 de junio y 31 de octubre de 1997 y 12 de enero y 20 de febrero, 17 de abril y 4 de mayo y 15 y 19 de junio de 1998)»*. En el mismo sentido, la STS de 26 de abril de 1996, señala: *«como tiene dicho reiteradamente este Tribunal (Sentencias, entre otras, de 23 marzo 1987 y 2 abril 1990), la competencia del Tribunal “ad*

quem” se circunscribe a los puntos o motivos de Derecho contenidos en la sentencia recurrida y precisamente en la medida en que hayan sido impugnados por las partes, ya que ante el Tribunal de apelación no cabe cambiar la fundamentación que ha servido de base a la acción o a la oposición de los litigantes en la primera instancia».

En el presente caso resulta que la aquí apelante en su demanda presentada ante el Juzgado ninguna referencia hizo al principio de tipicidad de la infracción por considerar que en este caso se trataba de un impuesto gestionado mediante el sistema de autoliquidación, a pesar de que la tipificación legal de la infracción que se le imputa se refiere, exclusivamente, a aquellos impuestos que no son gestionados por este sistema –salvo una invocación genérica e imprecisa al principio de legalidad claramente insuficiente para considerar planteada esta alegación-, cuestión que pretende ahora, indebidamente, “ex novo” y “per saltum”, plantear ante la Sala.

Por ello, esta alegación no puede ser aquí analizada por tratarse de una cuestión nueva no debatida ante el Juzgado.

CUARTO: En cambio, la alegación segunda, atinente a la vulneración del principio de culpabilidad debe ser estimada por la sencilla razón de que la resolución sancionadora de 15 de marzo de 2010, dictada por el Director de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento, no contiene argumentación alguna sobre el reproche subjetivo dirigido a la interesada.

No es necesario insistir -por ser conocido de ambas partes, según reflejan sus escritos de alegaciones ante el Juzgado y ante la Sala, y ha reflejado, asimismo, el Juzgado en su sentencia- en la necesidad de la expresa motivación sobre la culpabilidad reclamada tanto por reiterada jurisprudencia del Tribunal Constitucional como del Tribunal Supremo. Baste citar, por todas, la STS de 15 de enero de 2009, FJ 11º, en la que se manifiesta que «... no es posible sancionar por la mera referencia al resultado, sin motivar específicamente de donde se colige la existencia de culpabilidad. Así lo ha puesto de manifiesto también, en términos que no dejan lugar a dudas, el Tribunal Constitucional en la citada STC 164/2005, al señalar que ... "no se puede por el mero resultado y mediante razonamientos apodícticos sancionar, siendo imprescindible una motivación específica en torno a la culpabilidad o negligencia y las pruebas de las que ésta se infiere" (FD 6)» (Sentencia de de 6 de junio de 2008, cit., FD Sexto; reitera dicha doctrina la Sentencia de 6 de noviembre de 2008 (rec. cas, núm. 5018/2006), FD Sexto.

[...]

«el principio de presunción de inocencia garantizado en el art. 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de

una discrepancia interpretativa razonable -como ha sucedido en el caso enjuiciado- o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad de las recogidas en el art. 77.4 LGT (actual art. 179.2 Ley 58/2003), entre otras razones, porque dicho precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad. A este respecto, conviene recordar que el art. 77.4.d) LGT establecía que la interpretación razonable de la norma era, "en particular" (el vigente art. 179.2.d) Ley 58/2003, dice «entre otros supuestos»), uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado tributario había «puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios»; de donde se infiere que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente» (Sentencia de 6 de junio de 2008, cit., FD Quinto, in fine; reitera esta doctrina la Sentencia de 29 de septiembre de 2008 (rec. cas. núm. 264/2004), FD Cuarto).»

Pues bien, en este caso, la resolución sancionadora de 15 de marzo de 2010, dictada por el Director de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento apelado, se limita a constatar que la interesada no había presentado, al finalizar las obras, la declaración exigida por la Ordenanza sobre el coste real y efectivo de las mismas, entendiéndose que tal conducta integraba la infracción grave descrita en el art. 192, apartados 1 y 3, LGT, y que, por tanto, se trataba de una conducta sancionable, guardando absoluto silencio sobre la culpabilidad de la obligada tributaria, esto es, sobre el reproche subjetivo que era imputable a la misma en la realización de la conducta infractora.

Cuando la sentencia apelada argumenta sobre la existencia de motivación sobre la culpabilidad por parte de la Administración se refiere siempre a la que, efectivamente, consta reflejada en el acuerdo impugnado, esto es, en el dictado por el Tribunal Económico Administrativo Municipal de la ciudad de Móstoles. Ahora bien, éste es un órgano de naturaleza revisora que no ejerce potestad sancionadora alguna y, por esta razón, la motivación que por él se realice no puede suplir la que debió haber realizado la resolución en la que tal potestad sancionadora fue ejercida que fue el acuerdo de 15 de marzo de 2010, dictado por el Director de Gestión Tributaria y Recaudación del Ayuntamiento.

También encontramos cierta motivación sobre la culpabilidad de la obligada tributaria en la resolución del recurso de reposición, pero tampoco tal motivación de la reposición puede, en nuestro criterio, suplir la ausencia total de motivación que caracteriza a la resolución que impone la sanción. La función de la resolución de la reposición es resolver las alegaciones que se formulen por el interesado en el recurso interpuesto contra la resolución que le impuso la sanción y, al hilo de tales alegaciones, abundar, matizar o ampliar los argumentos esgrimidos para sustentar la culpabilidad que debieron reflejarse en la resolución sancionadora misma. Pero lo que no es posible, según entendemos, es que la resolución de la

reposición supla una ausencia absoluta de motivación en torno a la culpabilidad, que es lo que se ha producido en este caso en el que la resolución sancionadora inicial – insistimos- guardó un absoluto silencio sobre tal cuestión.

Y desde luego, esta ausencia de motivación no puede suplirse, ni por la sentencia del Juzgado ni por los escritos procesales de alegaciones formulados por el Ayuntamiento ante el Juzgado o ante esta Sala, ya que la función jurisdiccional en este caso -y a diferencia de lo que ocurre con el proceso penal- no es la de ejercitar potestad sancionadora alguna derivada del “ius puniendi” del Estado, sino que se limita a controlar o revisar el ejercicio de dicha potestad sancionadora por parte de la Administración, siendo, por tanto, a ésta, en la resolución en la que la ejercita, a la que incumbe la obligación de motivar sobre la culpabilidad que reprocha al infractor al realizar la conducta típica.

Razones por las cuales, la apelación debe ser estimada, debiendo revocarse la sentencia apelada con anulación de la resolución sancionadora que constituía su objeto.

QUINTO: De conformidad con el art. 139.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998, en la redacción aquí aplicable, no procede realizar pronunciamiento alguno en materia de las costas causadas en esta segunda instancia.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO el presente recurso de apelación nº 475/14, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña _____ en nombre y representación de "Hotel Móstoles, S.L.", contra la sentencia nº 20/14, de 10 de enero de 2014, dictada en el procedimiento ordinario nº 94/11, por el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 34 de Madrid, **DEBEMOS REVOCAR Y REVOCAMOS** dicha sentencia, y en su lugar, con estimación del recurso contencioso administrativo interpuesto ante el Juzgado, **DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS** la resolución sancionadora que constituía su objeto, así como las posteriores que la confirman.

Sin costas.

Librense dos testimonios de la presente sentencia, uno para remitir al Juzgado en unión del recurso y el otro para incorporarlo al rollo de apelación.

Una vez hecho lo anterior, devuélvase al órgano a quo el recurso contencioso administrativo con el expediente que, en su día, fue elevado a la Sala y archívese el rollo de apelación.

La presente sentencia es firme no cabiendo contra la misma recurso alguno.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.