

Tribunal Superior de Justicia

**TSJ de Asturias, (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1ª)
Sentencia num. 835/2015 de 23 noviembre**

JUR\2015\298487

Impuestos Especiales. Infracciones y sanciones en materia tributaria. Energía.

Jurisdicción:Contencioso-Administrativa

Recurso contencioso-administrativo 44/2015

Ponente:Ilmo. Sr. D. Francisco Salto Villén

T.S.J.ASTURIAS CON/AD (SEC.UNICA)

OVIEDO

SENTENCIA: 00835/2015

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE ASTURIAS

Sala de lo Contencioso-Administrativo

RECURSO: PO 44/15

RECURRENTE: MIGUEL IGLESIAS, S.L.

PROCURADOR: Dª ISABEL ALDECOA ALVAREZ

RECURRIDO: T.E.A.R.A.

REPRESENTANTE: SR. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA

Ilmos. Sres.:

Presidente:

D. Jesús María Chamorro González

Magistrados:

Dª María José Margareto García

D. Francisco Salto Villén

En Oviedo, a veintitrés de noviembre de dos mil quince.

La Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias, compuesta por los Ilmos. Sres. Magistrados reseñados al margen, ha pronunciado la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo número 44/15 interpuesto por la entidad mercantil Miguel

Iglesias, S.L., representada por la Procuradora D^a Isabel Aldecoa Alvarez, actuando bajo la dirección Letrada de D. José Borrás Ortiga, contra el T.E.A.R.A., representado por el Sr. Abogado del Estado. Siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Francisco Salto Villén.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Interpuesto el presente recurso, recibido el expediente administrativo se confirió traslado al recurrente para que formalizase la demanda, lo que efectuó en legal forma, en el que hizo una relación de Hechos, que en lo sustancial se dan por reproducidos. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que, en su día se dicte sentencia en la que estimando el recurso interpuesto, revoque la resolución recurrida por no estar ajustada a derecho, con imposición de costas a la parte contraria. A medio de otrosí, solicitó el recibimiento del recurso a prueba.

SEGUNDO.- Conferido traslado a la parte demandada para que contestase la demanda, lo hizo en tiempo y forma, alegando: Se niegan los hechos de la demanda, en cuanto se opongán, contradigan o no coincidan con lo que resulta del expediente administrativo. Expuso en Derecho lo que estimó pertinente y terminó suplicando que previos los trámites legales se dicte en su día sentencia, por la que desestimando el recurso se confirme el acto administrativo recurrido, con imposición de costas a la parte recurrente.

TERCERO.- No habiendo solicitado las partes el recibimiento a prueba del procedimiento ni estimándose necesaria la celebración de vista pública, se señaló para la votación y fallo del presente el día 19 de noviembre pasado en que la misma tuvo lugar, habiéndose cumplido todos los trámites prescritos en la ley.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

- La representación procesal de la mercantil MIGUEL IGLESIAS, S.L., recurre en el procedimiento de esta clase la Resolución, de fecha 31 de octubre de 2014, dictada por Tribunal Económico-Administrativo de Asturias, que desestima las reclamaciones económico-administrativas nº 33/2215/13 y 33/2216/13 relativas al Impuesto de Hidrocarburos y sanción, ejercicios de enero de 2009 a diciembre de 2011, confirmando los Acuerdos de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria impugnados.

La regularización practicada trae causa del acta de disconformidad A02, núm. 72230576, levantada a la entidad recurrente por la Inspección de Hacienda del Estado, por el concepto del Impuesto sobre Hidrocarburos, periodos ya indicados, donde se hace constar que la inspección tiene por objeto comprobar los suministros de gasóleo bonificado realizados en el período ya identificado, desde el Almacén Fiscal de Hidrocarburos con CAE ES00033HF006X a destinatarios declarados que constan en situación de baja por fallecimiento u otras causas, en la Base de datos de la Agencia Tributaria. Sigue diciendo que de acuerdo con la información que consta en dicha Base de datos, el obligado tributario ha declarado mediante las correspondientes relaciones mensuales de notas de entrega de productos, con el impuesto devengado a tipo reducido, expedidos por el procedimiento de venta en ruta, modelo 511, la realización de suministro de 45.566 litros de gasóleo bonificado a destinatarios que figuran de baja en el censo de obligados tributarios por fallecimiento, en los casos de personas físicas y por disolución o improcedencia en el caso de personas jurídicas con anterioridad a la fecha de realización de los

suministros imputados, según detalle que se refleja en el Anexo adjunto a la diligencia de 28 de febrero de 2013. Y sigue diciendo que del conjunto de las relaciones mensuales citadas no es posible determinar la temperatura empleada para la cumplimentación de las mismas. Precedentemente, en el apartado 1 del acta se dice que la situación de la contabilidad y registro obligatorio a efectos fiscales del obligado tributario no se ha comprobado.

Considerando que tal producto se había utilizado o destinado en fines distintos de los que determina la aplicación del beneficio fiscal, con base al art. 52.3 de la Ley 38/1992 (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150), y concordantes del Real Decreto 1165/1995 (RCL 1995, 2212 y 2594) , se propuso una liquidación del Impuesto Especial por importe de 11.630,13 € (cuota e intereses), resultado de aplicar sobre una base imponible de 45.566 litros de gasóleo a 15º el tipo impositivo correspondiente al epígrafe 1.3 de la tarifa primera del artículo 50 de la Ley 38/1992 . Considerando que los hechos mencionados podían ser constitutivos de infracción tributaria grave, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 79.c) de la Ley General Tributaria en su redacción dada por la Ley 25/1995 (RCL 1995, 2178 y 2787) , se incoó expediente sancionador.

SEGUNDO

- En el tercero de los motivos de impugnación articulados en la demanda con la rúbrica «Defectuosa determinación de la base imponible» del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos, al no haberse fijado los litros a 15º según ordena el art. 48 de la Ley 38/1992, de 27 de diciembre .

No consta que este motivo fuese esgrimido en la vía económico-administrativa, pero, es lo cierto, de un lado, que nada se opone de contrario en la contestación a la demanda por parte de la defensa de la Administración, y de otro, el Tribunal Constitucional ya ha tenido ocasión de pronunciarse en la sentencia núm. 158/2005 de 20 junio , interpretando lo dispuesto en el artículo 56.1 de la vigente Ley de la jurisdicción Contencioso-Administrativa , de tenor similar al antiguo art. 69.1 de la Ley de 1956, según el cual «podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración». En la citada sentencia razona lo siguiente: "En las SSTC 98/1992, de 22 de junio (RTC 1992, 98) , F. 3 , y 160/2001, de 5 de julio (RTC 2001, 160) , F. 4, tuvimos ocasión de pronunciarnos sobre supuestos parecidos al actual. Ambos los resolvimos siguiendo un mismo iter lógico que, por idénticas razones, hemos de repetir ahora. Parte nuestra doctrina del reconocimiento de la legitimidad de la interpretación judicial relativa al carácter revisor de la jurisdicción Contencioso-Administrativa y la doctrina de la inadmisibilidad de las cuestiones nuevas. Esa interpretación, que el Tribunal Supremo continúa aplicando tras la entrada en vigor del nuevo texto legal, asume una vinculación entre las pretensiones deducidas en vía judicial y las que se ejercieron frente a la Administración, que impide que puedan plantearse judicialmente cuestiones no suscitadas antes en vía administrativa. La distinción entre cuestiones nuevas y nuevos motivos de impugnación corresponde a la diferenciación entre los hechos que identifican las respectivas pretensiones y los fundamentos jurídicos que los justifican, de tal modo que, mientras aquéllos no puedan ser alterados en vía jurisdiccional, sí pueden adicionarse o cambiarse los argumentos jurídicos que apoyan la única pretensión ejercitada. De nuevo, pues, para determinar «si esta negativa del órgano judicial a resolver la referida cuestión de fondo es o no conforme con el derecho a la tutela judicial efectiva debe previamente determinarse cuál ha sido la petición formulada ante la Administración y, una vez establecido esto, examinar si la pretensión procesal ejercitada ante la jurisdicción alteró sustancialmente los términos de aquella petición de manera tal que esa cuestión deba calificarse de

"nueva", por no haberse planteado previamente ante la Administración, impidiendo que ésta tuviera posibilidad real de pronunciarse sobre ella» (STC 98/1992, de 22 de junio , F. 3)".

Sentado lo anterior, es cierto que ni en el acuerdo se dice a qué temperatura se ha verificado el recuento de los litros que se han tenido en cuenta para fijar la base imponible de la liquidación, y que sirvieron para determinar esa diferencia de cuota, ni tampoco en el Acta, pues lejos de ello lo que se dice en la misma es que por las relaciones mensuales no es posible determinarla, siendo así que la recurrente ya cita un ejemplo, no impugnado de contrario, en el que refleja los grados a los que se hizo el suministro. Las variaciones que puede producir la temperatura en un producto como el gasóleo pueden ser tan considerables que el legislador establece los 15° como criterio unificador de las bases, independientemente de la temperatura ambiente en el momento del devengo y del volumen de litros que arrojen los contadores a temperatura real.

El artículo 48 de la Ley 38/1992 (RCL 1992, 2787 y RCL 1993, 150) , reguladora de los Impuestos Especiales, dentro de su Capítulo VII, relativo al Impuesto sobre Hidrocarburos, establece:

«1. La base del impuesto estará constituida por el volumen de productos objeto del impuesto, expresados en miles de litros a la temperatura de 15° C. Sin embargo, para aquellos productos cuyo tipo impositivo se establece por referencia a unidades de peso o de energía, la base estará constituida por el peso del producto expresado en toneladas métricas, o por su poder energético expresado en gigajulios (GJ); 2. La determinación del volumen en función de la temperatura se efectuará mediante las tablas de la Organización Internacional de Nomenclatura con la referencia ISO 91/11992».

Así las cosas, en este caso la Sala no comparte el razonamiento del TEARA. La resolución impugnada considera que las diferencias de cuotas se establecieron en litros a temperatura ambiente.

Pues bien, ni de la lectura del acta, ni de su informe ampliatorio, ni del acuerdo de liquidación se desprende cómo resulta una base imponible de 45.566 litros de gasóleo bonificado a la temperatura de 15° a partir de 45.566 litros de gasóleo bonificado a temperatura ambiente, extremo que debiera haber sido motivado para que la interesada pudiera combatirlo razonadamente y la Sala enjuiciar su corrección. Hay que recordar que el art. 124 de la Ley General Tributaria establece que las liquidaciones tributarias se notificarán a los sujetos pasivos con expresión: "a) De los elementos esenciales de aquéllas. Cuando supongan un aumento de la base imponible respecto de la declarada por el interesado, la notificación deberá expresar de forma concreta los hechos y elementos que la motivan". Nos encontramos ante una concreción y especificación al ámbito específicamente tributario del requisito de la "motivación" del acto administrativo, recogido en el artículo 54.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (RCL 1992, 2512 , 2775 y RCL 1993, 246) , de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común , que tiene por finalidad la de que el interesado conozca los motivos que conducen a la resolución de la Administración, con el fin, en su caso, de poder rebatirlos en la forma procedimental regulada al efecto, y que, a su vez, es consecuencia de los principios de seguridad jurídica y de interdicción de la arbitrariedad enunciados por el apartado 3 del artículo 9 de la Constitución y que también, desde otra perspectiva, puede considerarse como una exigencia constitucional impuesta no sólo por el artículo 24.2 CE (RCL 1978, 2836) sino también por el artículo 103 (principio de legalidad en la actuación administrativa), pues la exigencia de motivación prevista como garantía del derecho a la defensa de los contribuyentes, tiende también a asegurar la imparcialidad de la actuación de la Administración tributaria, así como de la observancia de las reglas que disciplinan el ejercicio de las potestades que le han sido atribuidas.

De ahí que la doctrina jurisprudencial venga exigiendo reiteradamente el cumplimiento de los requisitos de motivación de las liquidaciones tributarias, de acuerdo con la exigencia recogida en el art. 124 de la Ley General Tributaria , con el rigor inherente a la necesaria garantía del administrado (SSTS de 16 de noviembre de 1993 , 15 de noviembre de 1995 , 10 de enero de 1997 y 14 de abril de 1998), en concordancia con la denominada doctrina de indefensión material, que vincula la posible nulidad por infracción de trámites esenciales en el procedimiento con la efectiva indefensión de las partes (SSTS de 7 de julio de 1990 , 26 de junio de 1991 , 4 de abril de 1998 y 13 de octubre de 2000).

TERCERO

.- La estimación del anterior motivo de recurso hace innecesario examinar el resto de motivos del mismo, y no estimándose que la liquidación esté bien hecha, por ende el importe de la sanción tampoco se puede estimar correcto al calcularse en un porcentaje sobre la cuota, en este caso el 100%.

CUARTO

.- Conforme a lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley 29/1998 (RCL 1998, 1741) , reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, procede imponer a la parte recurrida las costas procesales causadas. No obstante esta Sala, haciendo uso de la facultad reconocida en el apartado 3 del mismo, fija en 500 euros la cantidad máxima a repercutir en concepto de honorarios de la defensa de cada una de las partes recurridas, atendiendo a tal efecto a las circunstancias y complejidad del asunto, a su actividad procesal, y a la dedicación requerida para su desempeño.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente aplicación,

FALLO

En atención a todo lo expuesto, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Asturias, ha decidido: Estimar el presente recurso contencioso-administrativo, promovido por la representación procesal de la mercantil MIGUEL IGLESIAS, S.L., contra la Resolución, de fecha 31 de octubre de 2014, dictada por Tribunal Económico-Administrativo de Asturias, que se anula y deja sin efecto por no ser conforme a Derecho, y con expresa imposición de las costas a la parte demandada, con el límite indicado en el cuerpo de esta resolución judicial.

Contra la presente resolución **NO** CABE INTERPONER RECURSO ORDINARIO alguno.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se llevará testimonio a los autos, la pronunciamos, mandamos y firmamos.