



Roj: STSJ PV 5177/2010
Id Cendoj: 48020330012010100416
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Bilbao
Sección: 1
Nº de Recurso: 1420/2008
Nº de Resolución: 730/2010
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: JOSE ANTONIO GONZALEZ SAIZ
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO Nº 1420/08

SENTENCIA NÚMERO 730/10

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. LUIS JAVIER MURGOITIO ESTEFANÍA

MAGISTRADOS:

D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ

D^a. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

En Bilbao, a veinticinco de octubre de dos mil diez.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso - Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados/as antes expresados, han pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 1420/08 y seguido por el Procedimiento Ordinario Ley 98, en el que se impugna: ACUERDO DE 3-9-08 DEL T.E.A.F. DE GUIPÚZCOA DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACIÓN 2007/0500 CONTRA LIQUIDIACIONES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE LOS EJERCICIOS 2001 A 2004 Y CONTRA LAS SANCIONES DERIVADAS DE LAS MISMAS. ¡ .

Son partes en dicho recurso:

- DEMANDANTE: GARSE TASACIONES S.L., representado por el Procurador D. ALBERTO ARENAZA ARTABE y dirigido por el Letrado D. JAIONE UNANUE ALDAY.

- DEMANDADA: DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, representado por la Procuradora D^a. BEGOÑA URIZAR ARANCIBIA y dirigido por la Letrada D^a. ANA IBARBURU ALDAMA.

Siendo Ponente el Ilmo. Sr. D. D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ, Magistrado de esta Sala.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 11/11/2.008 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. ALBERTO ARENAZA ARTABE actuando en nombre y representación de GARSE TASACIONES, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra el ACUERDO DE 3-9-08 DEL T.E.A.F. DE GUIPÚZCOA DESESTIMATORIO DE LA RECLAMACIÓN 2007/0500 CONTRA LIQUIDIACIONES DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES DE LOS EJERCICIOS 2001 A 2004 Y CONTRA LAS SANCIONES DERIVADAS DE LAS MISMAS. ¡ .; quedando registrado dicho recurso con el número 1420/08.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados y que damos por reproducidos.

TERCERO.- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestimen los pedimentos de la actora.

CUARTO.- Por auto de 14/05/2.009 se fijó como cuantía del presente recurso la de 133.817,50 euros.

QUINTO.- El procedimiento no se recibió a prueba por no interesarlo las partes ni considerarlo necesario este Tribunal.

SEXTO.- En los escritos de conclusiones, las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SÉPTIMO.- Por resolución de fecha 19/10/2.010 se señaló el pasado día 21/10/2.010 para la votación y fallo del presente recurso.

OCTAVO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

II.- FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna el acuerdo dictado el 3 de septiembre de 2.008 por el Tribunal Económico Administrativo Foral de Guipúzcoa que desestimaba la reclamación económico administrativa nº 2007/0500 presentada contra las liquidaciones y sanción correspondientes a los ejercicios 2.001 a 2.004 del Impuesto de Sociedades.

SEGUNDO.- Resumiendo el planteamiento del debate -a lo largo de su estudio iremos viendo las posiciones concretas de los litigantes-, cuestiona el recurrente las liquidaciones practicadas argumentando que la Sentencia del Tribunal Supremo de 9 de diciembre de 2.004-recurso 783/1.999 anuló, entre otros, los arts. 29.1.a) y 49 de la Norma Foral del Impuesto de Sociedades y que por ello no es posible, ya que a su juicio no hay norma que habilite para ello, utilizar tipo alguno sobre los resultados de las empresas, como sería el caso, de reducida dimensión.

La demandada estima que aquella Sentencia anuló la redacción original del precepto, no los posteriores, no afectados por Sentencia alguna, y por ello utiliza respecto del ejercicio primero el tipo reducido previsto por la Norma Foral ya que la actora integraba los conceptos de pequeña empresa y de empresa de reducida dimensión previstos por el precepto anulado y por la Legislación común.

En cuanto al resto de los ejercicios, se razona en la contestación y antes en la resolución impugnada, respecto de la aplicabilidad de la Norma Foral al no haberse visto afectada por la Sentencia citada, previo examen del curso normativo producido con posterioridad a aquella.

2.1 Comenzando por el primero de los ejercicios discutidos, la Sentencia dictada por el Tribunal Supremo el 9 de diciembre de 2.004 limitaba su anulación al texto que los preceptos mostraban al interponerse el recurso en la instancia. En la Sentencia se anuló el art. 49 de la Norma Foral porque así como en la Ley del Impuesto de Sociedades común se establecía un régimen tributario especial para las empresas de reducida dimensión en la Norma Foral se contenía un régimen especial ampliando los términos de la Ley estatal ya que se incluían las de reducida dimensión y las medianas empresas; consideraba por ello el Tribunal Supremo que se dotaba de una amplitud desmesurada al concepto de pequeñas empresas.

Se anulaba el art. 29.1.a) pero nada se preveía respecto del apartado b) que era, precisamente, el que regulaba el tipo impositivo de las pequeñas y medianas empresas.

El razonamiento del Tribunal Supremo permite deducir que la Norma Foral no podía incrementar el concepto de sociedades de reducida dimensión prevista por la Ley estatal. La conclusión de la demandada aparece por ello revestida de acierto ya que como observamos en los últimos párrafos del fundamento de derecho cuarto de la resolución del Tribunal Foral, la demandante cumplía los requisitos para ser calificada como empresa de reducida dimensión del art. 122.1 de la Ley 43-1.995 del Impuesto de Sociedades e incluso también podía integrar el concepto que para tales empresas recogía la Norma Foral en el artículo anulado, y que por todo ello se le aplicaba el tipo previsto en el precepto no anulado.

El art. 49 anulado estaba bajo el epígrafe "Pequeñas y Medianas Empresas" que daba rúbrica al Capítulo II de la Norma Foral. Es así indudable que se pretendía dotar a las empresas de pequeño, de reducido tamaño, de un régimen más beneficioso que el general y la lógica consecuencia de esta voluntad de fijar tal régimen va a ser que la anulación del precepto haga entrar en funcionamiento al derecho supletorio, en concreto, al

concepto de empresas de reducida dimensión previsto por la norma estatal. Son varios los elementos que permiten esta habilitación, al contrario de lo que mantiene la recurrente, veamos.

En primer término, las Leyes reguladoras del Concierto Económico 12-1.981 y, después, 12-2002, en sus respectivas Disposiciones Adicionales Primeras, establecían y establecen que "Hasta tanto se dicten por las instituciones competentes de los Territorios Históricos las disposiciones necesarias para la aplicación del presente Concierto Económico, se aplicarán las normas vigentes en territorio común, las cuales, en todo caso, tendrán carácter de derecho supletorio". Son pues dos las previsiones, una, que hasta tanto se dictasen por los Territorios Históricos las normas correspondientes para aplicar el Concierto se utilizaría el derecho estatal y, la segunda y no por ello menos importante, decisiva en el caso, que en todo caso el derecho estatal será supletorio. La supletoriedad tiene lugar en todo caso y no únicamente, como se argumenta en la demanda, en el caso de no haberse dictado por la demandada las normas necesarias para la efectividad del Concierto.

Tal régimen de supletoriedad, para evitar vacíos normativos, lagunas, se observa también en la Norma Foral 1-1.985, Generales Tributarias de Guipúzcoa, aplicable en los períodos debatidos. Así, el art. 9 establecía en su apartado nº 2, dedicado a describir el sistema de fuentes, que "Tendrán carácter supletorio las normas tributarias de régimen común...".

2.2 En el resto de los ejercicios ha de tenerse en cuenta, como punto de partida, la capacidad normativa en materia tributaria de las Diputaciones Forales consagrada en cuanto al caso atañe en las Sentencias del Tribunal de Justicia de la Unión Europea de 6 de septiembre de 2.006-asunto C 88-03 y del Tribunal Supremo de 15 de enero y 27 de mayo de 2.008 - recursos nº 653 y 2648/2.006 . En estas últimas, por lo demás, se confirma la eficacia de las normas que, afectantes a este caso, se dictaron con posterioridad por la Diputación Foral y por las Juntas Generales para encauzar la situación creada por la anulación judicial de regulaciones anteriores.

A modo de resumen, las Instituciones Forales ostentan capacidad normativa y las redacciones posteriores a aquella Sentencia del año 2.004 o bien no fueron cuestionadas o bien resultaron confirmadas jurisdiccionalmente, como veremos, son por lo tanto perfectamente aplicables.

Las Sentencias del Tribunal Supremo de 2.008, concretamente, confirmaron la eficacia -de modo singular de su Disposición Transitoria Primera- del Decreto Foral 32/2.005, de 24 de Mayo , de la Diputación Foral de Guipúzcoa, publicada en el B.O.G de 27 de Mayo, por el que se modifican determinados preceptos de la Norma Foral 7/1.996, de 4 de Julio, así como la Norma Foral 4/2.005, de 5 de Julio, publicada en el B.O.G. de 12-07-05, que convalida dicho Decreto.

Recapitulando ahora el curso normativo, el art. 49 de la Norma Foral 7/1.996, de 4 de julio, del Territorio Histórico de Guipúzcoa, del Impuesto sobre Sociedades, en su redacción inicial, anulada por la Sentencia del Tribunal Supremo del año 2.004, como antes hemos anticipado, se establecía un régimen especial para las empresas calificadas como pequeñas o medianas. El art. 29.b) fijaba el tipo impositivo para dicho régimen, en un primer momento, en la redacción inicial, se remitía este apartado a las pequeñas empresas y, después, con efectos desde el 1 de enero de 2.000, fruto de la Norma Foral 4-2.000, la remisión era en términos más amplios pues se aludía a las empresas del art. 49, sin diferenciar entre pequeñas o medianas, es el mismo para ambas y por tanto la diferenciación no presentaba mayores problemas ni resultaba imprescindible el conceptuar a la actora como pequeña o como mediana empresa. Bien, la inicial redacción del art. 49, única anulada, es sustituida con efectos desde el 1 de enero de 2.002 por la Norma Foral 5-2.002 por la que se aprobaban determinadas medidas tributarias, a través de la fijación de diferentes requisitos para obtener el calificativo de pequeña o de mediana empresa.

Posteriormente entra en vigor el Decreto Foral 32-05 y tras él la Norma Foral 4-2.005 que lo convalida y, ya para ejercicios posteriores a los discutidos, nace el Decreto Foral Norma de Urgencia Fiscal 3-2.005.

Se trata así de redacciones posteriores no sólo no anuladas, en cuanto respecta a este caso,79 dejar de ingresar por la Sentencia del año 2004 sino que, fruto de la Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea, reforzadas en su eficacia por las Sentencias del Tribunal Supremo del año 2.008 también ya citadas.

2.3 Respecto de las sanciones, se han impuesto por no ingresar las cuotas correspondientes y el Tribunal Foral detalla los hechos que resultan de las actas e informes para justificar la al menos culpabilidad de la recurrente y confirmar así las sanciones ex art. 77 y siguientes de la Norma Foral 1-1.985.

En la Sentencia dictada en Unificación de Doctrina por el Tribunal Supremo el 10 de julio de 2.007 - recurso nº 216-2.002, podemos leer:

"... no se ha acreditado de voluntad infractora en la sanción en los términos exigidos por las sentencias de contraste que aporta, sentencias de esta Sala de 17 de Mayo de 1.999 , 5 de Noviembre de 1.998 y 9 de Diciembre de 1.997 .

... no se ha producido ni en la vía administrativa, ni en la jurisdiccional, la valoración de los específicos hechos que configuran la infracción tributaria sancionada. Tanto en una como en otra resolución se limitan a realizar formulaciones genéricas y abstractas sobre el elemento intencional de las infracciones tributarias, pero no llevan a cabo, como es necesario, un análisis de esas ideas con referencia a los específicos hechos enjuiciados que es lo que pone de relieve la concurrencia del elemento culpabilístico de la infracción enjuiciada".

En el caso son varios los hechos que presuponen al menos negligencia en la actora, así, hubo ventas e ingresos no contabilizados ni declarados y se aplicaron deducciones por inversiones no afectas a la actividad, junto con otros datos que recoge el Tribunal Foral en sus últimos fundamentos y a los que nos remitimos. Se aprecia así que sí ha habido detalle de los hechos y que de estos se puede razonablemente inferir la culpabilidad al menos de los órganos de la actora.

TERCERO.- De acuerdo con los arts. 86 y 139 de la LJ no se efectúa especial imposición de costas procesales y se dará acceso al recurso de casación ordinario frente a esta Sentencia.

Ante cuanto se ha expuesto la Sala

FALLA

Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso administrativo deducido por GARSE TASACIONES, S.L. contra el acuerdo dictado el 3 de septiembre de 2.008 por el Tribunal Económico Administrativo Foral de Guipúzcoa que desestimaba la reclamación económico administrativa nº 2007/0500 presentada contra las liquidaciones y sanción correspondientes a los ejercicios 2.001 a 2.004 del Impuesto de Sociedades y, en consecuencia, lo confirmamos.

Cada parte satisfará las costas procesales causadas a su instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes, advirtiéndoles que contra la misma cabe interponer RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala de lo Contencioso - Administrativo del Tribunal Supremo, el cual, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de DIEZ DÍAS, contados desde el siguiente al de la notificación de esta resolución, mediante escrito en el que deberá manifestarse la intención de interponer el recurso, con sucinta exposición de la concurrencia de los requisitos exigidos y previa consignación en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones de este órgano jurisdiccional en el grupo Banesto (Banco Español de Crédito), con nº 4697 0000 93 1991 07, de un depósito de 50 euros, debiendo indicar en el campo concepto del documento resguardo de ingreso que se trata de un "Recurso".

Quien disfrute del beneficio de justicia gratuita, el Ministerio Fiscal, el Estado, las Comunidades Autónomas, las entidades locales y los organismos autónomos dependientes de todos ellos están exentos de constituir el depósito (DA 15ª LOPJ).

Así, por esta nuestra Sentencia, de la que se dejará testimonio completo en los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior

sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Secretario doy fe.