

Roj: **ATS 273/2017 - ECLI: ES:TS:2017:273A**Id Cendoj: **28079130012017200001**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**Sede: **Madrid**Sección: **1**Fecha: **01/02/2017**Nº de Recurso: **36/2016**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**Tipo de Resolución: **Auto**

## **AUTO**

En la Villa de Madrid, a 1 de febrero de 2017

## **HECHOS**

**PRIMERO** .- 1. El procurador don Jorge Campillo Álvarez, en representación de Centros Comerciales Carrefour, S.A. (en lo sucesivo, «Carrefour»), presentó el 28 de octubre de 2016 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 13 de septiembre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en el recurso 366/2015 .

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas (i) los artículos 78.1 , 83 y 85.1.4ª del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 9 de marzo) [«TRLHL»]; (ii) las notas comunes al grupo 661 ( *Comercio mixto integrado en grandes superficies* ), recogidas en el Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprobaron las Tarifas y la Instrucción del Impuesto sobre actividades Económicas [«IAE»] (BOE de 29 de septiembre), así como el epígrafe 661.2 ( *Comercio e hipermercados* ), notas aquellas que fijan los criterios específicos para el cómputo de la superficie en el citado grupo; (iii) las reglas 6ª (apartado 2) y 14ª [apartado 1.F.f)] de la Instrucción aprobada por el mencionado Real Decreto legislativo, que determinan criterios concretos para el cómputo de la superficie en los casos de locales y actividades separados y claramente diferenciables; y (iv) el artículo 31.1 de la Constitución Española , en cuanto establece el principio de capacidad económica.

3. Razona que las infracciones que imputa a la sentencia son determinantes de su fallo, como se aprecia claramente leyendo sus fundamentos jurídicos segundo y tercero. De ellos se obtiene que el Tribunal de instancia sustenta su decisión en una determinada interpretación (a su juicio errónea) de las notas comunes al grupo 661 de las tarifas del IAE (que disponen que se compute la superficie íntegra del establecimiento) y de la habilitación que en las mismas se regula para los supuestos de cesión de espacios a terceros. En su opinión, el Tribunal Superior de Justicia no tiene en cuenta que no se puede ceder aquellos sobre lo que se carece de todo derecho o facultad, de forma que tales superficies no pueden computarse como espacios cedidos a terceros, haciendo tributar a Carrefour por superficies donde no ejerce actividad económica, con desconocimiento de los citados artículos 78.1 TRLHL (hecho imponible), 83 TRLHL (sujeto pasivo) y 85.1.4ª TRLHL y de la regla 14ª de la Instrucción aludida (cuota del impuesto).

4. Subraya que las normas infringidas son de Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las tres siguientes razones:

5.1. Porque no existe jurisprudencia sobre las normas legales y reglamentarias citadas, ni sobre la interpretación de las mismas en las que se basa la razón de decidir de la sentencia [ artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa («LJCA»)]. No habiendo discrepancia en cuanto a los hechos, se trata de determinar si Carrefour debe tributar no sólo por los metros



cuadrados de local que destina a hipermercado, sino también por los del resto de locales sobre los que no posee derecho alguno, ni de propiedad ni ningún otro, siendo propiedad de terceros, que son quienes directamente los explotan o, en su caso, quienes los ceden a quien los explota. La cuestión doctrinal sobre la que no existe jurisprudencia consiste, a su juicio, en determinar si «el "establecimiento" cuya superficie debe integrarse como elemento tributario de la cuota de tarifa, la nota que hace referencia a la superficie "íntegra" del mismo y la cesión de espacios del propio establecimiento deben conceptuarse de una forma tan amplia que exceden el local o espacio donde se ejerce propiamente la actividad y sobre el que se posee algún derecho o facultad de uso para ello, hasta alcanzar locales o espacios ajenos en los que no se posee facultad alguna (ni, por tanto, pueden ser cedidos), no se ejerce ninguna actividad y donde son otros los propietarios, arrendatarios o usuarios los que desarrollan en ellos sus actividades».

**5.2.** Porque la doctrina que fija la sentencia recurrida resulta gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA ], al obligar a tributar por la superficie de locales de los que no se es propietario, ni arrendatario, y sobre los que no se posee ningún derecho ni facultad, abriendo la puerta a una expansión, poco menos que sin límites, de la carga tributaria, ajena a la consideración de los elementos esenciales del tributo.

**5.3.** Porque la doctrina que sienta la sentencia de instancia afecta a un gran número de situaciones y trasciende al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA ], interesando a la propia Carrefour en la tributación de otros centros comerciales con una configuración jurídica similar a la de los centros a que se refieren las liquidaciones litigiosas, así como a otros operadores económicos que operan bajo formatos similares, sin perjuicio del riesgo de que el criterio de la sentencia discutida se extienda a diferentes epígrafes del IAE, obligando a los sujetos pasivos a tributar por elementos que no emplean en su actividad económica.

**6.** Por todo ello, reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo sobre el particular.

**SEGUNDO** .- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura tuvo por preparado el recurso de casación, emplazando a la recurrente el 15 de noviembre de 2016, que ha comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo el siguiente día 17, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martinez de Velasco, Magistrado de la Sección

## RAZONAMIENTOS JURIDICOS

**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 Carrefour se encuentra legitimada 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 consideran infringidas, que fueron oportunamente alegadas en la demanda y tomadas en consideración en la sentencia, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

**3.** El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque no existe jurisprudencia que interprete los preceptos que se invocan como infringidos [ artículo 88.3.a) LJCA ], porque la doctrina que se contiene en la sentencia discutida resulta gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA ] y porque es susceptible de afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA ], razonando suficientemente la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA ].

**SEGUNDO** .- **1.** La compañía mercantil recurrente considera que la sentencia que impugna infringe las siguientes normas, todas vigentes en la actualidad:

1.1. Los artículos 78.1, 83 y 85.1.4ª TRLHL, en cuanto disciplinan el hecho imponible, el sujeto pasivo y la cuota del IAE.

1.2. Las notas comunes al grupo 661 ( *Comercio mixto integrado en grandes superficies* ), recogidas en el Real Decreto legislativo 1175/1990, por el que se aprobaron las Tarifas y la Instrucción del citado impuesto.

1.3. Las reglas 6ª (apartado 2) y 14ª [apartado 1.F.f)] de la mencionada Instrucción.

1.4. El artículo 31.1 de la Constitución Española , en cuanto proclama el principio de capacidad económica como uno de los que rigen el sistema tributario.



2. El IAE, tributo estatal, directo y de carácter real, grava el mero ejercicio en el territorio nacional de actividades empresariales, profesionales o artísticas, con independencia de si se ejercen en un local determinado y de si se encuentran especificadas en las tarifas del impuesto ( artículo 78.1 TRLHL). Son sus sujetos pasivos las personas físicas o jurídicas y las entidades a que se refiere el artículo 35.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), siempre que realicen en territorio nacional cualquiera de las actividades que origina el hecho imponible (artículo 83 TRLHL). La cuota tributaria se determina aplicando las tarifas aprobadas por el Gobierno mediante real decreto legislativo, que han de tener en cuenta la superficie de los locales en los que se realicen las actividades gravadas (artículo 85.1.4ª TRLHL).
3. El grupo 661 de las tarifas del IAE, aprobadas por el Real Decreto legislativo 1175/1990, incluye el *Comercio mixto o integrado en grandes superficies*, que clasifica en tres categorías: "comercio en grandes almacenes", "comercio en hipermercados" y "comercio en almacenes populares". El epígrafe 661.2 se refiere al «[c]omercio en hipermercados, entendiéndose por tales aquellos establecimientos que ofrecen principalmente en autoservicio un amplio surtido de productos alimenticios y no alimenticios de gran venta, que disponen, normalmente, de estacionamientos y ponen además diversos servicios a disposición de los clientes». La nota común 2ª a este grupo es del siguiente tenor: «A efectos del cálculo de las cuotas de este grupo, se computará la superficie íntegra del establecimiento (gran almacén, hipermercado o almacén popular), incluyendo las zonas destinadas a oficinas, aparcamiento cubierto, almacenes, etc. Asimismo, se computarán las zonas ocupadas por terceros en virtud de cesión de uso o por cualquier otro título. No se computarán, sin embargo, las superficies descubiertas cualquiera que sea su destino».
4. La realidad contemplada por la sentencia recurrida, según se desprende de su contenido y del de la resolución económico-administrativa que confirma, es la de dos centros comerciales en la que la mayor parte de la superficie es ocupada por sendos hipermercados "Carrefour" y sus zonas accesorias, titularidad del grupo empresarial en el que se integra la compañía recurrente. Junto a ellos, y en el mismo inmueble, existen otros locales comerciales propiedad de terceros y sobre los que dicha compañía y su grupo empresarial no tienen ninguna facultad. Las liquidaciones tributarias y la resolución económico-administrativa, para calcular las cuotas del IAE correspondientes a Carrefour, toman en consideración no sólo las superficies de los hipermercados que explota directamente y de sus zonas accesorias, sino también la de esos otros locales, regentados por terceros y sobre los que carece de cualquier título.
5. La sentencia recurrida, interpretando y aplicando la tarifa correspondiente al epígrafe 661.2 y la nota común 2ª al grupo 661, imputa la superficie de esos otros locales a Carrefour porque los espacios cedidos terceros deben tener la consideración de local, «sin que para nada se exija que deba ser el operador principal el que lo haya cedido» (FJ 4º).
6. La cuestión que suscita este recurso de casación es la de, si para calcular las cuotas del IAE correspondientes al epígrafe 661.2 de las tarifas del IAE (*comercio en hipermercados*), siendo el sujeto pasivo el titular de una gran superficie o centro comercial, se han de computar las zonas ocupadas por terceros en virtud de cesión de uso o por cualquier título cuando ese sujeto pasivo no es el cedente o el que habilita la ocupación por terceros por carecer de todo título sobre dichos locales cedidos.
7. El esclarecimiento de tal cuestión requiere que se interprete el mencionado epígrafe 661 y su norma común 2ª, en relación con los artículos 78.1, 83 y 85.1.4ª TRLHL.
8. Esa tarea exegética no ha sido aún abordada por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, que no ha tenido ocasión de pronunciarse sobre ella.
9. Existe, por tanto, interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido nunca interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio [ artículo 88.3.a) LJCA ].
10. Resulta en suma conveniente que sobre la cuestión con interés casacional objetivo que suscita este recurso se pronuncie el Tribunal para formar jurisprudencia acerca de la misma.
11. La concurrencia de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurren las otras dos alegadas por la entidad recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

**TERCERO** .- En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA , en relación con el artículo 90.4 LJCA , procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la interpretación del epígrafe del IAE 661.2 (*comercio en hipermercados*) y su norma común 2ª, en relación con los artículos 78.1, 83 y 85.1.4ª TRLHL, a fin de determinar si para calcular las cuotas del IAE correspondientes a ese epígrafe, cuando el sujeto pasivo es el titular de una gran superficie o centro comercial, se han de computar las zonas ocupadas por terceros en virtud de cesión de uso o por cualquier



título cuando ese sujeto pasivo no es el cedente o el que habilita la ocupación por terceros por carecer de todo título sobre dichos locales cedidos.

**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 decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión

**acuerda:**

1º) Admitir el recurso de casación RCA/36/2016, interpuesto por el procurador don Jorge Campillo Álvarez, en representación de Centros Comerciales Carrefour, S.A., contra la sentencia dictada el 13 de septiembre de 2016 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura en el recurso 366/2015 .

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

La interpretación del epígrafe 661.2 ( *comercio en hipermercados* ) de las tarifas del impuesto sobre actividades económicas, aprobadas por el Real Decreto legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, y de su norma común 2ª, en relación con los artículos 78.1 , 83 y 85.1.4ª del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo, a fin de determinar si para calcular las cuotas del mencionado impuesto correspondientes a ese epígrafe, siendo sujeto pasivo el titular de una gran superficie o centro comercial, se han de computar las zonas ocupadas por terceros en virtud de cesión de uso o por cualquier título cuando ese sujeto pasivo no es el cedente o el que habilita la ocupación por terceros por carecer de todo título sobre los locales cedidos.

3º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

4º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

5º) 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.