

## CRÓNICA DE TRIBUNALES

ALFONSO MELÓN MUÑOZ

En las páginas siguientes se recogen, con la necesaria brevedad, reseñas y comentarios de diversas resoluciones judiciales relevantes dictadas en la jurisdicción y partidos judiciales de la Comunidad Autónoma de La Rioja o con incidencia en ellos, producidas en el periodo al que se contrae el presente número del Anuario. En el segundo supuesto –resoluciones no producidas por órganos radicados en dicho territorio–, se incluyen tanto por haberse pronunciado en otras ocasiones los Tribunales con sede en la citada Comunidad sobre asuntos semejantes, como por la posibilidad de planteamiento en su ámbito territorial de litigios similares en un futuro más o menos próximo. Igualmente, se incorpora la referencia de alguna resolución económico-administrativa de especial interés.

### **1) Orden Jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sentencia Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de 28 de diciembre de 2004. Convenios urbanísticos y acción pública en materia urbanística.**

De manera diversa a la situación normativa existente en otros sectores o parcelas del Derecho urbanístico, en los que hay una amplia normativa estatal, que progresivamente pierde vigencia y aplicabilidad directa al verse poco a poco desplazada por la legislación autonómica (salvo en las Ciudades Autónomas de Ceuta y Melilla), y que permanece subsistente como supletoria de ésta (y al margen del esqueleto legislativo de la Ley 6/1998 y sus sucesivas reformas), la regulación directa de la materia de los **convenios urbanísticos** de planeamiento no es detallada en el Derecho estatal (STS de 31 de enero de 2002 RJ 2225), a salvo de algunos aspectos en los que tales convenios se ven afectados de forma indirecta, como sucede en materia de acceso al Registro de la Propiedad de actuaciones de naturaleza urbanística (reguladas en el Real Decreto 1093/1997), o en relación con la capacidad para celebrar convenios que puedan afectar al patrimonio de las Administraciones Públicas (artículos 186 y concordantes de la Ley 33/2003, del Patrimonio de las Administraciones Públicas). Y al margen también de los preceptos generales reguladores de la capacidad negocial de las distintas Administraciones Públicas (artículo 4 del Real Decreto Legislativo 2/2000, por el que se aprueba el Texto Refundido de Contratos de las Administraciones Públicas; artículo 88 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones

Públicas y Procedimiento Administrativo Común; artículo 111 del Real Decreto Legislativo 781/1986, por el que se aprueba el Texto Refundido de Régimen Local).

Por el contrario, las Leyes autonómicas sobre urbanismo, que proliferan entre nosotros como lógica derivación de la doctrina constitucional contenida en la STC 61/1997 –y otras posteriores, como la STC 164/2001 y la STC 178/04– sí contienen en general una regulación específica de esta figura, en términos análogos, aunque no coincidentes en todo caso en algunos extremos de interés, como su naturaleza jurídica (que en general se considera por la jurisprudencia como de “contrato-convención”).

No obstante tal proliferación normativa, son múltiples los interrogantes que permanecen sin resolver en el campo de los convenios citados, que constituyen un instrumento de general y masiva aplicación en el desarrollo de la función pública urbanística. Pues bien, uno de ellos ha sido abordado, bien que escuetamente, por la Sentencia de referencia: la relación entre la doctrina de los actos propios y la acción pública urbanística con ocasión de la perfección de un convenio urbanístico de planeamiento.

Ha de recordarse que la jurisprudencia del Tribunal Supremo ha admitido con frecuencia la aplicación del convenio en el ámbito del urbanismo como medio de participación del administrado en el mismo. Como muestra, entre otras muchas, la STS de 31 de enero de 2002 (RJ 2225), estima que “los convenios urbanísticos constituyen una actuación convencional frecuente en la práctica de las Administraciones Públicas. Es indudable que el urbanismo constituye una competencia jurídico-pública, siendo cierto que esta naturaleza reduce y condiciona necesariamente la intervención de los administrados en el mismo, pero sin que ello excluya su participación y colaboración [...]. Existen aspectos concretos susceptibles de compromiso o acuerdo entre la Administración y los particulares, lo que da lugar a la figura de los **convenios urbanísticos**, como instrumentos de acción concertada que en la práctica pueden asegurar una actuación urbanística eficaz, la consecución de objetivos concretos y la ejecución efectiva de actuaciones beneficiosas para el interés general. [...] los convenios urbanísticos son admisibles en la medida en que no inciden sobre competencias de las que la Administración no puede disponer por vía contractual o de pacto. ”

Subespecie de estos es el convenio de planeamiento, que tiene por objeto único la preparación de una modificación o revisión del planeamiento en vigor. Como dice la STS de 17 de marzo de 2003 (RJ 3788), persigue “lograr

una modificación o revisión del planeamiento en vigor, por lo que, si bien no hay otra forma de alcanzarlos que el acuerdo de voluntades entre los contratantes, el trámite de información pública del procedimiento subsiguiente a fin de llevar a cabo esa modificación o revisión será el momento idóneo para que los terceros al convenio puedan hacerse oír planteando las oportunas reivindicaciones. “ El convenio de esta clase, como tal, no integra la figura de una disposición de carácter general, de la que, por el contrario, sí participa la naturaleza de la normativa del planeamiento derivado... ” del mismo (STS de 3 de febrero de 2003 RJ 2044).

Centrado así el marco en el que se dicta la Sentencia objeto de análisis, se afirma en ella que la previa celebración de uno de estos convenios no impide que uno de los sujetos intervinientes impugne con posterioridad el plan aprobado, que constituye una verdadera norma jurídica, dado que la presencia y absoluta preponderancia del interés público en este ámbito, limita la operatividad del principio general del Derecho (artículos 1. 1 y 1. 4 del Código Civil) conforme al cual nadie puede actuar en contra de sus propios actos.

Dicho principio, condensado en el brocardo “venire contra factum proprium non licet”, significa en expresión clásica de la STC de 21 de abril de 1.988 “... la vinculación del autor de una declaración de voluntad... al sentido de la misma y la imposibilidad de adoptar después un comportamiento contradictorio, lo que encuentra su fundamento último en la protección que objetivamente requiere la confianza que fundadamente, se puede haber depositado en el comportamiento ajeno y la regla general de la buena fe, que impone el deber de coherencia en el comportamiento y limita, por ello, el ejercicio de los derechos subjetivos”.

Sin embargo, en los ámbitos sectoriales en los que la implicación de interés público es lo suficientemente intensa como para que se reconozca legitimación universal o acción pública, como es el caso del urbanismo o el medio ambiente, la fuerza enervante del citado principio decae o, al menos, se limita.

En definitiva, el ejercicio de esta acción –reconocida en el artículo 308 del Real Decreto Legislativo 1/1992, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del suelo y ordenación urbana (aún en vigor) y en numerosas leyes autonómicas–, como consecuencia de su imbricación con el interés público, no puede verse afectado por el principio de los actos propios en relación con la conducta anterior contraria del que la ejerce. De manera que ha de reconocerse legitimación activa para impugnar un instrumento de

ordenación ilegal –o cuya ilegalidad se alega– al administrado que previamente suscribe un convenio de planeamiento para la elaboración de aquél.

## **2) Orden Jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sentencia Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de 23 de noviembre de 2004. Vigencia del artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa.**

La subsistencia o derogación del precepto citado, por el que se establece que el justiprecio expropiatorio no está sujeto a tributo alguno, es cuestión que ha generado numerosos pronunciamientos judiciales, que no es clara, y que no es uniforme, al depender del gravamen respecto del cual pretendamos determinar la vigencia del indicado artículo de la Ley de Expropiación Forzosa.

Efectivamente, dispone el precepto en cuestión que el pago del precio estará exento de toda clase de gastos, de impuestos y gravámenes o arbitrios del Estado, la Provincia o Municipio. Sin embargo, esta afirmación no impide atribuir relevancia fiscal del negocio jurídico que es la expropiación forzosa, que es o puede ser hecho imponible de diversos tributos; en el sentido de evento jurídico o económico cuya producción genera el nacimiento de la obligación tributaria. Por el contrario, sólo determina que el propietario o titular del bien o derecho expropiado debe recibir íntegramente el justiprecio señalado por el Jurado –u órgano tasador– o alcanzado de mutuo acuerdo en el seno del procedimiento expropiatorio. De esta manera, hay que diferenciar los siguientes supuestos.

– **Impuesto sobre el valor añadido.** (Sujeción y no exención). Si el expropiado es persona física o jurídica que reúna la condición de empresario o profesional, y la expropiación lo es de un bien o derecho propio de su giro o tráfico, ésta constituirá hecho imponible del impuesto sobre el valor añadido, al configurarse como entrega de bienes por empresario o profesional. Así el artículo 8. 2. 3º de la Ley 37/ 1992, reguladora del impuesto sobre el valor añadido, dispone que también se considerarán entregas de bienes, las transmisiones en virtud de una norma, o de una resolución administrativa o jurisdiccional, incluida la expropiación forzosa.

El expropiado será así sujeto pasivo, con la obligación de repercutir el peso del tributo sobre el adquirente (que soportará el peso del tributo), ya sea la Administración expropiante o el beneficiario de la expropiación que representa el interés público o social cuya satisfacción se persigue y que adquiere el bien o derecho expropiado conforme al artículo 3 del

Reglamento de Expropiación Forzosa). En tal caso, además, se respetará el mandato del artículo 49 de la Ley de Expropiación, en tanto el importe de la deuda tributaria derivada del hecho imponible no minora la indemnización percibida.

– **Impuesto sobre sociedades.** (Sujeción) Con arreglo al artículo 19. 1 del Real Decreto Legislativo 4/2004, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del impuesto sobre sociedades, el precio expropiatorio puede considerarse como incremento patrimonial para la sociedad –o en general, entidad sujeta al impuesto– titular del bien o derecho objeto de ataque expropiatorio.

– **Impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos.** (Sujeción con o sin exención). El Tribunal Supremo en Sentencia de 8 de abril de 1994, a partir de la exégesis de la legislación aplicable con anterioridad a la Ley 39/1988, reguladora de las Haciendas Locales, extrajo las siguientes conclusiones. a). Hasta el 1 de enero de 1979, el artículo 49 de la Ley de Expropiación Forzosa, sin distinguir entre expropiaciones ordinarias o comunes y urbanísticas, determinaba que las evaluaciones o precios expropiatorios estuvieran exentas del impuesto. b). Desde 1 de enero de 1979 a 1 de enero de 1990, las expropiaciones normales continuaban sometidas al régimen de exención, mientras que las expropiaciones urbanísticas daban lugar a la aplicación del impuesto, siempre que el supuesto expropiatorio estuviera regulado en la Ley del Suelo y que entrara en juego el valor urbanístico. c). A partir de 1 de enero de 1990, toda expropiación queda sometida a gravamen. Con carácter general, el artículo 107 del Real Decreto Legislativo 2/2004, por el que se aprueba el Texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales sujeta al impuesto sin exención objetiva alguna el incremento del valor de los inmuebles que se ponga de manifiesto por transmisión coactiva del dominio sobre los mismos, siendo el sujeto pasivo el adquirente. En caso de que concurra beneficiario no acreedor de exención subjetiva con arreglo al artículo 105. 2 del Real Decreto Legislativo citado, será éste el sujeto pasivo. En su ausencia, como regla concurrirá la citada exención.

Ha de repararse igualmente que la jurisprudencia ha interpretado el repetido artículo 49 de la Ley reguladora de la Expropiación Forzosa en el sentido de estar exento el pago del precio, mas no éste en sí mismo considerado una vez que entra en el patrimonio del expropiado y se mantiene en el mismo contabilizado o reinvertido en otros bienes (STS de fecha 22 de abril de 1981). Lo que implica evidentes consecuencias en sede de impuestos sobre

la renta y sobre el patrimonio de las personas físicas –en caso de que lo sea el expropiado–, y en sede de impuesto sobre sociedades.

– **Impuesto sobre la renta de las personas físicas** (Sujeción). La indemnización justipreciaria puede constituir para el expropiado una ganancia o pérdida patrimonial a los efectos de configuración de la base imponible del tributo en el ejercicio fiscal en el que se recibe el pago de aquél. Efectivamente, la expropiación supone un desplazamiento patrimonial que puede determinar una alteración en el valor del patrimonio del sujeto pasivo del impuesto manifestada con ocasión de una alteración en su composición, requisitos ambos (alteración y desplazamiento) precisos para que concurra la ganancia o la disminución patrimonial (Real Decreto Legislativo 3/2004, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del impuesto sobre la renta de las personas físicas, artículos 33 y siguientes).

– **Impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados**. (Sujeción con o sin exención). En el supuesto de que el titular del bien objeto de ataque expropiatorio sea un particular –en el sentido de no empresario o profesional–, la operación traslativa de dominio o del derecho patrimonial de que se trate estará sujeta al impuesto, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas. En caso de ausencia de beneficiario, al adquirir el bien la Administración expropiante, normalmente entrará en juego la exención subjetiva del artículo 45. I. A) del Real Decreto Legislativo 1/ 1993. Concurriendo aquél, a falta del juego de otra exención subjetiva, el negocio expropiatorio devengará el tributo, cuyo sujeto pasivo es el adquirente del derecho o bien expropiado.

Puede suceder que siendo el expropiado un particular a efecto del tributo, concurra en el expediente como beneficiario un empresario o profesional que adquiera el bien o derecho para incorporarlo al giro o tráfico de su establecimiento o a su actividad profesional o mercantil –la cual deberá ser relevante para el interés público–. En tal caso, ha de tenerse presente el fallo del Tribunal Supremo de fecha 18 de enero de 1996 conforme a la cual la transmisión no queda sujeta al impuesto sobre transmisiones patrimoniales, al constituir para el adquirente una operación empresarial y no llevarse a efecto “entre particulares”. En contra, se manifestó la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 7 de noviembre de 1995.

En algunas ocasiones, se ha considerado derogado el precepto en estudio por la disposición transitoria 2ª del Real Decreto Legislativo 1/1993, en relación con el impuesto sobre transmisiones patrimoniales (Resoluciones,

entre otras, del Tribunal Económico Administrativo Central de 10 de septiembre de 1999; 12 de marzo de 1998; y Tribunal Económico Administrativo Regional de La Rioja 30 de octubre de 2003). Esta postura es especialmente relevante si la indemnización se paga en especie (normalmente adjudicación de terrenos o aprovechamiento), pues de acuerdo con ella se da a estos supuesto el tratamiento de la permuta, con lo cual el expropiado perceptor particular tributa por la modalidad transmisión onerosa (en contra, Sentencia del TSJ Comunidad Valenciana de 21 de octubre de 2002). Desde luego, en nuestro criterio si la permuta se acuerda en un convenio expropiatorio de los regulados en el artículo 24 de la Ley de Expropiación Forzosa, la adquisición del particular expropiado está sin duda sujeta y no exenta. En ambas hipótesis, sólo en caso de ser el expropiado una Administración podría operar la exención, por aplicación del ya citado artículo 45. I A) del Real Decreto Legislativo 1/1993 (exención subjetiva).

No obstante, la Sentencia referenciada de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de fecha 23 de noviembre de 2004 reconoce la vigencia del repetido artículo 49 de la Ley expropiatoria y, por tanto, la exención objetiva en un supuesto de convenio expropiatorio de los indicados con pago de justiprecio parcialmente en especie, sobre la base de que, actuándose en el caso el sistema de actuación urbanística de expropiación, carece de sentido reconocer la exención en otros sistemas de actuación y no en éste, dada su misma finalidad.

Por lo que se refiere a la modalidad "actos jurídicos documentados", las mismas consideraciones son extensibles a esta.

### **3) Orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja. Sentencia de fecha 19 de mayo de 2004. Procedimiento administrativo de apremio. Oposición limitada. Defectos en la suspensión de la liquidación. Inalegabilidad.**

Como es sabido, el procedimiento de apremio para la recaudación de ingresos de derecho público, tanto en su vertiente tributaria como en relación con los recursos del sistema de seguridad social, se configura como el mecanismo cuantitativamente más relevante en la ejecución forzosa de actos administrativos. En este procedimiento, frente a la providencia de apremio dictada, no cabe por parte del apremiado enfrentar más motivos de oposición que los contenidos expresamente en el precepto de aplicación (Ley General Tributaria de 1963, artículo 128; Real Decreto 1684/1990, artículo 99; Real

Decreto 1415/2004; Ley 58/2003, General Tributaria, artículo 167. 3), tímidamente ampliados por la doctrina de los tribunales a supuestos extremos no previstos: nulidad radical de la liquidación que se ejecuta, inexistencia de hecho imponible, falta de expresión y cuantificación de la deuda tributaria.

Pues bien, dado el carácter tasado de la oposición, la Sentencia citada considera no oponible en el curso del apremio y contra la providencia que lo acuerda, la eventual existencia de defectos en la suspensión de la ejecutividad de la liquidación.

#### **4) Orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja. Auto de fecha 15 de junio de 2004. Imposibilidad legal de ejecución de sentencia. Medidas compensatorias.**

Inseparable del contenido esencial del derecho a la tutela judicial efectiva reconocido en el artículo 24 de la Constitución, como parte imprescindible del mismo la ejecución de las resoluciones judiciales contencioso-administrativas sólo puede ceder en caso de concurrir uno de los excepcionales supuestos previstos en la Ley 29/1998, artículo 105. 2, por imposibilidad material o legal.

Concorre esta última cuando el ordenamiento impide, por el concurso de un determinado evento o por una situación jurídica dada, la ejecución del fallo; ya que en otro caso, se transgrediría su contenido.

El Auto objeto de mención considera que concurre esta imposibilidad, dados los términos del Real Decreto 1163/1990 (especialmente su artículo 9. 2), por el que se regula el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, en juego con la mecánica del impuesto sobre el valor añadido (Ley 37/1992), en el supuesto siguiente: situación generada por la conducta del sujeto pasivo del impuesto que consiente y se aquieta ante ciertos actos de gestión tributaria que hacen imposible la restitución de las cantidades ingresadas por el citado sujeto pasivo a cargo del repercutido, en caso de que se reconozca por sentencia al repercutido –que no es sujeto pasivo del tributo– el derecho a la exención del mismo, teniendo en cuenta que este último carece de legitimación para obtener devolución de un ingreso no efectuado por él.

Para evitar que se cause con ello perjuicio al repercutido, que soportó el impuesto del que se le ha reconocido la exención, se impone a la



Administración Tributaria la restitución, como indemnización sustitutoria, de una cantidad equivalente al importe del tributo que no puede ser objeto de devolución, con los intereses.

**5) Orden jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Juzgado de lo Contencioso-Administrativo de La Rioja. Sentencia de 3 de enero de 2005. Ruina económica. Determinación del valor de reposición.**

Tanto en la legislación estatal supletoria –Texto Refundido de la Ley del suelo y ordenación urbana de 1976, art. 183. 2 b)– como en la Ley del Parlamento de La Rioja 10/1998, de ordenación del territorio y urbanismo, artículo 186, se considera que concurre el supuesto de ruina económica de una edificación en caso de que el coste de reposición sea superior al 50% del valor actual del edificio o de las concretas plantas afectadas

En la determinación del valor de reposición ha de computarse el coste de los proyectos y estudios, honorarios de diversos profesionales intervinientes, materiales, tributos por licencias municipales o, en su caso, autorizaciones sectoriales, beneficio industrial e IVA (como ejemplo, SSTS de 8 de marzo de 2002 RJ 2452; 2 de junio de 1992 RJ 4808; STSJ Madrid de 28 de mayo de 2004).

El IVA se tomará en cuenta con aplicación de la tarifa general –16%–, salvo que proceda el tipo reducido –7%–. Con arreglo al artículo 91. 3 de la Ley 37/1992, se aplica el tipo del 7% a las operaciones de construcción o rehabilitación de edificios o partes de los mismos, incluidos los locales, anexos, garajes, instalaciones o servicios complementarios situados en ellos siempre y cuando se cumplan los requisitos siguientes:

- a) que se trate de ejecuciones de obra, con o sin aportación de materiales,
- b) que dichas ejecuciones de obra sean consecuencia de contratos formalizados directamente entre promotor y contratista, y
- c) que los edificios estén destinados principalmente a vivienda.

En este sentido, la Sentencia de referencia –apartándose del criterio sostenido por el Ayuntamiento demandado –que aplicaba la tarifa general, excediendo con ello el presupuesto el 52% del valor del edificio, y declarando su ruina económica–, considera procedente el tipo reducido del 7% en relación con una construcción dedicada a vivienda. Por ello, al limitarse el

presupuesto o coste de reposición al 43% del valor de la construcción, y al no alcanzarse el límite para confirmar la existencia de tal ruina, anula el acto administrativo declaratorio de la misma.

**6) Orden Jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, Burgos. Sentencia de fecha 1 de julio de 2004, dictada en el recurso contencioso-administrativo de lesividad nº 602/2003 interpuesto por la Administración General del Estado. Tasación justipreciaria de terrenos no urbanizables expropiados para la implantación de sistemas supramunicipales.**

La sentencia estima el recurso contencioso-administrativo y resulta de sumo interés por el detallado análisis que realiza del problema de la valoración de fincas o suelos no urbanizables expropiados para la construcción e implantación de infraestructuras de carácter supramunicipal, estudiando minuciosamente la doctrina de los autores y de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, conforme a la demanda presentada por la Abogacía del Estado.

Efectivamente, comienza destacando la sentencia que “según el criterio de la Abogacía del Estado, las contradicciones en las que incurren diversas sentencias del Tribunal Supremo como las de 1994 hasta la sentencia de 30 de abril de 1996, y las sentencias de 2001, donde se destacan sentencias del mismo Ponente que se apartan del criterio inicial y las de 2002 donde se van introduciendo matices, hasta la sentencia de 30 de enero de dos mil tres y finalmente la sentencia de 14 de febrero de dos mil tres, en la que se determina un doble condicionante para que se proceda a valorar la finca destinada a la ejecución de un sistema general viario como urbanizable, que la vía aparezca integrada en la red viaria municipal y que aparezca prevista en el planeamiento correspondiente y por último se cita la sentencia de 13 de febrero de dos mil tres que refiriéndose a un supuesto semejante de variante de ferrocarril clasifica el terreno como suelo no urbanizable “.

Se toman asimismo en consideración, diversas Sentencias de los Tribunales Superiores de Justicia, entre ellas la del de Cataluña de 8 de noviembre de 2000 y la del de La Rioja de 16 de febrero de 2002.

Hay que destacar que en la demanda se acreditó que el entorno de la finca es suelo no urbanizable, y se trató de justificar también la procedencia incluso de la aplicación retroactiva de la modificación operada, en el artículo 25.2 de la

Ley 6/1998, sobre el régimen del suelo y valoraciones, por el artículo 104 de la Ley 53/2002, de medidas fiscales, administrativas y del orden social.

La Sentencia en estudio recuerda que la doctrina del Tribunal Supremo sobre la cuestión desde 1994 “parte, con carácter inexcusable, de que la infraestructura o equipamiento de que se trate pase a formar parte del sistema general del Municipio, es decir, de las dotaciones que configuran el ámbito urbano de la propia ciudad y ello sea consecuencia de la ejecución del plan urbanístico, circunstancia que no concurre cuando se trate de terrenos destinados a grandes infraestructuras como las carreteras o las vías del ferrocarril de dimensión autonómica o supraautonómica, y que en este caso sólo figuran como sistemas generales en el planeamiento debido al carácter integral de los Planes de Urbanismo, pero que no tiene una naturaleza urbanística en sentido estricto, ya que su aprobación y ejecución no es municipal, al traer causa de planes y programas sectoriales o de naturaleza territorial o de infraestructuras “.

Según la sentencia, “no nos encontramos ante sistemas generales, cuando se trata de supuestos que no prestan servicio únicamente al Municipio, sino ante grandes infraestructuras que se caracterizan por su competencia no municipal y encuentran su fundamentación jurídica en planes y proyectos de naturaleza territorial o sectorial y supramunicipal “

Se añade que “las grandes infraestructuras, como redes públicas con naturaleza propia, previstas en instrumentos ajenos a los urbanísticos, exigen su integración obligada en el planeamiento urbanístico, por una labor de coordinación, a la que también se ha referido el tribunal constitucional en la sentencia 149/1998 dictada en resolución del recurso de inconstitucionalidad interpuesto contra diversos preceptos de la Ley 4/1990, de 31 de mayo, de ordenación del territorio del País Vasco respecto a los conflictos de competencias que pueden surgir entre el estado y las competencias municipales o autonómicas de ordenación territorial, ello nos permite concluir que la infraestructura supramunicipal se va a prever en instrumentos de programación y planificación de naturaleza territorial, no urbanística, siendo otra cosa, el hecho de que tales infraestructuras que deben de figurar también en los Planes urbanísticos en su labor de integración, utilicen la terminología que tradicionalmente aplica la legislación urbanística para calificar este tipo de actuaciones, como es la de los sistemas generales, ya que la mera terminología no es determinante de la naturaleza urbanística de la obra, sino es un simple resultado de la coordinación a la que se refería el precepto antes transcrito, como recoge los Profesores Jiménez de Cisneros y Agudo González.

Es patente, pues, que en esta materia en la que nos movemos la Jurisprudencia ha sido determinante, pero también lo es, que no se puede a veces operar dejándose llevar por lo ya resuelto, y por puro automatismo, debiendo tener claros los conceptos a los que nos estamos refiriendo, en cada caso y de los que necesariamente se ha de partir y decimos esto porque también sabemos que en sentencias como la d el Tribunal Supremo de 3 de diciembre de dos mil dos, se llegaba a una conclusión en base a una interpretación literal del artículo 25 del Reglamento de Planeamiento ... “.

Al respecto, añado la sentencia de constante referencia, al igual que ha hecho posteriormente el Tribunal Supremo, “ha de estarse a una concepción sustancialista de los sistemas generales, es decir, desde una pura concepción formal, no resulta correcto, que por el mero hecho de que aparezca nominalmente designado como sistema general, la obra de que se trate, en el artículo 25 del Reglamento de Planeamiento, se aplique la doctrina jurisprudencial sobre valoración de sistemas generales como suelo urbanizable, ni que desde una perspectiva sustancial, cualquier obra, aunque no figure en el Planeamiento, se considere sistema general aunque no tenga una dimensión urbanística específica de “crear ciudad “, ya que nada tiene que ver la finalidad de los sistemas viarios urbanísticos con la finalidad territorial de las infraestructuras supramunicipales, que no pasan a estructurar o vertebrar la ciudad “ ... . “considerar, por ello, que simplemente nos encontramos ante un sistema general, porque se encuentre entre los que se cita en el artículo 25 del reglamento, es una concepción formalista que no responde a los criterios antes expuestos, y últimamente mantenidos por las sentencias del tribunal supremo más recientes, a las que después nos referiremos, ya que si bien se ha discutido en la doctrina, llegándose hasta a plantear la posibilidad de que el sistema general, pudiera llegar a ser o fuera una cuarta categoría de suelo o incluso una categoría ajena a la clasificación del suelo, lo cierto es que en la doctrina mayoritaria, siendo el más representativo González Pérez, ha sido la de confirmar la consideración de que los sistemas generales son independientes a la clasificación del suelo y ello se ratifica en el propio reglamento de planeamiento en su artículo 26.2, al precisar que la definición de los sistemas generales determinantes de la estructura general del territorio se formulará sin perjuicio de la clasificación del suelo, y el proceso de su ejecución se acomodará a la estrategia establecida para el desarrollo del plan “. “Además y pese a lo afirmado en la contestación a la demanda, el examen del artículo 9.2 del Texto Refundido de 1992 no permite entender que nuestro derecho urbanístico haya establecido una vinculación entre los sistemas generales y una categoría específica del suelo, ya que en primer lugar se puede concluir que pueden no ser objeto de clasificación específica, que la adscripción lo único

que facilita a los Ayuntamientos es la obtención a costa de los propietarios del sector adscrito, pero no impide que los sistemas generales se implanten en suelo no urbanizable .... ”

Entiende, además, que tal criterio se encuentra en la Ley 6/1998, “que si bien prevé la adscripción de terrenos para la ejecución de sistemas generales en suelo urbano o urbanizable, no obstante también en su artículo 20.1 establece la posibilidad de autorización de actuaciones específicas de interés público en suelo no urbanizable, actuaciones en las que cabe incluir necesariamente las grandes infraestructuras y obras públicas ... ”.

Por ello, cabe considerar que no existe una necesaria interrelación entre sistema general y suelo urbano o urbanizable que excluya la posibilidad de su establecimiento en suelo rústico o no urbanizable. Mantener que no es posible el establecimiento de sistemas generales en suelo no urbanizable “sería llegar al absurdo de que las grandes vías de comunicación como las autovías o las vías del ferrocarril, se considerasen siempre suelo urbano o urbanizable allá por donde pasen y que debieran valorarse como tal, en todos los municipios por donde discurran y en donde gracias al proyecto del Ministerio correspondiente unos terrenos que podrían ser baldíos, deban valorarse a un valor superior a otro terreno colindante ”.

Lo que la sentencia propugna es la necesaria distinción entre el sistema general, que se implanta en suelo no urbanizable y no tiene función de satisfacer necesidades de la vida ciudadana y cuya valoración no puede contemplar aprovechamiento urbanístico alguno, del que sirve para el normal desenvolvimiento de la vida ciudadana y donde parece obligado asumirlos como parte estructurante de la ciudad y valorarlos como suelo urbanizable, aunque apareciera clasificado como no urbanizable, “... y ello nos permite a nosotros incidir que en las últimas sentencias del Tribunal Supremo el presente año, e incluso del último trimestre, ya se aprecia claramente este criterio de diferenciación esencial, atendiendo al concepto sustancial del sistema general para aplicar o no la doctrina jurisprudencial comentada y es bien cierto que en el presente caso, por mucho que queramos vincular el trazado de la variante ferroviaria con el desvío del ferrocarril por el centro de la ciudad, lo que se está valorando en el presente recurso es el terreno no urbanizable por donde discurren las vías, que no estructuran ni vertebran la ciudad, ni sirven para la intercomunicación de las vías urbanas del municipio, ni “crean ciudad ”, sin que se esté valorando el terreno liberado por el desvío, ya que los beneficios que esa variante pudiera conllevar para la ciudad de

Burgos, así como las causas primigenias de tal desvío, no pueden desnaturalizar la calificación de dichas infraestructuras y no pueden privar a dicha variante y tramo de su verdadera naturaleza de obras de infraestructura de carácter supramunicipal “.

Según la resolución analizada, “con todo lo expuesto anteriormente, no queremos poner en entredicho, ni rebatir la jurisprudencia del tribunal supremo, sino permitir que la misma se aplique en sus justos términos y sin una extrapolación carente de fundamento, ... “, ya que la doctrina anterior del Tribunal Supremo “tenía pleno sentido en los casos de inadaptación o discordancia fraudulenta de la clasificación del suelo, con el fin de obtener terrenos con un coste inferior del que deberían de tener en aplicación de las reglas de valoración, pero aplicar dicha doctrina a todos los supuestos, supone desconocer que los sistemas generales pueden ir adscritos de una forma genérica a las diferentes clases de suelos, que la técnica de adscripción o inclusión de sistemas generales no es obligatoria,...

La parte demandada en el proceso (no debe olvidarse que la resolución se dicta en un recurso de lesividad), invocó la aplicación del principio de equidistribución. Al respecto, se afirma que conforme a la doctrina del Tribunal Supremo “este tradicional principio de puesta en relación de unos propietarios con otros y de tratamiento proporcional de todos ellos, solo tiene sentido en el marco de la ejecución del Plan urbanístico en las denominadas ejecuciones sistemáticas, no de las expropiaciones destinadas a grandes infraestructuras, que no traen causa en planes urbanísticos y donde el principio a salvaguardar no es el equidistributivo, sino el de indemnidad propio de toda expropiación, cuyo fin es que se realice el pago del valor real del bien sin enriquecimiento, ni empobrecimiento alguno, por lo que si se entiende que ha de valorarse siempre como suelo urbanizable, cuando el valor urbanístico es inexistente y no esta incorporado al suelo, la Administración expropiante estaría asumiendo una carga sin beneficio alguno y el expropiado un beneficio sin ninguna carga, ... “

En atención a todo lo anterior, llega la Sala a la conclusión de que el acuerdo del Jurado Provincial de Expropiación Forzosa recurrido no es ajustado a derecho, por incurrir en infracción del artículo 25 de la Ley 6/1998, según el cual “el suelo se valorará conforme a su clasificación urbanística y situación, en la forma establecida en los artículos siguientes “; sin considerar siquiera necesario aplicar retroactivamente la nueva redacción del apartado segundo de tal precepto.

### **7) Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja. Notificaciones defectuosas. Reenvío postal.**

El Real Decreto 1829/99, por el que se regula la prestación de los servicios postales, en desarrollo de la Ley 24/1998, del servicio postal universal y liberalización de los servicios postales, regula un mecanismo denominado “reenvío postal” (artículo 11), como producto ofrecido por el operador postal que puede contratarse por el interesado en ello; especialmente para supuestos de cambio de domicilio del destinatario de una comunicación o varias comunicaciones.

Efectivamente, en tales situaciones, puede solicitarse la reexpedición de las mismas al nuevo domicilio, mediante la contratación del correspondiente servicio con la entidad operadora. Pues bien, en caso de que el interesado en un procedimiento administrativo haya contratado dicho servicio y no se haya realizado materialmente el reenvío del acto administrativo notificado al lugar de destino al que habría de haberse reexpedido (limitándose, por el contrario, el cartero o agente postal a devolver la notificación con indicación de “desconocido “, estaremos en presencia de una notificación defectuosa, cuya irregularidad no debe ser imputada al interesado, que actuó con diligencia. En este sentido, la Resolución del TEAR de La Rioja de 23 de diciembre de 2003, que considera que se da en tal situación la causa de oposición al apremio consistente en falta de notificación de la liquidación, amparable en el artículo 99 del Real Decreto 1684/1990, por el que se aprueba el Reglamento general de recaudación.

### **8) Tribunal Económico-Administrativo Regional de La Rioja. Aplicación del régimen de recargos de la Ley 58/2003, General Tributaria. Situaciones intermedias. Transitoriedad, Resolución de fecha 30 de julio de 2004. Tribunal Económico-Administrativo Central. Resolución de fecha 2 de marzo de 2005. Confirmación.**

Se plantea en la reclamación económico-administrativa resuelta en primera instancia y en el posterior recurso de alzada para la unificación de criterio, la procedencia o improcedencia de aplicar el recargo de apremio reducido del 10%, implantado por el artículo 28. 3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en aquellos casos en que se dan las siguientes circunstancias:

– inicio del procedimiento ejecutivo tuvo lugar antes de la entrada en vigor de la Ley citada (1 de julio de 2004);

– pago efectuado antes de finalizar el plazo al que se refiere el artículo 62.5 de dicha Ley;

– providencia de apremio no firme al haber sido impugnada.

El Tribunal Regional de la Rioja resolvió la cuestión declarando la procedencia de aplicar en el caso concreto objeto de análisis, en el que se daban las circunstancias expuestas, el recargo reducido del 10% mencionado, en lugar del recargo ordinario del 20% previsto en el apartado 4 del mismo artículo 28, en aplicación de lo establecido en el artículo 10.2 de la ya citada Ley 58/2003, que después de consagrar con carácter general, y a salvo de disposición en contrario, el principio de irretroactividad de las normas tributarias, dispone a continuación que “No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable al interesado “

Frente a la resolución del Tribunal Regional de 30 de julio de 2004, se interpuso recurso de alzada para unificación de criterio por el Departamento de Recaudación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, calificando de gravemente errónea y dañosa la doctrina sustentada por aquella, por considerar aplicable al caso lo determinado en la disposición transitoria primera de la Ley 58/03 cuyo apartado 1 establece que “Lo dispuesto en el artículo 28 de esta ley se aplicará a las deudas tributarias cuyo periodo ejecutivo se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma”; lo que, en parecer del órgano recurrente, implica una excepción a la regla general de retroactividad de las normas reguladoras del régimen de recargos establecida en el artículo 10.2 de la citada Ley 58/2003.

Planteado en estos términos el debate, el Tribunal Económico-Administrativo Central afirma lo siguiente, en su resolución de 2 de marzo de 2005.

“El párrafo segundo del artículo 10.2, establece lo siguiente: “No obstante, las normas que regulen el régimen de infracciones y sanciones tributarias y el de los recargos tendrán efectos retroactivos respecto de los actos que no sean firmes cuando su aplicación resulte más favorable al interesado “.Pues bien, la primera conclusión que se obtiene, derivada de la propia letra del precepto, es la de que el citado artículo se refiere de forma genérica a los “recargos “, sin excluir ninguno de ellos, por lo que resulta lógico deducir que el legislador no quiso exceptuar de la retroactividad a los recargos del



artículo 28, máxime si se tiene en cuenta que los únicos recargos contemplados en la Ley General Tributaria 58/2003, son los regulados en los artículos 27 y 28 de dicha Ley, por lo que si la intención del legislador hubiera sido la de dotar sólo del beneficio de la retroactividad a los recargos del artículo 27, podría haber hecho explícita y exclusiva referencia a ello en el referido párrafo segundo del artículo 10.2

Por su parte, el apartado 1 de la Disposición transitoria primera de la Ley 58/03 establece que “Lo dispuesto en el artículo 28 de esta ley se aplicará a las deudas tributarias cuyo periodo ejecutivo se inicie a partir de la entrada en vigor de la misma “ De la propia letra de la disposición se deduce que en la misma se está determinando con carácter general el ámbito temporal de aplicación del régimen de recargos del artículo 28, pero no se observa la existencia de ningún impedimento a la aplicación de la retroactividad cuando se den las circunstancias descritas en el párrafo segundo del artículo 10.2: que los actos de que se trata no sean firmes y que la aplicación de la retroactividad resulte más favorable al interesado.”

En criterio del Tribunal Central, cada uno de los preceptos citados tiene una finalidad que excluye su colisión. De modo que:

– la disposición transitoria resuelve el problema que puede suscitarse por el hecho de que el periodo ejecutivo se inicia por el mero transcurso del tiempo pero se exterioriza mediante la providencia de apremio. Evita así dicha disposición las dudas interpretativas que pudieran surgir acerca de si la normativa aplicable habría de ser la vigente al dictarse este acto, que es el que expresa el recargo devengado, o la que estuviera en vigor al iniciarse el periodo ejecutivo.

– Por su parte, el artículo 10.2, insistiendo en lo ya dispuesto en la ahora derogada Ley 1/1998, de derechos y garantías de los contribuyentes, prevé un supuesto excepcional de retroactividad, tanto en el ámbito de las sanciones como en el de los recargos, con dos requisitos: que el acto no sea firme y que su aplicación favorezca al interesado; es decir, la disposición transitoria primera está contemplando supuestos de perfeccionamiento de un acto administrativo y el artículo 10.2 se refiere, de contrario, a actos preexistentes no firmes.

Por otro lado, la ausencia de incompatibilidad de los preceptos examinados “se deduce del hecho de que el párrafo segundo del artículo 10.2 de la Ley 58/2003 y la disposición transitoria primera.I, de la citada Ley, se refie-

ren supuestos y ámbitos temporales de aplicación diferentes, ya que el artículo 10 regula la posible revisión de situaciones no firmes derivadas de hechos producidos antes de la entrada en vigor de la Ley, mientras que la disposición transitoria primera determina la fecha a partir de la que es aplicable de forma natural u ordinaria la nueva regulación de los recargos del artículo 28, pero sin que dicha entrada en vigor ordinaria se oponga a la aplicación retroactiva de ese mismo régimen de recargos respecto de situaciones anteriores, si existe otra previsión normativa que admita su retroactividad. “

En definitiva y por lo razonado, “no cabe mantener que la disposición transitoria primera de la Ley 58/2003 establezca una excepción a la retroactividad del régimen de recargos establecida en el párrafo segundo del artículo 10.2, sino que, cuando los órganos revisores conozcan de actos cuyo examen revele su conformidad a derecho por ajustarse a la normativa conforme a la que fueron dictados, podrán, no obstante, acomodarlos a la nueva Ley si se está ante alguna de las materias, recargos.o sanciones, que la Ley contempla como supuestos excepcionales de retroactividad cuando su aplicación favorezca al interesado (con observancia en su caso de lo previsto en la Transitoria Cuarta de la Ley respecto de la revisión de sanciones).”

Consecuencia de todo ello es la confirmación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional.

**9) Orden Jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de fecha 23 de noviembre de 2004. Otorgamiento, en concurrencia, de autorización administrativa autonómica para explotación de casino de juego. Desviación de poder. Ausencia de ésta.**

Ha sido objeto de discusión doctrinal y reflejo jurisprudencial el problema del ejercicio desviado de la potestad reglamentaria, asumiéndose en general como posible (por ejemplo, Sentencias del Tribunal Supremo de 10 de junio de 1997 RJ 5184 o del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja de 27 de febrero de 1997). Siendo el planeamiento urbanístico, como regla, una manifestación específica de aquella potestad, ha de admitirse como posible la desviación de poder en este ámbito; apareciendo además este vicio de anulabilidad muy ligado a la reserva de dispensación –reflejo en el campo urbanístico de la prohibida inderogabilidad singular de los reglamentos.

Ahora bien, no toda alteración del planeamiento en vigor efectuada para la consecución de un fin determinado y específico ha de ser desviada.

En esta línea, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja objeto de comentario considera no incurso en este vicio la modificación, efectuada por el ayuntamiento de Logroño, de cierto plan parcial con la finalidad abierta de crear las condiciones urbanísticas adecuadas –recalificación del suelo alterando los usos posibles o permitidos– que favorezcan la adjudicación de una licencia o autorización autonómica para la instalación de un casino de juego a la empresa, de entre las diversas concurrentes, que va a instalar el establecimiento en el municipio de aquél, en detrimento de las demás empresas concurrentes, cuyas instalaciones radicarían, en caso de resultar adjudicatarias, en otros términos municipales.

Lo que se persigue con tal modificación es ejercitar la potestad de planeamiento, como subespecie de la reglamentaria, en beneficio del municipio (y, aun, de una zona del mismo, cuyas condiciones socio-económicas aconsejan tal modificación e instalación.

**10) Orden Jurisdiccional Contencioso-Administrativo. Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo. Sentencias, en interés de Ley, de fechas 28 de octubre de 2004 y 10 de noviembre de 2004. Notificación en el domicilio del interesado. Primer intento infructuoso seguido de segundo intento, “en hora distinta” dentro de los 3 días siguientes. Concepto de “hora distinta”.**

Dispone el artículo 59. 2 de la Ley 30/1992, de régimen jurídico de las Administraciones Públicas y procedimiento administrativo común, en la redacción derivada de la Ley 47/1999, de reforma de aquélla, que:

“En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar que éste haya señalado a tal efecto en la solicitud. Cuando ello no fuera posible, en cualquier lugar adecuado a tal fin, y por cualquier medio conforme a lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo.

Cuando la notificación se practique en el domicilio del interesado, de no hallarse presente éste en el momento de entregarse la notificación podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en el domicilio y haga constar su identidad. Si nadie pudiera hacerse cargo de la notificación, se hará constar esta circunstancia en el expediente, junto con el día y la hora en que se intentó la notificación, intento que se repetirá por una sola vez y en una hora distinta dentro de los tres días siguientes. “

Las Sentencias aludidas determinan que el segundo intento en “hora distinta “ no basta con que se produzca en una franja horaria diferente, pero con escasa separación entre intentos, sino que es preciso adicionalmente que medie un lapso o espacio temporal intermedio de no menos de 60 minutos, siendo de otra manera, la notificación edictal posterior irregular.

Con anterioridad, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Navarra, en Sentencias de fechas 26 de febrero y 25 de marzo de 2003, había seguido una línea similar, considerando la postrera inválido el segundo intento de notificación que dista sólo 25 minutos del primero. También en semejante postura, las Resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos Regionales de Aragón, de 24 de julio de 202; La Rioja, de 29 de octubre de 2004; y Navarra, de 24 de abril de 2000).

**11) Orden Jurisdiccional Civil. Juzgado de Primera Instancia nº 8 de Logroño. Auto de fecha 1 de septiembre de 2004, confirmado por la Audiencia Provincial de La Rioja, Sentencia de fecha 28 de febrero de 2005. Vía de hecho. Cauce adecuado contencioso-administrativo. Improcedencia de acudir al Orden Civil en demanda de tutela judicial.**

Entendiendo por vía de hecho la situación producida por una actuación administrativa que se lleva a efecto prescindiendo absolutamente del procedimiento establecido o por órgano manifiestamente incompetente, desde la entrada en vigor de la Ley 29/1998, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, continúa siendo posible acudir al Orden Civil en demanda de tutela posesoria o si por el contrario, es desde entonces el contencioso-administrativo el único cauce hábil para la consecución de tal tutela judicial, ante una conducta o actuación administrativa de “hecho “ lesiva de la posición jurídica del particular.

Dado que una de las consecuencias tradicionalmente anudadas a la ausencia de competencia o de procedimiento ha sido la pérdida de la prerrogativa procesal ligada a la actuación regular –aun no necesariamente legal– de la Administración, puede considerarse que en la medida en que la opción entre vía civil o contenciosa ya existía con anterioridad a Ley jurisdiccional de 1998, la novedad de ésta se limita al tratamiento procedimental de la vía contenciosa. De acuerdo con ello, podría sostenerse –razonablemente– que la mera previsión de una tramitación específica no debe dejar sin vigencia la opción jurisdiccional que se abre al interesado afectado por una vía de hecho administrativa.

Sea como fuere, el problema se suscita respecto de los interdictos de retener o recobrar (o, en la denominación conforme a la Ley 1/2000, de Enjuiciamiento Civil –artículo 250. 4º–, juicios verbales de tutela sumaria de la posesión o tenencia). No así respecto de los relativos a la paralización de una obra nueva y los que pretenden evitar la causación de daños por edificios o elementos ruinosos (Ley 1/2000, art. 250. 5º y 6º), por ser ajenos al presente debate.

En tales términos el auto referenciado, confirmado en apelación por la Audiencia Provincial de La Rioja con fecha 28 de febrero de 2005, sigue una línea ya sostenida de jurisprudencia menor que ha mantenido el criterio de atribuir en exclusiva el conocimiento de la vía de hecho al Orden Contencioso-Administrativo, a partir de la previsión específica contenida en la Ley 29/1998. Son ejemplo de este cuerpo de doctrina (entre otras) los siguientes Autos de las Audiencias Provinciales de: Cantabria, de fecha 13 de marzo de 2000; Guadalajara, de fecha 4 de abril de 2002; Ávila, de 3 de septiembre de 2002; Cádiz, de 4 de junio de 2003; Zaragoza, de fecha 4 de febrero de 2000; Vizcaya, de 22 de enero de 2001; Asturias, de fecha 17 de enero de 2001. También, Sentencia de la Audiencia Provincial de Las Palmas de 31 de enero de 2002.

Con ello, se abre la aplicación de esta tesis, en relación con la vía de hecho, en el ámbito territorial de la Comunidad de La Rioja.

**12) Orden Jurisdiccional Penal. Juzgado de lo Penal nº 1 de Logroño. Sentencia de fecha 21 de enero de 2005. Delito contra la Hacienda Pública. Autoría y cooperación necesaria. Consideración como autor legal del delito a un tercero que no tiene la condición de sujeto pasivo del impuesto ni de representante societario del mismo.**

Es tradicional la discusión doctrinal planteada en torno a la capacidad para ser autor del denominado “delito fiscal “ –contra la Hacienda Pública– por dejar de ingresar el sujeto pasivo y obligado tributario, cuota tributaria o generar o acreditar improcedentemente partidas o créditos de impuesto por importe no inferior a 120.000 euros. Cifra relativa a cada ejercicio y concepto tributario que opera técnicamente como condición objetiva de punibilidad.

Dado que el tipo recogido en el artículo 305 del vigente Código Penal, se configura como un delito especial, exige para su comisión que sujeto agente se encuentre en una determinada situación respecto del bien jurídico pro-

tegido. Lo que restringe el círculo de posibles autores a quienes se hallen respecto de la Hacienda Pública en situación de obligado tributario o sujeto pasivo; o, por aplicación del artículo 31 del citado Código, a las personas físicas que ocupen cargos de administración societaria en las personas jurídicas que se hallen en tal situación. De modo que sólo el “intra-neus” o los “intra-nei” podrán ser autores del delito en cuestión. Y el resto, los “extra-nei” no podrán ser considerados tales.

Ahora bien, debe diferenciarse al respecto entre el autor material y el autor legal. Este segundo concepto, más amplio, engloba la figura del cooperador necesario (aquél elemento sin cuya participación, de manera absoluta, no podría haberse cometido el hecho delictivo). De ahí que haya surgido la discusión acerca de si puede un extraño al círculo de autores potenciales del delito especial de que se trate, ser considerado autor legal por cooperación necesaria, de un delito de estas características; señaladamente, el delito contra la Hacienda Pública.

En este contexto, la Sentencia analizada considera que el encausado, que no tenía en las fechas de autos condición de representante o apoderado de la sociedad titular de la posición deudora en la relación jurídico-tributaria con ocasión de la cual se cometió el delito, debe ser condenado como cooperador necesario en la comisión del delito contra la Hacienda Pública, al haber desarrollado integralmente la asesoría fiscal de la mercantil y, con ello, al haber diseñado la conducta tributaria de la misma, con relación al impuesto y ejercicio considerado; declarándole igualmente responsable civil por importe de la deuda tributaria impagada, más los intereses correspondientes.