

**BASE DE DATOS [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ045042

**TRIBUNAL SUPREMO***Sentencia de 3 de noviembre de 2011**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 463/2008***SUMARIO:**

**Régimen económico y fiscal de Canarias. Incentivos fiscales. Ley 19/1994. Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales.** *Recurso de casación para la unificación de doctrina. Base sobre la que se aplica la bonificación. Inclusión de subvenciones.* Al tratarse de una bonificación sobre los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales, no estamos en presencia ni de una ganancia derivada de la venta, aunque se calcule en función de la misma, ni se trata de un propio rendimiento, carácter que en ningún caso puede darse a la subvención. Entender lo contrario sería tanto como extender más allá de sus propios términos estrictos el ámbito de las bonificaciones tributarias, lo que está prohibido por el artículo 23.3 Ley 230/1963 (LGT), por lo que frente a ello no puede darse una solución contraria, aunque ésta derive de interpretaciones realizadas por órganos administrativos. Los Reglamentos Comunitarios citados por la recurrente, así como las disposiciones que menciona se limitan a regular el régimen de ayudas, pero en ningún caso señalan que la bonificación deba extenderse también a las mismas, sin que por otra parte, la circunstancia de que en situaciones anteriores se haya actuado por la Administración tributaria de diferente forma, vincule para los sucesivos ejercicios.

**PRECEPTOS:**

Ley 19/1994 (Modificación del Régimen Económico y Fiscal de Canarias), art. 26.

**PONENTE:**

*Don Oscar González González.*

Magistrados:

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don OSCAR GONZALEZ GONZALEZ

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a tres de Noviembre de dos mil once.

En el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 463/2008, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede en Las Palmas de Gran Canaria, en fecha 27 de junio de 2008, recaída en el recurso nº 52/2007 , sobre Impuesto sobre Sociedades.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

En el proceso contencioso administrativo antes referido, la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede en Las Palmas de Gran Canaria (Sección Primera) dictó sentencia estimando el recurso interpuesto por la Entidad GRUPO FÉLIX SANTIAGO MELIÁN, S.L., contra la Resolución del TEAR de Canarias, de fecha 30 de noviembre de 2006, que estimó parcialmente la reclamación económico administrativa interpuesta contra acuerdo del Inspector Jefe de fecha 20 de julio de 2005, por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2000.

**Segundo.**

Notificada dicha sentencia a las partes, por la Administración recurrente se presentó escrito preparando recurso de casación para la unificación de doctrina, habiendo sido elevados los autos para su tramitación y posterior resolución a este Tribunal Supremo en fecha 14 de noviembre de 2008 .

**Tercero.**

Por la recurrente (ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO) se presentó escrito de interposición en fecha 22 de septiembre de 2008, en el cual, tras exponer la doctrina infringida por la sentencia recurrida, terminó por suplicar ordene su ulterior tramitación.

**Cuarto.**

Por diligencia de la Sala de instancia, de fecha 25 de septiembre de 2008, se acordó entregar copia del escrito de formalización del recurso a la parte comparecida como recurrida (GRUPO FELIX SANTIAGO MELIÁN S.A.), a fin de que en el plazo de treinta días pudiera oponerse al mismo, lo que hizo mediante escrito de fecha 23 de octubre de 2008, en el que expuso los razonamientos que creyó oportunos, y suplicó a la Sala se declare la inadmisión a trámite del recurso de casación para la unificación de doctrina interpuesto, subsidiariamente declaren no haber lugar al recurso, y, en todo caso, con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

**Quinto.**

Por providencia de fecha 9 de junio de 2011, se señaló para la votación y fallo de este recurso de casación para unificación de doctrina el día 25 de octubre siguiente, en que tuvo lugar.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Oscar Gonzalez Gonzalez, Magistrado de la Sala

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Es objeto de esta casación para la unificación de doctrina la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canarias en virtud de la cual se estimó el recurso interpuestos por GRUPO FÉLIX SANTIAGO MELIÁN S.L. contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias, en relación con el Impuesto sobre Sociedades, período impositivo de 2000.

El Tribunal de instancia basó su fallo en los siguientes fundamentos:

<<"Plantea la actora, en primer lugar, la caducidad del procedimiento tributario de inspección, por infracción de lo dispuesto en el artículo 60.4 del Reglamento General de Recaudación . Partiendo de la base que no se discute la violación del plazo de un mes previsto en el precepto citado, adelantamos que la tesis de la actora lo es también mayoritaria de este Tribunal y conducirá a anular la resolución recurrida. Así hicimos, por ejemplo, en las sentencias de 16 de septiembre y 28 de julio de 2006 , a las que han seguido otras muchas.

El art. 60.4) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos dispone que "Cuando el acta sea de disconformidad, el Inspector-Jefe, a la vista del acta y su informe y de las alegaciones formuladas, en su caso, por el interesado, dictará el acto administrativo que corresponda dentro del mes siguiente al término del plazo para formular alegaciones.

El Sr. Abogado del Estado se opone a que el mero transcurso del plazo de un mes que establece el art. 60.4 del Reglamento General de la Inspección de Tributos, aprobado por RD de 25 de abril de 1986 , lleve consigo la caducidad del acto de liquidación.

Argumenta el Sr. Abogado del Estado que aunque, en efecto, el acuerdo de liquidación se dictó en un plazo superior al mes, contado desde la fecha de las alegaciones del recurrente al acta de disconformidad, tal exceso, sin embargo, no lleva aparejada la caducidad.

Para la resolución de la cuestión hemos de partir del hecho de que las actuaciones inspectoras, aunque finalizarían en el año 2005, se iniciaron en mayo del 2003, lo que conlleva la inaplicabilidad al caso de la Ley General Tributaria del 2003 y de las disposiciones dictadas en su desarrollo, de conformidad con lo que dispone la Disposición Transitoria Tercera, 1 , de la propia LGT, a cuyo tenor: "Los procedimientos tributarios iniciados antes d e la fecha de entrada en vigor de esta ley se regirán por la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión salvo lo dispuesto en el apartado siguiente."; apartado cuyo contenido es ajeno al caso.

Por tanto, el ordenamiento aplicable no puede ser otro -en el orden procedimental- que el vigente en mayo del 2003, lo que nos conduce a la Ley 1/98 (Estatuto del Contribuyente), reseña histórica crucial que conduce a declarar la nulidad de la resolución impugnada.

Ello es así, en primer lugar, porque el art. 13 de la ley 1/98 refiere la obligación de resolver que tiene la Administración tributaria, excepto cuando se produce la caducidad, con lo que efectivamente da a ésta plena virtualidad en el ámbito de los procedimientos tributarios. Y la consecuencia de la caducidad asociada al vencimiento del plazo para resolver cuando se trata de procedimientos iniciados de oficio no susceptibles de producir actos favorables para los ciudadanos, está ubicada en la Ley 30/92, de 26 de noviembre, en el ámbito propio del régimen jurídico de las Administraciones públicas, es decir, fuera del Título relativo a las disposiciones generales sobre los procedimientos administrativos y ello impide considerar la cuestión que tratamos desde una perspectiva puramente procedimental, como desde siempre ha sostenido este Tribunal. En este sentido puede traerse a colación la propia Exposición de motivos de la Ley 30/92 que tras señalar que el título IV bajo el epígrafe "De la actividad de las Administraciones Públicas", contiene una trascendente formulación de los derechos de los ciudadanos en los procedimientos administrativos, además de los que les reconocen la Constitución y las leyes, menciona como objetivo de la Ley el que los ciudadanos obtengan respuesta expresa de la Administración y, sobre todo, que la obtengan en el plazo establecido, y en armonía con este designio que se contempla en relación con todas las Administraciones Públicas, la Ley 1/98 contempla la duración máxima del procedimiento como un derecho y garantía del contribuyente, dotándole así de un contenido sustantivo que trasciende su consideración desde una perspectiva puramente procedimental". Así las cosas, el transcurso del plazo de un mes, al ser de caducidad, supone la extinción de la acción de la Inspección para aprobar la liquidación definitiva, a través del concreto procedimiento de inspección caducado, aunque no prejuzga en absoluto la validez de la deuda tributaria que afloró con la inspección. Hemos de añadir que el artículo 43.4 de la Ley 30/92, configura el plazo de caducidad como término esencial que, una vez rebasado, conlleva ineludiblemente el archivo de lo actuado en el expediente, con la consecuente caducidad de la acción de la Administración para perseguir los hechos a través del expediente tardío. Y ello resulta del tenor literal del precepto al señalar "...se entenderán caducados y se procederá al archivo de las actuaciones...". No da opción la Ley para continuar la tramitación del expediente una vez caducado, necesariamente ha de procederse al archivo de las actuaciones, lo que supone que el plazo de caducidad es esencial en la nueva Ley 30/92 -cosa que, como antes advertimos, aparece más clara en la modificación introducida por la Ley 4/99 -, ya que de la caducidad ha de derivar inevitablemente el archivo de lo actuado. Siendo así no es de aplicación el artículo 63.3 de la propia Ley, que contempla el supuesto de términos legales no esenciales. Por eso, en nuestro Derecho Público, la consecuencia de la caducidad de la acción administrativa ejercitada en el seno de un expediente es, necesariamente, la anulabilidad de la resolución final, pues se dicta en virtud de una acción administrativa caducada respecto del expediente.

[...] Debe subrayarse, finalmente, que respecto del plazo previsto en el artículo 60.4, párrafo primero del Reglamento de Inspección de Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, el Tribunal Supremo, en la Sentencia de 25 de enero de 2005, ha fijado como doctrina legal la de que "en los expedientes instruidos conforme a la normativa anterior a la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, Ley 1/1998, de 26 de febrero, como consecuencia de actas de disconformidad, el transcurso del plazo de un mes, establecido en el artículo 60.4, párrafo primero, del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, sin que se hubiera dictado el acto de liquidación, no daba lugar a la caducidad del procedimiento inspector, sin que fuera afectada por dicha circunstancia la validez de tal acto de liquidación, dictado posteriormente".

La expuesta argumentación, interpretada rectamente "a contrario sensu" implica una suerte de entronización tácita o solapada de la tesis que esta Sala del Tribunal Superior de Justicia de Canarias tiene adoptada. Pensamos así porque si la renombrada STS de 25 de enero del 2005 destaca que la jurisprudencia que ha considerado que no es de caducidad el plazo establecido en el art. 60.4 RGI, no es aplicable a los casos regidos por el "Estatuto del Contribuyente", a los supuestos en que sí es aplicable la referida normativa legal (hoy incorporada a la LGT vigente) no se atisba ningún óbice para llegar a la conclusión exactamente inversa. Sobre todo porque, como en numerosas ocasiones hemos dicho, el art. 29 de la repetida Ley 1/98, unido a lo dispuesto en el RD 136/2000, hace pensar en el potencial establecimiento de un plazo de caducidad, y entendemos que esa conclusión rige tanto para el plazo de doce meses del citado art. 29 como al del mes del art. 60.4 RGI, pues no en vano es precisamente ese el precepto objeto de examen en la STS de repetida cita".>>

Contra esta sentencia ha interpuesto la presente casación para la unificación de doctrina el Abogado del Estado, que aporta como sentencias de contraste las de 16 de octubre de 2006 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Santa Cruz de Tenerife, de 24 de enero de 2003 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Baleares, de 2 de enero de 2006 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Valencia, y de 15 de octubre de 2007 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

**Segundo.**

Alega la parte recurrida que no se produce la triple identidad que se exige en el artículo 96.1 de la Ley Jurisdiccional entre la sentencia recurrida y las que se aportan como de contraste, puesto que éstas se refieren a situaciones anteriores a la Ley 1/1998 de Derechos y Garantías del Contribuyente, mientras que la que ahora se recurre se refiere a situaciones posteriores a esta Ley. Añade que el Abogado del Estado no cumple con la exigencia de razonar sobre las identidades de la sentencia cual le impone el art. 97.1 de la Ley Jurisdiccional

Esta alegación debe ser rechazada, pues, aunque algunas de las sentencias aportadas se refieren en efecto a situaciones anteriores, otras, como la dictada por la SCATSJ de Barcelona, tratan el problema con posterioridad a la entrada en vigor de dicha Ley, lo que debe estimarse suficiente a los efectos de la admisión del recurso, ya que el Abogado del Estado ha concretado cual es la doctrina contradictoria, y la similitud de los supuestos contemplado entre las sentencia de contraste y la recurrida, que no es otra que determinar si el incumplimiento del plazo del mes establecido en el artículo 60.4 del Reglamento General de Recaudación produce la caducidad del procedimiento inspector.

Esta Sala ya ha resuelto esta cuestión en el sentido de que dicho plazo no produce la caducidad pretendida. En efecto, en la sentencia de 7 de diciembre de 2010 se dijo:

<<"Por último, conviene decir que, en cualquier caso, la doctrina correcta en materia del plazo del mes previsto en el artículo 60.4 del Reglamento General de Inspección es la recogida en las sentencias de esta Sala de fechas 25 de enero de 2005 , 8 de julio de 2010 , y las que en ellas se citan, en las que se manifestaba:

<<"No mejor suerte ha de correr el tercer motivo que alude a la caducidad del expediente inspector, por incumplimiento del plazo del mes a que se refería el antiguo art. 60.4 del Reglamento de Inspección para el dictado del acto de liquidación, ante la doctrina que tiene sentada esta Sala, a partir de su sentencia de 25 de enero de 2005 , en la que se declaró como doctrina legal la de que <<En los expedientes instruidos conforme a la normativa anterior a la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, Ley 1/1998, de 26 de febrero , como consecuencia de actas de disconformidad, el transcurso del plazo de un mes, establecido en el art. 60.4, párrafo primero, del Reglamento General de la Inspección de los Tributos sin que se hubiera dictado el acto de liquidación, no daba lugar a la caducidad del procedimiento inspector, sin que fuera afectado por dicha circunstancia la validez de tal acto de liquidación, dictado posteriormente>>.

Tampoco la Ley 1/1998 , estableció la caducidad por el transcurso de los plazos de actuación de la Inspección, pues, tal como ha sido recordado por diversas Sentencias de esta Sala y Sección, el artículo 29.3 se limitó a señalar que "la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras, producida por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1 (plazo de conclusión de actuaciones fijado en doce meses), determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones".

Así, en cuatro Sentencias de fecha 11 de julio de 2008, correspondientes a los recursos de casación para la unificación de doctrina 329/2004 , 337/2004 , 357/2004 y 419/2004 , en los que se aportaban como sentencias de contraste las dictadas por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, de fechas 2 y 20 de enero , 17 de marzo y 22 de abril de 2003 , que, ante el incumplimiento del plazo previsto en el artículo 60.4 del Reglamento de Inspección , declararon la caducidad de las actuaciones, afirmamos:

"En todo caso, la tesis que se propugna no coincide con la doctrina de la Sala, que señala, en relación a los expedientes instruidos conforme a la normativa anterior a la Ley 1/1998, que la consecuencia del incumplimiento del plazo establecido en el art. 60.4 del Reglamento General de Inspección no es la de caducidad ni la nulidad o ineficacia del acto administrativo del Inspector Jefe que sea extemporáneo ( sentencias de 4 de febrero y 4 de marzo de 2003 , 3 de junio de 2004 y 25 de enero de 2005 , porque en materia de comprobación e investigación tributaria la Ley no fijaba un plazo de duración de dichas actuaciones, como se deducía de la Ley General Tributaria de 1963 y del Anexo 3 del Real Decreto 803/1993 , que fue validado por sentencia de esta Sala de 4 de diciembre de 1998 , existiendo una disposición específica (art. 105.2 de la Ley ) que prohibía el efecto de la caducidad con motivo del incumplimiento de los plazos.

Por otra parte, aunque la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, modificó la situación, estableciendo en el art. 29 que el plazo máximo para llevar a cabo las actuaciones de comprobación e investigación y liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos era de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las actuaciones, con posibilidad de prolongación por otros doce meses cuando se traten de actuaciones de especial relevancia, o cuando se descubrieran nuevas actividades profesionales o empresariales del investigado, no pretendió establecer un plazo de caducidad, al prever como único efecto del incumplimiento los plazos, tanto del de seis meses de interrupción injustificado como del de duración de las actuaciones, "que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales

actuaciones", (apart. 3 del art. 29 de Inspección), ordenando el art. 31 quater del Reglamento de Inspección , (modificado por el Real Decreto de 4 de febrero de 2000 ) en esta situación la continuación de las actuaciones hasta su terminación, lo que se reitera en el actual apartado 2 art. 150 de la Nueva Ley General Tributaria , al contemplar únicamente también la eficacia interruptiva de la prescripción en estos casos, señalando ahora la Ley de forma expresa que el incumplimiento de plazos en el procedimiento inspector no produce la caducidad del mismo, que debe continuar hasta su terminación, con lo que se introduce una excepción a la regla general de caducidad de los procedimientos tributarios contenida en el art. 104 de la Ley , y a la especial del procedimiento sancionador."

Así lo hemos declarado también en la reciente sentencia de 10 de diciembre de 2009, rec. de cas. núm. 236/08 ".>>

Estimado el recurso de casación, procede, conforme al artículo 98.2 de la Ley Jurisdiccional , examinar el fondo del asunto, que la parte recurrida concreta en su escrito de oposición al recurso en si las subvenciones recibidas y vinculadas directamente al precio de la fruta vendida, forman parte o no de la base sobre la que se aplica la bonificación establecida en el art. 26 de la Ley 19/1994, de 6 de julio , por el que se modifica el Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

La solución que propugna es contraria al mismo sentido literal del precepto. En efecto el mencionado artículo establece que:

Artículo 26 . Régimen especial de las empresas productoras de bienes corporales.

1. Los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades aplicarán una bonificación del cincuenta por ciento de la cuota íntegra correspondiente a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias por ellos mismos, propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se desembarque en los puertos canarios y se manipule o transforme en el archipiélago. Se podrán beneficiar de esta bonificación las personas o entidades domiciliadas en Canarias o en otros territorios que se dediquen a la producción de tales bienes en el archipiélago, mediante sucursal o establecimiento permanente.

2. La bonificación anterior también será aplicable a los contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que ejerzan las mismas actividades y con los mismos requisitos exigidos a los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, siempre y cuando determinen los rendimientos por el método de estimación directa.

La bonificación se aplicará sobre la parte de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponda a los rendimientos derivados de las actividades de producción señaladas.

Se trata, por tanto, de una bonificación sobre los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales, por lo que ni estamos en presencia de una ganancia derivada de la venta, aunque se calcule en función de la misma, ni se trata de un propio rendimiento, carácter que en ningún caso pueda darse a la subvención. Entender lo contrario sería tanto como extender más allá de sus propios términos estrictos el ámbito de las bonificaciones tributarias, lo que está prohibido por el artículo 23.3 de la ley General Tributaria , por lo que frente a ello no puede darse una solución contraria, aunque ésta derive de interpretaciones realizadas por órganos administrativos. Los Reglamentos Comunitarios que se citan , así como las disposiciones que se mencionan se limitan a regular el régimen de ayudas, pero en ningún caso señalan que la bonificación deba extenderse también a las mismas, sin que por otra parte, la circunstancia de que en situaciones anteriores se haya actuado por la Administración tributaria de diferente forma, vincule para los sucesivos ejercicios.

### **Tercero.**

No se dan circunstancias de costas en la primera instancia, debiendo cada parte satisfacer las suyas en esta casación, de conformidad con el art. 139.2 de la Ley Jurisdiccional .

En atención a todo lo expuesto, en nombre de Su Majestad EL REY,

### **FALLAMOS**

Que declaramos haber lugar y, por lo tanto, ESTIMAMOS el presente recurso de casación para la unificación de doctrina nº 463/2008, interpuesto por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia nº 355/2008 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, sede en Las Palmas de Gran Canaria, en fecha 27 de junio de 2008 , y debemos DESESTIMAR el recurso contencioso administrativo nº 52/2007, declarando conforme a Derecho el acto recurrido;

sin expresa condena en las costas de esta casación, debiendo cada parte satisfacer las suyas en cuanto a las de la instancia.

Así por esta nuestra sentencia, que deberá insertarse por el Consejo General del Poder Judicial en la publicación oficial de jurisprudencia de este Tribunal Supremo, definitivamente juzgando lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Manuel Vicente Garzon Herrero Manuel Martin Timon Joaquin Huelin Martinez de Velasco Oscar Gonzalez Gonzalez PUBLICACIÓN.- Leída y publicada fue la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Oscar Gonzalez Gonzalez, estando constituida la Sala en audiencia pública de lo que, como Secretario, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.