

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ062868

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia 1009/2016, de 9 de mayo de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 933/2015***SUMARIO:**

Procedimiento de gestión. Consultas tributarias. Efectos. En las actuaciones procesales hay constancia del escrito de la mercantil formulando consulta tributaria al amparo del art. 88 Ley 58/2003 (LGT), en el que se describen unos determinados hechos y se formula una cuestión, y, por otro lado, obra la respuesta de la DGT -consulta de 31 de enero de 2008, n.º V0172/2008 (NFC028400)-, que contempla la descripción sucinta de hechos y la cuestión planteada. Pues bien, con esta documentación no podría decirse que la Inspección resultara vinculada por la respuesta dada a la consulta, si se constata, con base en los contratos que determinan la condición del obligado tributario, que los hechos eran distintos de aquellos que se someten a la respuesta de la DGT.

Procedimiento contencioso-administrativo. Prueba. Recibimiento del proceso. En principio, de acuerdo con el régimen legal y reglamentario de la consulta vinculante, no era preceptivo aportar los mencionados contratos, asumiendo quien hace la consulta el riesgo de una calificación equivocada, porque el órgano competente para dar la respuesta contempla sólo la realidad que se describe en el escrito presentado. Pero en el presente caso, parece, según la solicitud de recibimiento a prueba, que formó parte del expediente de la consulta una documentación adicional que pudo ser tenido en cuenta por la DGT, y que, por ende, no puede rechazarse *a limine* su incorporación a los autos descartando todo su valor.

En consecuencia, desde luego, atendiendo al carácter escrito y al procedimiento de la consulta vinculante no procedía la testifical solicitada, pero, para preservar el derecho a la prueba con todas las garantías, debió acordarse la documental solicitada que era, simplemente, la remisión de copia íntegra del expediente de la consulta presentada por la recurrente.

[Vid., SAN, de 3 de febrero de 2015, recurso n.º 451/2011 (NFJ057533), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 38.2.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 60.3 y 61.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 88 y 89.1.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), arts. 65 a 68.

PONENTE:*Don Rafael Fernández Montalvo.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a nueve de Mayo de dos mil dieciséis.

Visto por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación núm. 933/2015, interpuesto, de una parte por la Procuradora de los Tribunales doña María del Valle Gili Ruiz, en nombre y representación de "GLOBO MEDIA, S.A.", y, por otra, por el Abogado del Estado en representación de la

Administración General del Estado contra la sentencia, de fecha 3 de febrero de 2015, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 451/2011, en el que se impugnaba resolución del Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC), de fecha 21 de septiembre de 2011, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa formulada contra liquidación de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, de fecha 16 de diciembre de 2009, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 2004 a 2007. Han sido partes recurridas en el recurso de casación de la parte contraria la Administración General del Estado y "GLOBO MEDIA, S.A.", con las indicadas representaciones procesales.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

En el recurso contencioso administrativo núm. 451/2011, seguido ante la Sección Segunda de la Sala de dicho orden jurisdiccional de la Audiencia Nacional se dictó sentencia, con fecha 3 de febrero de 2015, cuyo fallo es del siguiente tenor literal: "Que estimamos parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad Globo Media S.A. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 21 de septiembre de 2011, y debemos declarar y declaramos la nulidad de la mencionada Resolución, por ser disconforme con el Ordenamiento Jurídico, exclusivamente en lo que se refiere a las deducciones aplicadas o pendientes de aplicar procedentes de ejercicios prescritos, en los términos expuestos en el fundamento de Derecho Séptimo, desestimando en lo demás el recurso. Por lo que se refiere a las costas procesales, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad".

Segundo.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representaciones procesales de "GLOBO MEDIA, S.A." y de la Administración General del Estado se prepararon sendos recursos de casación y, teniéndose por preparados, se emplazó a las partes para que pudieran hacer uso de su derecho ante esta Sala.

Tercero.

La representación procesal de "GLOBO MEDIA, S.A.", por escrito presentado el 20 de abril de 2015 formaliza su recurso de casación e interesa sentencia estimatoria que case y anule la sentencia de fecha 3 de febrero de 2015 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y estime íntegramente las pretensiones por ella deducidas.

Y el Abogado del Estado, por medio de escrito presentado el 4 de mayo de 2015, formaliza su recurso de casación interesando sentencia que case la recurrida en lo referente a la parte del fallo que estima el recurso contencioso-administrativo "exclusivamente en lo que se refiere a las deducciones aplicadas o pendientes de aplicar procedentes de ejercicios prescritos, en los términos expuestos en el fundamento de derecho séptimo". Y se sustituya por otra en la que se desestime el recurso contencioso-administrativo en su día interpuesto.

Cuarto.

El Abogado del Estado, por medio de escrito presentado el 6 de julio de 2015, se opuso al recurso de casación interpuesto por la "GLOBO MEDIA, S.A.", interesando su desestimación.

Y, por su parte, la representación procesal de "GLOBO MEDIA, S.A." formalizó, con fecha 31 de julio de 2015, escrito de oposición al recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, interesando se declare su inadmisión o, subsidiariamente, su desestimación, declarando no haber lugar al mismo, con imposición de costas a la parte contraria.

Quinto.

Por providencia de 20 de enero de 2016, se señaló para votación y fallo el 26 de abril de 2016, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

La sentencia de instancia señala que las cuestiones que, a tenor del escrito de demanda, se suscitaba en el proceso eran las siguientes: a) el cumplimiento por la actora de los requisitos legalmente exigidos para la aplicación de las deducciones previstas en el artículo 38.2 del T.R.L.I.S.; b) si la respuesta de la Dirección General de Tributos a la consulta planteada por la demandante debe ser respetada por la Administración; y c) la firmeza de las deducciones generadas en ejercicios prescritos.

Y, después de rechazar la inadmisibilidad opuesta por el Abogado del Estado, en cuanto al fondo del asunto, rechaza los dos primeros motivos de impugnación y acoge, por el contrario, el tercero; esto es, la firmeza de las deducciones procedentes de ejercicios prescritos.

Segundo.

El recurso de casación de "GLOBO MEDIA, S.A." se fundamenta en tres motivos:

El primero, por el cauce del artículo 88.1.d) LJCA, por infracción del artículo 89.1 LGT, en relación con el artículo 88.1 y 2 de la misma Ley, así como de la jurisprudencia aplicable.

El segundo motivo, por el cauce del artículo 88.1.c) LJCA, por infracción del artículo 24.1 y 2 de la Constitución (CE), así como de la jurisprudencia que resulta de aplicación, "por infracción de las normas que rigen los actos y garantías procesales, infracción del art. 60.3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la jurisdicción contencioso-administrativa".

Y el tercer motivo, por el cauce del artículo 88.1.d) LJCA, por infracción del artículo 38.2 del Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (TRLIS), la Disposición Adicional Décima (TRLIS), en redacción dada por la Disposición Final 2ª.2 de la Ley 55/2007, de 28 de diciembre, del Cine; los artículos 35.2 y 8, y 37.1 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, artículo 120.2 del Real Decreto Legislativo 1/1996, de 12 de abril, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Propiedad Intelectual, así como de la jurisprudencia aplicable.

Un orden lógico de análisis de los referidos motivos, que atienda a su específica naturaleza, justifica que se comience por el examen de segundo motivo que, en la formulación de la parte, tiene el cauce del artículo 88.1.c) LJCA previsto para infracción de normas que rigen los actos y garantías procesales.

Tercero.

1. Aduce la parte recurrente que existe una íntima conexión entre los motivos primero y segundo. "la determinación de si la contestación a la consulta emitida por la Dirección General de Tributos presenta efectos vinculantes, impeditivos de una regularización inspectora en sentido distinto y, por tanto, generadores de la nulidad de la liquidación dictada, depende de un hecho esencial respecto al que se produjo la denegación del recibimiento del pleito a prueba: si el planteamiento por mi representada [recurrente] de la consulta puede calificarse de incompleto o incorrecto a la vista de la documentación examinada y analizada por los responsables de la Dirección General de los Tributos y si, a la vista de ello puede concluirse una falta de identidad entre los hechos y circunstancias tomadas en consideración por este centro directivo y los hechos y circunstancias tomadas en consideración posteriormente por la Inspección".

En definitiva, la parte recurrente considera que se ha vulnerado el artículo 60.3 LJCA porque se le denegó indebidamente el recibimiento a prueba, ya que la prueba solicitada no versaba sobre interpretaciones jurídicas sino sobre un hecho esencial para la aplicación del artículo 89.1 LGT: "si la documentación, contratos e información analizados por la Dirección General de Tributos para dictar la resolución fueron los mismos que los posteriormente analizados por la Inspección". Este hecho se integra de modo esencial en el presupuesto del artículo 89.1 LGT y "por tanto, se trataba de una prueba decisiva para la aplicación de este precepto" (sic).

2. La recurrente, en su reclamación económico-administrativa, adujo que la Inspección estaba vinculada por el criterio dado por la Dirección General de Tributos (DGT) a consulta formulada por el recurrente. Y el TEAC, en su resolución, señala que "es un hecho que, con fecha 4 de junio de 2008, el interesado formuló a la DGT consulta (CV 171-08) sobre si, bajo los hechos y circunstancias que describía, se entendían o no <<la condición de responsable económico de la obra>>, y partiendo de tales términos, la DGT toma <<como descripción sucinta de hechos>> (planteamiento de la cuestión) que <<La consultante asume la iniciativa y la total responsabilidad de la grabación>>". Y el rechazo de la vinculación a la referida respuesta se fundamenta en las siguientes consideraciones del TEAC:

a) Las referidas afirmaciones no responden al contenido real de los contratos suscritos por GLOBOMEDIA con las Cadenas de Televisión.

b) Son numerosas las consultas a la DGT en las que, bajo las circunstancias de hecho que realmente se dan en el presente caso, llegan a las mismas conclusiones que había llegado la Inspección.

c) No se trata de que la Inspección no siguiera el criterio expuesto en la respuesta de la DGT en que considera que ésta no dispuso de datos suficientes para decidir, sino de que decidió en función de los datos que le proporcionó el consultante y que no se correspondían con la realidad, al no hacerse constar en la pregunta las cláusulas contractuales fundamentales que llevan a negar el carácter de éste como "productor audiovisual".

3. En la demanda del recurso contencioso-administrativo, fundamento jurídico tercero, se alega que la consulta obtenida por GLOBOMEDIA es de obligado acatamiento para la Inspección.

Y pone de relieve que la razón por la que la Inspección no aplica el criterio expresado en la respuesta de la DGT eran los presupuestos de hecho de que ésta partía. En concreto, el acuerdo de liquidación dice literalmente que entre los datos proporcionados por la consultante "no se encuentran las cláusulas contractuales ni otros elementos que la Inspección ha comprobado y considera esenciales para poder determinar si a GLOBOMEDIA le corresponde la condición de productor".

Por medio de otrosí, al amparo del artículo 60, solicitó el recibimiento del pleito a prueba, para el caso de que no se tuvieran por ciertos los hechos, que debería versar sobre los siguientes puntos de hecho y medios de prueba:

a) Punto de hecho: la información de que dispuso la DGT para contestar la CV172-08 de 2 de junio.

b) A tal efecto se propusieron los siguientes medios de prueba:

- Documental para que se requiriera al Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas, Dirección General de Tributos, para que remita copia íntegra del expediente de consulta nº CV172-08 de 2 de junio de 2008 presentada por GLOBOMEDIA, S.A.

- Testifical a cargo de don Felicísimo y don Gabino, en la fecha de la consulta ostentaban los cargos de Director General de Tributos y Subdirector General de Impuestos sobre las personas jurídicas, respectivamente, para que declaren si, para resolver la consulta, tuvieron a la vista los contratos de producción suscritos por GLOBOMEDIA con las Cadenas, así como aquellas otras cuestiones relativas a los hechos controvertidos que son objeto del presente procedimiento sobre los que han tenido conocimiento directo.

4. Por auto de la Sala de instancia, de fecha 20 de diciembre de 2012, se denegó el recibimiento a prueba, sin perjuicio de lo que pudiera acordarse de oficio al amparo del artículo 61 LJCA. Y la razón de la decisión fue la siguiente: "era indiferente para la resolución del presente recurso los términos en que se desarrolló una determinada consulta vinculante -aun en el caso de que su contenido fuera decisivo- cuando se trata de un acto de juicio que no constituye, como es sabido, fuente de derechos" (sic).

Frente al auto se interpuso recurso de reposición que fue desestimado por auto de la Sala de instancia de 25 de febrero de 2013 "dada la manifiesta improcedencia de las diligencias probatorias interesadas, que, como ya se dijo en el auto impugnado, no versan sobre hechos, sino interpretaciones jurídicas" (sic).

5. La LGT/2003, en el artículo 89, para reforzar el principio de seguridad jurídica, estableció un régimen de consulta vinculante para los órganos y entidades encargados de la aplicación de los tributos, tanto respecto de quien formula la consulta como de cualquier obligado, siempre que exista identidad entre los hechos y circunstancias de dicho obligado y los que se incluyan en la contestación a la consulta.

Es cierto que la consulta vinculante no es fuente de Derecho -y, desde luego el criterio expresado en ella no vincula a los tribunales-. Pero ello no supone que los mencionados órganos administrativos, por disposición expresa de la Ley, puedan apartarse de la respuesta dada por la propia Administración siempre que concurren los requisitos subjetivos, objetivos, formales y de procedimientos establecidos legal (artículos 88 y 89 LGT) y reglamentariamente (artículos 65 a 68 del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, Real Decreto 1065/2007).

Entre dichos requisitos se encuentra la formulación de la consulta por escrito y que "no se hubieran alterado las circunstancias, antecedentes y demás datos recogidos en el escrito de consulta" (art. 89.1, párrafo segundo, LGT).

En las actuaciones procesales hay constancia del escrito de la mercantil formulando consulta tributaria al amparo del artículo 88 LGT, en el que se describen unos determinados hechos y se formula un cuestión. Y, asimismo, obra la respuesta de la DGT CV172-08, que contempla la descripción sucinta de hechos y la cuestión planteada.

Con esta documentación no podría decirse que la Inspección resultara vinculada por la respuesta dada a la consulta, si constata, con base en los contratos que determinan la condición del obligado tributario, que los hechos eran distintos de aquellos que se someten a la respuesta de la DGT.

En principio, de acuerdo con el régimen legal y reglamentario de la consulta vinculante, no era preceptivo aportar los mencionados contratos, asumiendo quien hace la consulta el riesgo de una calificación equivocada, porque el órgano competente para dar la respuesta contempla sólo la realidad que se describe en el escrito presentado.

Pero en el presente caso, parece, según la solicitud de recibimiento a prueba, que formó parte del expediente de la consulta una documentación adicional que pudo ser tenido en cuenta por la DGT, y que, por ende, no puede rechazarse "a limine" su incorporación a los autos descartando todo su valor.

En consecuencia, desde luego, atendiendo al carácter escrito y al procedimiento de la consulta vinculante no procedía la testifical solicitada, pero, para preservar el derecho a la prueba con todas las garantías, debió acordarse la documental solicitada que era, simplemente, la remisión de copia íntegra del expediente de consulta núm. CV172-08, de 2 de junio de 2008 presentada por la recurrente.

Cuarto.

Las razones expuestas justifican que se acoja el segundo de los motivos de casación formulados por la representación procesal de "GLOBO MEDIA, S.A.", y que, conforme al artículo 95.2.c) LJCA, haya de casarse la sentencia para reponer las actuaciones al momento en que se debió recibir el procedimiento a prueba para practicar, exclusivamente, la documental consistente en requerir la remisión del expediente completo de la consulta núm. CV172-08, de 2 de junio de 2008 presentada por la recurrente.

La referida anulación de la sentencia de instancia y, consiguiente reposición de actuaciones impide examinar los demás motivos del recurso de casación de "GLOBO MEDIA, S.A.", así como el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado.

No procede imponer las costas de los recursos formulados a ninguna de las partes.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución esta sala ha decidido

Que, acogiendo el segundo motivo de casación formulado por la representación procesal de "GLOBO MEDIA, S.A.", debemos estimar y estimamos su recurso de casación, por lo que casamos la sentencia impugnada dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo núm. 451/2011; sentencia que anulamos para que, respuestas las actuaciones al momento procesal del recibimiento del proceso a prueba, se practique, únicamente, la documental solicitada, y continúe después el proceso hasta dictar sentencia.

No procede imponer las costas causadas en los recursos de casación formulados a ninguna de las partes. Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso. Insértese en la colección legislativa,

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, 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.