

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069844

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 7 de febrero de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4561/2017

SUMARIO:

IS. Base imponible. Valoración de operaciones vinculadas. Régimen sancionador. Compatibilidad con la infracción por no ingresar del art. 191 Ley 58/2003 (LGT). Procedimientos tributarios. Procedimiento sancionador. Infracciones específicas de los tributos. IS. Según el recurrente, la Sala de instancia confirma la sanción impuesta por la Administración tributaria en aplicación del art. 191 LGT al haberse valorado las operaciones por un valor inferior al de mercado, con el consiguiente menor ingreso del debido, obviando que, tratándose de operaciones vinculadas, cuando no se hayan incumplido las obligaciones de documentación a que se refiere dicho precepto -como es el caso-, no es posible imponer la sanción por dejar de ingresar la deuda tributaria prevista en ese art. 191 LGT –art. 16.10.4º RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS)-. A la vista de ello, la cuestión que suscita el presente recurso de casación consiste en determinar si, no habiéndose incumplido las obligaciones específicas de documentación exigidas en relación con las operaciones vinculadas, las correcciones efectuadas por la Administración tributaria respecto de las mismas de las que se derive una falta de ingreso, le permiten sancionar al obligado tributario conforme a lo previsto en el art. 191 LGT. Tal cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio, siendo susceptible de afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso, por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca; en consecuencia, se admite el recurso de casación planteado. [Vid., STSJ de Madrid, de 14 de junio de 2017, recurso nº 1278/2015 (NFJ069845), que se recurre en este auto].

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 16.10.4.º.
Ley 58/2003 (LGT), art. 191.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 07/02/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4561/2017

Materia: SOCIEDADES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 4561/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Teresa Barril Roche

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 7 de febrero de 2018.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora doña Celina Casanova Machimbarrena, en representación de don Matías , presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 14 de junio de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 1278/2015 , relativo a una sanción por el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, imputa a la sentencia que impugna la infracción de los artículos 16.10.4.º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (BOE de 11 de marzo) [«TRLIS»], y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], «en las redacciones vigentes en el momento del devengo de los Impuestos sobre la Renta regularizados por la Inspección, ejercicios 2.008 y 2.009», manifestando, por considerarlo importante, que «el presente recurso, aún cuando se trate de un procedimiento sancionador, no trata en modo alguno de la ausencia o no de motivación, o de la acreditación de la culpabilidad del contribuyente», sino que «[s]e trata exclusivamente de un tema de Tipicidad» (sic).

3. Razona que tales infracciones han sido determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

3.1. Respecto del ejercicio 2009, porque «la interpretación que realiza tanto la Administración como el TSJ de Madrid no es correcta, ya que el supuesto de que se trata está contemplado de forma expresa por el artículo 16.10 TRLIS», precepto en el que «se establecen dos supuestos de infracción, consistiendo, el primero y fundamental, en no aportar o aportar de forma indebida la documentación exigida sobre valoración de operaciones vinculadas y el segundo en consignar en las declaraciones pertinentes un valor diferente del que resulte de la referida documentación». Sostiene que la sentencia que recurre «trastoca arbitrariamente los términos legales», al entender que «sólo los obligados que hayan cumplido las obligaciones de documentación podrán acogerse al supuesto del apartado 10.4º del TRLIS y no ser sancionados por el artículo 191 LGT aunque se hayan producido correcciones valorativas que haya[n] dado lugar a una cuota a ingresar». A su entender, cuando «la interpretación correcta, y la que se deduce del tenor literal del art. 16.10.4º, del RDL 4/2004 es que cuando se produzca la regularización por operaciones vinculadas, de la que se derive falta de ingreso, sin que se haya incumplido la obligación de documentación, (bien porque no exista o porque existiendo se ha cumplido), no procede sancionar por el artículo 191 de la LGT , dejar de ingresar» (sic).

3.2. En cuanto al ejercicio 2008, «la interpretación que da la resolución combatida es que no procede la aplicación de la exclusión contemplada en el artículo 16.10.4º del TRLIS, ya que las obligaciones de documentación recogidas en el RD 1793/2008 entraron en vigor a partir del 19 de febrero de 2.009, por lo que en todo caso es de aplicación el artículo 191 de la LGT », cuando, «precisamente porque se trata de una regulación más favorable, la norma posterior, pero vigente al tiempo de imponerse la sanción, puede y debe aplicarse retroactivamente si resulta más favorable» (sic).

4. Constata que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Sostiene que las infracciones denunciadas presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las dos razones siguientes:

5.1. Porque no existe jurisprudencia sobre «la procedencia de la sanción por dejar de ingresar del art. 191 de la Ley General Tributaria Ley 58/2003 de 17 de diciembre , en la regularización por operaciones vinculadas, con falta de ingreso, cuando no se ha incumplido la obligación de documentación establecida en el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, en los casos en los que no se exige la llevanza de dicha documentación, en su redacción vigente para los ejercicios 2.008 y 2.009, [...] debiendo ser de aplicación el artículo 16.10.4º del RDL 4/2004 » y no «la sanción por dejar de ingresar del artículo 191 de la LGT por impedirlo expresamente la Ley» (sic).

5.2. Porque la resolución que se impugna «se proyecta sobre infinidad de procedimientos de regularización de operaciones vinculadas llevados a cabo por la Administración, y que se encuentran pendientes de resolución» (sic).

Segundo.

La Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 14 de septiembre de 2017, habiendo comparecido la parte recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

También ha comparecido dentro de dicho plazo la Administración General del Estado.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Jose Antonio Montero Fernandez, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89, apartado 1, LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86, apartados 1 y 2, LJCA) y don Matías se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89, apartado 1, LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se invocan como infringidas, que fueron tomadas en consideración en la sentencia discutida, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia que se recurre sienta una doctrina que afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»] y no existe jurisprudencia que interprete las normas en las que aquélla sustenta su razón de decidir [artículo 88.3.a) LJCA], justificándose suficientemente la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo.

1. Esta Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo aprecia, tal y como se detalla en el siguiente razonamiento jurídico, la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia en relación exclusivamente con la infracción que se refiere al ejercicio 2009, lo que determina la admisión a trámite de este recurso de casación e impone la obligación de precisar, por un lado, la cuestión o cuestiones con interés casacional y, por otro, de identificar la norma o normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación [artículo 90.3, letra a), y 4, LJCA].

2. La infracción referente al ejercicio 2008 carece de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, dado que la doctrina de esta Sala sobre el deber de la Administración tributaria de aplicar retroactivamente la norma sancionadora que resulte más favorable o beneficiosa para el interesado es sobradamente conocida y no necesita de matización, concreción o precisión alguna.

Tercero.

1. En su redacción aplicable *ratione temporis*, el artículo 16.10.4.º TRLIS disponía: «Constituye infracción tributaria no aportar o aportar de forma incompleta, inexacta o con datos falsos la documentación que conforme a lo previsto en el apartado 2 de este artículo y en su normativa de desarrollo deban mantener a disposición de la Administración tributaria las personas o entidades vinculadas.

También constituye infracción tributaria que el valor normal de mercado que se derive de la documentación prevista en este artículo y en su normativa de desarrollo no sea el declarado en el Impuesto sobre Sociedades, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre la Renta de No Residentes.

[...] 4.º Cuando proceda efectuar correcciones valorativas por la Administración tributaria respecto de las operaciones sujetas al Impuesto sobre Sociedades, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de No Residentes sin que se haya producido el incumplimiento que constituye esta infracción y dicha corrección origine falta de ingreso, obtención indebida de devoluciones tributarias o determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o se declare incorrectamente la renta neta sin que produzca falta de ingreso u obtención indebida de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, deducción o aplicación, dichas conductas no constituirán comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 ó 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a corrección valorativa».

2. En la interpretación de este precepto, la Sala de instancia declara que «la cuestión planteada por el recurrente ya ha sido analizada por esta Sección» y reenvía a la sentencia pronunciada el 16 de mayo de 2017 (recurso 1140/2015; ES:TSJM:2017:5173), reproducida en parte; sentencia que a su vez remite a otras más antiguas que contienen su doctrina, para concluir que «la redacción original del art. 16 del Real Decreto Legislativo 4/2004 ya obligaba a valorar las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas por su valor normal de mercado, por cuyo motivo, si la valoración inferior a dicho valor comporta una menor tributación, son exigibles tanto la deuda tributaria no satisfecha como los intereses de demora y también la sanción, pues ninguna norma impide sancionar si concurren los requisitos para la existencia de infracción. Y en este caso, la valoración de la operación vinculada realizada por la Inspección en relación con el ejercicio 2009 ha puesto de relieve que el recurrente no ingresó dentro de plazo la deuda que debiera resultar de la correcta autoliquidación del IRPF, acción que constituye la infracción tipificada en el art. 191 de la LGT, por lo que se ajusta a Derecho la decisión adoptada sobre esta cuestión por la Administración», pues «[e]ntender lo contrario implicaría dejar sin sanción una conducta que [...] estaba directamente encaminada a eludir el pago de la deuda tributaria, lo que no es admisible» (FJ 5º in fine).

3. La parte recurrente considera infringido el artículo 16.10.4.º TRLIS porque la Sala de instancia confirma la sanción impuesta por la Administración tributaria, obviando que, tratándose de operaciones vinculadas, cuando no se hayan incumplido las obligaciones de documentación a que se refiere dicho precepto, como es el caso no es posible imponer la sanción por dejar de ingresar la deuda tributaria prevista en el artículo 191 LGT.

4. A la vista de cuanto antecede, la cuestión que suscita el presente recurso de casación consiste en determinar si, no habiéndose incumplido las obligaciones específicas de documentación exigidas en relación con las operaciones vinculadas, las correcciones efectuadas por la Administración tributaria respecto de las mismas de las que se derive una falta de ingreso, le permiten sancionar al obligado tributario conforme a lo previsto en el artículo 191 LGT.

5. Tal cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, porque la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido nunca interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio [artículo 88.3.a) LJCA], siendo, susceptible de afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], por lo que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca.

Cuarto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto 4 del anterior razonamiento jurídico.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 16.10.4.º TRIS y 191 LGT , y, más precisamente, su compatibilidad.

Quinto.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA , este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Sexto.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA , remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/4561/2017, preparado por la procuradora doña Celina Casanova Machimbarrena, en representación de don Matías , contra la sentencia dictada el 14 de junio de 2017 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 1278/2015 .

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en: Determinar si, no habiéndose incumplido las obligaciones específicas de documentación exigidas en relación con las operaciones vinculadas, las correcciones efectuadas por la Administración tributaria respecto de las mismas de las que se derive una falta de ingreso, le permiten sancionar al obligado tributario conforme a lo previsto en el artículo 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria .

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 16.10.4.º del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

Luis Maria Diez-Picazo Gimenez Celsa Pico Lorenzo
Emilio Frias Ponce Jose Antonio Montero Fernandez
Jose Maria del Riego Valledor Ines Huerta Garicano

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.