

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070626

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 4 de junio de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 594/2018

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. *Carácter unitario del procedimiento inspector. Dies a quo del plazo del procedimiento para los impuestos a los que se han ampliado las actuaciones.* A la luz del contenido de la STS, de 18 de mayo de 2015, recurso n.º 2194/2014 (NFJ058601) no resulta evidente para esta Sección primera que, iniciado el procedimiento de inspección y ampliado posteriormente su objeto a otros tributos distintos a los referidos en la notificación de la actuación de inicio, se pueda interpretar que el plazo máximo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación previsto en el art. 150.1 Ley 58/2003 (LGT) se haya de contar desde el momento de la ampliación de las actuaciones y no desde la fecha de inicio del procedimiento inspector. Pudiera ser que la Sala *a quo* haya interpretado el citado artículo de forma contraria a la mencionada sentencia de este Tribunal Supremo y como el procedimiento de inspección se proyecta sobre una multitud de obligados tributarios, la doctrina sentada al respecto puede notoriamente afectar -al menos potencialmente- a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso concreto, por lo que se pueden entender presentes en el recurso de casación preparado las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia que exigen un pronunciamiento expreso del Tribunal. [Vid., STSJ de Madrid, de 22 de noviembre de 2017, recurso n.º 222/2016 (NFJ069595), que se recurre en este auto].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 150.

PONENTE:*Don Emilio Frías Ponce.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Doña CELSA PICO LORENZO

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JOSE MARIA DEL RIEGO VALLEDOR

Doña INES MARIA HUERTA GARICANO

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 04/06/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 594/2018

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLD

Nota:

R. CASACION núm.: 594/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

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 4 de junio de 2018.

HECHOS

Primero.

1. El procurador D. Pablo Trujillo Castellano, en representación de D. Benedicto , mediante escrito fechado el 15 de enero de 2018, preparó recurso de casación contra sentencia dictada el 22 de noviembre de 2017 por la

Sección quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 222/2016 , promovido contra la desestimación de la reclamación económico-administrativa presentada ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Madrid [«TEAR Madrid»] contra la liquidación girada por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid, en concepto de impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007, y contra el acuerdo sancionador derivado de la citada liquidación.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada:

2.1. Identifica como normas infringidas los artículos 66 y 150 (apartados 1 y 2), ambos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [en adelante «LGT»] y los artículos 9.3 y 24 de la Constitución Española .

2.2. Considera como jurisprudencia infringida las sentencias del Tribunal Supremo «de fecha 2 de abril de 2012 , citada en la Sentencia impugnada» (sic), de 19 de octubre de 2012 (recurso 4421/2009 ; ES:TS:2012:7056), de 18 de mayo de 2015 (recurso 2194/2014 ; ES:TS:2015:2244), de 31 de mayo de 2016 (recurso 58/2015; ES:TS:2017:1253) y de 13 de julio de 2017 (recurso 898/2016; ES:TS :2017:2984).

3. Razona que las referidas infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución judicial recurrida puesto que, si la Sala de instancia hubiese interpretado correctamente las normas jurídicas citadas y de conformidad con la jurisprudencia referida, habría declarado la caducidad del procedimiento de inspector y, por ende, la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria del impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007.

4. Subraya que las normas que denuncia como infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Justifica que la cuestión jurídica que suscita el recurso de casación preparado tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque:

5.1. Concorre la circunstancia prevista en el artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], pues la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido y, en particular, con la jurisprudencia del Tribunal Supremo aludida en el punto 2.2 de este razonamiento jurídico.

5.2. Se aprecia la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA porque los preceptos cuya infracción se invoca incumben al desarrollo del procedimiento inspector al que están sujetos multitud de obligados tributarios, por lo que la interpretación de los mismos afecta a un gran número de situaciones.

5.3. Concorre también la presunción de la letra a) del artículo 88.3 LJCA ya que la interpretación del concepto de «dilación imputable» requiere de matizaciones y aclaraciones con el objeto de lograr la uniformidad en su aplicación por parte de todos los tribunales.

6. No aporta razones específicas y distintas de las que derivan de lo expuesto para fundamentar el interés casacional objetivo con el objeto de justificar la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

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 un auto de 23 de enero de 2018 , emplazando a las partes para su comparecencia ante esta Sala tercera del Tribunal Supremo. Dentro del plazo de treinta días señalado en el artículo 89.5 LJCA ha comparecido D. Benedicto , en calidad de recurrente, y la Administración General del Estado, en calidad de recurrida.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y D. Benedicto se encuentra legitimado para prepararlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se reputan infringidas, que fueron alegadas en el proceso y se tomaron en consideración por la Sala de instancia. También se justifica de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente, con singular referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, (i) porque la sentencia recurrida fija una interpretación de las normas de Derecho estatal distinta a la recogida por la jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.2.a) LJCA]; (ii) que puede afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]; y (iii) se precisa aún jurisprudencia del Tribunal Supremo que matice y aclare la aplicación del artículo 150 LGT en relación con el concepto de «dilación imputable» [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA .

Segundo.

1. El debate suscitado en este litigio versa, en esencia, sobre la interpretación del apartado 1 del artículo 150 LGT en relación con el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras y su cómputo.

2. La Sala de instancia razona que «[e]n el caso que nos ocupa las actuaciones inspectoras relativas al IVA e IRPF de 2008 y 2009 se iniciaron el 9/01/2012, cuando se notificó la comunicación de inicio de las actuaciones inspectoras, sin embargo, el 8 de junio de 2012 es cuando se ampliaron dichas actuaciones al Impuesto sobre el Patrimonio de 2007 y al IRPF de 2007. No puede considerarse, por ello, en contra de la interesada opinión del recurrente, que el inicio de las citadas actuaciones deba considerarse, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio de 2007, el 9 de enero de 2012, ya que el acuerdo de inicio de esa fecha es claro en cuanto a los tributos y periodos objeto de regularización y nunca podría haberse extendido la citada regularización al Impuesto sobre el Patrimonio de 2007 sin que dicho tributo estuviese incluido en el citado acuerdo. Algo así habría provocado la anulación de la liquidación ya que es imprescindible que el sujeto pasivo conozca con claridad los periodos y tributos objeto de inspección como salvaguarda de sus derechos y garantías en el procedimiento tributario». Seguidamente concluye, en el mismo fundamento jurídico, que «[d]ebe entenderse, en consecuencia que el procedimiento inspector se inició, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, del 8 de junio de 2012, fecha en la que se notifica al sujeto pasivo la ampliación de las actuaciones inspectoras a ese tributo. De ahí que, en principio, esas actuaciones debían de finalizar el 8 de junio de 2013» (fundamento jurídico quinto).

3. La parte recurrente entiende, por el contrario, que «[p]or lo que se refiere a la cuestión de que el procedimiento de inspección es único con independencia de los impuestos y/o ejercicios objeto de aquel, la Sentencia del Tribunal Supremo de fecha 18 de mayo de 2015 , analiza un caso idéntico al presente por cuanto iniciado con fecha 15 de abril de 2002 un procedimiento de inspección respecto del Impuesto sobre sociedades de los años 1997 a 2000, se procedió con fecha 17 de junio de 2003 a la ampliación de las actuaciones de comprobación e investigación al Impuesto sobre el valor añadido de los períodos comprendidos entre junio de 1999 a diciembre de 2002, y en la citada Sentencia se determinó que la fecha de inicio de actuaciones para todos los impuestos y/o ejercicios comprobados fue la del 15 de abril de 2002 , porque la ampliación del procedimiento a otros impuestos y/o ejercicios en fecha 17 de junio de 2003 no supuso una nueva comunicación de inicio, sin perjuicio de que la fecha que interrumpe la prescripción del derecho a liquidar el Impuesto sobre el valor añadido sea ésta última». Acto seguido refiere que «[e]n el presente caso, el procedimiento se inició el día 9 de enero de 2012, teniendo como

objeto el Impuesto sobre la renta de las personas físicas y al Impuesto sobre el valor añadido, de los ejercicios 2008 y 2009, ampliándose con fecha 8 de junio de 2012, al Impuesto sobre la renta de las personas físicas y al Impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007. En aplicación de la doctrina que se extrae de la Sentencia citada como infringida, al tratarse de un procedimiento único, el inicio de las actuaciones de inspección se habría producido el día 9 de enero de 2012 para todos los impuestos y/o ejercicios objeto de aquel, y sin embargo la Sentencia impugnada entiende que la ampliación de actuaciones de fecha 8 de junio de 2012 es la fecha de inicio de actuaciones para los tributos objeto de dicha ampliación» (página 9 del escrito de preparación).

Tercero.

1. La regulación aplicable al supuesto controvertido es la contenida en el apartado 1 del artículo 150 LGT , a cuyo tenor -en la redacción vigente *ratione temporis* - «[l]as actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley ».

2. En relación con el citado precepto y en un supuesto similar al que ahora se plantea, el Tribunal Supremo, en sentencia de 18 de mayo de 2015 de la Sección segunda de la Sala tercera , ya citada, señaló:

«Las actuaciones inspectoras se hallan sujetas al principio de uniformidad o procedimiento único, el cual afecta a todos los ejercicios y conceptos impositivos comprobados; si bien en aquellos casos en los que con posterioridad a su inicio se produzca la ampliación del alcance de las actuaciones a otros conceptos o ejercicios, se habrá de tener en cuenta que la prescripción respecto a estos últimos sólo se interrumpe con la notificación de dicha ampliación de actuaciones.

Determinar el inicio de las actuaciones resulta por lo tanto fundamental, pues el "plazo de duración" al que las mismas están sujetas ha de situarse en todo caso en la fecha en la que se notificó la actuación de inicio.

En el presente caso nos encontramos con que en fecha 15 de abril de 2002 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia notifica a la entidad CENTAURO S.L., comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación con alcance parcial por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 2000. Mediante notificación de fecha 17 de junio de 2003 se procedió a la ampliación de las actuaciones de comprobación e investigación al Impuesto sobre el Valor Añadido por los períodos comprendidos entre junio de 1999 a diciembre de 2002.

Pues bien, la Sala considera que, sobre la base del principio del procedimiento único, la fecha de inicio del procedimiento inspector es el día 15 de abril de 2002 (sin perjuicio de que la fecha interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria en relación con el IVA se sitúe en el 17 de junio de 2003 , que es la fecha en la que se notifica la ampliación del alcance del procedimiento)

En el marco de un único procedimiento iniciado el 15 de abril de 2002, cuyo objeto inicial era la realización de actuaciones de carácter parcial correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1997 a 2000, se llevó a cabo una modificación de la extensión de las mismas, abarcando otros conceptos y ejercicios, sin que exista, por lo tanto, una nueva comunicación de inicio en fecha 17 de junio de 2003.

La Inspección de los Tributos ha iniciado, pues, una única actuación inspectora, la cual se encauza a través de un único procedimiento inspector; es por ello que las circunstancias que inciden en el cómputo del plazo de duración de las actuaciones sean todas aquellas que afectan a la comprobación e investigación de todos los conceptos y períodos a los que se extiendan las mismas. Es decir, las actuaciones inspectoras son únicas, sin perjuicio de que la Inspección de los Tributos pueda extender, con respecto "a cada obligación tributaria" relacionada en la comunicación de inicio, "un acta" o "varias actas" respecto a "todo el ámbito temporal" objeto de la comprobación". Por tanto, en todo caso, debe tenerse en cuenta la aplicación al presente caso de la doctrina sobre el "procedimiento único"» (FD segundo).

Cuarto.

1. A la luz del pasaje reproducido, no resulta evidente para esta Sección primera que, iniciado el procedimiento de inspección y ampliado posteriormente su objeto a otros tributos distintos a los referidos en la notificación de la actuación de inicio, se pueda interpretar que el plazo máximo de duración de las actuaciones de comprobación e investigación previsto en el artículo 150.1 LGT se haya de contar desde el momento de la ampliación de las actuaciones y no desde la fecha de inicio del procedimiento inspector.

2.1. Pudiera ser que la Sala a quo haya interpretado el artículo 150.1 LGT de forma contraria a la mencionada sentencia de este Tribunal Supremo y como el procedimiento de inspección se proyecta sobre una multitud de obligados tributarios, la doctrina sentada al respecto puede notoriamente afectar -al menos potencialmente- a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso concreto, por lo que se pueden entender presentes en el recurso de casación preparado las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia de las letras a) y c) del artículo 88.2.a) LJCA . La existencia de un único pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Supremo referido a un supuesto semejante, aunque no idéntico al de autos, «hace aconsejable -para formar jurisprudencia mediante la doctrina reiterada a la que se refiere el artículo 1.6 del Código Civil - que la Sala se pronuncie para reafirmar, reforzar o completar aquel criterio o, en su caso, para cambiarlo o corregirlo en los términos -en ambos supuestos- que la Sección de Enjuiciamiento tenga por conveniente» [vid. auto de 16 de abril de 2018 (RCA 6198/2017; ES:TS :2018:3832A), RJ primero].

2.2. Y aun cuando el artículo 150.1 LGT tenga actualmente una redacción distinta a la aplicable en el caso de autos, el interés casacional objetivo apreciado se encuentra aún presente en el tenor del precepto hoy en vigor por cuanto que todavía resulta relevante conocer en qué momento se empieza a computar el plazo máximo de las actuaciones inspectoras, particularmente cuando ha existido ampliación de las mismas en relación con nuevos tributos no contemplados en la notificación de inicio del procedimiento de inspección.

3. La cuestión jurídica con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, de acuerdo con el artículo 150.1 LGT , en su redacción aplicable *ratione temporis* , en los supuestos de ampliación del objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación a otros tributos distintos a los mencionados en la notificación de inicio, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se debe computar para estos otros tributos desde la notificación de inicio o desde la notificación de la ampliación de las actuaciones inspectoras.

4. La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso preparado por las razones expuestas hace innecesario examinar las demás alegadas para dar lugar a su admisión a trámite.

Quinto.

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 3 del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el apartado 1 del artículo 150 LGT , en la redacción temporalmente aplicable.

Sexto.

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

Séptimo.

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 594/2018, preparado por D. Benedicto contra la sentencia dictada el 22 de noviembre de 2017 por la Sección quinta de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 222/2016 .

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

Determinar si, de acuerdo con el artículo 150.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en su redacción aplicable *ratione temporis* , en los supuestos de ampliación del objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación a otros tributos distintos a los mencionados en la notificación de inicio, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se debe computar para estos otros tributos desde la notificación de inicio o desde la notificación de la ampliación de las actuaciones inspectoras.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación, el apartado 1 del artículo 150 de la Ley General Tributaria , en la redacción temporalmente aplicable.

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) Remitir las actuaciones, para su tramitación y decisión, a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frías Ponce D. José Antonio Montero Fernández

D. José María del Riego Valledor D^a. Inés 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.