

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ071457

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 11 de junio de 2018

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2188/2018

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Planificación de las actuaciones. La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en esclarecer si es posible sostener, como sostiene la Sala *a quo*, que el programa que motiva la selección de los obligados tributarios a inspeccionar y que figura en la orden de carga en el plan de inspección (actividades profesionales en el caso) predetermina la extensión de las actuaciones de comprobación e investigación en el procedimiento que se inicie acerca de esos obligados tributarios (de modo que en el caso sólo se podían extender a la actividad profesional y no a la actividad empresarial del inspeccionado), y que, por tanto, incurren en un vicio de nulidad insubsanable aquellas actuaciones que excedan esa extensión predeterminada, si esta última no se modifica expresamente en el desarrollo del procedimiento de inspección. Existe 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 interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio, razón por la cual se justifica la admisión del recurso. [Vid., STSJ de La Rioja, de 11 de diciembre de 2017, recurso n.º 124/2016 (NFJ071458), que se recurre en este auto y, ATS, de 9 de marzo de 2018, recurso n.º 240/2018 (NFJ069822)].

PRECEPTOS:

RD 1065/2007 (RGAT), art. 87.

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: 11/06/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2188/2018

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Ltrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: FAM

Nota:

R. CASACION núm.: 2188/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Ltrado 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 11 de junio de 2018.

HECHOS

Primero.

1. El Abogado del Estado, en la representación que le es propia, presentó el 6 de febrero de 2018 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2017 por la Sala de lo

Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, que estimó el recurso 124/2016 y anuló en parte el acto administrativo recurrido.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como normas infringidas:

2.1. El artículo 148, apartados 1 y 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»], en relación con los artículos 87 , 170 y 178 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre) [«RGGIT»], cuando la Sala a quo atribuye al programa de actuación que sirve para seleccionar a los contribuyentes una significación de la que carece, porque una cosa es el programa para la selección, que forma parte de la planificación de las actuaciones inspectoras, y otra distinta el alcance de dichas actuaciones de comprobación e investigación. Destaca que las normas que considera infringidas fueron tomadas en consideración por la Sala de instancia para resolver el recurso. La sentencia contiene una referencia expresa a los artículos 87 , 170 y 178 RGGIT y el artículo 148 LGT es la norma legal desarrollada en el último precepto reglamentario mencionado, aunque no se mencione en la sentencia.

El abogado del Estado defiende, en síntesis, que la selección de los obligados tributarios para inspección se efectúa a partir de planes y programas (artículo 170.5 RGGIT) que parten de las directrices generales aprobadas anualmente en el plan de control tributario (artículo 116 LGT). En este caso por Resolución del Director General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de 8 de marzo de 2013, por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2013 (BOE de 12 de marzo), que contiene diversos apartados relativos a las actividades profesionales, como objeto de atención preferente en los planes de inspección. Los programas de actuación recogen, de modo ordenado y sistematizado por el tipo de actuación -tareas de comprobación e investigación; control de devoluciones y cumplimiento de obligaciones formales; requerimientos y actuaciones de captación de información, y actuaciones de colaboración con la justicia y de investigación por unidades especializadas- la explicación pormenorizada del ámbito objetivo sobre el que se va a desarrollar el trabajo de la Inspección. La orden de carga en plan, por su parte, recoge una referencia a la planificación, incorporando la denominación del programa y su contenido procedimental. En este caso la orden de carga en plan, conforme a lo previsto en el artículo 148 LGT y en los artículos 87 y 178 RGGIT, no sólo reflejaba la descripción del programa - profesionales-, y el tipo de actuaciones -actuación de comprobación e investigación-, también precisaba el alcance de la actuación de comprobación e investigación -general- y los tributos y períodos impositivos concernidos por el procedimiento de inspección -Impuesto sobre la renta de las personas físicas [«IRPF»], ejercicios 2009 a 2010, e Impuesto sobre el valor añadido [«IVA»], períodos 2T 2009 a 4T 2010-. Nada tiene que ver el alcance de las actuaciones inspectoras con el programa para la planificación y selección del contribuyente. Su selección por la Inspección se produce porque pertenece a uno de los colectivos de "riesgo fiscal", conforme a las directrices del plan de control tributario, el de actividades profesionales, pero una vez que resulta seleccionado las actuaciones de comprobación e investigación de sus obligaciones tributarias se extenderán a las que se determinen en la comunicación de inicio del procedimiento de inspección, en los términos recogidos en la orden de carga en plan y sin perjuicio de la posterior modificación de su alcance, conforme a lo previsto en el artículo 178.5 RGGIT. Como las actuaciones de comprobación e investigación tenían en este caso alcance general para el IRPF y el IVA de los períodos señalados eran susceptibles de comprobación e investigación, a juicio del abogado del Estado, todas las rentas del obligado tributario, cualquiera que fuera la fuente y la actividad económica de que procedieran, así como los incrementos de patrimonio habidos en esos periodos, y las cuotas de IVA repercutidas y soportadas en el ejercicio de cualesquiera actividades económicas.

2.2. El artículo 217 LGT , porque declara que las actuaciones (y, en definitiva, el acuerdo de inspección) incurren en un "vicio de nulidad insubsanable", cuando no concurren, a juicio del defensor de la Administración, ninguna de las causas expresadas en dicho precepto para llegar a esa conclusión.

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo de la sentencia que recurre. Por un lado, si bien es cierto que la selección del obligado tributario se produjo por pertenecer al colectivo de actividades profesionales, circunstancia que afecta a la planificación y selección (artículo 170.5 RGGIT), dicha circunstancia es absolutamente independiente de cuál haya de ser el alcance de las actuaciones de

comprobación e investigación cerca del obligado tributario, que puede ser general o parcial (artículos 148 LGT , 87 y 178 RGGIT), y si la sentencia impugnada hubiera apreciado esta diferencia no habría decretado la anulación de las actuaciones inspectoras en lo que respecta a la actividad de promoción inmobiliaria. Por otro lado, la sentencia infringe el artículo 217 LGT por sancionar la supuesta infracción con la nulidad de pleno derecho, sin justificar que concurre alguna de las causas previstas en ese precepto.

4. Subraya que los artículos 148 y 217 LGT y los artículos 87, 170 y 178 RGGIT forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que en el recurso de casación preparado concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque se dan las circunstancias de las letras b) y c) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio , reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»], y la presunción del artículo 88.3.a) LJCA .

5.1. La sentencia recurrida sienta una doctrina sobre las normas aplicadas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA], pues pone en riesgo numerosas actuaciones de comprobación e investigación de alcance general realizadas y a realizar en un futuro, y como califica el vicio supuestamente cometido en el procedimiento de inspección como de nulidad radical, determina que no se entienda interrumpido el plazo de prescripción por el inicio de las actuaciones.

5.2. La doctrina que establece afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], pues existe un riesgo real y cierto de extensión del criterio a otros procedimientos de inspección, lo que pondría en peligro todos los expedientes cargados, no sólo en el programa de profesionales sino en cualquier otro de carácter específico donde se desarrollen actuaciones de carácter general y se regularicen elementos de la obligación tributaria ajenos al programa que determinó la carga en el plan de inspección y el inicio de las actuaciones inspectoras.

5.3. Sostiene que la sentencia impugnada aplica normas en las que sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA], porque el Tribunal Supremo se ha pronunciado en numerosas sentencias sobre la orden de carga en plan, desde la perspectiva de la interdicción de la arbitrariedad, como garantía de que la selección del contribuyente obedece a parámetros que la alejen de la desviación de poder, pero no existen pronunciamientos del Tribunal Supremo relativos a la significación que la Sala a quo atribuye al programa de selección como supuesto limitativo del alcance de las actuaciones inspectoras.

6. Entiende conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije jurisprudencia sobre la cuestión planteada, en la que está presente la nota de generalidad exigible, para garantizar la seguridad jurídica en el ejercicio por las Administraciones tributarias de sus potestades de planificación y de comprobación e investigación con respeto a los derechos de los obligados tributarios, lo que podría poner fin a la abundante litigiosidad que puede derivar del criterio contenido en la sentencia impugnada.

Segundo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja tuvo por preparado el recurso de casación, en auto de 8 de marzo de 2018 , ordenando el emplazamiento de las partes para su comparecencia ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo. La Administración recurrente ha comparecido el 28 de marzo de 2018 y el recurrido, don Ricardo , lo había hecho el 19 del mismo mes, dentro ambas partes del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA .

Tercero.

En su escrito de personación, don Ricardo se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso, al amparo del artículo 89.6 LJCA , argumentando en resumen lo que sigue:

- El escrito de preparación resulta extraño en su planteamiento, porque al abogado del Estado le caducó el derecho a contestar la demanda y solo formuló escrito de conclusiones, lo que venía a denotar la justificación judicial de la demanda en la parte estimada por la sentencia recurrida.

- La verdadera cuestión en litigio es la inclusión en el plan de "carga de profesionales" como diferenciado del de "promoción inmobiliaria", no el programa de selección de sujetos pasivos en la planificación de las actuaciones inspectoras, por lo que, en relación con las normas infringidas, el escrito de preparación incumple el artículo 89.2.b) LJCA .

- La doctrina establecida por la sentencia recurrida en modo alguno puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales, en tanto que se refiere a un caso concreto.

- La extensión de la orden de carga en plan a la promoción inmobiliaria cuando esa orden se refiere sólo a profesionales no es una situación que pueda darse en un gran número de situaciones, como indica el que no haya jurisprudencia al respecto. Se trata de un supuesto muy específico, por lo que tampoco concurre la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA .

- No concurre igualmente la presunción del artículo 88.3.a) LJCA , porque sí existe jurisprudencia, que diferencia la actividad profesional de abogado y la empresarial de promoción inmobiliaria; que se refiere a la necesidad de que figure en la orden de carga la inspección del sector inmobiliario, y que alude a la necesidad de disponer de título habilitante de actuación en cuanto a la promoción inmobiliaria. Sólo para este último caso menciona pronunciamientos del Tribunal Supremo; a saber: " S.T.S. 3/4/2008 ; 18/6/2009 ; 1/07/2010 y 21/2/2011 ", sin más datos identificativos. Sostiene con tal base que el abogado del Estado no ha cumplido con la carga procesal de justificar adecuadamente en el escrito de preparación la inexistencia de jurisprudencia que aduce, porque sí la hay en el sentido referido.

- Concluye, por tanto, que no se da en el recurso preparado el interés casacional objetivo que conlleve su admisión a trámite.

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 la Administración General del Estado se encuentra legitimada 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 consideran infringidas, que fueron oportunamente alegadas en el proceso, tomadas en consideración por la Sala de instancia en la sentencia, o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas, y se justifica que su infracción ha sido relevante para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)]. Si se tiene en cuenta que cabe denunciar la infracción de normas jurídicas que, aun no alegadas en el proceso, la Sala a quo haya tomado en consideración en la sentencia recurrida o hubiera debido observar aun sin ser alegadas, y se recuerda que el objeto del recurso de casación es la sentencia de instancia, ningún incumplimiento del artículo 89.2.b) LJCA se aprecia en el escrito de preparación del recurso, contrariamente a lo que alega la parte recurrida en su escrito de oposición, sin que esta Sección Primera pueda ni sobretodo deba prejuzgar la corrección en Derecho de la tesis que sustenta el abogado del Estado.

3. El repetido escrito fundamenta especialmente, con singular referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque la doctrina que sienta la Sala de instancia en la sentencia recurrida puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2 b) LJCA]; puede afectar a un gran número de situaciones, al trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], y resuelve una cuestión jurídica sobre la que no existe jurisprudencia, puesto que el Tribunal Supremo se ha pronunciado en numerosas sentencias sobre la orden de carga en plan, desde la perspectiva de la interdicción de la arbitrariedad, pero no existen pronunciamientos del Tribunal Supremo -que son los únicos a considerar,

contrariamente a lo que entiende la parte recurrida en su escrito de oposición, y además debidamente identificados y analizados- sobre la significación que la Sala a quo atribuye al programa de selección como supuesto limitativo del alcance de las actuaciones inspectoras [artículo 88.3.a) LJCA]. También razona de forma suficiente la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, por lo que se puede dar por cumplido lo que exige el artículo 89.2 f) LJCA .

Segundo.

1. La Sala de instancia reproduce en parte su previa sentencia de 3 de octubre de 2017 (recurso 123/2016 ; ES:TSJLR:2017:442), referida a un supuesto idéntico en relación con el IRPF, para resolver en el fundamento de derecho segundo de la sentencia recurrida la siguiente alegación del recurrente en la instancia: «Nulidad de las actuaciones inspectoras en cuanto a la reclamación 846/14 , por infracción del art. 87 del R.D. 1065/2017, de 27 de julio por no resultar ajustado a derecho su inclusión en el plan de inspección y por no reunir los requisitos de dicho precepto». El acogimiento de esta alegación por la Sala a quo en la sentencia recurrida ha motivado la preparación por la Administración General del Estado del presente recurso de casación contra la misma.

2. La Administración General del Estado también preparó casación con el mismo alcance contra la sentencia a la que se remite la Sala a quo y el recurso resultó admitido por auto de esta Sección Primera de 9 de marzo de 2018 (RCA 240/2018; ES:TS :2018:2349A). El escrito de preparación de aquel recurso y el del presente son sustancialmente idénticos.

3. Al ser esto así, este recurso de casación también presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque, como allí dijimos, «la norma que sustenta la razón de decidir de la sentencia discutida no ha sido interpretada por el Tribunal Supremo para una situación de hecho como la contemplada en el litigio [artículo 88.3 a) LJCA]». Y del mismo modo que entonces, hemos de rechazar también la causa de oposición planteada por la recurrida, ante la sustancial identidad del escrito de oposición, puesto que, «como se indicó en el apartado 5.3 del antecedente de hecho primero de la presente resolución, el escrito de preparación contiene un razonamiento concreto respecto de la cuestión específica sobre la que no existe jurisprudencia, con lo que en modo alguno puede tildarse de apodíctico».

4. La cuestión jurídica que nos plantea el recurso de casación preparado consiste en [aprovechamos esta nueva ocasión para precisar la que formulamos entonces]:

Esclarecer si es posible sostener, como sostiene la Sala a quo , que el programa que motiva la selección de los obligados tributarios a inspeccionar y que figura en la orden de carga en el plan de inspección (actividades profesionales en el caso) predetermina la extensión de las actuaciones de comprobación e investigación en el procedimiento que se inicie cerca de esos obligados tributarios (de modo que en el caso sólo se podían extender a la actividad profesional y no a la actividad empresarial del inspeccionado), y que, por tanto, incurren en un vicio de nulidad insubsanable aquellas actuaciones que excedan esa extensión predeterminada, si esta última no se modifica expresamente en el desarrollo del procedimiento de inspección.

Tercero.

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, las cuestiones enunciadas en el punto 4 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son: el artículo 148, apartados 1 y 2, LGT , en relación con los artículos 87 , 170 y 178 RGGIT y el artículo 217 LGT .

Cuarto.

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

Quinto.

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/2188/2018, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 11 de diciembre de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja en el recurso 124/2016 .

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

Esclarecer si es posible sostener, como sostiene la Sala a quo , que el programa que motiva la selección de los obligados tributarios a inspeccionar y que figura en la orden de carga en el plan de inspección (actividades profesionales en el caso) predetermina la extensión de las actuaciones de comprobación e investigación en el procedimiento que se inicie cerca de esos obligados tributarios (de modo que en el caso sólo se podían extender a la actividad profesional y no a la actividad empresarial del inspeccionado), y que, por tanto, incurren en un vicio de nulidad insubsanable aquellas actuaciones que excedan esa extensión predeterminada, si esta última no se modifica expresamente en el desarrollo del procedimiento de inspección.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: el artículo 148, apartados 1 y 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en relación con los artículos 87 , 170 y 178 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, y el artículo 217 de la Ley 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) Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto, para su tramitación y decisión.

Así lo acuerdan y firman.

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

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.