

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ074961

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 26 de septiembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2839/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Procedimiento. Inicio. *Antes de haberse notificado la liquidación derivada de un procedimiento inspector en el que se firma el acta en conformidad.* En este caso se reiteran las cuestiones planteadas en el ATS de 9 de julio de 2019, recurso n.º 1993/2019 (NFJ074175), referidas a la posibilidad de iniciar el procedimiento sancionador antes de haberse notificado la liquidación derivada de un procedimiento inspector -aunque en tal caso se había firmado en disconformidad el acta y no, como en el caso de autos, en conformidad-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en función del importe de la cuota liquidada y, particularmente, como un porcentaje de ésta. En este caso se determina que conviene aclarar si, dada la exigencia legal de separación de los procedimientos inspector y sancionador, una sanción tributaria puede ser impugnada y anulada con fundamento en que la liquidación tributaria, derivada de un procedimiento de inspección, se ha ejercido tras la prescripción extintiva de la potestad correspondiente, con el efecto de que habría prescrito también la potestad de imponer sanciones derivadas de esa deuda liquidada en caso de que se hubiera excedido el plazo legalmente previsto para este último procedimiento. Asimismo, el Tribunal debe determinar si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador tributario antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione el incumplimiento del deber de declarar e ingresar correctamente y en plazo la deuda tributaria u otras infracciones que causen perjuicio económico a la Hacienda Pública-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta. Asimismo, debe precisar si el pffo primero del art. 209.2 LGT debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como *dies a quo* del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario. Finalmente, se debe esclarecer si el problema jurídico suscitado en las preguntas anteriores podría variar en su solución por razón de que el procedimiento inspector de que dimana la sanción controvertida haya concluido con la firma en conformidad del acta, dando lugar a una propuesta de liquidación que vincula tanto a la Administración como al inspeccionado.

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86, 88 y 89.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 150, 173, 183, 189, 209 y 211.

PONENTE:*Don Francisco José Navarro Sanchis.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY

Don ANTONIO JESUS FONSECA-HERRERO RAIMUNDO

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 26/09/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2839/2019

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLD

Nota:

R. CASACION núm.: 2839/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Antonio Jesus Fonseca-Herrero Raimundo

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 26 de septiembre de 2019.

HECHOS

Primero.

1. El procurador D. Rodrigo Pascual Peña, en representación de FAMARAL MEDIA, S.L., por escrito de 10 de abril de 2019, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso nº 696/2017 .

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

2.1. En primer lugar, los artículos 189.3.a), 150.2 y 208.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), porque según el primer precepto citado "la iniciación y desarrollo de actuaciones inspectoras [respecto] de un obligado tributario, además de la comunicación de inicio de un procedimiento sancionador, determina la interrupción del cómputo del plazo de 4 años para que se produzca la prescripción del derecho de la Administración no sólo a liquidar, sino también para imponer sanciones". Ahora bien, y "[n]o obstante lo anterior, en aras a preservar el principio constitucional de seguridad jurídica, el artículo 150.1 de la LGT establece, por lo que respecta al procedimiento de comprobación y sus efectos en el procedimiento sancionador, que las actuaciones inspectoras han de concluir en un plazo máximo de 12 meses, por lo que la inspección ha de desarrollarse de la forma más rápida y razonable posible, sin paralizaciones ni dilaciones que no tengan una razón de ser, las cuales no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución (artículo 104.2, párrafo segundo, de la LGT), con fundamento en el principio de seguridad jurídica. De ahí que el artículo 150.2 de la LGT establezca que el incumplimiento del plazo máximo de duración del procedimiento determinará, entre otras cuestiones, que no se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el meritado plazo, hasta la reanudación de las actuaciones con conocimiento formal del interesado con posterioridad a la finalización de dicho plazo, y ello tanto a efectos de la regularización de cuota e intereses de demora como de la imposición de la sanción".

2.2. En segundo lugar invoca la vulneración de los artículos 178 , 183.1 y 209.2 de la LGT "[d]ado que el acuerdo de inicio del expediente sancionador, origen del acuerdo de imposición de sanción impugnado, se dictó y notificó en la misma fecha (16/07/2014) en que se incoó el acta de conformidad que contenía la propuesta de liquidación dictada por la Administración tributaria respecto del mismo concepto tributario (IVA) y mismo período impositivo (2009/2010), y, por tanto, antes de que se dictase el correspondiente acuerdo de liquidación". En opinión de la recurrente, sin liquidación no hay infracción y, consecuentemente, sanción, pues, en caso contrario, se estaría iniciando el procedimiento para imponer sanciones sin que existiera aún el presupuesto de hecho que podría originar el tipo infractor (la liquidación) y, por tanto, antes de haberse confirmado la comisión de la infracción.

3. Explicita que las normas consideradas como infringidas forman parte del Derecho estatal y que han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir.

4. Justifica que el asunto tiene interés casacional objetivo porque:

4.1. En relación con el primer grupo de infracciones referidas [artículos 189.3.a), 150.2 y 208.1 de la LGT]:

4.1.1. La Sala a quo fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contraria a la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) de la LJCA], citando como contradictorias las sentencias del TSJ de Cataluña de 16 de enero de 2008 (recurso nº 425/2004; ECLI:ES:TSJCAT:2008:1318) y de la Audiencia Nacional de 26 de octubre de 2015 (recurso nº 472/2012, ECLI:ES:AN:2015:3733).

4.1.2. La sentencia cuya casación se pretende afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) de la LJCA], pues "[l]a cuestión que aquí se plantea es muy común en los supuestos, nada inusuales ni extraños, de regularización de la situación tributaria del contribuyente en los que si bien éste presta su conformidad a la regularización de la cuota tributaria, por entender que se ajusta a Derecho la actuación de la Administración tributaria, en cambio, se impugna la sanción, por entenderla contraria a Derecho, sin que, en tales ocasiones, el derecho a la defensa pueda verse limitado en los términos que se desprenden de la sentencia recurrida, por lo que procede que el TS, en su función nomofiláctica, admita también por este motivo, el recurso de casación".

4.1.3. Además, concluye que la sentencia impugnada ha aplicado normas sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA].

4.2. Y en relación con el segundo grupo de infracciones referidas (178, 183.1 y 209.2 de la LGT), justifica el interés casacional objetivo porque:

4.2.1. La Sala a quo fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo contraria a la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) de la LJCA], pues "es sobradamente conocida la sentencia del TS 298/2016, de 3 de febrero (recurso casación 5162/2010) (...) que declara (FJ 7º) la nulidad de la sanción impuesta por vulnerarse el principio de tipicidad cuando dicha notificación es anterior a que se practique la liquidación tributaria".

4.2.2. La sentencia impugnada puede proyectarse, al menos potencialmente, a una multitud de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) de la LJCA], pues "es y ha sido costumbre de la Inspección, desde antiguo, el notificar a los obligados tributarios el inicio de los expedientes sancionadores en el mismo día en el que se incoan las actas, tanto de conformidad como de disconformidad, para regularizar su situación tributaria, por lo que resulta sumamente importante para los contribuyentes y para los intereses de la Hacienda Pública que el TS, en su función nomofiláctica, admita también por este motivo, el recurso de casación que pretendemos interponer, y otorgue seguridad jurídica a todas las partes, resolviendo la cuestión planteada".

4.2.3. Se afirma también que la sentencia ha aplicado normas sobre las que no existe jurisprudencia (artículo 88.3.a) LJCA), pues si bien "existe una única sentencia del TS en el sentido postulado por esta parte (...) NO existe Jurisprudencia (dos sentencias) del TS".

5. Por las razones anteriores, entiende necesario un pronunciamiento del Tribunal Supremo, habida cuenta de lo anteriormente indicado, recogiéndose además que "[p]rocede, por tanto, que el TS admita el recurso y se pronuncie sobre la posible prescripción de la acción para imponer sanciones tributarias como consecuencia de la falta de efectos interruptivos de dicha prescripción de las actuaciones inspectoras que dieron lugar a la incoación de un acta de conformidad y a la pertinente liquidación, firme por no haber sido recurrida"; y, en relación con la posibilidad de iniciar el procedimiento sancionador sin liquidación tributaria previa que puede ser necesaria para determinar la respectiva sanción, explicita "debe ser admitida la casación pretendida con objeto de que el TS fije doctrina legal sobre la materia, confirmando su anterior sentencia o revocándola".

Segundo.

La Sala a quo tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de abril de 2019, habiendo comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo y dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 de la LJCA , tanto FAMARAL MEDIA, S.L., recurrente, como la Administración General del Estado, recurrida.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco Jose Navarro Sanchis, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 de la LJCA , apartados 1 y 2) y el recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 de la 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 fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones han sido relevantes en el fallo impugnado [artículo 89.2 de la LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo porque 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 [artículo 88.2.a) de la LJCA]; porque afecta o puede afectar a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) de la LJCA]; y porque en la sentencia discutida se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA]. De las razones esgrimidas por la recurrente se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) de la LJCA].

Segundo.

- Son hechos relevantes que pueden tomarse en consideración a efectos de la admisión de esta casación los siguientes:

1º) El 6 de febrero de 2013 se notificó a la recurrente el inicio de actuaciones de carácter general en relación con el IVA, periodos 2009 y 2010.

2º) El 6 de julio de 2014 se extendió acta de conformidad en relación con algunos gastos que la inspección pretendía regularizar. La liquidación presunta derivada de dicha acta no fue recurrida, quedando firme.

3º) En la misma fecha, la recurrente recibió notificación de la propuesta de sanción, y el 8 de julio de 2014 la Administración tributaria notificó a la recurrente el acuerdo de imposición de sanción derivada de los hechos regularizados en el acta de conformidad, imputándole la comisión de infracciones tributarias tipificadas en los artículos 191 y 195 de la LGT .

4º) Contra la sanción se interpuso reclamación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional - TEAR- de Madrid, la cual fue desestimada.

5º) Contra tal resolución se dedujo recurso ante el TSJ de Madrid, que lo desestimó en sentencia 27 de febrero de 2019 , la ahora impugnada.

6º) Por otro lado, es preciso considerar que el 16 de julio de 2014, y como consecuencia de las mismas actuaciones inspectoras, se extendió otra acta de disconformidad, también en relación con el IVA, ejercicios 2009 y 2010, dando lugar a otra liquidación dictada por la Administración tributaria el 7 de agosto de 2014, impugnada ante el TEAR de Madrid.

7º) En la misma fecha del acta de disconformidad, la recurrente recibió notificación de la propuesta de sanción y el 7 de agosto de 2014, la Inspección dictó acuerdo de imposición de sanción derivado de los hechos regularizados en el acta de disconformidad, que finalmente y tras los trámites oportunos, dio lugar a la sentencia del TSJ de Madrid, de 13 de febrero de 2019 , que estimó parcialmente el recurso "respecto de los periodos de IVA de enero de 2009 a junio de 2010, declarando prescrito el derecho de la administración a liquidar la deuda tributaria en relación a esos períodos, confirmando en relación al resto de periodos (julio de 2010 a diciembre de 2010) la citada Resolución del TEAR".

Tercero.

1. La sentencia de instancia, en su Fº Jº cuarto, señala:

"(...) en la impugnación del acuerdo sancionador, no pueden ser objeto de análisis las cuestiones relativas a las actuaciones que concluyeron con el acta firmada en conformidad por la obligada tributaria, pues dicha acta pudo ser impugnada y en esa impugnación podía haber alegado los motivos que hubiera considerado oportunos frente a la misma, como la duración de las actuaciones a los efectos de lo dispuesto en el art. 150 de la Ley General tributaria, pero dicha cuestión no puede ser analizada en la impugnación del acuerdo sancionador.

Por tanto, no procede entrar a valorar la procedencia o no de la liquidación resultante del acta de conformidad, pues adquirió firmeza, al no haber sido impugnado en el plazo legalmente fijado.. // Por tanto, no procede entrar a analizar en la impugnación del acuerdo sancionador las dilaciones imputadas por la Administración en el procedimiento de comprobación que concluyó con el acta de conformidad, sin que la resolución recurrida incurra en ningún tipo de incongruencia, pues en ella se razona los motivos por los que no procede analizar las discrepancias de la recurrente con las dilaciones imputadas por la Administración en el procedimiento de comprobación que concluyó con el acta de conformidad...".

Cuarto.

1. En el recurso preparado se plantean, en esencia, dos cuestiones diferentes: por un lado (i) si habiendo adquirido firmeza una liquidación tributaria puede tenerse en cuenta, a efectos del procedimiento sancionador, la prescripción de que adolece el ejercicio de dicha potestad liquidatoria, declarada en otra sentencia judicial firme relativa al mismo procedimiento, tributo y periodo, si bien en la parte de la deuda establecida en el acta de disconformidad; y, por otro lado, (ii) si el artículo 209.2, párrafo primero, de la LGT impide iniciar un procedimiento sancionador antes de que se haya dictado (o de que deba entenderse notificado) el acuerdo de liquidación de la deuda tributaria cuyo impago determina la tipificación de la infracción.

2. El artículo 150 de la LGT, en la redacción vigente en el momento de los hechos, rezaba como sigue:

"1. Las 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 (...)

2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo (...).

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta ley".

3. El artículo 178 de la LGT señala:

"La potestad sancionadora en materia tributaria se ejercerá de acuerdo con los principios reguladores de la misma en materia administrativa con las especialidades establecidas en esta ley.

En particular serán aplicables los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. El principio de irretroactividad se aplicará con carácter general, teniendo en consideración lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 10 de esta ley".

4. El artículo 183.1 de la LGT explicita que "[s]on infracciones tributarias las acciones u omisiones dolosas o culposas con cualquier grado de negligencia que estén tipificadas y sancionadas como tales en esta u otra ley".

5. El artículo 189.3 de la LGT reza como sigue:

"El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos".

6. El artículo 208.1 de la LGT expresa que "[E]l procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley, salvo renuncia del obligado tributario, en cuyo caso se tramitará conjuntamente".

7. El artículo 209.2 de la LGT recoge que "[l]os procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución".

Quinto.

1. Por un lado, y en lo que respecta al primero de los puntos, el de la posible prescripción de la potestad sancionadora por la previa prescripción de la otorgada para determinar la deuda tributaria, hay resoluciones de diversos órganos jurisdiccionales que han apoyado tal posibilidad.

2. Así, la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ de Cataluña de 16 de enero de 2008 (rec. 425/2004, ECLI:ES:TSJCAT:2008:1318); también, la de la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 26 de octubre de 2015 (recurso 472/2012, ECLI:ES:AN:2015:3733)

3. Nuestro auto de 16 de abril de 2018 (rec. cas. 6622/2017, ECLI:ES:TS:2018:3819 A), admitió una cuestión relacionada con la que aquí se plantea, en la que se pregunta a la Sección Segunda de esta Sala "si, habiéndose excedido las actuaciones del procedimiento inspector del plazo máximo de duración previsto legalmente, interrumpe el plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias el acuerdo de liquidación que regulariza la situación tributaria del obligado y que ha adquirido firmeza ante la extemporaneidad del recurso o reclamación formulada contra el mismo".

Sexto.

Al margen de toda otra consideración, esta Sala ha admitido, recientemente, en su auto de 9 de julio de 2019 (rec. cas. 1993/2019, ECLI:ES:TS:2019:7675 A), una cuestión similar a la que ahora se plantea y referida a la posibilidad de iniciar el procedimiento sancionador antes de haberse notificado la liquidación derivada de un procedimiento inspector -aunque en tal caso se había firmado en disconformidad el acta y no, como en el caso de autos, en conformidad-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en función del importe de la cuota liquidada y, particularmente, como un porcentaje de ésta.

Séptimo.

1. Conforme a lo indicado anteriormente y de acuerdo con las circunstancias que concurren en el caso examinado, este recurso de casación presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, siendo las cuestiones que deben ser precisadas, las siguientes:

1) Aclarar si, dada la exigencia legal de separación de los procedimientos inspector y sancionador, una sanción tributaria puede ser impugnada y anulada con fundamento en que la liquidación tributaria, derivada de un procedimiento de inspección, se ha ejercido tras la prescripción extintiva de la potestad correspondiente, con el efecto de que habría prescrito también la potestad de imponer sanciones derivadas de esa deuda liquidada en caso de que se hubiera excedido el plazo legalmente previsto para este último procedimiento.

(A este respecto, es preciso significar que la prescripción de la facultad de liquidar, por superación del plazo máximo legal, fue declarada judicialmente en la impugnación de la parte del mismo impuesto y ejercicio liquidada tras un acta de disconformidad, extendida en el mismo procedimiento que dio lugar a la liquidación que sirvió de base a la sanción que aquí nos ocupa).

2) Determinar si la Administración tributaria puede iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado (o de entenderse notificado ex artículo 156.3 de la LGT) la liquidación determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione el incumplimiento del deber de declarar e ingresar correctamente y en plazo la deuda tributaria u otras infracciones que causen perjuicio económico a la Hacienda Pública-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta.

3) Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la LGT , debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como dies a quo del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

4) Esclarecer si el problema jurídico suscitado en las preguntas anteriores podría variar en su solución por razón de que el procedimiento inspector de que dimana la sanción controvertida haya concluido con la firma en conformidad del acta, dando lugar a una propuesta de liquidación que vincula tanto a la Administración como al inspeccionado.

2. Particularmente, el hecho de haber apreciado interés casacional en un caso similar, ya admitido por esta Sala (auto ya citado de 16 de abril de 2018, rec. cas. 6622/2017, ECLI:ES:TS:2018:3819 A) refuerza la apreciación del interés casacional antes referido.

3.1. Por otro lado, y en lo que concierne a la posibilidad de iniciar el procedimiento sancionador cuando no se haya notificado la liquidación tributaria derivada del procedimiento inspector, existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque en la sentencia se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia, presentándose la presunción del 88.3.a) de la LJCA.

3.2. Además, puesto que el procedimiento sancionador tiene una aplicación generalizada, y no siendo infrecuente que la Administración tributaria -a juzgar por la doctrina judicial antes referida- inicie el procedimiento sancionador antes de haber concluido el procedimiento inspector y, por ende, de haberse liquidado la deuda tributaria, también concurriría la circunstancia del artículo 88.2.c) de la LJCA .

De hecho, en la práctica administrativa no es excepcional que la notificación de la liquidación y la de la sanción coincidan en el tiempo -como aquí sucede-. En tales casos, debemos reflexionar, al examinar las preguntas que deben ser formuladas, si tal proceder no implicaría un menoscabo material, pero efectivo, de la garantía legal de separación de los procedimientos de liquidación y sanción, contenida en el artículo 208 LGT , que no sería así observada de modo real y genuino, sino puramente aparente y formal.

3.3. El interés casacional que se aprecia en el caso de autos ya se infirió por esta Sala en un supuesto similar, aunque no idéntico (el ya citado auto de admisión de 9 de julio de 2019, RCA 1993/2019, ECLI:ES:TS:2019:7675A).

Octavo.

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

2. Se identifican como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 150.2 , 178 , 183.1 , 189.3 , 208.1 y 209.2 de la LGT .

Noveno.

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

Décimo.

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 de la LJCA , y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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/2839/2019, preparado por D. Rodrigo Pascual Peña en representación de FAMARAL MEDIA, S.L., contra la sentencia dictada el 27 de febrero de 2019 por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 696/2017 .

2º) Precisar que las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

1) Aclarar si, dada la exigencia legal de separación de los procedimientos inspector y sancionador, una sanción tributaria puede ser impugnada y anulada con fundamento en que la liquidación tributaria, derivada de un procedimiento de inspección, se ha ejercido tras la prescripción extintiva de la potestad correspondiente, con el efecto de que habría prescrito también la potestad de imponer sanciones derivadas de esa deuda liquidada en caso de que se hubiera excedido el plazo legalmente previsto para este último procedimiento.

2) Determinar si la Administración tributaria puede iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado (o de entenderse notificado ex artículo 156.3 de la LGT) la liquidación determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione el incumplimiento del deber de declarar e ingresar correctamente y en plazo la deuda tributaria u otras infracciones que causen perjuicio económico a la Hacienda Pública-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta.

3) Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la LGT , debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como dies a quo del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

4) Esclarecer si el problema jurídico suscitado en las preguntas anteriores podría variar en su solución por razón de que el procedimiento inspector de que dimana la sanción controvertida haya concluido con la firma en conformidad del acta, dando lugar a una propuesta de liquidación que vincula tanto a la Administración como al inspeccionado.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 178 , 183.1 , 189.3 , 208.1 y 209.2 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

Wenceslao Francisco Olea Godoy Antonio Jesus Fonseca-Herrero Raimundo

Francisco Jose Navarro Sanchis Fernando Roman Garcia

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.