

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075727

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 21 de noviembre de 2019

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3688/2019

SUMARIO:

Procedimiento de gestión tributaria. Comprobación limitada. Procedimiento de inspección. Competencia. La Administración recurrente sostiene que no puede seguirse que los órganos de gestión no puedan regularizar a sujetos pasivos con un régimen especial de tributación. Añade el abogado del Estado que «la diferencia entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica únicamente en los medios que en ella puede utilizar uno u otro órgano, de modo que solo cuando el órgano gestor precise, para regularizar, utilizar alguno de los medios que le está vedado, existirá un vicio de incompetencia. Por razones subjetivas (por razón del sujeto pasivo y su régimen de tributación) no se distribuyen las competencias entre Inspección y Gestión Tributaria». La cuestión que plantea este recurso de casación y que debe ser esclarecida consiste en determinar si, en interpretación del art. 141.e) LGT, la diferencia de facultades entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica, únicamente, desde una vertiente puramente objetiva, en la naturaleza de los medios que para tal fin pueden utilizar uno u otro órgano, de modo que, sólo cuando el órgano gestor precise, para la regularización, utilizar alguno de los medios que le están vedados, existiría un vicio de incompetencia; o, por el contrario, hay una reserva legal específica para que sean los órganos de la inspección los únicos competentes para ejercer las funciones administrativas, dentro del procedimiento de inspección en que se inserta tal artículo, dirigidas a la aplicación de regímenes tributarios especiales, como es el caso, en virtud de una *lex specialis* de preferente aplicación sobre la regla común [Vid., STSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid) de 28 de febrero de 2019, recurso n.º 117/2018 (NFJ075728) contra la que se interpone el recurso de casación].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12, 115, 117, 136 y 141.

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

PONENTE:*Don Francisco José Navarro Sanchis.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ

Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO

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: 21/11/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3688/2019

Materia: SOCIEDADES

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: RCF

Nota:

R. CASACION núm.: 3688/2019

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. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Francisco Jose Navarro Sanchis

D. Fernando Roman Garcia

En Madrid, a 21 de noviembre de 2019.

HECHOS

Primero.

1. El abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 28 de febrero de 2019 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en el recurso nº 117/2018.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringida las siguientes normas, que forman parte del Derecho estatal: los artículos 115, 117, 136 y 141 en relación con el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT/2003).

3. Razona que la infracción denunciada ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia de instancia, pues la Sala a quo efectúa "una interpretación literal y no sistemática del artículo 141.e) LGT/2003, que hay que poner en relación con los artículos 115, 117 y 136 de la misma Ley, ha sido relevante y determinante del fallo pues, como antes se ha dicho, la diferencia de competencias entre gestión e inspección, se encuentra en la intensidad de la comprobación, esto es, en cuanto a los medios que pueden utilizar para realizar las comprobaciones y no en que a un determinado sujeto pasivo les sea aplicable el régimen general o el régimen especial de un impuesto." (sic).

4. Considera que existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por las siguientes razones:

4.1. Concorre la presunción prevista en el artículo 88.3.a) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), dado que en la resolución impugnada se han aplicado normas en las que se sustente la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia, para este supuesto de hecho.

4.2. La sentencia de instancia sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA] y "en la realización de un sistema tributario justo mediante la puesta en práctica de los principios proclamados en el artículo 31.1 de nuestra Constitución. En efecto, son muchos los supuestos en que Gestión Tributaria regulariza la situación tributaria de contribuyentes con regímenes especiales de tributación, de modo que, de no corregirse este criterio, podrían ser innumerables los supuestos en que la aplicación de esta errónea doctrina determinase una nulidad de pleno Derecho, lo que tiene gran trascendencia al afectar significativamente a la recaudación de fondos para la contribución de las cargas públicas". (sic).

4.3. Se da, finalmente, la circunstancia contemplada en la letra c) del artículo 88.2 LJCA, porque la doctrina que se establece afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso, no en vano, "existen muchos regímenes tributarios especiales (como el de empresas de reducida dimensión o régimen simplificado de IVA) que no solo son los más habituales entre los contribuyentes, sino que además en ellos es también habitual que Gestión tributaria lleve a cabo actuaciones de comprobación y liquidación" (sic).

5. Considera que resulta conveniente que el Tribunal Supremo fije jurisprudencia sobre esta cuestión y "[...] determine que la diferencia entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica únicamente en los medios que en ella puede utilizar uno u otro órgano, de modo que, solo cuando el órgano gestor precise, para la regularización, utilizar alguno de los medios que le está vedado, existirá un vicio de incompetencia" (sic).

Segundo.

La Sala que dictó la sentencia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 20 de mayo de 2018, habiendo comparecido ambas partes, la Administración General del Estado -recurrente- y el Colegio Oficial de Peritos e Ingenieros Técnicos Industriales de Valladolid -recurrido- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

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 LJCA, apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Administración recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89 LJCA, apartado 1).

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 considera infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y consideradas en la sentencia de instancia, y justifica que las infracciones que imputa han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El escrito fundamenta que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia discutida (i) aplica unas normas sobre las que no existe jurisprudencia - artículo 88.3.a) LJCA-; (ii) sienta una doctrina sobre dichas normas que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales - artículo 88.2.b) LJCA-; y (iii) afecta a un gran número de situaciones - artículo 88.2.c) LJCA-. Ello justifica suficientemente, desde una perspectiva formal, la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo - artículo 89.2.f) LJCA-.

Segundo.

1. El artículo 115 LGT -en la versión aplicable al caso- sobre potestades y funciones de comprobación e investigación, dispone que:

"1. La Administración tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables al efecto.

2. En el desarrollo de las funciones de comprobación o investigación, la Administración tributaria calificará los hechos, actos o negocios realizados por el obligado tributario con independencia de la previa calificación que éste hubiera dado a los mismos.

3. Los actos de concesión o reconocimiento de beneficios fiscales que estén condicionados al cumplimiento de ciertas condiciones futuras o a la efectiva concurrencia de determinados requisitos no comprobados en el procedimiento en que se dictaron tendrán carácter provisional. La Administración tributaria podrá comprobar en un posterior procedimiento de aplicación de los tributos la concurrencia de tales condiciones o requisitos y, en su caso, regularizar la situación tributaria del obligado sin necesidad de proceder a la previa revisión de dichos actos provisionales conforme a lo dispuesto en el título V de esta ley".

Por su parte, el artículo 117 LGT, sobre la gestión tributaria, señala:

"1. La gestión tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

a) La recepción y tramitación de declaraciones, autoliquidaciones, comunicaciones de datos y demás documentos con trascendencia tributaria.

b) La comprobación y realización de las devoluciones previstas en la normativa tributaria.

c) El reconocimiento y comprobación de la procedencia de los beneficios fiscales de acuerdo con la normativa reguladora del correspondiente procedimiento.

d) El control y los acuerdos de simplificación relativos a la obligación de facturar, en cuanto tengan trascendencia tributaria.

e) La realización de actuaciones de control del cumplimiento de la obligación de presentar declaraciones tributarias y de otras obligaciones formales.

f) La realización de actuaciones de verificación de datos.

g) La realización de actuaciones de comprobación de valores.

h) La realización de actuaciones de comprobación limitada.

i) La práctica de liquidaciones tributarias derivadas de las actuaciones de verificación y comprobación realizadas.

j) La emisión de certificados tributarios.

k) La expedición y, en su caso, revocación del número de identificación fiscal, en los términos establecidos en la normativa específica.

l) La elaboración y mantenimiento de los censos tributarios.

m) La información y asistencia tributaria.

n) La realización de las demás actuaciones de aplicación de los tributos no integradas en las funciones de inspección y recaudación.

2. Las actuaciones y el ejercicio de las funciones a las que se refiere el apartado anterior se realizarán de acuerdo con lo establecido en esta ley y en su normativa de desarrollo".

En el artículo 136 del mismo texto legal, que disciplina el procedimiento de comprobación limitada, dentro de los de gestión, se puede leer:

"1. En el procedimiento de comprobación limitada la Administración tributaria podrá comprobar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria.

2. En este procedimiento, la Administración tributaria podrá realizar únicamente las siguientes actuaciones:

a) Examen de los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto.

b) Examen de los datos y antecedentes en poder de la Administración tributaria que pongan de manifiesto la realización del hecho imponible o del presupuesto de una obligación tributaria, o la existencia de elementos determinantes de la misma no declarados o distintos a los declarados por el obligado tributario.

c) Examen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos.

d) Requerimientos a terceros para que aporten la información que se encuentren obligados a suministrar con carácter general o para que la ratifiquen mediante la presentación de los correspondientes justificantes.

3. En ningún caso se podrá requerir a terceros información sobre movimientos financieros, pero podrá solicitarse al obligado tributario la justificación documental de operaciones financieras que tengan incidencia en la base o en la cuota de una obligación tributaria.

4. Las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, salvo las que procedan según la normativa aduanera o en los supuestos previstos reglamentariamente al objeto de realizar comprobaciones censales o relativas a la aplicación de métodos objetivos de tributación, en cuyo caso los funcionarios que desarrollen dichas actuaciones tendrán las facultades reconocidas en los apartados 2 y 4 del artículo 142 de esta ley".

Por último, el artículo 141.e) LGT declara, dentro del Capítulo de su Título III, bajo la rúbrica de "actuaciones y procedimiento de inspección", como una de las funciones administrativas propias de la inspección tributaria: "e) La comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales y devoluciones tributarias, así como para la aplicación de regímenes tributarios especiales".

2. La sentencia de instancia, invocando otra suya anterior -nº 153/19, dictada en el recurso nº 116/2018-, planteado entre las mismas partes y que resuelve idénticas cuestiones que las suscitadas en este recurso con relación al Impuesto de Sociedades del año 2007, reproduce los fundamentos de derecho de aquélla y señala al respecto que [FD 4º]:

" Por lo tanto, de este conjunto de normas se sigue que incumbía a la Inspección Tributaria el conjunto de actuaciones correspondientes a la aplicación de regímenes tributarios especiales, dentro de los cuales, en el Impuesto sobre Sociedades estaba, en el año dos mil siete, el de los colegios profesionales, en cuanto estaban parcialmente exentos de las obligaciones a que se refería dicho tributo. Si la competencia correspondía a la Inspección, no pertenecía a la Gestión. Y, como consecuencia lógica de ello y del tenor de los artículos 217.1.b) de la Ley General Tributaria y 62.1.b) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común -actualmente 47.1.b) de la Ley 39/2015, de 1

de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas -, se está ante un supuesto de nulidad radical o absoluta, al haberse llevado a cabo las actuaciones tributarias enjuiciadas en este proceso en una materia por la Oficina de Gestión, cuando debió llevarlas a cabo la Inspección Tributaria".

3. La Administración recurrente sostiene, en síntesis, que de una interpretación sistemática de los preceptos citados no puede seguirse que los órganos de gestión no puedan regularizar a sujetos pasivos con un régimen especial de tributación. Añade el abogado del Estado que "la diferencia entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica únicamente en los medios que en ella puede utilizar uno u otro órgano, de modo que solo cuando el órgano gestor precise, para regularizar, utilizar alguno de los medios que le está vedado, existirá un vicio de incompetencia. Por razones subjetivas (por razón del sujeto pasivo y su régimen de tributación) no se distribuyen las competencias entre Inspección y Gestión Tributaria" (sic).

Tercero.

- 1. A la vista de cuanto antecede, la cuestión que plantea este recurso de casación y que debe ser esclarecida es la siguiente:

Determinar si, en interpretación del artículo 141.e) LGT, la diferencia de facultades entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica, únicamente, desde una vertiente puramente objetiva, en la naturaleza de los medios que para tal fin pueden utilizar uno u otro órgano, de modo que, sólo cuando el órgano gestor precise, para la regularización, utilizar alguno de los medios que le están vedados, existiría un vicio de incompetencia; o, por el contrario, hay una reserva legal específica para que sean los órganos de la inspección los únicos competentes para ejercer las funciones administrativas, dentro del procedimiento de inspección en que se inserta tal artículo, dirigidas a la aplicación de regímenes tributarios especiales, como es el caso, en virtud de una *lex specialis* de preferente aplicación sobre la regla común.

2. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ya que 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, por lo que concurre la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA.

3. La apreciación de interés casacional objetivo por la razón expuesta hace innecesario determinar si concurren las restantes alegadas por la parte recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

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 jurisprudencia, la cuestión enunciada en el punto 1 del razonamiento jurídico precedente.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 115, 117, 136 y 141 en relación con el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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/3688/2019, preparado por abogado del Estado, en la representación que legalmente le es reconocida, contra la sentencia dictada el 28 de febrero de 2019 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, sede de Valladolid, que estima el recurso nº 117/2018.

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

Determinar si, en interpretación del artículo 141.e) LGT, la diferencia de facultades entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica, únicamente, desde una vertiente puramente objetiva, en la naturaleza de los medios que para tal fin pueden utilizar uno u otro órgano, de modo que, sólo cuando el órgano gestor precise, para la regularización, utilizar alguno de los medios que le están vedados, existiría un vicio de incompetencia; o, por el contrario, hay una reserva legal específica para que sean los órganos de la inspección los únicos competentes para ejercer las funciones administrativas, dentro del procedimiento de inspección en que se inserta tal artículo, dirigidas a la aplicación de regímenes tributarios especiales, como es el caso, en virtud de una *lex specialis* de preferente aplicación sobre la regla común.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: artículos 47, 115, 117, 136 y 141, en relación con el artículo 12.1 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) 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.

Luis María Díez-Picazo Giménez

José Luis Requero Ibáñez César Tolosa Tribiño

Francisco José Navarro Sanchis Fernando Roman García

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.