

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ076086

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 16 de enero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 3906/2019

SUMARIO:

Procedimiento de gestión tributaria. Procedimiento de comprobación limitada. Ampliación del alcance de las actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones. La parte recurrente denuncia que la sentencia impugnada vulnera los arts.137 LGT y 164 RGAT, por no «valorar la procedencia y corrección a derecho de la ampliación del alcance acordada», limitándose a darle carta de naturaleza con plenitud de efectos, aun cuando la ampliación se realiza prescindiendo de los requisitos que el legislador establece para salvaguardar los derechos de los contribuyentes y evitar su indefensión. También entiende vulnerados los arts. 94, 99 y 111 LIVA, al denegar la deducción de las cuotas de IVA soportado en el ejercicio 2010, «utilizando como único factor a considerar el tiempo transcurrido hasta el inicio de la actividad empresarial». La cuestión que presenta interés casacional por no existir jurisprudencia al respecto y plantear una derivada más de la gran conflictividad asociada a los procedimientos tributarios, consiste en determinar si, para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los arts. 34.1.º) y 137 LGT, la Administración tributaria puede ampliar el alcance de sus actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones, antes de que hubiera concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto para otro objeto [Vid. STSJ de la Región de Murcia de 21 de marzo de 2019, recurso n.º 544/2016 (NFJ076087) contra la que se interpone el recurso de casación]

PRECEPTOS:

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 86 a 90.
Ley 37/1992 (Ley IVA), arts. 94, 99 y 111.
Ley 58/2003 (LGT), art. 34, 137 y 140.
RD 1065/2007 (RGAT), art 164.

PONENTE:

Don Francisco José Navarro Sanchis.

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
Don WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ
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: 16/01/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 3906/2019

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLLYP

Nota:

R. CASACION núm.: 3906/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís

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 María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Fernando Román García

En Madrid, a 16 de enero de 2020.

HECHOS

Primero.

1. El procurador don José Augusto Hernández Foulquié, en representación de la mercantil Serrano y Asociados Urbanistas, S.L., presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 21 de marzo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia en el recurso nº 544/2016.

2.1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, la parte recurrente identifica como infringidas las siguientes normas jurídicas:

- a) El artículo 137, apartados 2 y 3, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT);
- b) El artículo 164, apartado 1, 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGAT); y
- c) Los artículos 94, 99 y 111 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (LIVA).

2.2. En relación con la deducción de las cuotas del IVA soportadas con anterioridad al inicio efectivo de su actividad económica, considera también infringida la sentencia de 19 de julio de 2017 dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (casación para la unificación de doctrina nº 3017/2016; ES:TS:2017:3060).

3. Razona que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del sentido del fallo, porque la sentencia recurrida: (i) "no aprecia irregularidad en la tramitación del procedimiento de comprobación limitada que da lugar a la liquidación provisional recurrida, al punto de que considera como plenamente válido y eficaz el acuerdo de ampliación del alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada adoptado a pesar de que dicho acuerdo no incluye la menor motivación y se adopta con posterioridad a la notificación al contribuyente de una primera propuesta de liquidación y puesta de manifiesto del expediente"; (ii) no "analiza la situación de indefensión que el incorrecto proceder de la Administración ha causado en el contribuyente", limitándose "a sugerir que cualquier hipotético error procedimental incurrido por la Administración en la tramitación del procedimiento no sería causante de indefensión para el contribuyente"; y, (iii) "no valora, analiza ni determina el destino previsible de los terrenos adquiridos ni la intención inicial del contribuyente tomando en consideración las circunstancias previas, coetáneas y posteriores a la adquisición de la parcela, sino que se limita a negar la solicitud de deducción formulada [por] la recurrente utilizando como único factor a considerar el tiempo transcurrido hasta el inicio de la actividad empresarial".

4. Expone que las normas que estima infringidas forman parte del ordenamiento jurídico estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, porque se dan las circunstancias de las letras a) y c) del artículo 88.2 de la LJCA.

5.1. La sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos 94, 99 y 111 LIVA, en lo que fundamenta el fallo, contradictoria con la que resulta de la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 19 de julio de 2017, ya mencionada [artículo 88.2.a) LJCA].

5.2. Las cuestiones controvertidas pueden afectar a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA].

5.3. La resolución impugnada aplica normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no se ha pronunciado el Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA]. Reconoce que "falta jurisprudencia que determine si el incumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 164 apartado 1 del RGGI y en particular, la ausencia de motivación del acuerdo de ampliación del alcance de las actuaciones de un procedimiento de comprobación limitada y la notificación de dicho acuerdo de ampliación con posterioridad a la apertura del plazo de alegaciones, impide reconocer efectos a esa ampliación". Añade que tampoco existe jurisprudencia que precise si es o no conforme a Derecho "la liquidación provisional que pone fin a un procedimiento de comprobación limitada en aquellos casos en los que la regularización practicada por la Administración excede del alcance del procedimiento de comprobación limitada inicialmente notificado al contribuyente".

5.4. La Sala de instancia se aparta deliberadamente, se dice, de la doctrina contenida en la sentencia de 19 de julio de 2017 antes citada [artículo 88.3.b) LJCA], "basando su conclusión exclusivamente en el factor temporal".

6. Por las razones anteriores, considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que permita formar jurisprudencia sobre las cuestiones planteadas.

Segundo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de mayo de 2019, habiendo comparecido todas las partes, recurrente -Serrano y Asociados Urbanistas, S.L.-, y recurrida -Administración General del Estado-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Al tiempo de comparecer, el abogado del Estado, en la representación que legalmente le es conferida, se ha mostrado contraria a la admisión a trámite del recurso de casación preparado (artículo 89.6 LJCA).

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Francisco José Navarro Sanchís, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero.

El recurso de casación ha sido preparado por la parte recurrente cumpliendo con todos los requisitos exigidos por los artículos 86 y 89 LJCA, en contra de lo sostenido por la defensora de la Administración General del Estado en su escrito de oposición.

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

a) En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados y se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se entienden vulneradas, alegadas en el proceso y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se acredita de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [artículo 89.2, letras a), b), d) y e), LJCA].

También se fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo porque la sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de la jurisprudencia y de los preceptos que se consideran infringidos, en los que fundamenta el fallo, contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [artículo 88.2.a) LJCA], afectando a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA], siendo así que, además, sobre tales preceptos no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. Defiende también que la resolución impugnada se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente al considerarla errónea [artículo

88.3.b) LJCA]. De las razones que se ofrecen para justificar el referido interés se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de esta Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

Segundo.

1. La sentencia impugnada y el expediente administrativo ofrecen, en síntesis y en lo que a la admisión del presente recurso de casación interesa, los siguientes antecedentes fácticos:

1º) El 8 de noviembre de 2013, Serrano y Asociados Urbanistas, S.L., recibió notificación de la Administración tributaria iniciando un procedimiento de comprobación limitada en relación con el IVA, ejercicio 2010. El alcance del procedimiento se limitaba a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En particular, que la información incluida en el Libro registro de facturas recibidas había sido transcrita correctamente en las autoliquidaciones presentadas, así como verificar si las facturas o documentos sustitutivos que fueran solicitados a la vista del mencionado libro cumplían los requisitos formales exigidos legalmente.

2º) El 26 de febrero de 2014, se notificó propuesta de liquidación provisional con apertura del trámite de puesta de manifiesto del expediente al objeto de que pudiera efectuar las alegaciones y aportar los documentos que tuviera por conveniente, lo que se produjo el 6 de marzo siguiente.

3º) El 21 de marzo de 2014, la oficina gestora amplió el alcance del procedimiento de comprobación limitada iniciado, dictando una nueva propuesta de liquidación y acordando la apertura de un nuevo trámite de alegaciones. Las actuaciones pasaron, así, a comprender también la verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos por la LIVA en relación con las deducciones practicadas por las cuotas soportadas en operaciones interiores corrientes y de bienes de inversión.

4º) El 3 de abril se notificó resolución desestimando las alegaciones de Serrano y Asociados Urbanistas, S.L., con liquidación provisional.

5º) No conforme, la mercantil presentó reclamación, desestimada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) el 29 de abril de 2016.

6º) Contra la resolución del TEAR de Murcia, interpuso recurso, parcialmente estimado por la sentencia ahora impugnada. Tras exponer los hechos del caso, no discutidos por las partes, la Sala considera que "no se ha producido indefensión alguna", por cuanto "[e]l art. 164.1 del RD 1065/2007 establece textualmente: "Con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario", lo que en este caso así se hizo, comunicándolo a la entidad actora tal y como lo prevé el mencionado artículo, subsanando, por tanto, el defecto en el que había incurrido, y sin que en ningún momento se haya producido una ausencia total y absoluta de procedimiento o la utilización de un procedimiento inadecuado que podría suponer la nulidad del art. 62 de la Ley 30/92. El Órgano de Gestión podría haber acordado la anulación de la propuesta y el inicio de un nuevo procedimiento de comprobación limitada manifestando el alcance ampliado, en el plazo de prescripción. Pero, puesto que se le notificó el alcance que iba a tener el procedimiento de comprobación limitada y se le concedió el trámite de audiencia, pudiendo la interesada efectuar las alegaciones que tuvo por oportuno", entiende que "no cabe hablar de nulidad" (FJ 5º).

2. La parte recurrente denuncia en el recurso de casación preparado que la sentencia impugnada vulnera los artículos 137 LGT y 164 RGAT, por no "valorar la procedencia y corrección a derecho de la ampliación del alcance acordada", limitándose a darle carta de naturaleza con plenitud de efectos, aun cuando la ampliación se realiza prescindiendo de los requisitos que el legislador establece para salvaguardar los derechos de los contribuyentes y evitar su indefensión. También entiende vulnerados los artículos 94, 99 y 111 LIVA, al denegar la deducción de las cuotas de IVA soportado en el ejercicio 2010, "utilizando como único factor a considerar el tiempo transcurrido hasta el inicio de la actividad empresarial".

Tercero.

1. Examinadas las cuestiones que pretenden debatirse, hay un notorio interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia la primera de las propuestas por la parte recurrente en su escrito de preparación sobre determinación del alcance de las actuaciones de comprobación limitada y a su desarrollo por parte de la Administración tributaria.

2. El artículo 34.1.ñ) LGT cita, entre los derechos y garantías de los obligados tributarios, el "[d]erecho a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones y a que las mismas se desarrollen en los plazos previstos en esta ley".

3. El artículo 137 LGT, al regular el inicio del procedimiento de comprobación limitada, que deberá efectuarse de oficio por acuerdo del órgano competente, traspone, en su apartado segundo, párrafo primero, ese derecho de información que corresponde a todo obligado tributario y que ha sido mencionado en el punto anterior, expresándose en los siguientes términos:

"El inicio de las actuaciones de comprobación limitada deberá notificarse a los obligados tributarios mediante comunicación que deberá expresar la naturaleza y alcance de las mismas e informará sobre sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones".

4. El artículo 164, apartado 1, RGAT prevé la posibilidad de modificar el alcance de las actuaciones del procedimiento de comprobación limitada durante su tramitación, disponiendo lo que sigue:

"Con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones, la Administración tributaria podrá acordar de forma motivada la ampliación o reducción del alcance de las actuaciones. Dicho acuerdo deberá notificarse al obligado tributario".

5. Resulta relevante a estos efectos citar, además, el artículo 140 LGT, que, bajo el título "Efectos de la regularización practicada en el procedimiento de comprobación limitada", prohíbe en su apartado 1 una nueva regularización en relación con el objeto comprobado, salvo que en un procedimiento posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en la resolución administrativa que ponga fin al procedimiento de comprobación limitada.

Cuarto.

1. A la vista de lo que precede, la cuestión que se suscita en el presente recurso de casación se presenta diáfana, en estos términos:

Determinar si, para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, la Administración tributaria puede ampliar el alcance de sus actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones, antes de que hubiera concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto para otro objeto.

2. Se trata de una cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque no existe jurisprudencia al respecto y aquélla no carece de interés casacional objetivo para su formación que por tal razón se le presume [artículo 88.3.a) LJCA]. Al contrario, plantea una derivada más de la gran conflictividad asociada a los procedimientos tributarios [artículo 88.2.c) LJCA]. Resulta, por tanto, conveniente que esta Sala Tercera se pronuncie y le dé respuesta, sirviendo, de este modo, al principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 de la Constitución Española).

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 jurisprudencia, la cuestión descrita en el punto 1 del anterior fundamento jurídico.

2. Los preceptos que deben ser objeto de interpretación son los artículos 137.2 LGT y 164.1 RGAT, en relación con los artículos 34.1.ñ) y 140.1 LGT.

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 RCA 3906/2019, preparado por el procurador don José Augusto Hernández Foulquié, en representación de la mercantil Serrano y Asociados Urbanistas, S.L., contra la sentencia dictada el 21 de marzo de 2019 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Murcia en el recurso nº 544/2016.

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

Determinar si, para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, la Administración tributaria puede ampliar el alcance de sus actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones, antes de que hubiera concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto para otro objeto.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación el artículo 137.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, así como el artículo 164.1 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en relación con los artículos 34.1.ñ) y 140.1 del primero de los textos citados.

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 María Díez-Picazo Giménez

Wenceslao Francisco Olea Godoy José Luis Requero Ibañez

Francisco José Navarro Sanchís Fernando Román 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.