

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ076675

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 21 de febrero de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6012/2019

**SUMARIO:**

**IVA. Deducciones. Requisitos formales de la deducción. Aportación de facturas electrónicas. Principios constitucionales y generales del Derecho Tributario. Indefensión. Buena fe. Buena Administración.** La sentencia recurrida soslaya que no se requerían las facturas, sino copia electrónica de todas esas facturas, y que lo que se argumentaba ante la Administración era que no existía obligación de realizar tal copia y que las facturas en su soporte papel estaban a disposición de la AEAT para su comprobación, en el domicilio del contribuyente olvidando el principio de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos establecido en el art. 3.2 de la LGT. La Sala estima que existe interés casacional en determinar si en una interpretación conjunta de los arts. 29, 34.1 k) y 96 LGT, conforme al principio de buena administración inferido de los arts. 9.3 y 103 CE, el contribuyente tiene obligación -en el procedimiento de comprobación limitada- de aportar fotocopia de las facturas emitidas y recibidas o de cualquier otro documento, así como precisar el soporte en papel o electrónico en que debe efectuar la aportación a la Administración, ya que el Tribunal Supremo no se ha pronunciado sobre la obligación o no del contribuyente -en el procedimiento de comprobación limitada- de aportar fotocopia de las facturas emitidas y recibidas o de cualquier otro documento, así como en qué soporte deben ser aportadas esas facturas. **Procedimiento contencioso-administrativo. Procedimiento en primera o única instancia. Medios de prueba. En general. Presentación tardía de documentos requeridos en el procedimiento inspector.** Por otro lado, el Tribunal, también debe reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial existente sobre la posibilidad de presentar ante los tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa -al amparo de lo dispuesto en el art. 56 LJCA- aquellas pruebas que no se aportaron ante los órganos de gestión tributaria ni ante los Tribunales Económico-administrativos, determinando, en su caso, las circunstancias en que esta falta de aportación impide su valoración ulterior en vía judicial. Desde la STS de 20 de junio de 2012, rec. n.º 3421/2010 (NFJ048044), hemos declarado que el recurso contencioso administrativo, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y, en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración. Más recientemente, la STS de 10 de septiembre de 2018, rec. n.º 1246/2017 (NFJ071270) ha analizado la posibilidad de proponer pruebas o formular alegaciones ante los órganos de revisión económico-administrativos cuando no se aportaron las pruebas o dedujeron las alegaciones en el procedimiento de aplicación de los tributos en que se dictó la resolución impugnada. [Vid., STSJ Madrid de 10 de julio de 2019, recurso n.º 312/2018 (NFJ076677), contra la que se interpone el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 56, 86 y 88 a 90.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 95.

RD 1624/1992 (Rgto. IVA), arts. 63 y 64.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 29, 34, 96, 105 y 136.

Constitución Española, arts. 9 y 103.

Ley 40/2015 (Régimen Jurídico del Sector Público), art. 3.

Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea, art. 41.

**PONENTE:**

*Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

Magistrados:

Don LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ  
Don JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ  
Don CESAR TOLOSA TRIBIÑO  
Don FERNANDO ROMAN GARCIA  
Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 21/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6012/2019

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6012/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

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. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Fernando Román García

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 21 de febrero de 2020.

## HECHOS

**Primero.**

1. El procurador don José María Rodríguez Teijeiro, en representación de SODECAR, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 10 de julio de 2019 por la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el Procedimiento Ordinario 312/2018, promovido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional, de 30 de enero de 2018, por la que, a su vez, se desestimó la reclamación económico-administrativa número 28-262757-2014, interpuesta contra la liquidación provisional dictada por la Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido relativo a los cuatro trimestres de IVA del ejercicio 2013.

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

2.1 Los artículos 136 y 137 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

2.2 Los artículos 142.1, 151.4 y 34.1 de la LGT, así como los artículos 164 y 172 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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 (BOE de 5 de septiembre).

2.3 El artículo 95. Tres de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) ["LIVA"].

2.4 El artículo 56 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que "la sentencia desenfoca el asunto y resuelve equivocadamente al denegar el derecho a la deducción porque no se cuestionaba el derecho de la AEAT a examinar las facturas objeto de un procedimiento de comprobación limitada, sino si cabe exigir, como sucede en el caso juzgado, todas las facturas emitidas y recibidas durante el ejercicio, precisamente por tratarse de un procedimiento de "comprobación limitada" y cuyo ámbito material (el de las dos facturas de compra de automóviles) quedó determinado en su inicio. La sentencia también soslaya que no se requerían las facturas, sino copia electrónica de todas esas facturas, y que lo que se argumentaba ante la Administración era que no existía obligación de realizar tal copia y que las facturas en su soporte papel estaban a disposición de la AEAT para su comprobación, en el domicilio del contribuyente olvidando el principio de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos establecido en el artículo 3.2 de la LGT.

Esta preterición de la prueba admitida por la sentencia causa indefensión pues el contribuyente se ve sorprendido en su buena fe, cuando a pesar de haberse aceptado por la Sala mediante AUTO la prueba documental consistente en las "sacrosantas" facturas recibidas y emitidas durante todo el año, la Sentencia dice que "no puede ahora cotejar la realidad de las facturas aportadas en este recurso" cuando constituyen precisamente la prueba de los hechos discutidos y de la pretensión ejercitada, que no es sino el derecho material a deducir el IVA soportado por mi representada y que se deniega por el acto recurrido".

4. Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras c) y f) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa ["LJCA"], así como la presunción contenida en el artículo 88.3, letra a) y b) de la LJCA.

5.1. En cuanto al primer grupo de infracciones [ vid. 2.1] argumenta que:

5.1.1 La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], en atención a que "la cuestión del alcance material del procedimiento de comprobación limitada, si este ha sido concretado en su iniciación a dos operaciones específicas, puede extenderse a todas las operaciones del año requiriéndose todas las facturas emitidas y recibidas anotadas comprobando, de facto, la totalidad del hecho imponible, convirtiéndose en una inspección o comprobación íntegra del tributo (...) afecta a un gran número de situaciones (...) por su recurrencia y empleo masivo".

5.1.2 Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA], cuando menos en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil, porque "no se conoce jurisprudencia al respecto".

5.2. En cuanto al segundo bloque de infracciones [ vid. 2.2] expone que:

5.2.1 La doctrina que sienta la sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA] .

5.2.2 Se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA], cuando menos en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil en relación con "el modo de cumplir la obligación de la puesta a disposición de las facturas y documentación requeridas y, en particular, si es legal y pertinente exigir la conversión a documentos electrónicos de los documentos conservados en papel por el contribuyente y que son los que tiene obligación de exhibir en este tipo de procedimiento".

5.3. En cuanto al tercer grupo de infracciones [ vid. 2.3] considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la presunción regulada en el artículo 88.3.b) de la LJCA, y además, la sentencia de instancia interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [ artículo 88.2.f) LJCA], pues, "la sentencia interpreta el derecho de la Unión Europea en contradicción con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia y se aparta de la jurisprudencia existente ( STS de 5 de febrero de 2018 -REC n° 102/2016- y de 6 de junio de 2018 -REC n° 2328/2017) al argumentar que no se ha probado la afectación cuando es la propia norma la que establece una presunción de afectación considerando cumplida la carga de la prueba".

5.4. En cuanto al cuarto grupo de infracciones [ vid. 2.4] indica que la sentencia recurrida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho estatal en las que se fundamenta el fallo que contradice la que otros órganos jurisdiccionales han establecido [ artículo 88.2 a) LJCA]. Afirma que la sentencia recurrida en casación es contradictoria con la establecida en la sentencia del Tribunal Supremo de 10 de septiembre de 2018 (RCA 1246/2017, ECLI:ES:TS:2018:3091).

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

#### Segundo.

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 23 de septiembre de 2019, habiendo comparecido el procurador don José María Rodríguez Teijeiro, en representación de SODECAR, S.L. recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho como parte recurrida el abogado del Estado, quien se ha opuesto a la admisión del recurso.

#### Tercero.

En su escrito de personación, la parte recurrida se opuso a la admisión del recurso de casación preparado, al amparo del artículo 89.6 LJCA, argumentando, en síntesis, lo que sigue:

- El recurso preparado carece de interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, presupuesto base para su admisión ( artículo 88.1 LJCA) pues aparte de ser casuístico y versar sobre cuestiones de hecho ajenas al debate casacional ( artículo 87 bis LJCA).

- Pretende una tarea interpretativa acerca de un precepto, el artículo 136.1.c) LGT/2003, que fija, con extrema claridad, el alcance del procedimiento de comprobación limitada.

- La problemática relacionada con la prueba de la afección a la actividad profesional, a efectos del IVA, de los automóviles de uso mixto, ya ha sido analizada por la Sala, fijando las oportunas pautas interpretativas del artículo 95. Tres de la LIVA, entre las que destaca que la presunción del 50% determina que, en la práctica, pueda ser superior o inferior al mismo, imponiendo a la parte que pretenda incrementarlo, en este caso, el recurrente (que habla de una afección total) la carga probatoria de acreditar el grado de afectación (en este sentido, y por todas, la Sentencia de esa Sala de 5 de febrero de 2018, RCA 102/2016).

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

### 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 recurso de casación ( artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y SODECAR, S.L., se encuentra legitimada para interponerlo, al 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 fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 de la LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina (i) que afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) de la LJCA], (ii) ?e interpreta y aplica el Derecho de la Unión Europea en contradicción aparente con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia o en supuestos en que aun pueda ser exigible la intervención de éste a título prejudicial [ artículo 88.2.f) LJCA], siendo así que, además (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) de la LJCA], y, en otros casos, la sentencia discutida se aparta deliberadamente de la jurisprudencia existente al considerarla errónea [ artículo 88.3.b) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un

pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) de la LJCA.

### Segundo.

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º. El 12 de junio de 2014, el Jefe de Sección de Grandes Empresas de la AEAT emitió un requerimiento por el que se dio inicio un procedimiento de comprobación limitada, en relación al 1T, 2T, 3T y 4T del IVA de 2013, del siguiente tenor literal:

" En relación con las autoliquidaciones del Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondientes al ejercicio 2013, periodos 1T,2T,3T,4T, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá ante esta oficina, aportar la documentación que a continuación se cita:

- Aporte copia de los Libros Registro de Facturas Emitidas y Recibidas del ejercicio 2013, NECESARIAMENTE en formato EXCEL, y que cumplan los requisitos establecidos en los arts. 63 y 64 RD 1624/1992 Reglamento del IVA .

- Aporte además copia de las facturas de adquisición de los vehículos Mercedes matrículas ....DYZ y ....DFN.

-Aporte copia de las facturas recibidas de todos sus proveedores por las que se han deducido cuotas de IVA en este ejercicio.

- ò IMPORTANTE: Para agilizar la tramitación del expediente, el presente requerimiento es preferible que sea atendido a través de la Oficina Virtual de la AEAT en Internet.

El camino para presentar la contestación (junto con los ficheros adjuntos que se piden y cualquier otra información que sea necesario aportar ) es el siguiente: .

Sede Electrónica (Oficina Virtual) -> En ôtrmites destacadosô pinchar la opción :ôPresentardocumentación relacionada con una notificación recibida de la AEAT

Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias.

Con la notificación de la presente comunicación se inicia un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, procedimiento que puede finalizar con la notificación de una resolución que contenga las liquidaciones de cada uno de los periodos que proceda regularizar.

El alcance de este procedimiento se circunscribe a:

- Contrastar que los datos que figuran en los Libros Registro del Impuesto sobre el Valor Añadido han sido transcritos correctamente en las autoliquidaciones, así como comprobar el derecho a la deducción de las facturas que se han requerido."

2º. El 2 de julio de 2014 la AEAT emitió un nuevo requerimiento en el que acordó:

"Tras examinar la documentación aportada en atención a nuestro requerimiento, resulta que, tal como indica el art 136 de la Ley 58/2003 General Tributaria, las actuaciones de comprobación limitada no podrán realizarse fuera de las oficinas de la Administración tributaria, por tanto, se reitera el requerimiento para que aporte, al igual que ha aportado las dos facturas de adquisición de vehículos que fueron requeridas, el resto de las facturas.

Además, aporte copia de las facturas expedidas en este ejercicio".

3º. La actora contestó a ambos requerimientos indicando que las facturas se encontraban a disposición de la AEAT en sus oficinas.

La actora solo aportó los libros de facturas emitidas y recibidas del ejercicio 2013, pero, no aportó ninguna factura emitida y solo aportó las dos facturas recibidas relativas a la adquisición de dos vehículos de la marca Mercedes, a pesar de haber sido requerido para ello por dos veces.

4º. La Unidad de Gestión de Grandes Empresas de la Delegación Especial de Madrid dictó liquidación provisional por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido relativo a los cuatro trimestres de IVA del ejercicio 2013.

5º. SODECAR, S.L interpuso reclamación económico-administrativa número 28-262757-2014 contra el Acuerdo de Liquidación, que fue desestimada por la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional, de 30 de enero de 2018.

6º. Contra la dictada resolución interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Madrid.

El recurrente adujo en la demanda que, el procedimiento de comprobación limitada no era apto para comprobar toda la obligación tributaria, y, cuestionó que tuviera obligación legal de presentar las facturas en fotocopia a los órganos de gestión, no obstante, lo cual, procedió a su aportación en la vía judicial.

La ratio decidendi de la Sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Quinto del siguiente tenor literal:

"Si ponemos en relación la doctrina del Tribunal Supremo y los preceptos reproducidos con el supuesto que nos ocupa, vemos que en este caso lo que únicamente se solicita por la AEAT son las facturas que se corresponden con las anotaciones contenidas en los libros registro de facturas emitidas y recibidas, a efectos, únicamente, de constatar la realidad de las anotaciones reflejadas en ellos, con lo no puede hablarse de un examen de la contabilidad mercantil, ya que se trata del supuesto expresamente previsto en el art. 136. 2 c) y del examen de libros exigidos por la normativa tributaria.

En el caso que nos ocupa se aportaron por la actora los libros de facturas emitidas y recibidas del ejercicio 2013, pero no se aportó por la recurrente ningún tipo de factura emitida y solo dos facturas recibidas, en relación a la adquisición de dos vehículos de la marca Mercedes en el ejercicio controvertido, a pesar de haber sido requerido para ello.

De acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo no se puede apreciar que la recurrente haya sufrido ningún tipo de indefensión, ya que lo único que se desprende finalmente de la liquidación provisional es que la AEAT, ante la ausencia de justificación del IVA devengado y deducido y sin poder contrastar la realidad de los apuntes o datos que constaban en los citados libros de facturas recibidas y emitidas, entendió que el IVA repercutido debía ser al tipo general del 21 % y que no podía admitirse la deducción de cuotas soportadas de IVA en el ejercicio.

No se produjo en este caso examen de la contabilidad mercantil sino únicamente un intento de comprobar la realidad de los datos consignados en los libros registro de facturas emitidas y recibidas, actuación perfectamente válida dentro del procedimiento de comprobación limitada, según determina el Tribunal Supremo

De hecho, ni tan siquiera hay examen de las facturas, ya que no se aportaron en el procedimiento tributario. De ahí que no haya sufrido tampoco, desde ese punto de vista, ninguna indefensión, tal como afirma el tribunal Supremo en la Sentencia, aludida más arriba, de 28 de noviembre de 2011 .

Por otra parte, esta Sala no puede ahora cotejar la realidad de las facturas aportadas en este recurso con los datos reflejados en los libros de facturas, ya que su función es revisora de la actuación administrativa y no le corresponde esa función, puesto que se requiere un previo examen por la Administración, que dio a la recurrente la posibilidad de aportarlas sin que lo hiciese, pese a ser requerida para ello en dos ocasiones, por lo que, ni puede pretender deducir cuotas de IVA en relación a facturas no aportadas, porque la carga de la prueba a la entidad actora correspondía, conforme al art. 105 LGT , ni puede pretender que en el IVA devengado sea otro que el tipo general del 21 %, aplicado por la administración, ya que de nuevo omitió la prueba que fuese aplicable otro diferente".

El recurrente, también, sostuvo que era procedente la deducción de las cuotas de IVA por la adquisición de dos vehículos al amparo del artículo 95. Tres de la LIVA.

La sentencia desestima esta petición en el Fundamento de Derecho Sexto razonando que:

"(...) de acuerdo con lo dispuesto en el art. 105.1 LGT incumbe la carga de la prueba a la recurrente, correspondiéndole acreditar que el vehículo adquirido ha sido utilizado en los desplazamientos profesionales y no para desplazamientos particulares. Sin embargo, el recurrente no ha acreditado, ni en el expediente administrativo ni en el presente recurso contencioso administrativo, que el referido vehículo se utilice de forma exclusiva para la actividad profesional".

### Tercero.

1. El presente recurso de casación versa sobre la interpretación de los artículos 29, 34, 1. K y 96 de la LGT, a la luz del principio de buena administración, inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución y del artículo 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Es preciso tener presente lo dispuesto en artículo 9.3 de la CE que garantiza la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.

Por su parte el artículo 103 CE dispone que:

"La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho".

Estos mandatos constitucionales tienen su reflejo, en el artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, conforme al cual:

"Las Administraciones Públicas sirven con objetividad los intereses generales y actúan de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al Derecho. Deberán respetar en su actuación y relaciones los siguientes principios: (...)

d) Racionalización y agilidad de los procedimientos administrativos y de las actividades materiales de gestión.

e) Buena fe, confianza legítima y lealtad institucional (...)"

El mejor servicio al ciudadano constituye la razón de las reformas que tras la aprobación de la Constitución se han ido realizando en España para configurar una Administración moderna que haga del principio de eficacia y eficiencia su eje vertebrador siempre con la mira puesta en los ciudadanos.

El artículo 29 de la LGT bajo el título "Obligaciones tributarias formales" dispone que:

"1. Son obligaciones tributarias formales las que, sin tener carácter pecuniario, son impuestas por la normativa tributaria o aduanera a los obligados tributarios, deudores o no del tributo, y cuyo cumplimiento está relacionado con el desarrollo de actuaciones o procedimientos tributarios o aduaneros.

2. Además de las restantes que puedan legalmente establecerse, los obligados tributarios deberán cumplir las siguientes obligaciones:

(...)

d) La obligación de llevar y conservar libros de contabilidad y registros, así como los programas, ficheros y archivos informáticos que les sirvan de soporte y los sistemas de codificación utilizados que permitan la interpretación de los datos cuando la obligación se cumpla con utilización de sistemas informáticos. Se deberá facilitar la conversión de dichos datos a formato legible cuando la lectura o interpretación de los mismos no fuera posible por estar encriptados o codificados.

En todo caso, los obligados tributarios que deban presentar autoliquidaciones o declaraciones por medios telemáticos deberán conservar copia de los programas, ficheros y archivos generados que contengan los datos originarios de los que deriven los estados contables y las autoliquidaciones o declaraciones presentadas.

e) La obligación de expedir y entregar facturas o documentos sustitutivos y conservar las facturas, documentos y justificantes que tengan relación con sus obligaciones tributarias.

f) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido.

g) La obligación de facilitar la práctica de inspecciones y comprobaciones administrativas".

El anterior precepto se complementa con lo dispuesto en el artículo 34.1 de la LGT, relativo a los "Derechos y garantías de los obligados tributarios" que establece que:

"Constituyen derechos de los obligados tributarios, entre otros, los siguientes:

(...)

k) Derecho a que las actuaciones de la Administración tributaria que requieran su intervención se lleven a cabo en la forma que le resulte menos gravosa, siempre que ello no perjudique el cumplimiento de sus obligaciones tributarias".

Estos preceptos deben ser interpretados en relación con lo dispuesto en el artículo 96 de la LGT, relativo a la "Utilización de tecnologías informáticas y telemáticas" en los procedimientos tributarios, -aquí estamos en presencia de un procedimiento tributario- que señala que:

"1. La Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan".

Dentro de ese mejor servicio al ciudadano las Administraciones deben comprometerse con su época y ofrecer a sus ciudadanos las ventajas y posibilidades que la sociedad de la información tiene, lo que originó que en España se promulgase la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, en cuyo artículo 32 se regula el expediente electrónico.

2. La segunda de las cuestiones planteadas en este recurso reclama una interpretación del artículo 56.3 de la LJCA, que señala que:

"Con la demanda y la contestación las partes acompañarán los documentos en que directamente funden su derecho, y si no obraren en su poder, designarán el archivo, oficina, protocolo o persona en cuyo poder se encuentren".

#### **Cuarto.**

1. Conforme a lo indicado anteriormente y por la singularidad de 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 nucleares que el mismo encierra las siguientes:

1) Determinar si, en una interpretación conjunta de los artículos 29 , 34.1.K y 96 de la LGT , conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución , el contribuyente tiene obligación -en el procedimiento de comprobación limitada- de aportar fotocopia de las facturas emitidas y recibidas o de cualquier otro documento, así como precisar el soporte en papel o electrónico en que debe efectuar la aportación a la Administración.

2) Reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial existente sobre la posibilidad de presentar ante los tribunales de la jurisdicción contencioso- administrativa -al amparo de lo dispuesto en el artículo 56 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa - aquellas pruebas que no se aportaron ante los órganos de gestión tributaria ni ante los Tribunales Económico-administrativos, determinando, en su caso, las circunstancias en que esta falta de aportación impide su valoración ulterior en vía judicial.

2. La primera cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, ya que las normas que sustentan la razón de decidir de la sentencia discutida no han sido interpretadas por el Tribunal Supremo para una situación como la contemplada en el litigio. Este Tribunal Supremo no se ha pronunciado sobre la obligación o no del contribuyente -en el procedimiento de comprobación limitada- de aportar fotocopia de las facturas emitidas y recibidas o de cualquier otro documento, así como en qué soporte deben ser aportadas esas facturas. Concorre pues la presunción del artículo 88.3.a) LJCA toda vez que en la resolución impugnada se han aplicado normas sobre las que no existe jurisprudencia. En el mismo sentido, con motivo de la actividad sobre el que gira la controversia, las cuestiones planteadas afectan a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA].

3. Sobre la segunda de las cuestiones planteadas relativa a la posibilidad de presentar ante los tribunales de la jurisdicción contencioso-administrativa pruebas que no se aportaron ante los órganos de gestión tributaria ni ante los Tribunales Económico-administrativos, determinando, en su caso, las circunstancias en que esta falta de aportación impide su valoración ulterior en vía judicial, ya desde la sentencia de 20 de junio de 2012 (Casac. núm. 3421/2010 ECLI:ES:TS:2012:5502) hemos declarado que el recurso contencioso administrativo, pese a la denominación que utiliza la Ley, no constituye una nueva instancia de lo resuelto en vía administrativa, sino que se trata de un auténtico proceso, autónomo e independiente de la vía administrativa, en el que resultan aplicables los derechos y garantías constitucionales reconocidos, y, en donde pueden invocarse nuevos motivos o fundamentos jurídicos no invocados en vía administrativa, con posibilidad de proponer prueba y aportar documentos que no fueron presentados ante la Administración para acreditar la pretensión originariamente deducida, aun cuando se mantenga la necesidad de la previa existencia de un acto expreso o presunto, salvo que se trate de inactividad material o de vía de hecho de la Administración, y no quepa introducir nuevas cuestiones o pretensiones no hechas valer en la vía administrativa.

Más recientemente, el Tribunal Supremo en las sentencias de 10 de septiembre de 2018 (RCA 1246/2017, ECLI:ES:TS:2018:3091) y de 21 de febrero de 2019 (RCA 1985/2017, ECLI:ES:TS:2019:667) ha analizado la posibilidad de proponer pruebas o formular alegaciones ante los órganos de revisión económico-administrativos cuando no se aportaron las pruebas o dedujeron las alegaciones en el procedimiento de aplicación de los tributos en que se dictó la resolución impugnada. Las sentencias concluyen tras analizar la naturaleza del procedimiento de revisión tributaria y su configuración legal que, dado su carácter cuasi jurisdiccional, es procedente proponer prueba o alegar nuevos argumentos, salvo que se identifique -y se constate y justifique debidamente en el expediente- un comportamiento del interesado contrario a la buena fe o abusivo.

A la vista de expuesto, se reputa conveniente un nuevo pronunciamiento, no sólo para reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina establecida, sino principalmente salvaguardar su observancia por los demás órganos jurisdiccionales, previniendo actitudes de éstos de inaplicación infundada. Esta finalidad del recurso de casación ha sido declarada, entre otros, en el auto de 21 de noviembre de 2019 (RCA 3382/2019; 3382/2019).

La Sección Segunda de esta Sala ha proclamado, igualmente, en sentencia de 27 de febrero de 2018 (RCA 170/2016; ES:TS:2018:704, FJ 2 in fine), que "los abundantes precedentes de esta Sala son suficientes (...) para resolver el presente recurso de casación, por lo que no es impertinente aclarar que, en este asunto, la finalidad del recurso no es tanto la formación ex novo de jurisprudencia sobre una materia carente de ella, cuanto la tutela y salvaguarda de la ya establecida cuando es desatendida por los tribunales a quo o por la Administración actuante, pues de tal modo se propicia la función unificadora del ordenamiento jurídico que posee la jurisprudencia, en aras de la seguridad jurídica. No sería lógico que centráramos nuestra exclusiva atención en la creación de jurisprudencia nueva allí donde no la hay y nos desentendiéramos de la fundamental labor de protección y tutela de la ya existente frente a resoluciones que no se avengan a ella o se muestren contradictorias con sus determinaciones".

4. Habiéndose apreciado interés casacional conforme a lo ya indicado, no es preciso examinar, en virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA en relación con el artículo 90.4 LJCA, si concurre el otro motivo alegado por la recurrente [los previstos en la letra f) del artículo 88.2 y en la letra b) del artículo 88.3 de la LJCA].

5. La concurrencia de interés casacional objetivo por las razones expuestas hace innecesario contestar a las alegaciones esgrimidas por el abogado del Estado, al personarse ante esta Sala, oponiéndose a la admisión

del recurso de casación preparado por el procurador don José María Rodríguez Teijeiro, en representación de SODECAR, S.L.

**6.** Por último, debemos indicar que, el auto de admisión ha de precisar todas las cuestiones que, a juicio de la Sección de Admisión, han sido determinantes y relevantes de la decisión adoptada en la resolución que se pretende recurrir, que presenten interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia -identificando la norma o normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación-, pero no debe pronunciarse sobre aquellas otras que carezcan de tal interés, para rechazarlas expresamente. El nuevo recurso de casación no se articula en torno a motivos, sino a la noción de "interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia", de modo que, estando presente en alguno de los aspectos suscitados, el recurso es admisible, haciéndose innecesario todo pronunciamiento sobre los demás que carezcan de él [por todos, el auto de 16 de enero de 2020 (RCA 5758/2019; ECLI:ES:TS:2020:694AA) y 21 de noviembre de 2019 (RCA 2935/2019; ECLI:ES:TS:2019:12697AA)].

#### **Quinto.**

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

**2.** Las normas que en principio serán objeto de interpretación son:

2.1 Los artículos 29, 34.1.k y 96 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2.2 Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución Española.

2.3 El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

2.4 El artículo 32 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos.

2.5 El artículo 56 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

#### **Sexto.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 de la 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 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 6012/2019, preparado por el procurador don José María Rodríguez Teijeiro, en representación de SODECAR, S.L., contra la sentencia dictada el 10 de julio de 2019 por la

Sección 5ª de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el Procedimiento Ordinario 312/2018.

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

1) Determinar si, en una interpretación conjunta de los artículos 29 , 34.1.K y 96 de la LGT , conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución , el contribuyente tiene obligación -en el procedimiento de comprobación limitada- de aportar fotocopia de las facturas emitidas y recibidas o de cualquier otro documento, así como precisar el soporte en papel o informático en que debe efectuar la aportación a la administración.

2) Reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial existente sobre la posibilidad de presentar ante los tribunales de la jurisdicción contencioso- administrativa -al amparo de lo dispuesto en el artículo 56 de artículo 56 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa - aquellas pruebas que no se aportaron ante los órganos de gestión tributaria ni ante los Tribunales Económico-administrativos, determinando, en su caso, las circunstancias en que esta falta de aportación impide su valoración ulterior en vía judicial.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación :

3.1 Los artículos 29, 34.1.k y 96 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3.2 Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución Española.

3.3 El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

3.4 El artículo 32 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos.

3.5 El artículo 56 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA.

**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

José Luis Requero Ibáñez César Tolosa Tribiño

Fernando Román García Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda

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.