

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

Referencia: NFJ077676

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 6 de marzo de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 6019/2019

**SUMARIO:**

**IAE. Gestión. Procedimiento de gestión tributaria. Comprobación limitada. Procedimiento de inspección. Competencia.** La recurrente denuncia que a lo largo del procedimiento hubo una confusión de actuaciones de procedimientos de gestión y de inspección, pero entiende que su verdadera naturaleza de las actuaciones responde a la de un procedimiento de gestión de comprobación limitada, el cual excedió el plazo máximo de duración de seis meses, por lo que adolece de caducidad. El acto que puso fin al procedimiento atribuye a este la naturaleza de procedimiento de comprobación limitada; que el acto de inicio del supuesto procedimiento de inspección contiene una propuesta de liquidación que es propia de los procedimientos gestores; que no fue formalmente cerrado el procedimiento de gestión tramitado antes de la notificación del inicio del procedimiento inspector; que no es válida la rectificación de la clase de procedimiento efectuada mediante Decreto del Alcalde-Presidente, pues no se trata de un mero error de hecho susceptible de corrección. En la sentencia recurrida, el Tribunal estimó que no puede admitirse que se haya sustanciado un procedimiento de comprobación limitada y no un procedimiento de inspección. Respecto del alegado alcance retroactivo otorgado a la variación censal, nada impide la práctica de las liquidaciones de ejercicios anteriores de acuerdo con los datos descubiertos a través del procedimiento inspector. En el caso de autos, la entidad incumplió la obligación de comunicar las variaciones de orden físico que se habían producido en el ejercicio de la actividad y que eran de innegable transcendencia a los efectos de tributación, por lo cual estos efectos deben remitirse al momento en que tuvo lugar la variación, cuyo único límite se encuentra en el transcurso del plazo prescriptivo de cuatro años del derecho de la Administración a liquidar. La Sala considera que concurre interés casacional y el Tribunal deberá determinar si es conforme a Derecho iniciar un procedimiento inspector con una propuesta de liquidación, sin que del desarrollo del mismo se constate una actividad investigadora significativa distinta a la realizada con anterioridad del inicio de la inspección tributaria. Asimismo, deberá concretar, en el caso de que se considere que tal proceder es irregular por ser más propio de otros procedimientos de comprobación tributaria (con un plazo máximo de desarrollo menor), qué efectos jurídicos se derivarían de tal irregularidad; y explicitar si las visitas a un local de negocio con el objeto de comprobar las circunstancias contenidas en una declaración tributaria (como serían los elementos declarados a efectos del IAE), a las que no se opuso el contribuyente y que fueron verificadas con anterioridad al inicio formal de un procedimiento de comprobación tributaria, interrumpen la prescripción tributaria y, eventualmente, deben considerarse actuaciones a efectos del cómputo del plazo de duración máxima del correspondiente procedimiento de comprobación tributaria. [Vid., STSJ de Madrid de 21 de junio de 2019, recurso n.º 405/2018 (NFJ075857), contra la que se plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

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

RDLeg. 2/2004 (TRLHL), arts. 89 y 91.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 136, 137, 139, 141, 145 y ss. y 150.

RD 243/1995 (Gestión IAE), art. 11.

RDLeg. 1175/1990 (Tarifas e Instrucción IAE), Tarifas, Secc. 1.ª, Epígrafe 474.2.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 13.

Ley 1/1983 de la Comunidad de Madrid (Gobierno y Administración), art. 52.

**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: 06/03/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6019/2019

Materia: TRIBUTOS LOCALES

Submateria: Impuesto sobre actividades económicas

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.: 6019/2019

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 6 de marzo de 2020.

## HECHOS

## Primero.

1. El procurador D. Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en representación de Bermont Impresión, S.L., preparó recurso de casación contra la sentencia de 21 de junio de 2019, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid, que desestimó el recurso de apelación contra la sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 9 de Madrid, de 3 de abril de 2018, desestimatoria a su vez del recurso deducido contra el decreto del alcalde de Coslada de 27 de octubre de 2016 que desestimó el correspondiente recurso de reposición contra liquidaciones del impuesto sobre actividades económicas ["IAE"] dictadas por el citado municipio.

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 138 y 141 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"] toda vez que "el Ayuntamiento sumió el inicio de la comprobación en una auténtica confusión procedimental [...] que, a juicio de esta parte, no puede beneficiar al órgano que la causa, en contra del administrado, en atención a los principios de seguridad jurídica y confianza legítima", y todo ello porque no quedó claro de las actuaciones del municipio referido si las mismas se inscribían en un procedimiento de comprobación limitada o de inspección. Particularmente, señala la recurrente, por un lado, que "si se trató de una inspección, es obvio que nunca tuvo lugar una comunicación de inicio de actuaciones formal al tiempo en que se empezó a solicitar información al respecto a la recurrente, en el sentido de que se advirtiera al contribuyente de que iban a iniciarse con él unas actuaciones de comprobación e investigación, y asimismo se le informara de los derechos y garantías que le asistirían durante el procedimiento, como taxativamente exige el artículo 147 para los procedimientos inspectores". Por otro lado, señala que "el Ayuntamiento inició la pretendida "inspección" con una personación y requerimientos aislados de información para a continuación proceder a la notificación de una propuesta de regularización -a nuestro juicio infundada- que prejuzgó el debate durante el resto del procedimiento y condicionó irremediabilmente la liquidación final". Y concluye que "la confusión generada por la Administración debe conducir, cuando menos, a aplicar las normas correspondientes al procedimiento de comprobación limitada y, por ende, a concluir que caducó a los 6 meses, perdiendo eficacia interruptiva de la prescripción".

2.2. Los artículos 66.a), 68.1.a) y 150.2.a) LGT, así como las sentencias de la Sección Segunda de esta Sala de 26 de mayo de 2014 (rec. cas. 16/2002; ES:TS:2014:2112) y de 22 de abril de 2019 (rec. cas. 6513/2017; ES:TS:2019:1435) por cuanto que "si se considera que las diligencias de personación tienen suficiente relevancia en cuanto al desarrollo de la posterior comprobación, y que con su práctica anticipada y separada se trata de burlar los límites que en cuanto a plazos fija la LGT, habrá que atribuirles eficacia interruptiva de la prescripción y asimismo considerarlas como el momento inicial del procedimiento de comprobación", siendo así que "[l]o que no tiene sentido -y vulnera la ley y la jurisprudencia- es pretender que interrumpen la prescripción de forma

autónoma, pero sin integrarse en el posterior procedimiento de comprobación, cuando precisamente lo que dota a los actos administrativos de carácter interruptivo de la prescripción es su certeza y seriedad respecto de la acción administrativa orientada a la liquidación". Particularmente, señala que existió una "completa ausencia de actuaciones de comprobación e investigación formalizadas con posterioridad a las diligencias -e incluso a la propuesta de regularización-, hasta el punto de que en este caso la calificada como "actividad de información" suplantó por completo y sustituyó a la de investigación, que no tuvo ninguna sustantividad una vez incoadas las diligencias mediante personación".

2.3. Los artículos 13.5 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["Ley 30/1992"] y 52 de la Ley 1/1983, de 13 de diciembre, del Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid (BOE de 3 de febrero de 1984) ["Ley 1/1983 Madrid"], en relación con la falta de competencia del firmante de las liquidaciones tributarias resultantes de la actuación de comprobación, al ejercerse por delegación una potestad previamente recibida -a su vez- por delegación. Y ello porque "el propio artículo 91 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (aprobado por el RDL 2/2004, de 5 de marzo), insiste en que la inspección del IAE se llevará a cabo por los órganos competentes de la Administración tributaria del Estado, sin perjuicio de las delegaciones que puedan hacerse en favor de los Ayuntamientos y otros Entes administrativos", resultando "evidente que se ha producido una inspección del IAE por parte del Ayuntamiento, cuyo último pronunciamiento liquidatorio habría sido aprobado, según reconoce el propio TSJ, por la Concejala [...], en ejecución de la delegación de competencias según el Decreto de delegación de atribuciones municipales de 26 de junio de 2015 -nº 2015/2172-". Consecuentemente, "se ha desarrollado una auténtica comprobación e investigación en relación con el IAE, lo que excede de la competencia propia del Ayuntamiento por quedar legalmente residenciada en la Administración del Estado [...d]e donde se sigue que la competencia natural para emitir tales liquidaciones derivadas de una previa comprobación e investigación correspondía a la Administración del Estado, debiéndose haber aprobado la ratificación de deuda por el Alcalde". Y concluye: "la firma de la Ratificación de deuda tributaria por parte de la Sra. Concejala implicaría la infracción de la prohibición de la doble delegación o delegación subsiguiente de la potestad ya recibida mediante delegación. Lo que constituye la infracción de la normativa antes expuesta".

2.4. El artículo 90 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo (BOE de 10 de marzo) ["TRLHL"] pues dicho precepto "menciona que el impuesto se gestiona a partir de la matrícula del impuesto", así como del artículo 11 del Real Decreto 243/1995, de 17 de febrero, por el que se dictan normas para la gestión del Impuesto sobre Actividades Económicas y se regula la delegación de competencias en materia de gestión censal de dicho impuesto (BOE de 8 de marzo) ["RD 243/1995"], pues el precepto último citado "establece que las variaciones censales practicadas de oficio rigen desde el periodo impositivo inmediato siguiente a su aprobación. Por el contrario, el Ayuntamiento traslada la variación de oficio de la matrícula a los años anteriores". Entiende que la resolución impugnada sería contradictoria con las de otros órganos jurisdiccionales, citando al respecto la sentencias del TSJ de Cataluña de 21 de noviembre de 2011 (rec. 913/2008; ES:TSJCAT:2011:11053) y del TSJ de Asturias de 25 de enero de 2012 (rec. 12/2010; ES:TSJAS:2012:366).

3. Razona que tales infracciones fueron alegadas en el proceso, consideradas por la Sala y han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que las normas que se entienden vulneradas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque:

5.1. En relación con la vulneración aludida de los artículos 138 y 141 LGT, aprecia: (i) la presunción recogida en el artículo 88.3.a) LJCA, habida cuenta de que "[l]a doctrina del TS no ha abordado en ninguna ocasión, s.e.u.o. de esta parte, la cuestión de si un procedimiento de inspección iniciado directamente mediante propuesta de regularización sin comunicar antes al interesado el inicio separado de actuaciones inspectoras ni sus derechos y garantías a lo largo de tal procedimiento, resulta ajustado a Derecho o por el contrario está viciado de nulidad o anulabilidad"; y (ii) la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA toda vez que "la actual deriva administrativa tiende a simplificar al máximo los procedimientos de aplicación de los tributos, suprimiendo trámites y dilaciones y llegando a convertirlos en procedimientos casi sumarios. La aplicación generalizada y "masificada" de los

procedimientos tributarios convierte en imprescindible sentar criterio sobre los límites que la celeridad administrativa no ha de traspasar, de modo que no padezca la seguridad jurídica de los contribuyentes y en definitiva el propio Estado de Derecho, lo que hace que el criterio a adoptar pueda, afectar por su propia naturaleza a un gran número de situaciones en sí misma o bien por trascender del caso objeto del proceso". Estima, por ello, conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo "que colme la legítima expectativa del contribuyente a que la actuación administrativa se sujete a la ley, o que, cuando menos, la Administración no tome ventaja o resulte bonificada por sus incumplimientos".

5.2. En lo que concierne a la vulneración invocada de los artículos 66.a), 68.1.a) y 150.2.a) LGT aprecia: (i) la presunción del artículo 88.3.a) LJCA, pues, "[p]ese al gran esfuerzo desarrollado en este ámbito por el TS, los hechos demuestran que la doctrina no acaba de calar en los órganos jurisdiccionales inferiores, que siguen manteniendo interpretaciones, cuando menos, erráticas -dicho sea con el debido respeto-, lo que hace necesario un nuevo pronunciamiento de la Sala"; y (ii) la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA porque la cuestión planteada podría afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo el objeto del proceso.

5.3. En lo que respecta a la vulneración denunciada de los artículos 13.5 de la Ley 30/1992 y 52 de la Ley 1/1983 Madrid, aprecia la presunción del artículo 88.3.a) LJCA porque en lo referido a "la infracción de las normas competenciales por parte del Ayuntamiento, se hace preciso que el TS aclare si, en aquellos casos en que la liquidación del IAE se sustancia a través de un procedimiento tributario de comprobación e investigación, que legalmente corresponde a la Administración del Estado, la prohibición de ejercer de modo delegado una facultad ya previamente delegada veda la aprobación de las eventuales ratificaciones de deuda por parte de Concejales u otros funcionarios municipales, debiéndose residenciar la potestad únicamente en el Alcalde-Presidente", siendo así que "[s]obre este particular no conocemos que exista jurisprudencia del TS".

5.4. Y, finalmente, en lo que respecta a la pretendida vulneración de los artículos 90 TRLHL y 11 RD 243/1995 estaría presente la circunstancia del artículo 88.2.a) LJCA porque la resolución impugnada 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, citando como resoluciones contradictorias las sentencias antes referidas del TSJ de Cataluña de 21 de noviembre de 2011 (rec. 913/2008; ES:TSJCAT:2011:11053) y del TSJ de Asturias de 25 de enero de 2012 (rec. 12/2010; ES:TSJAS:2012:366).

## Segundo.

La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de septiembre de 2019, habiendo comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, tanto Bermont Impresión, S.L., recurrente, como el Ayuntamiento de Coslada, recurrida.

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 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y Bermont Impresión, 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 o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 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, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina (i) contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA], (ii) que afecta a un gran número de situaciones [ artículo 88.2.c) LJCA], y (iii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) 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) LJCA.

### Segundo.

De expediente administrativo y judicial se obtienen, en síntesis y en lo que ahora interesa, los siguientes hechos:

1º) La hoy recurrente presentó el 27 de julio de 2006, ante el Ayuntamiento de Coslada, solicitud de licencia de apertura de establecimiento de la que derivaba una suma de potencias de las máquinas instaladas de 6.066,7 kilovatios.

2º) Asimismo, presentó el 17 de julio de 2009 la correspondiente declaración censal de inicio de actividades económicas a efectos del IAE, manifestando una potencia a efectos de dicho tributo de 1.473 kilovatios.

3º) El 12 de marzo de 2015 se personó la inspección municipal de rentas en el local de la recurrente y se puso de manifiesto una diferencia de los elementos tributarios de superficie y potencia instalada declarados a efectos del IAE, motivo por el que se requirió la oportuna regularización de la licencia de apertura y documentación relativa a la potencia instalada, requerimiento que no fue atendido.

4º) El 8 de mayo de 2015 se personó de nuevo la inspección municipal de rentas en el local de la recurrente, identificándose la maquinaria existente en las instalaciones, advirtiéndose la sustitución de maquinaria respecto de la inicialmente relacionada en la solicitud de licencia de apertura, obteniéndose registros fotográficos y requiriéndose documentación de las máquinas sustituidas, requerimiento que no fue atendido.

5º) El 31 de julio de 2015 se inician actuaciones inspectoras con propuesta de liquidación que son notificadas el 26 de agosto de 2015, advirtiéndose que la superación del plazo máximo del año del procedimiento inspector "daría lugar a la caducidad del procedimiento", que no es predicable del procedimiento inspector y sí de otros procedimientos de comprobación tributaria.

6º) El 26 de febrero de 2016 se dicta un Decreto de la Alcaldía de Coslada por el que se acuerda la ampliación del plazo de actuaciones inspectoras, que es notificado el 1 de marzo de 2016.

7º) El 1 de marzo de 2016 se firma acta de disconformidad en relación con las actuaciones seguidas ante Bermont Impresión, S.L.

8º) El 1 de julio de 2016 se dicta informe con propuesta de ratificación de deuda tributaria por modificación de la potencia instalada de la hoy recurrente a 6030 kilovatios, deuda que es ratificada por el Decreto 2016/2567 de la Concejala Delegada de Economía y Hacienda de Coslada de 11 de julio de 2016, notificado el 1 de agosto de 2016. En dicho Decreto se calificaba el expediente tramitado como de "Comprobación Limitada de Inspección de Rentas".

9º) El Decreto 2016/3765 del Alcalde de Coslada firmado en octubre de 2016 rectifica el anterior Decreto 2016/2567, indicando que el procedimiento concluido era de inspección y no de comprobación limitada.

### Tercero.

1. El fundamento jurídico cuarto de la resolución impugnada recoge:

"La recurrente denuncia que a lo largo del procedimiento hubo una confusión de actuaciones de procedimientos de gestión y de inspección, pero entiende que su verdadera naturaleza de las actuaciones responde a la de un procedimiento de gestión de comprobación limitada, el cual excedió el plazo máximo de duración de seis meses, por lo que adolece de caducidad. Destaca la apelante que el acto que puso fin al procedimiento atribuye a este la naturaleza de procedimiento de comprobación limitada; que el acto de inicio del supuesto procedimiento de inspección contiene una propuesta de liquidación que es propia de los procedimientos

gestores; que no fue formalmente cerrado el procedimiento de gestión tramitado antes de la notificación del inicio del procedimiento inspector; que no es válida la rectificación de la clase de procedimiento efectuada mediante Decreto del Alcalde-Presidente de 16 de octubre de 2016, pues no se trata de un mero error de hecho susceptible de corrección, e invoca, por último, el principio de seguridad jurídica.

Ante el contenido del expediente en poder de la Sala, no puede admitirse que se haya sustanciado un procedimiento de comprobación limitada y no un procedimiento de inspección. Nótese que hay un acto expreso que da comienzo a lo que se califica de "actuaciones inspectoras tendentes a la regularización de la situación tributaria" y en el cual se informa de la duración específica de doce meses del procedimiento inspector, con cita del art. 150. LGT que fija el plazo. El desarrollo posterior es el propio de un procedimiento de inspección, comprensivo del importante trámite del acta de disconformidad, entre otras diligencias y actuaciones.

Las citas que hacen las resoluciones administrativas de los preceptos del procedimiento de gestión, que se alternan injustificadamente con la de los artículos que regulan el de inspección, no tienen otro alcance que el de meros errores materiales. La propia interesada, en el primer escrito dirigido a la Inspección, manifiesta conocer que se encuentra ante actuaciones inspectoras de comprobación e investigación. Tampoco puede afirmarse que el procedimiento inspector quede desnaturalizado por el hecho de contener lo que denomina "propuesta de resolución", diligencia superflua pero inocua desde la perspectiva de los derechos del contribuyente. Tales irregularidades no disponen de alcance invalidante. No advierte la Sala que el concreto modo de proceder en el presente caso haya supuesto una merma de los derechos de la obligada tributaria, quien ha conocido desde el primer momento cuál era la finalidad de la actuación de la Administración y ha podido ejercer con plenitud los derechos conferidos por la legislación vigente, como, por cierto, así ha hecho".

## 2. El fundamento jurídico quinto de la misma resolución se expresa en los siguientes términos:

"Sostiene igualmente la parte recurrente que, de haberse seguido el procedimiento de inspección, este habría superado el plazo de duración de doce meses, partiendo de que las visitas de comprobación se produjeron los días 12 de marzo y 8 de mayo de 2015 y la notificación de la liquidación el 4 de agosto de 2016. A juicio de la apelante, la resolución que acordaba la ampliación del plazo del procedimiento es inválida, pues, primero, no justifica los motivos en que se basa; segundo, se prescindió del procedimiento para acordarla del art. 184.4 del Reglamento de gestión e inspección, y, tercero, se adoptó una vez ya transcurrido el plazo de doce meses desde el inicio del procedimiento. Y, por otra parte, no es admisible extender las dilaciones imputables al contribuyente más allá de lo observado por el órgano inspector, como hace la sentencia apelada.

Aun cuando se admitieran estas alegaciones, la superación del plazo de doce meses en el procedimiento inspector no origina la caducidad, sino simplemente la ineficacia interruptiva de la prescripción de las actuaciones (entre muchas otras, STS de 25 de octubre de 2011, RC 5672/2007). Igualmente, las irregularidades del procedimiento de inspección no conllevan la nulidad de la liquidación que lo finaliza, salvo en excepcionales circunstancias no apreciables en este caso (en tal sentido se pronuncia la STS de 26 de mayo de 2014, RC 16/2012, que invoca la recurrente).

En esta situación, dado que el IAE se devenga el primer día del periodo impositivo y este coincide con el año natural ( art. 89 LHL), y la prescripción de los impuestos de cobro periódico empieza el día del devengo ( art. 66 LGT), las liquidaciones complementarias de los años 2013 a 2015 no habrían prescrito cuando se notificaron el 4 de agosto de 2016. De este modo, el exceso del plazo de las actuaciones inspectoras únicamente puede llevar a declarar la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2012. Pero, sin duda, la primera diligencia solicitando información mediante la personación de los inspectores en el establecimiento mercantil de BERMONT el 12 de marzo de 2015 es encuadrable en el apartado a) del art. 66.1 LGT y conlleva la interrupción de la prescripción del derecho a liquidar dicho ejercicio económico.

Solo cabría privar de tal eficacia interruptiva a la diligencia de 12 de marzo de 2015 en caso de entenderla integrada en el procedimiento inspector, lo que supondría atribuirle la condición de acto iniciador del procedimiento. Ahora bien, tal actuación tuvo su cobertura jurídica en el apartado c) del art. 141 LGT, pues estaba encaminada a la obtención de información para la aplicación del IAE, dada la trascendencia tributaria que poseen la superficie del local y la potencia eléctrica instalada para la determinación de la cuota. Sin duda, la averiguación de tales datos constituye una función de la Inspección, de acuerdo con la amplia relación de competencias que la atribuye el citado art. 141, y puede realizarse al margen del procedimiento de inspección propiamente dicho regulado en los arts. 145 y siguientes LGT, y ello, como dice la STS 526/2019, de 22 de abril (RC 6513/2017) [...].

Otra solución supondría asignar a toda petición de información a los contribuyentes a la que siga la incoación de un procedimiento de inspección, la naturaleza de acto iniciador de ese procedimiento".

**3. El fundamento jurídico sexto de la resolución impugnada explicita:**

"Insiste la apelante en la falta de competencia del Secretario General del Ayuntamiento de Coslada para dictar las liquidaciones tributarias que derivaron de la inspección. Asimismo, considera que por estar prohibida la delegación de facultades adquiridas por delegación ( art. 13.5 LRJ-PAC y 52 de la Ley 1/1983, de 13 de diciembre, de Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid), el Alcalde-Presidente, que había recibido por delegación del Estado la competencia para la gestión censal del IAE, no podía delegar a su vez en la Concejala-Delegada de Economía y Hacienda el acto de variación censal.

No obstante, como pone de relieve la sentencia recurrida, el Secretario General del Ayuntamiento, en concreto el Oficial Mayor que se hallaba ejerciendo sus funciones, es solo el autor de las notificaciones, no de la resolución. En lo que atañe al Decreto de variación censal, este acto administrativo no constituye el objeto del presente proceso, ceñido a la impugnación de las liquidaciones complementarias y por tanto a los actos de gestión tributaria o liquidatoria del impuesto, como ha argumentado con contundencia la apelante en su primer motivo de apelación. Por tanto, la validez del Decreto de variación censal debe examinarse en el seno de la reclamación formulada contra tal resolución y, eventualmente, en el del recurso jurisdiccional contra la resolución del Tribunal Económico- Administrativo que lo confirme".

**4. Y, finalmente, el fundamento jurídico séptimo de la resolución impugnada apunta que, a pesar de lo indicado en el artículo 11 del RD 243/1995, "el ámbito de aplicación de la norma es el de la matrícula del impuesto, por lo que no impide la práctica de las liquidaciones de ejercicios anteriores de acuerdo con los datos descubiertos a través del procedimiento inspector", expresando seguidamente que es preciso destacar "que BERMONT incumplió la obligación de los arts. 91.2 LHL y 6 del Real Decreto Legislativo 1175/1990, de 28 de septiembre, por el que se aprueban las tarifas y la instrucción del Impuesto sobre Actividades Económicas, de comunicar las variaciones de orden físico que se habían producido en el ejercicio de la actividad y que eran de innegable transcendencia a los efectos de tributación, por lo cual estos efectos deben remitirse al momento en que tuvo lugar la variación, cuyo único límite se encuentra en el transcurso del plazo prescriptivo de cuatro años del derecho de la Administración a liquidar".**

**Cuarto.**

**1. El artículo 136 LGT recoge:**

"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.

(...)

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".

**2. El artículo 137 LGT explicita:**

"1. Las actuaciones de comprobación limitada se iniciarán de oficio por acuerdo del órgano competente.

2. 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.

Cuando los datos en poder de la Administración tributaria sean suficientes para formular la propuesta de liquidación, el procedimiento podrá iniciarse mediante la notificación de dicha propuesta".

**3. El artículo 139.1 LGT declara:**

"El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada".

**4. El artículo 141 LGT indica:**

"La inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a:

a) La investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.

b) La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios.

c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 93 y 94 de esta ley.

d) La comprobación del valor de derechos, rentas, productos, bienes, patrimonios, empresas y demás elementos, cuando sea necesaria para la determinación de las obligaciones tributarias, siendo de aplicación lo dispuesto en los artículos 134 y 135 de esta ley.

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.

f) La información a los obligados tributarios con motivo de las actuaciones inspectoras sobre sus derechos y obligaciones tributarias y la forma en que deben cumplir estas últimas.

g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación.

h) La realización de actuaciones de comprobación limitada, conforme a lo establecido en los artículos 136 a 140 de esta ley.

(...)

k) Las demás que se establezcan en otras disposiciones o se le encomienden por las autoridades competentes".

**5.** El artículo 145 LGT estipula:

"1. El procedimiento de inspección tendrá por objeto comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones.

2. La comprobación tendrá por objeto los actos, elementos y valoraciones consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones.

3. La investigación tendrá por objeto descubrir la existencia, en su caso, de hechos con relevancia tributaria no declarados o declarados incorrectamente por los obligados tributarios".

**6.** El artículo 147 LGT prescribe:

"1. El procedimiento de inspección se iniciará:

a) De oficio.

b) A petición del obligado tributario, en los términos establecidos en el artículo 149 de esta ley.

2. Los obligados tributarios deben ser informados al inicio de las actuaciones del procedimiento de inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones".

**7.** El artículo 150 LGT, en la redacción aplicable al procedimiento tributario discutido, prescribía:

"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. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias (...)

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 (...)."

**Quinto.**

1. La sentencia de la Sección Segunda de esta Sala de 26 de mayo de 2014 (rec. cas. 16/2012; ES:TS:2014:2112) señala en su FJ 3º in fine que "las descritas irregularidades del procedimiento de inspección por el impuesto sobre el valor añadido no comportan la nulidad de pleno derecho de la liquidación tributaria que le puso fin, consecuencia jurídica que en nuestro derecho tiene carácter excepcional [véase, por todas, la sentencia de este Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2013 (casación 6165/11, FJ 3º)]. En efecto, la liquidación no fue

aprobada prescindiendo total y absolutamente del cauce legalmente establecido, esto es, de forma clara, ostensible y manifiesta, o pretiriendo algún trámite esencial, cuya omisión equivalga a una dejación o completa inobservancia del procedimiento inspector o determine la vulneración de algún derecho constitucionalmente reconocido [véanse las sentencias de 8 de octubre de 2012 (casación 4258/09, FJ 2º), que remite a las de 9 de junio de 2011 (casación 5481/08, FJ 5º) y 5 de mayo de 2008 (casación 9900/03, FJ 7º)]. Ni siquiera se produjo la indefensión de la inspeccionada, que pudo alegar y de hecho alegó cuanto a su derecho convino, en el seno incluso del procedimiento de inspección, contra la propuesta de liquidación derivada del acta".

2. El auto de esta Sala y Sección de 11 de abril de 2018 (rec. cas. 641/2018, ES:TS:2018:3823A) considera que presenta interés casacional "[c]larificar si, en los supuestos en los que se solicita autorización judicial para la entrada en domicilio, las actuaciones realizadas con carácter previo al inicio de un procedimiento de inspección tributaria, que se produce mediante su comunicación formal al obligado tributario, deben considerarse actuaciones inspectoras a efectos del cómputo del plazo de duración máxima regulado en el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

3. La sentencia de la Sección Segunda de esta Sala 27 de febrero de 2019 (rec. cas. 1415/2017, ES:TS:2019:661) recoge en su fundamento jurídico 5º que "[l]as actuaciones de obtención de información tributaria pueden servir para recabar del obligado tributario la necesaria para que permita a los órganos de gestión iniciar después un procedimiento de comprobación limitada de sus obligaciones tributarias, y están sujetas al plazo máximo de duración legalmente previsto para ese procedimiento", siendo así que "[l]os documentos y medios de prueba obtenidos en las actuaciones de comprobación censal que hayan caducado por el transcurso del plazo máximo previsto legalmente, de seis meses, tan solo conservarán su validez y eficacia en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse posteriormente, cuando previamente se haya declarado por la Administración la caducidad de aquel procedimiento de comprobación censal y el archivo de las actuaciones".

4. La sentencia de la Sección Segunda de esta Sala 8 de abril de 2019 (rec. cas. 4632/2017, ES:TS:2019:1311) destaca en su fundamento jurídico 4º "la independencia de los requerimientos de información formulados al amparo del artículo 93 LGT, de los procedimientos de comprobación o inspección que ulteriormente, en su caso, se inicien. [...] Por consiguiente, no producen la interrupción del plazo de prescripción, al no constituir una actuación dirigida al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, como establece el art. 68.1.a) de la LGT al definir las actuaciones que producen la interrupción del plazo de prescripción". Y, por otro lado, en su fundamento jurídico 5º explicita que "los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no supone el inicio de un procedimiento inspector, aunque se tenga en cuenta el resultado del requerimiento de información para acordar el posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas", por lo que, "[e]n consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información", doctrina que es reiterada en la posterior sentencia de la Sección Segunda de esta Sala de 22 de abril de 2019 (rec. cas. 6513/2017, ES:TS:2019:1435).

## Sexto.

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 jurisprudencia, siendo las cuestiones nucleares que el mismo encierra: (i) determinar si es conforme a Derecho iniciar un procedimiento inspector con una propuesta de liquidación, sin que del desarrollo del mismo se constate una actividad investigadora significativa distinta a la realizada con anterioridad del inicio de la inspección tributaria; (ii) concretar, en el caso de que se considere que tal proceder es irregular por ser más propio de otros procedimientos de comprobación tributaria (con un plazo máximo de desarrollo menor), qué efectos jurídicos se derivarían de tal irregularidad; y (iii) explicitar si las visitas a un local de negocio con el objeto de comprobar las circunstancias contenidas en una declaración tributaria (como serían los elementos declarados a efectos del IAE), a las que no se opuso el contribuyente y que fueron verificadas con anterioridad al inicio formal de un

procedimiento de comprobación tributaria, (a) interrumpen la prescripción tributaria y, eventualmente, (b) deben considerarse actuaciones a efectos del cómputo del plazo de duración máxima del correspondiente procedimiento de comprobación tributaria.

**2.** El asunto tiene interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque se hace aconsejable, en beneficio del principio de seguridad jurídica contenido en el artículo 9.3 de nuestra Constitución, un nuevo pronunciamiento de esta Sala para, en su caso, aclarar, matizar, reforzar -o, eventualmente, corregir o rectificar- la doctrina ya fijada sobre el particular, así como para dictar nueva doctrina en lo que no se encuentre específicamente resuelto por esta Sala concurriendo, de este modo, la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA. Además, concurre igualmente la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA por afectar -siquiera potencialmente- a un gran número de situaciones, habida cuenta de la frecuencia y extensión de los procedimientos de comprobación e investigación tributaria.

**3.** La concurrencia de interés casacional objetivo en el recurso de casación preparado por las razones expuestas hace innecesario analizar otros motivos aducidos por la parte recurrente para justificar la pertinencia de admitir el mismo a trámite.

#### **Séptimo.**

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

**2.** Las normas que en principio serán objeto de interpretación son los artículos 136, 137, 139, 141, 145, 147 y 150 LGT. 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 LJCA.

#### **Octavo.**

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

#### **Noveno.**

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 6019/2019, preparado por el procurador D. Manuel Sánchez-Puelles González-Carvajal, en representación de Bermont Impresión, S.L., contra la sentencia de 21 de junio de 2019, de la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, que desestimó el recurso de apelación 405/2018.

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

1) Determinar si es conforme a Derecho iniciar un procedimiento inspector con una propuesta de liquidación, sin que del desarrollo del mismo se constate una actividad investigadora significativa distinta a la realizada con anterioridad del inicio de la inspección tributaria.

2) Concretar, en el caso de que se considere que tal proceder es irregular por ser más propio de otros procedimientos de comprobación tributaria (con un plazo máximo de desarrollo menor), qué efectos jurídicos se derivarían de tal irregularidad.

3) Explicitar si las visitas a un local de negocio con el objeto de comprobar las circunstancias contenidas en una declaración tributaria (como serían los elementos declarados a efectos del IAE), a las que no se opuso el contribuyente y que fueron verificadas con anterioridad al inicio formal de un procedimiento de comprobación tributaria, (a) interrumpen la prescripción tributaria y, eventualmente, (b) deben considerarse actuaciones a efectos del cómputo del plazo de duración máxima del correspondiente procedimiento de comprobación tributaria.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación los artículos 136, 137, 139, 141, 145, 147 y 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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 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) Remitir, para su tramitación y decisión, 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.