

Tribunal Supremo

Sentencia de 4 de marzo de 2009

Ponente: Frías Ponce, Emilio

Reglamento de Aplicación de los Tributos. Desestimación de recurso presentado por la Cámara de Comercio.

La sentencia desestima en su totalidad el recurso interpuesto por la Cámara Oficial de Comercio, Industria y Navegación de Barcelona contra el Real Decreto 1.065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Por la escasa consistencia de muchos de los argumentos empleados por la Sala, nos limitamos a dar noticia de los artículos que habían sido impugnados.

Fundamentos de Derecho

SEGUNDO. Disposición Adicional Primera.

Según la recurrente esta disposición regula los efectos de la falta de resolución en plazo de determinados procedimientos tributarios, estableciendo: “Uno, los procedimientos que se relacionan a continuación podrán entenderse desestimados por haber vencido el plazo máximo establecido sin que haya notificado resolución expresa: 1. (...) 94 (...)”, por lo que para 94 procedimientos tributarios se establece el silencio administrativo negativo...

No podemos compartir este motivo de impugnación... Es cierto que esta regulación viene a vaciar en la práctica la regla general del silencio positivo establecida en la Ley General Tributaria... Sin embargo, todo ello no puede determinar una declaración de nulidad de pleno derecho de esta disposición adicional, ya que la propia Ley habilita a una disposición reglamentaria para establecer el sentido del silencio...

TERCERO. Artículo 36.

Se alega en relación a este precepto, que la obligación formal de presentar una declaración informativa del contenido de los libros registro de IVA que impone carece de la necesaria cobertura legal, por no estar prevista en el art. 29.2.f) de la LGT, en el que el Real Decreto declara fundamental su exigencia...

Ahora bien, la nueva redacción del apartado 3 del art. 29 de la Ley General Tributaria, otorgada por el artículo quinto de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, confiere habilitación legal suficiente para que en sede reglamentaria se regule la presentación por medios telemáticos y de forma periódica la presentación de los libros registros,...

CUARTO. Art. 69.6. Información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles. La recurrente considera excesivo el plazo de tres meses que el art. 69 del Reglamento otorga a la Administración Tributaria para resolver las solicitudes de información sobre el valor de los bienes inmuebles, a efectos de determinar la base imponible de los impuestos que gravan la adquisición o transmisión de bienes inmuebles,

al ser el plazo para presentar la declaración o autoliquidación de 30 días, por lo que interesa la nulidad de este precepto, por conculcar el principio de seguridad jurídica que instrumenta el art. 90 de la Ley General Tributaria...

El plazo de tres meses fijado se considera que es excesivo, lo que no deja de ser una opinión, pero no por ello el precepto incurre en nulidad, porque el plazo no tiene que coincidir con el establecido para presentar la declaración o autoliquidación en las transmisiones intervivos, que es de 30 días, ya que la información con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles es una opción que la ley concede al contribuyente, y el mismo problema de inseguridad que la recurrente pretende evitar se produciría si la información se presenta en los últimos días del plazo establecido para autoliquidar...

QUINTO. Art. 77.4. Actuaciones de asistencia tributaria.

Este precepto prevé la falta de vinculación de la Administración tributaria en sus actuaciones de comprobación o investigación a los datos, importes o calificaciones de datos confeccionados por la Administración o en los borradores que hayan sido comunicados al obligado tributario...

Sin embargo, el apartado impugnado se limita a exonerar a la Administración de toda responsabilidad en relación con las actuaciones de asistencia tributaria, lo que parece razonable, dado que la asistencia se realiza siempre a solicitud del obligado, el cual tiene que verificar luego la información recibida, validando la actuación realizada por la Administración al integrar los datos en la declaración, o negándose a ello sin firmar...

SEXTO. Artículo 109. Actuaciones relativas a obligados tributarios no residentes.

El párrafo tercero dispone que “en el caso de incumplimiento de la obligación de nombramiento de representante exigible a las personas o entidades residentes en países o territorios con los que no exista un efectivo intercambio de información tributaria, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3, de la disposición adicional primera de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, la Administración tributaria podrá considerar que su representante es el depositario o gestor de los bienes o derechos de los obligados tributarios”...

La conclusión a que se llega, en contra de lo que se mantiene, es que la regulación contenida en el art. 47 y la reglamentaria está vinculada a lo establecido en los artículos 9 y 10 del Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de no residentes, aprobado por el Real Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, modificados ambos en su redacción por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, por lo que no existe la confusión que se denuncia, al distinguirse entre los que operen con establecimiento permanente y los que lo hagan sin establecimiento permanente. ...

SÉPTIMO. Art. 111.2. La representación voluntaria.

La recurrente sostiene en este apartado que el Reglamento se ha excedido al incluir la letra a) en el art. 111.2, que señala que “a efectos de lo dispuesto en el art. 46.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá otorgada la representación, entre otros, en los siguientes casos”... Cuando su existencia conste inscrita y vigente en un registro público”, todo ello por no tener competencia para regular la acreditación de la representación cuando se trate de actuaciones relacionadas con el apartado 2 del art. 46 de la LGT ...

El supuesto cuestionado es objetivo, ya que se vincula al principio de publicidad registral, como también lo es el caso de los documentos públicos o de los privados con firma legitimada por notario, por lo que tiene

encaje en la primera de las formas admitidas para realizar la acreditación en los supuestos concretos que enumera la Ley, esto es, “por cualquier medio válido en Derecho que debe constancia fidedigna”.

OCTAVO. Art. 172.5. Entrada y reconocimiento de fincas.

El art. 172 se refiere a la facultad que tienen los funcionarios y demás personal al servicio de la Administración tributaria para proceder a la entrada y reconocimiento de los lugares a que se refiere el art. 142.2 de la Ley General Tributaria...

De este precepto, la recurrente sólo cuestiona el apartado 5 que establece “A los efectos de lo dispuesto en este artículo, y sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3 anterior, se considerará que el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encuentren los lugares a que se refiere el art. 142.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá, que prestan su conformidad a la entrada y reconocimiento cuando ejecuten los actos normalmente necesarios que dependan de ellos para que las actuaciones puedan llevarse a cabo”...

Desde luego, habría sido oportuno la incorporación de esta previsión también en el nuevo Reglamento, a fin de garantizar que el consentimiento para realizar una entrada y reconocimiento en un domicilio se presta por el obligado tributario con conocimiento de sus derechos. Ahora bien, la supuesta falta de claridad del precepto que se imputa al precepto no puede determinar la nulidad pretendida,...

NOVENO. Art. 184.1. Ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección.

Se cuestiona, finalmente, el último inciso que señala que “dicho acuerdo (de ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección previsto en el art. 150.1 de la LGT) afectará a la totalidad de las obligaciones tributarias y periodos a los que se extienda el procedimiento”.

Concretamente, se aduce que tal como está redactado puede permitir que se entienda que una ampliación del plazo que se basa en circunstancias que afectan exclusivamente a un impuesto, afecta a todos los impuestos a que se refiera la actuación inspectora. ...

Siendo así las cosas, la anulación del último inciso del art. 184.1 del Reglamento impugnado..., implicaría computar tantos plazos como obligaciones tributarias comprobadas o periodos revisados, lo cual iría en contra de la existencia de un único procedimiento de inspección...

DÉCIMO.

Finalmente, aunque es cierto que el Real Decreto impugnado no contiene una disposición transitoria sobre los procedimientos iniciados antes de la entrada en vigor del mismo, ello no puede determinar la nulidad del Reglamento, ya que la Administración no incumplía un mandato de la ley.