

■ Tribunal Supremo (Sala 3.^a Secc. 2.^a)

■ Sentencia de 25 de enero de 2005

■ Ponente: Excmo. Sr. Fernández Montalvo.

El incumplimiento de los plazos establecidos para que la inspección realice acto de liquidación no produce la caducidad del procedimiento inspector.

La sentencia fija doctrina en relación con la legislación anterior a la LDGC y sobre los efectos del incumplimiento de los plazos establecidos para que la inspección realice las actuaciones comprobadoras, declarando que tal incumplimiento no produce la caducidad del procedimiento. Aunque la normativa que se aplica es ya lejana, traemos aquí la sentencia en la medida en que se fija doctrina y que no son pocas las sentencias de otros Tribunales que versan sobre esta cuestión.

Fundamentos de Derecho

Tercero: ... en el presente caso, parece claro que representa un riesgo para dicho interés, representado por el correcto funcionamiento de los ingresos públicos, la reiteración de una interpretación, en caso de que fuera errónea, que anudase la caducidad del procedimiento al incumplimiento del plazo de un mes para dictar el acto administrativo por el Inspector Jefe cuando el acta es de disconformidad, establecido en el art. 60.4 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos aprobado por RD 939/1986, de 25 Abr. (RGIT, en adelante). O, dicho en otros términos, la incidencia cuantitativa en la Hacienda Pública, derivada de la repetición,

en ulteriores resoluciones judiciales, de dicha manera de entender el cuestionado precepto tiene suficiente entidad para considerar que el recurso de casación en interés de la ley es mecanismo procesal adecuado para evitar su consolidación, en caso de que resultara errónea.

Cuarto: El criterio mayoritario del Tribunal de instancia, del que disiente un Voto particular, sostiene que el efecto del incumplimiento del referido plazo es la caducidad ...

Quinto: La expresada tesis y sus argumentos sustentadores no coinciden con la doctrina de esta Sala, cuya reiteración permite considerarla como jurisprudencia. Por el contrario, hemos tenido ocasión de señalar que la consecuencia del incumplimiento del plazo establecido en el art. 60.4 RGIT no es la caducidad ni la nulidad o ineficacia del acto administrativo del Inspector-Jefe que sea extemporáneo.

En efecto, cuando se ha planteado si la resolución del Inspector-Jefe confirmando o denegando la propuesta de regularización es nula por haberse generado la caducidad, se ha señalado que no cabe oponer tal caducidad porque ésta es una institución que tiene su razón de ser en la previa fijación por la ley de un plazo al que queda supeditada la actuación a que el mismo se refiere -plazo en el que la iniciación y finalización de la actuación aparecen fatalmente unidos- provocando, caso de inactividad durante el mismo, el decaimiento del derecho no accionado, y es visto que en la materia examinada -la comprobación e investigación tributaria- la ley no fijaba un plazo de duración de dichas actuaciones (y lo mismo ocurría de acuerdo con el Anexo 3 del RD 803/1993) y, en consecuencia, no procedía, en la fecha a que se refiere la sentencia, la aplicación de la caducidad a tales procedimientos.

Será el art. 29 de la derogada L 1/1998, de 26 Feb., de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (LDGC, en adelante), en relación con lo dispuesto en el RD 136/2000, de 4 Feb., el que puede hacer pensar en el establecimiento de una potencial caducidad del expediente por el transcurso del plazo previsto para las actuaciones inspectoras

Sexto: Una de las notas que en nuestro Derecho caracterizan a los procedimientos tributarios es la de su especialidad ... Aunque un amplio sector de la doctrina ha considerado sin justificación suficiente este tradicional prurito de la especialidad de la Administración financiera, el criterio se mantiene en la disp. adicional 5.ª de la LRJ y PAC...

Esta declaración de subsidiariedad de la LRJ y PAC excluyó a los procedimientos tributarios del mandato de adecuación contenido en la disp. adic. 3.ª de la propia Ley. Por ello el RD 803/1993, de 28 May, es de modificación de determinados procedimientos tributarios para precisar algunas consecuencias que en el campo tributario produjo la aplicación supletoria de dicha Ley.

Por consiguiente, el incumplimiento del plazo de que se trata, no atribuía al interesado otro derecho que el de hacerlo constar así al interponer los recursos procedentes y a efectos de la posible responsabilidad disciplinaria del funcionario responsable...

Séptimo: Partiendo de estas premisas, la doctrina de esta Sala que ha quedado expuesta en el anterior fundamento jurídico tiene por base, especialmente, las siguientes consideraciones:

a) ... en aplicación de la disp. adic. Quinta, según la cual los procedimientos tributarios se regirán por su propia normativa, se dictó el RD 803/1993, de 28 May.,

b) El Real Decreto fue impugnado por el Consejo General de la Abogacía Española...

1.º) La Sala no compartió la tesis de que la falta de señalamiento de un plazo en el Real Decreto impugnado abriera la posibilidad de acudir, «supletoriamente», a la aplicación del plazo residual del art. 42.2 LRJ y PAC,

2.º) El no tener plazo prefijado para su terminación no equivalía a que los procedimientos pudieran ser indefinidos, eternos, «que estuvieran abiertos toda la vida», sino que significaba que el plazo para su conclusión era tan extenso como el de la prescripción del derecho a que se refieren los procedimientos, con lo que se sustituía la caducidad del expediente y, en su caso, la generación del silencio administrativo, por la extinción del derecho. La interpretación de que la falta de señalamiento de un plazo específico supone que el expediente ha de ser concluido antes de que transcurra el plazo de prescripción, es lo que llevó a la Sala 3.ª del TS, en sus SS 28 Feb. 1996 y 28 Oct. 1997, a entender que la interrupción durante más de seis meses, por causas no imputables al interesado, de las actuaciones inspectoras, determinaba que el inicio de éstas no afectase al plazo de prescripción que se estaba ganando cuando dieron comienzo.

3.º) El RD 803/1993 no vulneraba la L 30/199

c) La derogada LDGC modificaría la situación contemplada en la sentencia a que se refiere el presente recurso

Octavo: El art. 105.2 LGT/1963 establecía que «la inobservancia de plazos por la Administración no implicará la caducidad de la acción administrativa, pero autorizará a los sujetos pasivos para reclamar en queja». Precepto que, en relación con los arts. 9.2 y 106 de la misma Ley y la referida disp. adic. 51 de la LRJ y PAC, ha servido de constante referencia a la jurisprudencia de esta Sala para entender que el plazo de un mes señalado en el art. 60.4 RGIT no tenía el carácter de determinante o condicionante del derecho, no era un plazo de caducidad, resolutorio ni preclusivo, ya que el retraso no impedía la consiguiente actuación administrativa; y, consecuentemente, su infracción no producía la nulidad de la liquidación.

Por otra parte, en S 17 Ene. 2000 se recordó que la jurisprudencia de esta Sala entiende que la LGT, en el aspecto que aquí importa, se ajustaba plenamente a las exigencias contenidas en las normas constitucionales...

Noveno: Las consideraciones expuestas justifican la sustancial estimación del recurso de casación en interés de ley interpuesto, aceptando como doctrina legal la defendida por el abogado del Estado, si bien que con necesaria referencia a la situación normativa en que se nos plantea, anterior a la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, L 1/1998, de 26 Feb..

Fallamos

... declaramos como doctrina legal que: «En los expedientes instruidos conforme a la normativa anterior a la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, L. 111998 de 26 Feb., como consecuencia de actas de disconformidad, el transcurso del plazo de un mes, establecido en el art. 60.4, párrafo primero, del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, sin que se hubiera dictado el acto de liquidación, no daba lugar a la caducidad del procedimiento inspector, sin que fuera afectada por dicha circunstancia la validez de tal acto de liquidación, dictado posteriormente».