

TRIBUNAL SUPREMO
Sentencia de 28 de abril de 2001
Ponente: Sr. Rodríguez Arribas

La extensión de las actividades inspectoras a un nuevo ejercicio es un acto de mero trámite, no susceptible de impugnación, al no decidir directa o indirectamente sobre el fondo del asunto.

Aunque el Tribunal admite, sólo indirectamente, la posible incidencia de los planes de inspección en relación a la determinación de los sujetos objeto de actuaciones de comprobación, se confirma en esta sentencia lo declarado por la Sala de instancia, al entender que la extensión de las actividades inspectoras (inicialmente incoadas en relación con los ejercicios de 1982 a 1985, después ampliado al de 1986) al ejercicio de 1987, era un acto de mero trámite, no susceptible de impugnación, al no decidir directa o indirectamente sobre el fondo del asunto, poniendo término al procedimiento, ni producir indefensión, ya que el contribuyente dispondrá, en su momento, de los medios de impugnación correspondientes contra los actos que resuelvan sobre el referido fondo del asunto.

No obstante lo anterior, el argumento con que el Tribunal rechaza el efecto declarativo de derechos y deberes del acto que se impugna ("no instituye o declara esos deberes que están establecidos, con carácter normativo, por las Leyes y Reglamentos Tributarios y lo mismo puede decirse de los derechos, que puedan corresponder al sujeto

tributario y de las facultades de los órganos de la Inspección de los Tributos"), entendemos que, de generalizarse, llevaría a concluir que tampoco las liquidaciones tributarias tienen ese carácter, pues la obligación de pago también deriva de la Ley, conclusión con la que evidentemente no se puede estar de acuerdo.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Quinto.- *Todo el extenso esfuerzo argumental de la recurrente para fundar los motivos casacionales, recogidos anteriormente, va dirigido a sostener que los requisitos previstos en el art. 29 del Reglamento General de la Inspección, aprobado por el Real Decreto 939/1986, de 25 de Abril, para la iniciación de las actuaciones inspectoras (existencia de planes específicos, autorización escrita y motivada del Inspector Jefe, Orden Superior escrita y motivada, denuncia pública o petición del obligado cuando la Ley del Tributo lo prevea), son exigibles, comprobables y sometidos a control administrativo, económico administrativo y eventualmente, contencioso administrativo, directamente, de manera independiente y anticipada respecto del resto del procedimiento de inspección, bien sea por que no tienen el carácter de actos de trámite, al afectar a los derechos y obligaciones del contribuyente o porque, teniéndolo, sean impugnables por que deciden directa o indirectamente el fondo y por que , en otro caso, se produciría indefensión.*

La tesis expuesta no puede aceptarse porque aunque el acuerdo de iniciación de las actuaciones inspectoras active fundamentalmente las obligaciones de información y colaboración de los contribuyentes para con la Hacienda Pública, no instituye o declara esos deberes que están establecidos, con carácter normativo, por las Leyes y Reglamentos Tributarios y lo mismo puede decirse de los derechos, que puedan corresponder al sujeto tributario y de las facultades de los órganos de la Inspección de los Tributos. Tampoco cabe decir que el referido acuerdo, por el que se decide iniciar las actividades inspectoras, resuelva el fondo, ni siquiera indirectamente, ya que este está constituido por el resultado de las actuaciones inspectoras que cristaliza en la conformidad de la comprobación o en la nueva liquidación, en su caso y si ni siquiera las actas levantadas han dejado de ser consideradas como actos de trámite, como así se declara en las Sentencias, invocadas por la de instancia de 3 de Octubre de 1988 y 2 de Octubre de 1989 y también en la de 19 de Junio de 1991, menos cabe excluir de dicha condición a los Acuerdos de iniciación de Actuaciones Inspectoras.

Tampoco es cierto que la ausencia de posibilidad de impugnar, de manera directa y anticipada, la resolución por la que se acuerda iniciar la actividad inspectora, genere indefensión o transgresión de principios constitucionales pues, como recoge la Sentencia de 21 de Noviembre de 1994, ello no supone que los actos de trámite, como este, no puedan ser objeto de control judicial, sino que tendrá lugar con ocasión del acto definitivo, que es el impugnabile y como un eslabón de la cadena de actos conducentes a aquél , en el análisis de la regularidad del procedimiento, con lo que se viene a reiterar lo dicho por la Sentencia de 23 de Abril de 1992, también invocada por la de instancia;

doctrina claramente aplicable al supuesto de autos, al que se refiere la primeramente citada y mas reciente, negando que el simple requerimiento de acudir ante la Inspección Tributaria pueda ser objeto de una impugnación autónoma.

En el caso de autos, si la Inspección de los Tributos hubiese extendido al ejercicio de 1987 las actuaciones inicialmente dirigidas a la comprobación de años anteriores, sin que ello le viniera autorizado en el correspondiente plan de inspección, por el carácter general, en cuanto a períodos, de la actuación inspectora programada respecto al contribuyente, aquí recurrente (según se decía en la resolución desestimatoria de la pretensión de anulación de dicha extensión de la inspección, dictada por el Inspector Regional en fecha 17 de Junio de 1989), este supuesto defecto podría ser opuesto y tendría las consecuencia que procederan, al impugnar, en su caso, el resultado de la inspección, que era totalmente incierto en el instante de iniciarla.

Finalmente, no ha de olvidarse que el acuerdo de que se trata es el iniciador de un expediente y que, cualquiera que sea su naturaleza, tales actuaciones se consideran siempre como actos de mero trámite, hasta en el caso de los expedientes de carácter sancionador, como recuerda la Sentencia de 24 de Julio de 1998 y con la misma, sino mayor razón, ha de entenderse en el supuesto de iniciación de actividades de comprobación tributaria y mas concretamente de la extensión a un ejercicio de las ya iniciadas respecto a otros anteriores.

En consecuencia, no se produjeron las infracciones de preceptos legales que la parte recurrente achaca al fallo de instancia en los motivos segundo y tercero, que deben ser rechazados.

Sexto.- *En cuanto a costas ha de estarse a lo establecido en el art. 102.3 de la Ley de la Jurisdicción reformada en 1992 e imponerse al recurrente.*

Por lo expuesto en nombre de Su Majestad el Rey y la potestad que nos confiere el pueblo español.

FALLAMOS

Que debemos desestimar y desestimamos la casación interpuesta por la representación procesal de D. ..., contra la Sentencia dictada, en fecha 24 de Octubre de 1995, por la Sala de esta Jurisdicción de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso administrativo nº. 324/93, con imposición de las costas al recurrente.