

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 19 de julio de 2016, rec. 2553/2015

Ponente: Manuel Vicente Garzón Herrero

Procedimiento de Inspección. Dilación imputable al contribuyente.

El Tribunal viene a matizar su doctrina en relación a las circunstancias que permiten determinar si ha existido una dilación imputable al contribuyente cuando éste se retrasa en la aportación de la documentación que se le requiere. Su doctrina había sentado que si dilatar es sinónimo de retrasar, ello solo puede producirse respecto del momento en el que debió aportar cierta documentación. Por esta razón, había concluido el Tribunal en la necesidad de que los requerimientos de aportación de justificantes fijasen un plazo de diez días para ello, pues de este modo quedaba concretado el inicio del posible retraso.

En esta sentencia, el Tribunal matiza la exigencia de conceder en todo caso el plazo de diez días, y además, sobre el requisito de que el retraso impidiese la continuidad de las actuaciones, la Sala va a declarar que una cosa es que se produzcan actuaciones y otra el desarrollo con “normalidad” de la actividad inspectora.

Fundamentos de derecho

CUARTO. Argumentación de la sentencia de instancia

... Podemos ya, pues, dejar sentados dos criterios al respecto: en primer lugar, que la noción de “dilación” incluye tanto las demoras expresamente solicitadas por el obligado tributario y acordadas por la Inspección como aquellas pérdidas materiales de tiempo provocadas por su tardanza en aportar los datos y los elementos de juicio imprescindibles para la tarea inspectora; en segundo término, y como corolario de la anterior, se ha de dejar constancia de que la “dilación” es una idea objetiva, desvinculada de todo juicio o reproche sobre la conducta del inspeccionado. Así, pues, cabe hablar de “dilación” tanto cuando pide una prórroga para el cumplimiento de un trámite y les es concedida, como cuando, simple y llanamente, lo posterga, situaciones ambas que requieren la existencia de un previo plazo o término, expresa o tácitamente fijado, para atender el requerimiento o la solicitud de información.

Al alcance meramente objetivo (transcurso del tiempo) se ha de añadir un elemento teleológico. No basta su mero ocurrir, resultando también menester que la tardanza, en la medida en que hurta elementos de juicio relevantes, impida a la Inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea...

En la sentencia de 28 de enero de 2011, también se dijo que: “no cabe identificar falta de cumplimiento en su totalidad de la documentación exigida con dilación imputable al contribuyente para atribuirle sin más a éste las consecuencias del retraso, en el suministro de la documentación, ya que solo puede tener relevancia en el cómputo del plazo cuando impida continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora. Por tanto, si esta situación no se da, no se puede apreciar la existencia de dilación por el mero incumplimiento del plazo otorgado, siendo lógico exigir, cuando la Administración entienda que no ha podido actuar por el retraso por parte del obligado tributario en la cumplimentación de documentación validamente solicitada, que razone que la dilación ha afectado al desarrollo normal del procedimiento”.

Respecto al plazo que ha de conceder la Administración para cumplimentar las diligencias, la misma sentencia continúa: "... existe una norma de cuyo tenor literal se deduce que cuando la Inspección requiere la presentación de datos, informes u otros antecedentes, ha de conceder un plazo, siempre no inferior a diez días, para su cumplimentación, de tal forma que la inobservancia de este deber como ha sucedido en el caso de autos, impide a la Administración beneficiarse de una indeterminación creada por ella y achacar al inspeccionado el incumplimiento de un plazo que no ha sido determinado, sin que el defecto expresado pueda subsanarse computando un plazo de quince días siguientes a la solicitud de la Inspección..." "

De la doctrina expuesta resulta, en esencia:

1. No cabe identificar falta de cumplimiento en su totalidad de la documentación exigida con dilación imputable al contribuyente para atribuirle sin más a éste las consecuencias del retraso, en el suministro de la documentación, ya que solo puede tener relevancia en el cómputo del plazo cuando impida continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora.
2. Cuando la Inspección requiere la presentación de datos, informes u otros antecedentes, ha de conceder un plazo, siempre no inferior a diez días, para cumplimentarlo.

Pues bien, el cómputo que realiza la Administración parte de considerar dilaciones todo el periodo entre la solicitud de documentación y demás datos y la completa entrega de los mismos. Pero, de una parte, para imputar la dilación es necesario que se realice la advertencia del cumplimiento incompleto y del razonamiento de que ello impide a la Administración continuar con normalidad las actuaciones inspectoras, y, de otra, es necesario que efectivamente exista una auténtica dilación.

Efectivamente, respecto de la incompleta aportación de documentos, recordemos que la sentencia anteriormente señalada, afirma no cabe identificar falta de cumplimiento en su totalidad de la documentación exigida con dilación imputable al contribuyente para atribuirle sin más a éste las consecuencias del retraso, en el suministro de la documentación, ya que solo puede tener relevancia en el cómputo del plazo cuando impida continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora.

En el presente supuesto, es cierto que en algunas diligencias se señala que no se cumple en su totalidad lo interesado, pero no lo es menos, que en ningún caso se afirma que ello impida continuar con normalidad las actuaciones de la Inspección. Por otra parte es evidente, y resulta de lo antes expuesto, que la actuación inspectora continuó, que se interesaron nuevos datos y que se realizaron valoraciones de lo aportado.

La segunda cuestión, más trascendente a los efectos de la cuestión controvertida, consiste en determinar si efectivamente se han producido dilaciones, pues, en otro caso, de no existir dilaciones, no hay nada que imputar al recurrente.

La "dilación" es definida en el Diccionario de la Real Academia de la Lengua española como "demora, tardanza o detención de algo por algún tiempo", por ello, para apreciar la existencia de dilaciones es necesario que exista una demora, tardanza o detención por algún tiempo, que pueda imputarse, según las normas antes citadas, al sujeto pasivo inspeccionado. Esta idea late en las palabras del Tribunal Supremo, en la sentencia antes parcialmente transcrita, cuando afirma que la noción de "dilación" incluye tanto las demoras expresamente solicitadas por el obligado tributario y acordadas por la Inspección como aquellas pérdidas materiales de tiempo provocadas por su tardanza en aportar los datos y los elementos de juicio imprescindibles para la tarea inspectora; y resultando

también menester que la tardanza, en la medida en que hurta elementos de juicio relevantes, impida a la Inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea.

En el presente caso no se aprecia tardanza o demora alguna en las actuaciones inspectoras, con independencia del incumplimiento parcial de lo requerido por la Inspección, pues, como comprobaremos, la inspección continuó ininterrumpidamente, plasmándose en las diligencias las actuaciones realizadas...

QUINTO. Análisis del contenido de la sentencia de instancia ... Las conclusiones que la sentencia recurrida obtiene al final de su razonamiento tercero son la necesidad de conceder un plazo de diez días cuando se requiera la presentación de documentación y que la imputación de que la dilación es indebida radica en si la omisión de la entrega de la documentación ha impedido la continuación con «normalidad» del desarrollo de la labor inspectora.

Estas afirmaciones requieren matices, pues lo trascendente, en último término, es si el plazo de diez días hay que concederlo en todo caso, si ha sido o no concedido en este recurso, y en su caso, el alcance de ese incumplimiento. En segundo lugar, a quien le corresponde la prueba del desarrollo con «normalidad» de las actuaciones inspectoras.

SEXTO. Examen de lo sucedido desde la perspectiva temporal En primer lugar, y como pórtico de todo nuestro razonamiento, en este punto, se ha de poner de relieve que en ningún momento, ni en vía administrativa, ni jurisdiccional, la demandante ha sostenido la irrelevancia e innecesariedad de la documentación requerida por la Inspección.

Siendo esto así, como lo es, ha de concluirse que la no aportación de la documentación requerida en tiempo no permitía el desarrollo con «normalidad» de la actuación inspectora, pues una cosa es que se produzcan actuaciones y otra el desarrollo con «normalidad» de la actividad inspectora que requiere una continuidad temporal y de fines que se rompen cuando no se aporta en tiempo la documentación solicitada, si esta es relevante y trascendente para la continuidad de la inspección, que es lo que aquí sucede, como hemos razonado.

En segundo término, y con respecto al otorgamiento del plazo de 10 días, la sentencia de instancia no cuantifica el plazo que según sus cálculos es imputable a la Administración

... Lo expuesto significa que la sentencia de instancia ha de ser casada por la errónea aplicación del derecho a los hechos subyacente al litigio y resolver el debate en los términos en que viene planteado a tenor del artículo 95.3 de la ley jurisdiccional.

Conclusiones las precedentes que no son sino una aplicación a los hechos de nuestra doctrina sobre la materia recogida en las sentencias de 22 de julio de 2013 y 25 de abril de 2014, entre otras.

