

Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª

Sentencia de 14 julio de 2016, rec. 120/2014

Ponente: Trinidad Cabrera Lidueña

Procedimiento de inspección. Inicio de actuaciones inspectoras. Nulidad de pleno derecho.

La sentencia analiza la necesaria vinculación temporal de la orden de inicio de actuaciones inspectoras respecto del Plan anual en el que se inscribe, pues la falta de adecuación puede ser determinante de la nulidad de pleno derecho.

Fundamentos jurídicos

PRIMERO... Son antecedentes de interés para la solución del caso, a la vista del expediente administrativo y de los documentos que constan en autos, los siguientes:

1. En fecha 7 de abril de 2010 fueron iniciadas actuaciones inspectoras por el concepto Impuesto Sobre Sociedades, ejercicios 2008 y 2009, con alcance parcial,... El 5 de noviembre de 2010 se dictó orden de modificación de la carga en plan, por la que se ampliaba el alcance de las actuaciones a general para el mismo concepto y periodos impositivos (notificado el 9 de diciembre de 2010). El 4 de febrero de 2011 se dictó orden de modificación de la carga en plan, por la que se ampliaba la extensión de las actuaciones al Impuesto sobre Sociedades, períodos 2008 y 2009, con alcance parcial, limitado a comprobar el cumplimiento de los requisitos establecidos en el Régimen Económico y Fiscal de Canarias. La comunicación de ampliación de actuaciones se notificó el 8 de febrero de 2011.

SEGUNDO... La demandante alega que las actuaciones han incumplido las previsiones del artículo 170 del Real Decreto 1065/2007 relativas a plazos, y justificación y motivación de la Inspección al recurrente, en cuanto al orden de carga del plan y sus sucesivas prolongaciones y modificaciones en los dos años posteriores. La actora considera que este incumplimiento es determinante de su nulidad de pleno derecho...

En la demanda se señala que la orden de carga es de fecha de junio de 2009, y las actuaciones comenzaron el 7 de abril de 2010, con lo que se incumplió el mandato del párrafo 5 del artículo transcrito. Asimismo, aduce la falta de motivación de las modificaciones de la orden de carga que ampliaron las actuaciones (de 5 de noviembre de 2010 y 4 de febrero de 2011), vulnerando lo previsto en el artículo 178.5 del Real Decreto 1065/2007...

La cuestión planteada ha sido ya resuelta por esta Sala recientemente, en la Sentencia dictada por esta Sección con fecha 5 de mayo de 2016,... con base en los siguientes razonamientos.

"Respecto al inicio de las actuaciones inspectoras, se afirma por la recurrente la vulneración del artículo 170 del Real Decreto 1065/2007 ya que, como se recoge en la Resolución impugnada, la orden de carga fue fechada el 9 de junio de 2009 y las actuaciones inspectoras comenzaron el 7 de abril de 2010. El citado precepto dispone:

“5. El plan o los planes parciales de inspección recogerán los programas de actuación, ámbitos prioritarios y directrices que sirvan para seleccionar a los obligados tributarios sobre los que deban iniciarse actuaciones inspectoras en el año de que se trate.”

La controversia se centra en la interpretación del término “deban iniciarse actuaciones inspectoras en el año de que se trate”. Afirma la recurrente que las actuaciones no se iniciaron en el año de la orden de carga sino en el siguiente, lo que provoca la nulidad del procedimiento inspector. La Administración niega relevancia invalidante al incumplimiento del límite temporal que analizamos.

Con carácter general, el Tribunal Supremo en su sentencia de 28 de octubre de 2013, RC 5335/2011, ha declarado respecto de la orden de carga del Plan de Inspección:

CUARTO: *El planteamiento de la parte actora parte de la idea de que la vulneración de lo dispuesto en el artículo 170.5 del Real Decreto 1065/2007, implica un vicio esencial del procedimiento que produce la nulidad de todo lo actuado en el procedimiento inspector, de conformidad con el artículo 217 de la Ley 58/2003. Desde la perspectiva de la Administración, aun cuando admite que ha existido un incumplimiento del límite temporal que señala tal norma, el vicio no es invalidante... La interpretación que sostiene la Administración, implica dejar sin efecto uno de los requisitos expresamente determinado en la norma reglamentaria y que configuran el ámbito de la actuación inspectora, el límite temporal.*

Efectivamente, hemos señalado que, en la regulación reglamentaria, los planes de inspección deben elaborarse anualmente. Considerar este límite temporal como un elemento accesorio sin relevancia invalidante, como sostiene la Administración demandada, implica eliminar la eficacia jurídica de uno de los elementos configuradores del ámbito de los planes de inspección, y, llevaría al absurdo de entender que el plan, aprobado para un año, podría ejecutarse en cualquier momento posterior a su aprobación.

Por tal razón debemos concluir que el requisito temporal que examinamos es esencial en la aplicación de los planes y el inicio de las actuaciones inspectoras deben ajustarse a ese límite temporal. Desde esta perspectiva, debemos acoger los planteamientos del recurrente en cuanto que, siendo esencial el límite temporal, su vulneración invalida el procedimiento inspector y provoca la ausencia del mismo (artículo 217 LGT).

En conclusión, la orden de carga del plan de inspección debe respetar el límite temporal del año, pues es esencial al plan, en cuanto delimita, junto con el ámbito material, el espacio en que se desarrollan los planes de inspección.

Así las cosas, es innecesario analizar las restantes cuestiones planteadas en el presente recurso, pues el vicio invalidante que examinamos, provoca la nulidad del procedimiento y la imposibilidad de girar la liquidación e imponer sanción con base a dicho procedimiento inspector. De lo expuesto resulta la estimación del recurso.