

TSJ de Castilla y León (Sede en Valladolid)

Sentencia de 4 de febrero de 2013, rec. 153/2013

Ponente: Agustín Picón Palacio

Procedimientos tributarios. Procedimiento de revisión en vía administrativa. Recurso de reposición.

Nos hemos ocupado anteriormente de este mismo asunto comentando una reciente sentencia del Tribunal Supremo. Es ahora el TSJ quien, en el mismo sentido, declara la posibilidad de que un sujeto pasivo, que ha desatendido los requerimientos que le ha hecho la Administración tributaria durante una comprobación, pueda, al recurrir en reposición, aportar documentación que hubiera podido adjuntar en un momento procedimental anterior y que altere la aludida liquidación, ya que la documentación aportada al ser valorada en el recurso, puede dar lugar al reconocimiento de las circunstancias y hechos que esgrime en su demanda y que no han sido contradichas, ni siquiera puestas en duda, por la Administración. Todo ello, obvio es decir, dentro de los principios generales de prohibición del abuso del derecho, que no se llega a apreciar en el presente caso.

Fundamentos de derecho

II. Tal y como ha quedado puesto de manifiesto en el fundamento anterior, el presente proceso encierra en sí un problema jurídico, cual es la posibilidad de que un contribuyente que ha desatendido los requerimientos que le ha hecho la administración tributaria durante la comprobación de sus declaración impositiva, pueda, al recurrir en reposición la liquidación correspondiente, aportar documentación que hubiera podido adjuntar en un momento procedimental anterior y que altere la aludida liquidación. Mientras que para el contribuyente actor ello sí es posible, no lo ve así la representación procesal de la administración al alterarse con ello la preclusión del actuar administrativo que, de hecho, quedaría en poder del administrado modificarse a su antojo.

Para resolver esta cuestión ha de partirse de que el artículo 34.1. r) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, sucesora al efecto de lo prevenido en la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, establece que, constituye uno de los derechos de los obligados tributarios, el «Derecho de los obligados a presentar ante la Administración tributaria la documentación que estimen conveniente y que pueda ser relevante para la resolución del procedimiento tributario que se esté desarrollando.» . Por lo tanto, en línea de principio, y también como una especialidad de la regla general del artículo 35. e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común , ha de reconocerse que el contribuyente, en particular, y el obligado tributario, en general, pueden hacer aportaciones de documentos al expediente tributario en que se halle interesado. Sin embargo, con ser el mismo el principio de que se ha de partir, no resuelve definitivamente el concreto problema planteado en este proceso, que no es otro que el de si, al interponerse un recurso de reposición, cabe o no practicar prueba, en concreto a petición del recurrente.

III. En nuestro derecho tributario el recurso de reposición es entendido como uno de los medios de revisión en vía administrativa, como se lee en el artículo 213.1. b) de la Ley General Tributaria . Y es aquí, en relación al procedimiento de revisión, donde la administración centra su crítica al actuar del contribuyente, entendiendo

que no es posible que en dicha fase, superada la de gestión y liquidación tributaria, se pueda dar lugar a un periodo de prueba cuando el mismo pudo llevarse a cabo con anterioridad. Tal planteamiento sin embargo, no es el del legislador; así entre las normas comunes a la revisión tributaria en vía administrativa, el artículo 214.1 prevé expresamente que, «En los procedimientos especiales de revisión, recursos y reclamaciones previstos en este título serán de aplicación las normas sobre capacidad y representación establecidas en la sección 4ª del capítulo II del título II de esta Ley, y las normas sobre prueba y notificaciones establecidas en las secciones 2ª y 3ª del capítulo II del título III de esta Ley». Por lo tanto, ha de concluirse que en la revisión en vía tributaria sí es posible llevar a cabo la práctica de prueba con la aportación de documentos que acompañe el contribuyente con su escrito de interposición, pues ello entra dentro de las reglas generales que sobre prueba, regula en su conjunto la Ley General Tributaria. Más específicamente, en el artículo 23.1 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de Revisión en Vía Administrativa, se dice, «El escrito de interposición deberá incluir las alegaciones que el interesado formule tanto sobre cuestiones de hecho como de derecho. A dicho escrito se acompañarán los documentos que sirvan de base a la pretensión que se ejercite.» Este último inciso, «A dicho escrito se acompañarán los documentos que sirvan de base a la pretensión que se ejercite.» pone de relieve que es factible que se aporte documentación con el escrito de interposición y que la administración está obligada a pronunciarse sobre dicha documentación - artículos 34 y 224 de la Ley General Tributaria -.

Por lo tanto, asiste la razón a la parte actora para que la documentación acompañada con su escrito de interposición al recurso de reposición sea valorada y tenida en cuenta a la hora de resolverse en vía administrativa, sin que su aportación en dicho momento sea obstáculo insalvable para hacerlo, sobre todo cuando puede ser que concurren las circunstancias personales del actor que esgrime en su demanda y que no han sido contradichas, ni siquiera puestas en duda por la demandada en ningún momento.

La conclusión a la que se llega no es sino lógica constatación del hecho que si en vía económico-administrativa y en vía judicial es posible aportar la documentación que el actor estime procedente para impugnar la resolución tributaria, parece mucho más lógico que pueda hacerse antes en el discurrir procedimental y aportarse en el primero de los medios de impugnación que pueden ejercitarse, todo ello, obvio es decir, dentro de los principios generales de prohibición del abuso del derecho, que no se llega a apreciar en el presente caso.

- IV. Lógica consecuencia de cuanto se deja dicho es que procede anular la resolución recurrida, así como las que de ella trae causa y ordenar se repongan las actuaciones al momento procesal en que la administración debió valorar la prueba aportada con el escrito de interposición del recurso de reposición por ella presentado.

