

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 18 de Junio de 2012, rec. 4397/2009

Ponente: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

Procedimiento de Inspección. Duración de las actuaciones Inspectoras. Inexistencia de paralización injustificada de las actuaciones inspectoras superior a seis meses. Diligencia argucia.

El principal tema suscitado en esta sentencia es la indagación que hace la Sala sobre las “diligencias argucia” y los requisitos que éstas deben cumplir para que se les atribuyan los efectos interruptivos de la prescripción que se han previsto con carácter general en nuestro ordenamiento.

En el caso, el Tribunal resuelve la concreta cuestión suscitada empleando un argumento con el que discrepamos, pues entiende que, obligaciones tributarias distintas, quedan vinculadas entre sí, por el mero hecho de que el procedimiento de comprobación sea común a todas ellas, desconociendo que las obligaciones son autónomas y violentando las reglas y principios esenciales del instituto jurídico de la prescripción.

Fundamentos de derecho

QUINTO.-... coincidente con el tercer motivo de su recurso de casación, expone que a las diligencias practicadas entrabas fechas no se les puede reconocer capacidad para hacer cesar la situación de paralización injustificada de las actuaciones: se trata de las datadas el 19 de octubre de 1998 y el 5 de enero de 1999. A la primera, porque no tiene nada que ver con la comprobación del impuesto sobre sociedades, sino únicamente con el concepto tributario de retenciones a cuenta del trabajo personal, y se refiere a una documentación que ni siquiera se incorporó al expediente administrativo, que, además, concernía a los ejercicios 1994 y 1998. A la segunda, relativa a un fax («Te agradeceré que para el día 11 de enero me envíes relación detallada de Royalties y/o Cánones pagados por Valeo España a su matriz francesa»), porque (a) no garantiza que el sujeto pasivo tuviera conocimiento formal de su contenido con anterioridad al transcurso de los seis meses de inactividad, (b) la fecha de su remisión (vísperas de un día festivo y dos días antes de la conclusión del plazo de seis meses desde la diligencia de 7 de julio de 1988) constituye un indicio de las intenciones con las que fue remitido; (c) no queda constancia en el propio fax ni en el expediente de que la información solicitada guarde relación con el impuesto sobre sociedades de 1992 y no con las retenciones sobre pagos a no residentes de cualquier ejercicio; (d) interesaba información que ya obraba en poder de la Inspección; (e) se ignora el trabajo que pudo hacerse con la citada información, por cuanto no quedó rastro del mismo en el expediente, ni se pidió al sujeto pasivo aclaración alguna ni, por supuesto, fue objeto de regularización...

Pues bien, según nuestra jurisprudencia más reciente... aunque no exista una definición de “diligencia argucia o irrelevante”, es posible señalar las características que debe reunir un acto de la Administración para que pueda tener eficacia interruptora. Así, «sólo interrumpe el plazo de prescripción la actividad administrativa en la que concurren las siguientes notas: 1a) actividad real dirigida a la finalidad de la liquidación o recaudación de la deuda tributaria; 2a) que sea jurídicamente válida; 3a) notificada al sujeto

pasivo; 4a) y precisa en relación con el concepto impositivo de que se trata» [entre otras, sentencias de 11 de febrero de 2002 (casación 7625/96, FJ 3o), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6o), 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 6o), 26 de noviembre de 2008 (casación 4079/06, FJ 3o), 22 de diciembre de 2008 (casación 4080/06, FJ 3 o) y 6 de abril de 2009 (casación 5678/03, FJ 4o)].

Lo anterior significa que sólo son capaces de interrumpir la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o a proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder a la mera finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, la recaudación o la imposición de sanción en el marco de impuesto de que se trate [sentencias de 13 de enero de 2011 (casación 164/07, FJ 3o.A) y 29 de abril de 2011 (casación 4721/06, FJ 3o)]; por el contrario, debe prescindirse de aquellas actuaciones que resulten puramente dilatorias, como las que se limitan a dejar constancia de un hecho evidente, a anunciar la práctica de actuaciones futuras, a recoger la documentación presentada sin efectuar valoración alguna o a reiterar la solicitud de una documentación que ya obra en el expediente [sentencias de 11 de febrero de 2002 (casación 7625/96, FJ 3o), 29 de junio de 2002 (casación 3676/97, FJ 2o), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6o), 28 de abril de 2008 (casación 7719/02, FJ 3o), 23 de junio de 2008 (casación 1514/03, FJ 3 o) y 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 6o)]...

A esta diligencia Valeo España, S.A., le niega todo valor por no referirse al impuesto sobre sociedades, sino a las retenciones a cuenta del trabajo personal, porque la documentación a la que alude no se incorporó al expediente y porque se refería a los ejercicios 1994 y 1998, que nada tenían que ver con el que era objeto de inspección (1992).

El Tribunal Económico-Administrativo Central no analiza esta actuación en particular, se limita a citarla y a indicar que se refiere a determinados empleados para, a continuación, de forma genérica, razonar que «del conjunto de las diligencias, de su cadencia y de la multiplicidad de ellas, habida cuenta de la envergadura de la comprobación en cuestión, se evidencia que la Inspección ha llevado a cabo un trabajo minucioso y exhaustivo, en cordial relación con los representantes del contribuyente y sin que se produjera la pretendida interrupción de las actuaciones inspectoras y, consiguientemente, la prescripción alegada».

A juicio de esta Sala se trata de una respuesta estereotipada y genérica que, en modo alguno, analiza la diligencia en cuestión para desentrañar su relevancia en el curso inspector. Ahora bien, el que sea así, no lleva de suyo que se trate de una actuación intrascendente, merecedora de ser calificada como “diligencia argucia”. Para ello, se ha de reparar en la jurisprudencia expuesta ut supra y atendiendo a la misma concluir que, como Valeo España, S.A., reconoce, la documentación de cuya presentación deja constancia concernía a las retenciones del trabajo personal de los ejercicios 1994 y 1998, tributo que, en lo que se refiere a la primera anualidad de las dos citadas, era objeto de la tarea inspectora, según se describió en el acto de iniciación y, en estas circunstancias, no cabe hurtarle la relevancia que la mencionada compañía le niega pues la especificidad o estanqueidad tributaria, indispensable para la iniciación de las actuaciones inspectoras, no demanda que cada diligencia se refiera a todos y cada uno de los ejercicios a los que se extiende la comprobación. Las diligencias deben enmarcarse y contemplarse como parte de una actuación global de comprobación definida en la citación inicial, en la que se describen los ejercicios y los tributos que son su objeto, desplegando en principio sus efectos interruptores de la prescripción todas las extendidas en relación con los mismos. El artículo 31.4 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos se refiere a la interrupción injustificada de las actuaciones o del procedimiento inspector,

por causas no imputables al obligado tributario, como un todo, sin que pueda afirmarse que tal situación se produce en casos como el analizado, pues de entenderse con el alcance que defiende la compañía demandante se plantearían graves problemas prácticos en la forma de organizar y planificar el desarrollo de las actuaciones inspectoras, con merma de la eficacia en la actuación inspectora y sin garantía adicional para el contribuyente... Parece evidente que siendo uno de los tributos comprobados las retenciones a cuenta del trabajo personal de 1994, la petición de documentación relativa a dicho impuesto y periodo en relación con un empleado contribuye efectivamente a la liquidación, sin que responda a la mera y exclusiva finalidad de interrumpir la prescripción.

