

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 31 de mayo de 2012, rec. 540/2009

Ponente: José Antonio Montero Fernández

Procedimiento de inspección. Iniciación de las actuaciones inspectoras. Vicios no invalidantes.

En esta sentencia el Tribunal lleva a cabo un recordatorio de su doctrina en relación con los efectos que, sobre las actuaciones inspectoras, se derivan de la inexistencia de un título que justifique el inicio del procedimiento, cuando el contribuyente no está incluido en el plan de inspección y sin que se haya dictado la orden del superior, escrita y motivada.

Tales defectos, dice el Tribunal, no implican su nulidad, pues el vicio solo resulta relevante en caso de producir indefensión, esto es que se aportase al menos un principio de prueba de que la actuación inspectora obedece a una desviación de poder o a un móvil discriminatorio, lo que no se aprecia. Resumimos sólo uno de sus fundamentos jurídicos.

Fundamentos de derecho

TERCERO.- Este Tribunal, como ahora se pondrá de manifiesto, se ha pronunciado en numerosísimas ocasiones sobre la cuestión en debate, muy resumidamente podemos afirmar que ambas doctrinas contenidas en las sentencias comparadas no son correctas, respecto de la de instancia porque sí se exige la constancia y acreditación del acuerdo de iniciación motivado de las actuaciones inspectoras, y respecto de la de contraste la falta de acreditación en el expediente no determina sin más la nulidad del procedimiento...

... Si la actuación inspectora se inicia como consecuencia de una inclusión en el plan específico del funcionario o unidad, deberá certificarse, al inicio de las actuaciones, que el sujeto y el objeto de las actuaciones se corresponden con el contenido del plan. En otro caso, para que exista corrección reglamentaria en las actuaciones no contenidas en el plan específico, se requiere que la inclusión del contribuyente en la actuación inspectora se motive, con orden escrita del Inspector Jefe.

Cuestión distinta es el caso de que, si bien existiese y se acreditase la existencia de una orden del Inspector-Jefe, la misma no apareciese convenientemente motivada, en cuyo caso nos encontraríamos ante un vicio del acto administrativo cuyo carácter o naturaleza invalidante se encontraría en función de que tal irregularidad tuviese efectiva trascendencia material, de manera que, en la hipótesis que ahora se baraja, el éxito del motivo impugnatorio pasaría porque el recurrente alegase (y aportase -cuando menos- un principio de prueba) de que la actuación inspectora obedece a una desviación de poder, un móvil discriminatorio u otro de naturaleza espuria.

Sentado todo lo anterior, tenemos que en el caso de autos, y ante la alegación que sustenta este primer motivo del recurso, consta la comunicación de iniciación de actuaciones inspectoras de fecha 21 de septiembre de 1998, que se hace por orden del Inspector Jefe, lo que implica el parcial cumplimiento

formal de una de las dos opciones previstas en el art. 29 del RGIT, pues es admisible la existencia de supuestos que por sus peculiaridades y por los actos de los contribuyentes con relevancia tributaria puedan darse inspecciones sin explicaciones adicionales ni previa inclusión en los planes inspectores, de manera que un defecto de forma inicial no necesariamente implica un vicio invalidante.

Podría decirse que la orden del Inspector Jefe requería una motivación escrita específica, pero, en cualquier caso, nos encontraríamos ante un vicio formal sin carácter determinante de la anulabilidad del procedimiento, en la medida en que no se ha demostrado la existencia de indefensión ni tampoco se ha impedido que se alcanzara el fin propio del art. 29 de la Ley 1/98, de 26 de febrero, que regula los Derechos y Garantías de los Contribuyentes, que como se ha expuesto, consistía en eliminar toda sospecha de arbitrariedad, discriminación o desviación de poder en la selección de los contribuyentes sujetos a inspección.

Asimismo, no basta con alegar un vicio formal del procedimiento que pueda suponer desviación de poder para, sin más, apreciar un vicio invalidante sin una mínima actividad probatoria del recurrente en tal sentido. La desviación de poder, está definida en el art. 70.2 de la LJCA como el ejercicio de potestades administrativas para fines distintos de los fijados por el ordenamiento jurídico y su existencia exige su previa acreditación por quien la alega, cosa que ni siquiera se ha intentado en el proceso.

Tras el precedente análisis, este Tribunal debe concluir que no aprecia desviación de poder o arbitrariedad en la actuación administrativa denunciada, por no existir la constatación de la concurrencia de una causa ilícita, reflejada en la disfunción manifiesta entre el fin objetivo que emana de la naturaleza del acto recurrido y de su integración en el ordenamiento jurídico y el fin subjetivo propuesto por el órgano decisorio, pues para poder ser apreciado era necesario que la sociedad actora alegara los supuestos de hecho en que se funda, los pruebe cumplidamente, no se funde en meras opiniones subjetivas ni suspicacias interpretativas, ni tampoco se base en una oculta intención que lo determine.

