

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 00/3206/2010 de 16/02/2012

Unidad resolutoria: Vocalía Tercera

Procedimiento económico-administrativo. Momento de aportación de documentos o pruebas. Abuso procesal. No admisión de pruebas ante los Tribunales económico-administrativos cuando pudieron aportarse durante el procedimiento de aplicación de tributos.

En relación a esta resolución nos remitimos al N° 96 de esta Revista en el que recogíamos la Resolución 00/2571/2010 del TEAC, Vocalía Tercera, dictada también el 16 de febrero de 2012 que, en idéntico sentido venía a declarar que la presentación de pruebas en los procedimientos de aplicación de los tributos debe realizarse durante la sustanciación del procedimiento de gestión, inspección o recaudación de que se trate, dando al órgano gestor actuante la oportunidad de valorar las pruebas de que se disponga. Admitir pruebas en la vía económico administrativa que pudieron ser aportadas entonces, sería permitir que los interesados puedan elegir, a su antojo, el momento para presentarlas, lo que daría lugar a un abuso procesal.

Esta regla, en aras del principio de tutela judicial efectiva, debe ser aplicada con cautela.

En el caso, el reclamante no había aportado determinados documentos acreditativos de su derecho a disfrutar de un beneficio fiscal en la fase de aplicación del impuesto, poniéndolos a disposición del TEAR en el posterior recurso.

En el mismo sentido y para resaltar la importancia del tema, podemos citar la Resolución del TEAC de 11 de octubre de 2011 (Vocalía Segunda) que resuelve desestimando un recurso contra un acuerdo denegatorio de una solicitud de devolución de cuotas del Impuesto sobre el Valor Añadido soportadas por empresarios y profesionales no establecidos en el territorio de aplicación del impuesto. El motivo de la denegación fue también la falta de aportación en fase de gestión de unos justificantes que se le habían solicitado pero que son incorporados al recurso. En esta ocasión, el TEAC argumentará que “No se trata, en consecuencia, de un llevar el rigor formal hasta sus últimas consecuencias, sino de atender a la naturaleza y finalidad de cada procedimiento, que quedarían desdibujadas si en el curso de los de revisión

se aceptaran nuevos documentos no aportados antes (pudiendo haberlo hecho), que, además, exigen el requerimiento de información accesoria a los mismos”

Fundamentos de derecho

SEGUNDO:-... El artículo 105 de la LGT/2003 es claro al disponer que “en los procedimientos de aplicación de los tributos quien haga valer su derecho deberá probar los hechos constitutivos del mismo”, siendo reiterados los pronunciamientos judiciales que sientan la doctrina de que, en el ámbito tributario, la prueba de la existencia del hecho imponible y su magnitud económica son carga de la Administración, mientras que al contribuyente le corresponde acreditar los hechos que le favorecen tales como exenciones, bonificaciones, deducciones de cuota, requisitos de deducibilidad de gastos etc. por lo que, al encontrarnos ante un beneficio fiscal, es al interesado al que incumbía probar el cumplimiento de los requisitos legalmente establecidos. En el presente caso, es al contribuyente a quien incumbe haber probado la justificación de los gastos deducidos.

Ahora bien, este Tribunal Económico-Administrativo Central, en resolución de 11 de octubre de 2011, con R.G. ..., estableció lo siguiente sobre la cuestión de la admisibilidad de la documentación aportada por el interesado en el procedimiento de revisión en vía administrativa que se inicia con la interposición del recurso de reposición, documentación no aportada en el correspondiente procedimiento de inspección y para lo cual se le concedió el plazo dispuesto en la normativa:

“El hecho de que los procedimientos revisores en materia tributaria tengan su específico régimen jurídico no impide aplicar supletoriamente la Ley común a todos los procedimientos administrativos (Ley 30/1992), entre cuyos preceptos se encuentra una regla, no contemplada expresamente en la LGT, encerrada en el apartado 1 del artículo 112, según la cual “no se tendrán en cuenta en la resolución de los recursos hechos, documentos o alegaciones del recurrente cuando, habiendo podido aportarlos en el trámite de alegaciones, no lo haya hecho”. Esta norma contiene una regla que no es más que la concreción positiva para el ámbito administrativo común del principio general de que la Ley no ampara el abuso del derecho (artículo 7,2 del Código Civil), en este caso, el abuso del derecho procesal. Qué duda cabe que dicho principio tiene por finalidad impedir que resulte inútil el trámite de alegaciones y pruebas de los procedimientos de aplicación, como así resultaría si los interesados pudieran elegir, a su arbitrario antojo, el momento en el que presentar pruebas y alegaciones, por cuanto que ello sería contrario a un elemental orden procesal.

Sin embargo, tampoco debe abrigar ninguna duda que tal regla deba aplicarse con cautela, al estar limitada por el principio constitucional de tutela judicial efectiva, principio que también debe inspirar los procedimientos administrativos revisores (incluidos los tributarios) previos a los judiciales.

El equilibrio entre ambos principios pasa por el hecho de que se constate el presupuesto del artículo 112 de la Ley 30/1992, esto es, y en lo que al presente caso interesa, que el interesado haya aportado en el recurso de reposición documentos que, pese a disponerlos o estar en condiciones de disponerlos a lo largo del procedimiento inspector, se sustraieran del mismo para ser aportados en ulterior recurso de reposición.

Deberá, asimismo, examinarse si la documentación aportada en sede de reposición puede ser suficiente para que el órgano que debe resolver el recurso, que es el mismo que dictó el acuerdo objeto del mismo,

pueda, a la vista de lo aportado, dictar nuevo acuerdo sin necesidad de nuevos documentos, alegaciones o aclaraciones.”

Pues bien, en este sentido, debemos afirmar que, no sólo el interesado dispuso del debido tiempo para aportar la documentación, sino que durante el mismo no dio señales que pudieran dar a entender a la Administración que obraba para reunir y aportar lo solicitado. Simplemente reacciona ante el acuerdo desfavorable, y es entonces, en el plazo para recurrir, cuando aporta documentación.

Y esta actitud de retrasar la acreditación requerida vuelve a repetirse en vía económico-administrativa, en que aporta documentación que resulta insuficiente para que este Tribunal pueda, a la vista de la misma, considerar que acredita los errores invocados y, en definitiva, la deducibilidad de los gastos pretendida y, por otra parte, vuelve a ofrecer de nuevo la posibilidad de acreditación en un momento posterior mediante nueva prueba. Actitud que sigue ante el Tribunal Regional y asimismo ante este Tribunal Central, al limitarse, como se ha indicado, a reproducir literalmente las alegaciones vertidas en primera instancia.

En conclusión, teniendo en cuenta las circunstancias concurrentes en el presente caso y los datos que obran en el expediente entendemos que el sujeto pasivo no ha probado y teniendo oportunidad para ello la realidad del error que alega. No habiéndose justificado el gasto concretado en las “Diferencias negativas de cambio”, el proceder de la entidad ha determinado el diferimiento de ingresos desde el ejercicio 2001 hasta el 2002 determinado por la Inspección, por lo que el ajuste de ésta resulta ajustado a derecho, debiendo confirmarse.

