

IV ENCUENTRO CON EL PODER JUDICIAL
Recursos de casación admitidos:
próximas sentencias sobre cuestiones de
procedimientos tributarios

Felipe Alonso Murillo.

Profesor Titular Acreditado como Catedrático de Derecho Financiero y Tributario.

Ex Letrado Coordinador del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo.

GESTIÓN TRIBUTARIA

Procedimiento de gestión iniciado mediante declaración tributaria

A) LIQUIDACIÓN PROVISIONAL / LIQUIDACIÓN DEFINITIVA. PRECLUSIÓN.

RRCA/158/2018, 877/2018, 1167/2018, 1170/2018, 1214/2018, 1215/2018 y 1216/2018.

Determinar si el reconocimiento de la reducción de la base imponible prevista en el art. 20.2.c) LISD, para la adquisición mortis causa de participaciones en entidades a las que sea de aplicación la exención regulada en el art. 4. Octavo LIP, en una liquidación provisional acordada en un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración puede impedir, por aplicación de lo dispuesto en el art. 140.1 LGT, la posterior comprobación por los órganos de inspección tributaria en un procedimiento de comprobación e investigación del cumplimiento de los requisitos legales exigidos para disfrutar de ese beneficio fiscal, efectuada al amparo del art. 115.3 de este último texto legal, y, por ende, la denegación de la reducción de la base imponible anteriormente reconocida en la correspondiente liquidación definitiva.

Procedimiento de gestión iniciado mediante declaración tributaria

B) DECLARACIÓN DE CADUCIDAD, REAPERTURA Y PRESCRIPCIÓN

RRCA/6164/2017 y 6770/2017. ISD.

Determinar (i) si la posibilidad de reabrir un expediente iniciado mediante declaración y dentro del plazo de prescripción, ha de entenderse referida al plazo de cuatro años computados desde el dies a quo definido por el transcurso de los seis meses habilitados para la presentación de la declaración o, si por el contrario, una declaración extemporánea interrumpe la prescripción y, en consecuencia, el reinicio del expediente puede considerarse efectuado sin haberse cumplido aún el plazo de prescripción. Y en segundo lugar (ii) si la presentación de una autoliquidación parcial a cuenta interrumpe la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria respecto de la totalidad de dicha deuda o solamente respecto a la derivada de aquella parte del hecho imponible a la que afecta.

RCA/6270/2017: reitera la primera pregunta. ISD.

Procedimiento de rectificación de autoliquidaciones

A) PROHIBICIÓN REGLAMENTARIA DE PRESENTAR LA RECTIFICACIÓN CUANDO SE TRAMITA UN PROCEDIMIENTO DE COMPROBACIÓN E INVESTIGACIÓN

RRCA/5613/2017, 5625/2017, 6026/2017, 6029/2017 y 6466/2017

(i) Determinar, interpretando el art. 120.3 LGT, en relación con el art. 126.2 RGGIT, si un obligado tributario puede, una vez iniciado un procedimiento de comprobación o investigación, rectificar los valores que se tuvieron en cuenta a la hora de practicar la autoliquidación presentada, incluso en aquellos supuestos en que la referida rectificación responda a un mero cambio de voluntad del declarante por causas ajenas a un error, sea este de hecho o de derecho.

(ii) Dilucidar si la proscripción al obligado tributario de solicitar la rectificación de su autoliquidación cuando se esté tramitando un procedimiento de comprobación o investigación cuyo objeto incluya la obligación tributaria a la que se refiera la autoliquidación presentada, establecida en una disposición de rango infra legal como es el RGGIT, supone una vulneración del principio de reserva legal en materia tributaria y, consecuentemente, de los derechos del contribuyente.

STS 1/04/2019 (RCA/5613/2017).

- 1. La solicitud de rectificación de una autoliquidación solicitada por el contribuyente una vez iniciado un procedimiento inspector (del que tiene cumplida noticia y cuya incoación le fue notificada) debe ser tenida en cuenta por la Administración, que deberá dar respuesta motivada a la procedencia o no de la misma antes de adoptar la decisión correspondiente en el seno de tal procedimiento de comprobación e inspección.*
- 2. Tal petición no implica, sin embargo, que la Administración deba estar indefectiblemente a los datos "rectificados" por el contribuyente, ni que, por tanto, deba descartar los valores que se tuvieron en cuenta al presentar la correspondiente autoliquidación y sustituirlos por los derivados de la solicitud de rectificación, pues la actividad exigible a la Administración en este caso es responder a la procedencia de la rectificación a tenor de las alegaciones formuladas por el interesado.*
- 3. No resulta obligado, en el caso de que la rectificación se refiera al valor de los bienes afectados por el tributo, que la Administración inicie un específico procedimiento de comprobación de valores, aunque sí deberá analizar si era procedente o no, en cuanto al fondo, aquella rectificación, a cuyo efecto deberá razonar sobre la concurrencia o no de los presupuestos de la misma (esto es, sobre se ha constatado en el supuesto de hecho la existencia de un error de hecho o de derecho).*
- 4. La previsión contenida en el art.126.2, párrafo segundo, RGGIT, al impedir interesar el inicio del procedimiento de rectificación una vez iniciadas actuaciones de comprobación, no vulnera el principio de reserva legal en materia tributaria, ni cercena los derechos del contribuyente en la medida en que las alegaciones contenidas en el escrito interesando la rectificación deben ser tenidas en cuenta por la Administración, que deberá dar respuesta motivada a su alcance, procedencia y significación en relación con el tributo correspondiente.*

Procedimiento de rectificación de autoliquidaciones

B) DEVENGO DE INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE

RCA/3010/2018

Determinar si la cantidad que se devuelve en virtud de la rectificación de una autoliquidación -corolario de unas actuaciones inspectoras con reconocimiento de una deducción no aplicada por el contribuyente-, devenga intereses de demora desde el fin del periodo voluntario hasta la fecha de ordenación del pago, cuando la autoliquidación originariamente presentada ya resultó a devolver como consecuencia de la deducción de las bonificaciones, retenciones e ingresos a cuenta, y si nos encontramos con la devolución de un ingreso indebido o con la devolución derivada de la normativa del tributo.

Procedimiento de verificación de datos

A) LÍMITES

RCA 3940/2017

Determinar si resulta ajustada a Derecho la tramitación de un procedimiento de verificación de datos para un supuesto de exención de ganancia patrimonial por reinversión de vivienda habitual en el IRPF o, por el contrario, excedería de sus límites, exigiéndose, al menos, uno de comprobación limitada.

RRCA/681/2018, 1558/2018 y 2602/2018. IAJD. Documentos notariales. Escritura pública de prórroga de un derecho de opción de compra. **Primera cuestión:**

Determinar si conforme al art. 131.c) LGT, resulta ajustado a Derecho la tramitación de un procedimiento de verificación de datos para un supuesto de prórroga del ejercicio de un derecho de opción de compra o, por el contrario, excedería de sus límites, exigiéndose, al menos, uno de comprobación limitada, interpretando qué debe entenderse por la expresión "aplicación indebida de las normas que resulte patente", contenida en ese precepto.

Procedimiento de verificación de datos

RCA/6358/2017

Segunda. Clarificar si el procedimiento de verificación de datos es idóneo para comprobar, como consecuencia de la aplicación de las normas y Directrices comunitarias vigentes en la materia [aduanera], la validez de los certificados de origen en los despachos aduaneros de importación o si, por el contrario, debe utilizarse el procedimiento de inspección tributaria.

Tercera. Precisar cuáles son las consecuencias jurídicas de la vulneración de ese procedimiento. En particular, precisar si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, debiendo haberse utilizado un procedimiento de inspección tributaria, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho.

B) EFECTOS DE SU INDEBIDA UTILIZACIÓN

RRCA/1676/2018, 3260/2018, 3878/2018, 4487/2018, 4489/2018, entre otros, plantean los efectos de la indebida utilización del procedimiento de verificación de datos: NULIDAD O ANULABILIDAD.

Habrà oportunidad, por tanto, de volver sobre la doctrina sentada por la STS 2/07/2018 (RCA/696/2017; ES:TS:2018:2770).

Procedimiento de comprobación de valores

A) CALIFICACIÓN DE LA COMPROBACIÓN EFECTUADA EN EL ICIO

RCA 3067/2017

Primera. Determinar si la comprobación por la Administración tributaria de la base imponible autoliquidada por el sujeto pasivo del ICIO, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, efectuada al amparo del art. 103.1 TRLHL, y teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la misma, constituye o no una comprobación de valores del art. 57.1 LGT, que permita al sujeto pasivo promover una tasación pericial contradictoria para confirmar o corregir la valoración resultante, conforme a los arts. 57.2 y 135 de dicha ley.

Segunda. Si la respuesta a esta primera cuestión fuera positiva, esclarecer si el informe realizado por un funcionario municipal con la titulación de arquitecto consistente en multiplicar el número de unidades de material y trabajo que el sujeto pasivo declaró como necesarias para la construcción, instalación y obra por los precios publicados oficialmente por el colegio oficial de arquitectos, en vez de por los precios que les dio el sujeto pasivo, constituye o no un dictamen de peritos de la Administración del artículo 57.1.e) LGT.

Procedimiento de comprobación de valores

RCA 3180/2017

Determinar si la comprobación por la Administración tributaria de la base imponible autoliquidada por el sujeto pasivo del ICIO, una vez finalizada la construcción, instalación u obra, efectuada al amparo del art. 103.1 TRLHL, y teniendo en cuenta el coste real y efectivo de la misma, constituye o no una comprobación de valores del art. 57.1 LGT o si nos encontramos ante un supuesto en el que la Administración procede directamente a determinar la base imponible del impuesto, siendo aplicable el método del art. 51 de dicha Ley.

B) OBLIGATORIEDAD DE LA COMPROBACIÓN DE VALORES

RRCA/6598/2017 y 4667/2018

Determinar si el art. 108.2.a) Ley 24/1988, del Mercado de Valores, en la redacción aplicable racione temporis, exigía ineludiblemente a la Administración tributaria realizar una actuación de valoración de todos los bienes del activo, sustituyendo sus valores netos contables por los respectivos valores reales determinados a la fecha de transmisión o adquisición, o, por el contrario, permitía a la Administración tributaria considerar el valor neto contable como valor real y, descartada la exención con tal sustento, practicar la correspondiente liquidación tributaria por la modalidad de transmisiones patrimoniales onerosas del impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

Procedimiento de comprobación de valores

C) OPORTUNIDAD DE REITERAR/MATIZAR LA DOCTRINA SOBRE:

- ▶ El método de comprobación del art. 57.1.b) LGT, entre otras: SSTS 23/05/2018 (RCA 4202/2017, ES:TS:2018:2186, RCA 1880/2017, ES:TS:2018:2185), 5/06/2018 (RCA 1881/2017, ES:TS:2018:2181, RCA 2867/2017, ES:TS:2018:2180), 13/06/2018 (RCA 2232/2017, ES:TS:2018:2395) y 19/06/2018 (RCA 1679/2017, ES:TS:2018:2399).
- ▶ Los efectos jurídicos de las normas publicadas por las Administraciones tributarias autonómicas en las que se recogen los valores y los criterios aplicables para determinar la base imponible: STS 21/05/2018 (RCA/997/2017, ES:TS:2018:2051).
- ▶ La regularización de elementos de la obligación tributaria distintos de la mera comprobación del valor de los bienes declarados: STS 25/02/2019 (RCA/1443/2017, ES:TS:2019:802).

Procedimiento de comprobación de valores

D) RESERVA DE LA TASACIÓN PERICIAL CONTRADICTORIA CUANDO SE PRESENTA RECURSO ADMINISTRATIVO

RCA/2287/2018

Determinar si, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del art. 135 LGT y en el apartado 1 del art. 120 del RITP y AJD, aprobado por Real Decreto 828/1995, el plazo para promover la tasación pericial contradictoria, cuando se haya reservado tal derecho al tiempo de presentar recurso administrativo contra una liquidación tributaria, se inicia

(i) en el momento de dictarse el acto administrativo (resolución del recurso) que pone fin a la vía administrativa, o bien

(ii) en el momento en que expira el plazo para recurrir ante la jurisdicción contencioso-administrativa dicho acto administrativo que pone fin a la vía administrativa.

Procedimiento de comprobación limitada

RCA/3895/2018

Interpretando el art. 140.1 LGT, dilucidar si los efectos preclusivos de una resolución que pone fin a un procedimiento de comprobación limitada se extienden exclusivamente sobre aquellos elementos tributarios sobre los que se haya pronunciado expresamente la Administración tributaria o si se extienden sobre cualquier otro elemento tributario, comprobado tras el requerimiento de la oportuna documentación justificativa, pero no regularizado de forma expresa.

- ▶ Si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable también un pronunciamiento de este Tribunal Supremo que la esclarezca para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia.
- ▶ Menciona expresamente la STS 4/11/2013 (RC 3262/2012, ES:TS:2013:5402): principio de vinculación de la Administración tributaria a los actos propios tácitos.

Procedimientos de gestión tributaria: retroacción de actuaciones

RCA/2222/2018

Determinar cuál es la duración de los procedimientos de gestión tributaria en fase de retroacción tras la anulación de un primer acto por vicio formal, que no es obstáculo para una nueva y ulterior liquidación que subsane el vicio detectado, cuando la resolución anulatoria no ordena expresamente la retroacción.

INSPECCIÓN TRIBUTARIA

Planificación

RRCA/240/2018 y 2188/2018

Esclarecer si es posible sostener, como sostiene la Sala a quo, que el programa que motiva la selección de los obligados tributarios a inspeccionar y que figura en la orden de carga en el plan de inspección (actividades profesionales en el caso) predetermina la extensión de las actuaciones de comprobación e investigación en el procedimiento que se inicie cerca de esos obligados tributarios (de modo que en el caso sólo se podían extender a la actividad profesional y no a la actividad empresarial del inspeccionado), y que, por tanto, incurren en un vicio de nulidad insubsanable aquellas actuaciones que excedan esa extensión predeterminada, si esta última no se modifica expresamente en el desarrollo del procedimiento de inspección.

Planificación

RCA/5409/2017. Permitirá reiterar la doctrina de la STS 27/11/2017 (RCA 2998/2016; ES:TS:2017:4325).

Primera. Determinar si el hecho de que los planes de inspección sean aprobados con carácter anual implica necesariamente que las actuaciones inspectoras deban ser iniciadas antes de que concluya el año a que tales planes se refieren.

Segunda. Si la respuesta a esa primera cuestión fuera que tales actuaciones han de iniciarse dentro del plazo de un año previsto en el art. 170.5 RGGIT, esclarecer si el incumplimiento de dicho límite temporal produce consecuencias jurídicas en las actuaciones inspectoras iniciadas posteriormente con los obligados tributarios seleccionados o no las produce por cuanto que los planes de inspección no son más que una mera norma interna de carácter organizativo.

Tercera. Si la respuesta a esa segunda cuestión fuera que el incumplimiento del mencionado plazo sí produce consecuencias jurídicas en las actuaciones inspectoras iniciadas posteriormente con los obligados tributarios, determinar si constituye un vicio de nulidad de pleno derecho, un vicio de anulabilidad o una mera irregularidad no invalidante.

Plazo máximo de duración del procedimiento

A) *DIES A QUO*

RRCA/4632/2017 y 6513/2017.

Determinar si los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propios deberes tributarios suponen el inicio de un procedimiento inspector o si, por el contrario, se trata de actuaciones distintas y separadas, no incidiendo, por tanto, las de captación de información en el cómputo del plazo máximo de duración de dicho procedimiento.

RCA/641/2018

Clarificar si, en los supuestos en los que se solicita autorización judicial para la entrada en domicilio, las actuaciones realizadas con carácter previo al inicio de un procedimiento de inspección tributaria, que se produce mediante su comunicación formal al obligado tributario, deben considerarse actuaciones inspectoras a efectos del cómputo del plazo de duración máxima regulado en el art. 150 LGT.

Plazo máximo de duración del procedimiento

RCA/594/2018

Determinar si, de acuerdo con el art. 150.1 LGT, en su redacción aplicable racione temporis, en los supuestos de ampliación del objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación a otros tributos distintos a los mencionados en la notificación de inicio, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se debe computar para estos otros tributos desde la notificación de inicio o desde la notificación de la ampliación de las actuaciones inspectoras.

B) DILACIONES IMPUTABLES E INTERRUPCIONES JUSTIFICADAS

RCA/6276/2017

Establecer si cuando la norma establece un plazo mínimo y máximo para el trámite de alegaciones, la Administración goza de discrecionalidad absoluta para fijar el plazo, de manera que si se concede el plazo mínimo, la solicitud de ampliación del plazo es un beneficio que se otorga al obligado tributario y debe computarse como dilación no imputable a la Administración.

Plazo máximo de duración del procedimiento

RCA/1244/2018

Determinar si, en interpretación del art. 150.1, párrafo 1º, en conexión con el art. 104.2 LGT, los periodos de interrupción justificada y las dilaciones en el procedimiento de inspección por causa no imputable a la Administración tributaria se han de tomar o no en cuenta en la fijación del dies ad quem o fecha de finalización del periodo de devengo de los correspondientes intereses de demora.

La Sala *a quo* entendió que no.

RCA/6772/2018

Resulta aplicable al procedimiento de inspección la doctrina jurisprudencial referente a los procedimientos de gestión tributaria y según la cual no puede tener la consideración de periodo de interrupción justificada:

Plazo máximo de duración del procedimiento

Primera. La solicitud de un informe de valoración cuando el único objeto de dicho procedimiento es la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria.

Segunda. El tiempo consumido para pedir y obtener los informes de valoración requeridos cuando los mismos se solicitan a una dependencia integrada dentro del mismo órgano administrativo.

Tercera. Si durante el tiempo en que hubo de esperarse a la recepción de las valoraciones pudieron practicarse otras diligencias, dicho tiempo, ¿debe descontarse necesariamente y en todo caso para computar el plazo máximo de duración del procedimiento inspector?

C) DIES AD QUEM

RCA/5732/2017

Determinar si las actuaciones del procedimiento inspector o sancionador concluyen con la notificación del acuerdo de liquidación o de imposición de sanción dictado prescindiendo de las alegaciones formuladas por el obligado tributario dentro del plazo legalmente conferido para ello o si, por el contrario, concluyen con la notificación del posterior acto administrativo en el que se da respuesta a tales alegatos.

Alcance de la regularización

RRCA/6189/2017 y 4648/2018.

Determinar si, habiéndose regularizado la situación tributaria de un contribuyente en un procedimiento de inspección, provocando un cambio en el régimen sustantivo de tributación aplicable -y en particular un cambio en los criterios de imputación temporal de rentas-, el art. 119.3 LGT obliga a mantener la opción inicial manifestada por el contribuyente o permite que se ejerciten las nuevas o distintas opciones admitidas por la ley en el régimen de tributación aplicable tras la regularización inspectora.

RRCA/6276/2017, 5820/2018 y 7716/2018.

Precisar y concretar la jurisprudencia existente sobre la extensión de la potestad de comprobación e investigación que otorgaba a la Administración tributaria el art. 115.1 LGT, antes de la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de aquélla, en lo que afecta a la posibilidad de declarar la existencia de fraude de ley por operaciones realizadas en periodos prescritos, previos a la entrada en vigor de dicha Ley General Tributaria, pero que despliegan sus efectos en ejercicios no prescritos.

STS 17/10/2016 (RC 2875/2015, ES:TS:2016:4528).

Alcance de la regularización

RCA/6108/2017

1ª. Determinar si puede apreciarse la existencia de simulación en el ejercicio de una actividad profesional a través de una sociedad expresamente constituida para facturar los servicios prestados.

2ª. Si la respuesta a la anterior cuestión fuera que no puede declararse la existencia de simulación, precisar cómo ha de calificarse el ejercicio de una actividad profesional a través de una sociedad expresamente constituida para facturar los servicios prestados.

RRCA/1429/2018, 1432/2018 y 1433/2018.

Determinar si con sustento en el art. 13 LGT, la Inspección de los tributos puede desconocer actividades económicas formalmente declaradas por personas físicas, atribuir las rentas obtenidas y las cuotas del impuesto sobre el valor añadido repercutidas y soportadas a una sociedad que realiza la misma actividad económica que aquéllas, por considerar que la actividad económica realmente realizada era única y correspondía a esa sociedad, bajo la dirección efectiva de su administrador, y, finalmente, recalificar como rentas del trabajo personal las percibidas por las mencionadas personas físicas.

Retroacción de actuaciones / Reiteración de liquidaciones anuladas

RRCA/4442/2018 y 7483/2018.

(i) Discernir si, a pesar del tenor literal del art. 150.5 LGT aplicable racione temporis (actual art. 150.7 LGT), es jurídicamente reprochable, conforme al principio de buena administración inferido de los arts. 9.3 y 103 CE, que cuando se ordene la retroacción de actuaciones por un tribunal económico-administrativo, la Administración difiera significativamente la remisión del expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa desde la fecha en que se comunicó a la referida Administración.

(ii) Indicar, en el caso de contestar afirmativamente a la cuestión anterior, cuáles serían los efectos jurídicos derivados de que la Administración tributaria haya diferido significativamente la remisión interna del citado expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa.

RCA/5086/2017

Reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial propia sobre la posibilidad de practicar una nueva liquidación tributaria en aquellos casos en los que la liquidación inicial, derivada de unas actuaciones de inspección, ha sido anulada mediante sentencia judicial firme.

**Prescripción del derecho a
liquidar/
Presentación extemporánea
de autoliquidaciones**

A) Prescripción del derecho a liquidar

RRCA/5962/2017, 3378/2018 y 3578/2018.

Determinar si la presentación de la declaración-resumen anual del IVA, modelo 390, constituye un supuesto de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria o si carece de virtualidad para interrumpir tal derecho.

RCA/6583/2017

Discernir sobre si ha de considerarse que la declaración-resumen anual [de retenciones e ingresos a cuenta del IRPF] modelo 190, regulado en el art. 108.2 RIRPF, despliega efectos interruptivos de la prescripción o bien, de acuerdo con el art. 68.1.c) LGT ese efecto interruptivo únicamente puede referirse a actuaciones fehacientes del obligado tributario conducentes a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

RCA/5171/2018

Determinar si la presentación de una autoliquidación del ITPAJD conlleva la interrupción del plazo de prescripción del derecho de la Administración para liquidar el ISD, al considerar que se trata de tributos conexos.

A) Prescripción del derecho a liquidar

RRCA/4560/2017 y 1689/2018.

Determinar si los Territorios Históricos pueden, en el marco de las competencias que les atribuye el Concierto Económico, fijar o establecer supuestos de interrupción justificada distintos a los contemplados en el Territorio Común; y, en tal caso, si pueden hacerlo por medio de la aprobación de una orden foral.

RCA/7701/2018

Determinar si cuando se autoliquida un impuesto con aplicación de un beneficio fiscal que está sometido al cumplimiento de una condición, el cómputo del plazo (dies a quo) de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación se inicia: (i) bien el día siguiente al aquél en que termina el plazo reglamentario para presentar la oportuna autoliquidación del citado impuesto; (ii) o bien el día en que se incumpla la condición a la que se supeditaba el disfrute del referido beneficio fiscal.

B) Presentación extemporánea de autoliquidaciones

RCA/2787/2017

Determinar si procede aplicar o no la reducción del importe de los recargos del art. 27.2 LGT prevista en el art. 27.5 LGT cuando, solicitado el aplazamiento de la cantidad a ingresar resultante de la autoliquidación presentada extemporáneamente sin requerimiento previo de la Administración tributaria, con ofrecimiento de garantía distinta del aval o certificado de seguro de caución, se efectúe el ingreso antes de que la Administración tributaria se pronuncie sobre el aplazamiento solicitado.

B) Presentación extemporánea de autoliquidaciones

RCA/4264/2018

Segunda. Clarificar si el requerimiento efectuado por la Administración tributaria a un obligado tributario, en virtud del cual se le evidencia que ha sido titular de unos determinados bienes y se le insta, de forma genérica, a que proceda al cumplimiento de sus obligaciones tributarias (a la presentación de las declaraciones a las que resulte obligado), debe considerarse efectuado en virtud de lo establecido en los arts. 93 y 117 LGT lo que inequívocamente significa que tiene la naturaleza de acto de gestión tributaria y, por tanto, va dirigido al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.

Tercera. Revelar si dicho requerimiento, a pesar de no dar lugar al inicio de un procedimiento de comprobación e investigación, impide que las declaraciones o autoliquidaciones presentadas por el contribuyente con posterioridad al mismo puedan considerarse "regularización voluntaria" a los efectos de la exclusión de la responsabilidad tributaria del art. 179.3 LGT y del consiguiente devengo del recargo por declaración extemporánea del art. 27, apartados 1 y 2, de la citada Ley; incluso en aquellos casos en los que la declaración extemporánea se ha efectuado respecto de bienes y derechos distintos de los inicial y concretamente identificados en el requerimiento.

RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

Compensación de oficio

RCA/3412/2017

Dilucidar si, acordada la devolución de una liquidación tributaria por anulación judicial a favor de un contribuyente, y girada una nueva liquidación por la Administración actuante -en ejecución de la resolución judicial anulatoria y en sustitución de la liquidación anulada- puede la Administración decretar la compensación de oficio de las liquidaciones, declarando la obligación de pago por devolución de ingresos indebidos sólo del saldo a favor del sujeto pasivo, todo ello durante el plazo de ingreso en periodo voluntario de las nuevas cantidades a ingresar o, por el contrario, para proceder a la compensación tributaria es requisito insoslayable la firmeza en vía judicial de la nueva deuda tributaria girada.

Compensación de oficio

RCA/4872/2017

Determinar el modo en que deben calcularse los intereses de demora como consecuencia de una estimación parcial de una reclamación [económico-administrativa], habiéndose ingresado inicialmente la cantidad girada; en concreto, si la Administración tributaria puede compensar los intereses de demora resultantes de una y otra liquidación, devolviendo al obligado tributario la cantidad que surja a su favor de esa compensación, más los correspondientes intereses de demora, o si, por el contrario, ha de reintegrar a aquél la cantidad total ingresada inicialmente más los intereses de demora sobre esa cantidad y posteriormente proceder a girar nueva liquidación por el importe correspondiente sin proceder a la compensación de deudas.

Responsabilidad tributaria

RCA/4540/2017

Determinar si resulta posible declarar la responsabilidad solidaria en relación con las deudas tributarias de otro obligado tributario cuya obligación se derive por haber sido declarado responsable subsidiario.

La Sala *a quo* admite la derivación de responsabilidad de un responsable subsidiario sobre un responsable solidario ex art. 42.2.a) LGT.

RCA/2189/2018

Primera. Discernir si, interpretando el art. 41.3 LGT, en relación con los arts. 35.7 y 58.2 LGT y con el 1145 CC, resulta o no ajustado a derecho exigir al responsable solidario un recargo de apremio sobre la deuda que se le deriva por la vía del art. 42.2 LGT si no la abona en el período que le confiere el art. 62.2 LGT, cuando dicha deuda ya contiene el recargo de apremio impuesto al deudor principal.

Segunda. Determinar si la Administración tiene derecho a exigir a cada uno de los responsables del art. 42.2.a) LGT el recargo de apremio ordinario cuando este recargo ha sido satisfecho por uno de ellos.

Responsabilidad tributaria

RCA/2297/2018

Precisar, aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial existente en torno al alcance del art. 174.5 en relación con el art. 42.2, ambos de la LGT, no tanto acerca de la posibilidad de impugnar las liquidaciones a las que se extiende la responsabilidad sino de la posibilidad de impugnar una previa declaración de responsabilidad subsidiaria que es presupuesto para la declaración de responsabilidad solidaria por inexistencia de declaración de fallido del deudor principal.

RCA/2785/2018

Discernir si, interpretando los arts. 28, 41.3, 167 y 174.6 LGT, en relación con el art. 35.7 de la misma norma y con los arts. 1145 y 1156 CC, resulta o no ajustado a derecho exigir a un responsable subsidiario del deudor principal un recargo de apremio sobre la deuda que se le deriva por la vía del artículo 40.1 de la citada LGT si no la abona en el período que le confiere el art. 62.2 de la misma norma, aun cuando otro responsable subsidiario -y solidariamente obligado con aquél- ha abonado la ya referida deuda tributaria en el periodo voluntario de ingreso de la misma.

Responsabilidad tributaria

RCA/5020/2017

Determinar si en los supuestos de derivación de responsabilidad subsidiaria, en los que un tribunal económico administrativo haya declarado la nulidad de la liquidación tributaria dictada al obligado principal, es posible reiterar el acto llevando a cabo una nueva declaración de responsabilidad; y, en tal caso, si el órgano de recaudación que ha dictado el acto de derivación es competente para practicar la nueva liquidación o, por el contrario, la competencia corresponde al mismo órgano de gestión que la dictó originariamente.

RCA/1681/2018

1ª) Determinar si, ordenada en sentencia judicial firme la retroacción de actuaciones hasta el acuerdo de inicio con el que comienza el procedimiento de declaración de responsabilidad, dictado el Decreto de la Alcaldía dando cumplimiento a lo ordenado, se ha de entender ejecutada la sentencia e iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, conforme a lo previsto en el art. 124.1 RGR, o debe entenderse que se incardinan los actos dentro de los trámites de ejecución de sentencia.

2ª) De considerarse que se ha ejecutado la sentencia con el Decreto de la Alcaldía iniciando el procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, determinar el dies a quo a efectos del plazo de 6 meses contemplado en el citado art. 124.1 del RGR.

Vía de apremio

RCA/298/2018

Determinar si, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del art. 97 RGR, en relación con los apartados 1.a) y 2.c) y g) del art. 227 y la disposición adicional 11ª, todos ellos de la LGT, frente a los actos administrativos de valoración de bienes adoptados en el procedimiento de apremio:

(i) únicamente procede interponer la tasación pericial contradictoria prevista en el artículo 97.3 RGR o, por el contrario,

(ii) cabe también contra los mismos recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, sea porque tales valoraciones no son meros actos de trámite sino que declaran una obligación o un deber, o sea porque deciden -directa o indirectamente- sobre el fondo del asunto.

SANCIONES TRIBUTARIAS

Tipicidad / Culpabilidad/ *Non bis in idem*

RRCA 3130/2017, 3285/2018, 4328/2018 y 4786/2018.

Aclarar y matizar la doctrina jurisprudencial existente sobre imposición o no de sanciones en caso de simulación a fin de determinar si, estimada la existencia de un acto o negocio simulado, a la vista de lo dispuesto en el art. 16.3 LGT [“En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente”] es procedente, en todo caso, aplicar la sanción o, por el contrario, es invocable la excepción del art. 179 LGT que excluye la responsabilidad por infracción tributaria en aquellos casos en los que el obligado tributario aduce una interpretación razonable de la norma, ante la existencia de calificaciones jurídicas divergentes en relación con operaciones similares.

RCA/5791/2017

Determinar si es posible cuestionar la legalidad del acto administrativo de imposición de una sanción tributaria cuando el fallecimiento del sujeto infractor tenga lugar antes de que aquél haya ganado firmeza.

Tipicidad/ Culpabilidad/ *Non bis in idem*

RCA/1569/2018

Determinar si cuando un contribuyente es sancionado por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación mediante la emisión de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (art. 201.3 LGT), ¿puede ser declarado responsable solidario, ex art. 42.1.a) de la citada Ley, en el pago de la sanción impuesta al receptor de la factura como autor de una infracción muy grave por dejar de ingresar la deuda tributaria - habiendo sido calificada su infracción como muy grave por utilizar medios fraudulentos consistentes en facturas falsas o con datos falseados (art. 191, apartados 1 y 4 LGT)-, debido a que colaboró activamente en su perpetración?

¿La máxima ne bis in idem consiente tal duplicidad?

¿Esa doble represión es conforme con el principio de no concurrencia de sanciones tributarias, proclamado en el art. 180 LGT?

Tipicidad/ Culpabilidad/ *Non bis in idem*

RCA/7714/2018

Determinar si cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (arts. 194.1 y 195.1 LGT), puede ser declarado responsable solidario, ex art. 42.1.a) LGT, respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente como autor de una infracción muy grave por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (apartados 1 y 3 del art. 201 LGT), cuando el tipo de la infracción cometida por el primer contribuyente implica, precisamente, el uso de las facturas o documentos sustitutivos con datos falseados emitidas por el segundo de los contribuyentes citados, cuya responsabilidad solidaria se deriva.

*Particularmente, si esa doble represión es vulneradora del principio de no concurrencia de sanciones tributarias, proclamado en el art. 180.2 (en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el art. 180.1 LGT y si el principio *ne bis in idem* según ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional y por este Tribunal Supremo, consiente tal duplicidad.*

Representación / Plazos

RCA 3269/2017

Precisar cómo se ha de computar el plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador en materia tributaria, si desde la notificación de la comunicación de inicio de dicho procedimiento hasta el día correspondiente al ordinal anterior al inicial del cómputo o si desde la referida notificación hasta la misma fecha del sexto mes.

La Sala de instancia distinguió entre el cómputo del plazo previsto para recurrir y el cómputo del plazo máximo de duración de los procedimientos.

RRCA/4933/2017 y 5193/2017.

Determinar si la representación otorgada, de forma expresa, a un tercero para actuar en el seno de un procedimiento de inspección tributaria alcanza, igualmente, de manera tácita, para intervenir en un procedimiento sancionador.

RCA/5684/2017

Determinar si, anulada una sanción tributaria, la Administración tributaria, en ejecución de la resolución anulatoria, puede imponer una nueva sanción sin sometimiento a plazo alguno o, por el contrario, está sujeta a algún plazo, en particular al plazo de caducidad de tres meses establecido en el art. 209.2 LGT.

Plazos

RCA/6622/2017

Determinar, en interpretación del art. 189.3.a), segundo párrafo, de la LGT, si, habiéndose excedido las actuaciones del procedimiento inspector del plazo máximo de duración previsto legalmente, interrumpe el plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias el acuerdo de liquidación que regulariza la situación tributaria del obligado y que ha adquirido firmeza ante la extemporaneidad del recurso o reclamación formulada contra el mismo.

RCA/26/2018

Determinar si el plazo de tres meses previsto en el art. 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria.

Reducción de la sanción: art. 188.3 LGT

RCA/3181/2017

Determinar si, en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, debe concederse al contribuyente el plazo mencionado en el art. 62.1 LGT al objeto de obtener la reducción por pago de la sanción prevista en el art. 188.3 LGT.

RCA/890/2018

Determinar si para reconocer el beneficio fiscal consistente en la reducción del 25% de la sanción, prevista en el art. 188.3.a) LGT, en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción debe garantizarse exclusivamente con aval o certificado de seguro de caución, sin que sirva a este fin la garantía de hipoteca inmobiliaria.

REVISIÓN TRIBUTARIA

Devolución de ingresos indebidos

RCA/3887/2017

1ª. *Determinar cuál es el día a quo para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos cuando éstos tienen su origen en la regularización practicada a un obligado tributario distinto del titular del derecho a obtener tal devolución.*

2ª. *Determinar si el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos en tal caso se interrumpe únicamente por las reclamaciones o recursos de cualquier clase que interponga el titular de ese derecho o también por las formuladas por el obligado tributario cuya situación, al ser regularizada, originó el ingreso indebido instado.*

Devolución de ingresos indebidos

RRCA/4153/2017, 4809/2017 y 3212/2018.

Determinar si en los supuestos en que se practique una regularización por parte de la Administración tributaria, al considerar que resulta improcedente la repercusión de las cuotas del IVA, dicha regularización debe abarcar tanto a la deducción del IVA indebidamente soportado como a la devolución de las cuotas soportadas, de modo que conlleve el reconocimiento del derecho a la devolución de los ingresos indebidos o, por el contrario, ha de limitarse a la negación de la deducibilidad del IVA soportado por las cuotas indebidamente repercutidas.

RCA/5120/2017

Discernir si, interpretando los arts. 26, 32 y 221.5 LGT, los intereses de demora deben calcularse en relación con la cuantía total del ingreso indebido y desde la fecha de éste o, por el contrario, únicamente tomando como base de cálculo la diferencia entre las liquidaciones satisfechas y el importe de las nuevas liquidaciones giradas en sustitución de aquellas.

Reclamación económico-administrativa

A) SUSPENSIÓN DEL ACTO ADMINISTRATIVO RECURRIDO

RCA/2944/2017

Determinar si los entes locales cuando solicitan en la vía económico-administrativa la suspensión de la ejecución del acto reclamado quedan sujetos, como lo demás obligados tributarios, a la disciplina general de la LGT, y del RGRVA, no siendo aplicable en dicha vía las previsiones del art. 173.2 TRLHL, o si por el contrario en virtud de este último precepto la suspensión debe decretarse automáticamente una vez interesada.

RCA/3451/2018

Determinar si la Administración General del Estado y a sus entidades vinculadas y dependientes, cuando solicitan en la vía económico-administrativa [municipal] la suspensión de la ejecución del acto reclamado quedan sujetos, como lo demás obligados tributarios, a la disciplina general de la LGT y del RGRVA, no siendo aplicable en dicha vía las previsiones del art. 173.2 TRLHL, o si por el contrario en virtud de este último precepto la suspensión debe decretarse automáticamente una vez interesada.

Reclamación económico-administrativa

B) INTERESES SUSPENSIVOS

RCA/4235/2018

Precisar, en interpretación de los arts. 26, apartados 2, 3 y 5, LGT, y 66, apartado 3, RGRVA, las concretas magnitudes sobre las que han de calcularse los intereses suspensivos cuando la resolución parcialmente estimatoria de la reclamación o recurso formulado por el obligado tributario deja inalterada la cuota, pero no así los intereses de demora originariamente liquidados, los cuales han de ser rectificadas.

C) EJECUCIÓN DE LAS RESOLUCIONES

RCA/5693/2017

Determinar si las cuestiones que pudieran suscitarse en relación con la nueva liquidación dictada por la Administración tributaria en cumplimiento de la resolución de un órgano económico-administrativo han de enmarcarse en el ámbito propio de la ejecución de tal clase de resoluciones o en el de las reclamaciones económico-administrativas.

Recurso extraordinario de revisión contra una resolución del TEAR

RCA/1571/2018

Determinar si puede considerarse "documento de valor esencial", a los efectos de lo previsto en el apartado a) del mencionado art. 244.1.a) LGT, una sentencia civil firme en virtud de la cual desaparece el presupuesto determinante de la liquidación girada.