
El Supremo refuerza su jurisprudencia en materia de aportación en vía de revisión de documentos que no pudieron aportarse en fase de comprobación e investigación

Marzo, 2019

En resumen

El 21 de febrero, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (TS) dictó una Sentencia en materia procesal tributaria resolviendo el recurso de casación núm. 1985/2017.

El pasado 21 de febrero, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (TS) dictó una Sentencia muy relevante en materia procesal tributaria resolviendo el [recurso de casación núm. 1985/2017](#).

El recurso resuelto por el TS en casación, reiterando la doctrina ya sentada en sentencias previas, tenía como punto de partida unas actuaciones inspectoras en concepto de IRPF llevadas a cabo por la Agencia Tributaria que desembocaron en sendas Actas firmadas en disconformidad y ulteriores acuerdos de liquidación. En el marco de esas actuaciones, los contribuyentes no formularon alegaciones frente a las Actas. Posteriormente, en las reclamaciones económico-administrativas interpuestas contra los acuerdos de liquidación se formularon alegaciones, si bien éstas no fueron admitidas por parte del Tribunal Económico Administrativo Regional (TEAR) de Andalucía, aplicando de forma supletoria el artículo 112 de la Ley 30/1992, y resolvió las reclamaciones, por tanto, en sentido desestimatorio.

Ya en vía judicial, los recurrentes interpusieron recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Andalucía, que confirmó las Resoluciones del TEAR y, en consecuencia, los actos administrativos dictados por la Agencia Tributaria. Dicha Sentencia fue recurrida en casación.

Doctrina del TEAC sobre la formulación de alegaciones y aportación de documentos

En relación con la formulación de nuevas alegaciones y aportación de documentación en fase revisora, numerosas Resoluciones del TEA Central (Cf. Resoluciones de 11 de octubre de 2011, de 16 de febrero de 2012, de 6 de noviembre de 2014 o, la más reciente, de 15 de octubre de 2018) han establecido la imposibilidad de formular alegaciones y aportar documentación probatoria cuando podrían haberse aportado en fases anteriores a su revisión.

El sustento de esta doctrina reside en el artículo 112 de la Ley 30/1992, invocado por el TEAC a fin de evitar que *“los órganos revisores [realicen una] nueva comprobación, sin que por la Inspección se haya podido conocer las alegaciones de la entidad frente a lo por ella actuado”*.

Como hemos avanzado, el Tribunal Supremo ya se había pronunciado en relación con esta controversia y ahora reitera y confirma su criterio. Especial relevancia para la formación de jurisprudencia tiene la previa Sentencia de 10 de septiembre de 2018, por la expresa referencia a la posibilidad de aportar, en fase revisora, documentación que no había podido ser aportada durante las actuaciones, doctrina aplicable al presente caso.

La resolución del recurso de casación 1985/2017 parte de una clara referencia a la Sentencia de 10 de septiembre de 2018, sosteniendo que, por su similitud con el presente caso, procede aplicar los Fundamentos Jurídicos expuestos en aquella *“mutatis mutandi”*.

A este respecto, el TS afirma que es una regla general de nuestro Ordenamiento Jurídico la imposibilidad de aplicar una norma con carácter supletorio cuando la materia en cuestión está regulada de forma extensa y minuciosa en una Ley. De esta forma, esta regla general impide la posibilidad de aplicar el artículo 119 de la Ley 30/1992 al ámbito tributario.

En opinión del TS, los artículos 34.1.r), 236, 237.1 y 239.2 de la Ley General Tributaria (LGT) reconocen el derecho de los contribuyentes tanto de aportar cuantos medios de prueba estimen oportunos como de efectuar las alegaciones que se consideren oportunas para la resolución del expediente que afecta a sus intereses. En particular, los artículos 237.1 y 239.2 LGT establecen el deber de los TEA de examinar cuantas alegaciones sean formuladas por los reclamantes, así como cuantas pruebas sean aportadas -siempre y cuando se refieran a hechos relevantes-, con el único límite de la buena fe y el abuso del Derecho.

Asimismo, el Alto Tribunal deja claro, como ya hiciera en su Sentencia de 10 de septiembre de 2018, que lo dispuesto en los artículos relativos a la reclamación económico-administrativa es igualmente predicable respecto a los recursos de reposición, por ser el primero de los procedimientos revisores en vía administrativa en el que puede analizarse la actividad de aplicación de los tributos desarrollada por la Administración.

Asimismo, debemos llamar la atención que, del *iter* procesal relatado en la Sentencia, se colige que, con anterioridad a la puesta de manifiesto del expediente de inspección, los recurrentes rebatieron los cálculos realizados por el órgano actuante de la Agencia Tributaria, sin que éste contestase a sus objeciones. Igualmente se aportaron documentos que la Administración no tuvo en cuenta, motivo por el que decidieron plantear de nuevo el debate en vía económico-administrativa, pero efectuando nuevas alegaciones.

Pocas dudas deben existir, a nuestro juicio, respecto al valor de la Sentencia referida desde el plano de la defensa de los derechos de los contribuyentes y es esperable que su aplicación zanje el debate procesal que reiteradamente se ha venido planteando en vía administrativa, con la consiguiente corrección de la doctrina del TEAC.

¿Hablamos?

Antonio Puentes Moreno

Socio del Departamento de Contencioso Tributario

+34 915 684 525

antonio.puentes@pwc.com

Pablo Casillas Vázquez

Abogado asociado del Departamento de Contencioso Tributario

+34 915 685 032

pablo.casillas.vazquez@pwc.com