

Según el Supremo, existe reserva legal de procedimiento de inspección para comprobar la situación de regímenes fiscales especiales

El Supremo determina que existe una reserva legal de procedimiento tributario, en favor de las actuaciones de inspección, cuando se trata de comprobar la situación fiscal de los sujetos pasivos sometidos a algún régimen fiscal especial.

Mayo 2021

Ponte en contacto con PwC Tax & Legal:

Miguel Muñoz Perez

Socio responsable de Procedimientos Tributarios en PwC Tax & Legal
miguel.munoz.perez@pwc.com

Xandra Maria Martinez Gavira

Abogada de Procedimientos Tributarios en PwC Tax & Legal
xandra.martinez.gavira@pwc.com

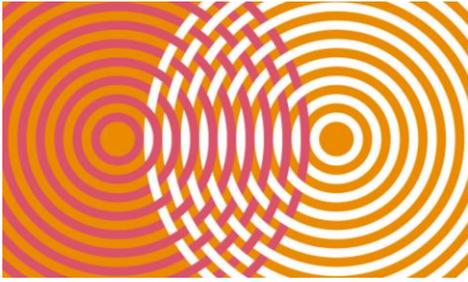
La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, en la reciente Sentencia de 23 de marzo de 2021 (Recurso 3688/2019), declara que no ha lugar al recurso de casación, dado el acierto de la Sentencia impugnada, de 28 de febrero de 2019, dictada por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla y León, con sede en Valladolid, en el recurso nº117/2018, al considerar que se deben llevar a cabo dentro del procedimiento de inspección las actuaciones de comprobación de la situación fiscal de los sujetos pasivos sometidos a algún régimen fiscal especial.

Así, el Supremo reconoce, y en la misma línea de lo manifestado por la Sala de Instancia, que **el artículo 141. apartado e) de la Ley General Tributaria contiene una reserva legal de procedimiento tributario, en favor de las actuaciones de inspección, respecto del ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a la comprobación del cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios**

especiales, sin que esa previsión venga acompañada de excepción, salvedad o distinción alguna.

Y todo esto, a pesar de que el Abogado del Estado entiende que la sentencia de instancia sienta una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales, ya que son muchos los supuestos en que Gestión Tributaria regulariza la situación tributaria de contribuyentes con regímenes especiales de tributación, lo que tendría gran trascendencia, al afectar significativamente a la recaudación de fondos para la contribución de las cargas públicas.

Sin embargo, a juicio de la Sala, la circunstancia de que los Órganos de Gestión vayan realizando dichas regularizaciones con habitualidad no puede pretender reducir al absurdo, como si se tratase de una medida generalmente desproporcionada o excesiva, la **obligación de seguir el procedimiento de inspección cuando el mandato legal es tan claro.**



Entender lo contrario no se sostiene por mucho que se venga haciendo o por mucho perjuicio para el interés general que pueda haber, no resultando razonable desautorizar una práctica, cuando la ley ordena, en su libertad de configuración normativa, que sea en el procedimiento de inspección donde se compruebe, con consciencia plena de la **extraordinaria variedad en la tipología de los regímenes especiales** (solo el TRLIS prevé al efecto XVIII capítulos, comprensivos algunos, a su vez, de varias modalidades)

Por ello, la Sala añade, conforme a la muy reiterada doctrina de dicha Sala, precisamente, en relación con la aplicación indebida del procedimiento de comprobación limitada, **que la selección por la Administración, para el ejercicio de sus facultades, de un procedimiento distinto al legalmente debido, conduce a la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos** -en este caso de liquidación- que les pongan fin, **por razón de lo dispuesto en el artículo 217.1.e) de la LGT.**

En resumen, **el TS** concluye que, conforme a una interpretación gramatical y sistemática del artículo, **las actuaciones que se sigan para comprobar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios especiales**, como es el que se prevé para entidades parcialmente exentas

-y, por ende, a las que se asigna un régimen fiscal especial-, **han de ser actuaciones inspectoras** y seguirse, necesariamente, por los órganos competentes, a través del procedimiento inspector.

Tras dichas manifestaciones, cabría plantearse, ¿la misma posición sería de aplicación para, por ejemplo, el régimen especial que se contiene en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, las entidades e instituciones sin ánimo de lucro a las que sea de aplicación dicho título? ¿Sería idéntica conclusión aplicable al IVA, algunos de cuyos regímenes especiales se dirigen en particular a micropymes?

No parece que haya motivo para entender lo contrario.

En definitiva, y a la luz de la citada sentencia, recomendamos revisar los procedimientos de gestión tributaria que se hayan seguido frente a contribuyentes con regímenes especiales de tributación (los cuales, recordemos, son multitud), y valorar, así, la posibilidad de iniciar el correspondiente procedimiento de nulidad de pleno derecho, con el fin de que pueda restituirse la situación tributaria indebidamente regularizada.