



Roj: **ATS 2121/2017 - ECLI:ES:TS:2017:2121A**

Id Cendoj: **28079130012017200443**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **22/03/2017**

Nº de Recurso: **218/2016**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO**

Tipo de Resolución: **Auto**

## **AUTO**

En la Villa de Madrid, a 22 de marzo de 2017

## **HECHOS**

**PRIMERO.- 1.** El procurador don Manuel Sánchez-Puelles González Carvajal, en representación de Santa Lucía, S.A., Compañía de Seguros y Reaseguros («Santa Lucía», en lo sucesivo), presentó el 16 de diciembre de 2016 escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 5 de octubre anterior por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el procedimiento ordinario 945/2014.

**2.** Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos:

**2.1.** Los artículos 136.2, 141 y 142.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»] y las sentencias de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 24 de septiembre de 2012 (casación 2431/2010, ES:TS:2012:6640) y 1 de diciembre de 2011 (casación 1114/2009, ES:TS:2011:8656).

**2.2.** El artículo 108.2 de la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores (BOE de 17 de noviembre) [«LMV»], el artículo 334.10º del Código civil, los artículos 117.1, letra b), 136.2, letra c), 141 y 142.1 LGT y la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 17 de noviembre de 2010 (casación para la unificación de doctrina 185/2006, ES:TS:2010:6053).

**2.3.** El artículo 217.1.e) LGT, así como el artículo 62.1.2) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) [«LRJAP»].

**2.4.** Los artículos 56 y 57 LRJAP y el artículo 66.4 del Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) [«RRVA»].

**3.** Razona que tales infracciones han sido determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

**3.1.** La infracción de los artículos 136.2, 141 y 142.1 LGT y de la jurisprudencia que cita, porque la sentencia impugnada permite en el seno de un procedimiento de comprobación limitada el examen de la contabilidad del obligado tributario.

**3.2.** La infracción de los artículos 108.2 LMV, 334.10º del Código civil, 117.1.b), 136.2.c), 141 y 142.1 LGT y la sentencia que cita, porque en la sentencia recurrida se admite el análisis pormenorizado de la contabilidad mercantil y de la documentación de naturaleza contable del obligado tributario dentro de un procedimiento de comprobación limitada, análisis que sólo le está permitido a la Inspección de los Tributos.



Critica, además, que la Sala de instancia considere como bien inmueble el contrato de gestión de servicio público integrante del activo de la sociedad cuyas acciones se transmitieron, pues únicamente las concesiones de obras públicas tienen tal consideración.

**3.3.** La infracción de los artículos 217.1.e) LGT y 62.1.e) LRJAP, porque la sentencia que discute debió concluir que la Administración tributaria actuó extramuros del procedimiento administrativo legalmente establecido.

**3.4.** La infracción de los artículos 56 y 57 LRJAP y 66.4 RRVA, por cuanto la sentencia recurrida no sólo acuerda anular y revocar la resolución del órgano económico-administrativo, sino que también confirma la liquidación provisional que había sido anulada por esa resolución y que, por tanto, había desaparecido del ordenamiento jurídico.

**4.** Afirma que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

**5.** Sostiene que las infracciones denunciadas presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.

**5.1.** El criterio de la sentencia de instancia puede ser gravemente dañoso para el interés general [ artículo 88.2.b) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) («LJCA»)], porque permite a los órganos de gestión requerir en un procedimiento de comprobación limitada documentación que resulta de la contabilidad.

**5.2.** La doctrina que sienta la sentencia de instancia afecta a un gran número de situaciones y trasciende al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], pudiendo incidir sobre cualquier procedimiento de comprobación limitada y, en particular, a cualquiera que tenga por objeto la verificación del correcto cumplimiento del artículo 108 LMV.

**5.3.** No existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA] sobre las siguientes cuestiones: **(i)** «La posibilidad o no de requerir en el seno de un procedimiento de comprobación limitada referido al art. 108 de la LMV, documentación de naturaleza contable, pues, como establece el legislador, por contabilidad mercantil ha de entenderse tanto aquella que está depositada en el Registro o es soporte de la misma, como toda documentación de dicha naturaleza extraída de la contabilidad» (sic); y **(ii)** «La imposibilidad o no de verificar, específicamente, el correcto cumplimiento de las circunstancias contables determinantes de la obligación tributaria del art. 108 de la LMV en el seno de un procedimiento de comprobación limitada, a pesar de infringir la prohibición establecida en el art. 136.2.c) de la LGT, que regula la imposibilidad de requerir y analizar la contabilidad mercantil/documentación contable en el seno de un procedimiento de comprobación limitada» (sic).

**SEGUNDO.-** La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 30 de noviembre de 2016, habiendo comparecido la mercantil recurrente ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo el 19 de enero de 2017, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Joaquin Huelin Martínez de Velasco, Magistrado de la Sección

## RAZONAMIENTOS JURIDICOS

**PRIMERO.- 1.** El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y Santa Lucía se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89.1 LJCA).

**2.** En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se consideran infringidas, las cuales fueron tomadas en consideración (o debieron serlo) en la sentencia discutida, y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

**3.** El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia que se recurre sienta una doctrina que puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA], afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA], y aplica normas sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA].

**SEGUNDO.- 1.** Santa Lucía refiere en primer lugar el supuesto consignado en el artículo 88.2.b) LJCA, según el cual el Tribunal podrá apreciar que existe interés casacional objetivo cuando la resolución que se impugna



«siente una doctrina sobre dichas normas que pueda ser gravemente dañosa para los intereses generales», siendo «dichas normas» las de Derecho estatal o de la Unión Europea en que se fundamente el fallo.

2. Entiende la mercantil recurrente, como ha quedado señalado, que la sentencia sienta una doctrina sobre los artículos 136.2, 141 y 142.1 LGT gravemente dañosa para los intereses generales al facultar a los órganos de gestión tributaria para requerir documentación contable en el seno de un procedimiento de comprobación limitada. Sin embargo, no cabe acoger este argumento, pues no queda acreditado en qué medida la doctrina resulta gravemente dañosa para los intereses generales, toda vez que la sentencia impugnada aborda esta cuestión en sentido distinto al descrito por la sociedad recurrente.

3. La Sala de instancia adelanta la decisión que va a tomar en relación con este punto en el fundamento jurídico séptimo de su pronunciamiento, al señalar que la Administración autonómica «ha actuado en el correcto ámbito de la comprobación limitada», sin solicitar ni examinar la contabilidad mercantil de la compañía, concretando, ya sí, en el fundamento jurídico octavo que en este caso se ha requerido «determinada información documental, no la contabilidad en sí misma, ni, en realidad, documentos de carácter contable, sino únicamente, [...] y por ser desde luego preciso para el ámbito de la comprobación a realizar, dada la exención en consideración, estos extremos: - Valor contable de los citados bienes inmuebles; - Detalle de las partidas que componen el activo y el pasivo social, así como su valor contable».

Para el Tribunal *a quo* «se trata de datos que la empresa extrae de la contabilidad, al menos en parte (datos contables), pero que no implican por sí mismos que se aporte la contabilidad mercantil de la empresa, ni que ésta se examine por la Administración gestora, sino tan sólo de facilitar datos de la sociedad que permitan la comprobación de la exención aplicada en dicha autoliquidación del presente impuesto respecto de dicha escritura de venta de participaciones sociales, datos además que ella misma facilitó en su momento en el procedimiento».

Insiste la Sala de instancia en que en este caso «no se ha procedido al examen de la contabilidad social». Ni siquiera considera necesario «en estos casos su examen, siendo así que la Administración ha recabado los datos, contables (extraídos de la contabilidad) o no, ya señalados, formulando a partir de ellos la liquidación impugnada». Matiza que «de haber precisado ulteriormente el examen de la contabilidad en sí misma, entonces sí debería haber procedido a poner fin al procedimiento de comprobación limitada iniciado y haber comenzado la tramitación de un procedimiento inspector, que incluyera el objeto de aquél, cumpliendo así lo previsto en el artº 139.1 LGT».

Siendo así, la Sala de instancia no resuelve en los términos señalados por la recurrente, por lo que no cabe apreciar que este asunto reúna interés casacional objetivo por sentar una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA].

**TERCERO.-** El segundo de los supuestos alegados por Santa Lucía es el contenido en el artículo 88.2.c) LJCA, es decir, el referido a una resolución que «afecte a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso». La posibilidad de apreciar, por tanto, un interés casacional requiere, fuera de los casos notorios, una alegación precisa y una cierta justificación de la proyección a otras situaciones. Y en el presente caso existe una mera referencia genérica y abstracta a «cualquier» procedimiento de comprobación limitada, siendo, además, la situación enjuiciada por la Sala de instancia muy singular, referida al artículo 108 LMV. Por tanto, no concurren tampoco razones para proceder a la admisión del recurso de casación desde la perspectiva del artículo 88.2.c) LJCA.

**CUARTO.- 1.** La tercera y última de las razones aducidas por la compañía recurrente para la admisión del recurso es la contemplada en el artículo 88.3.a) LJCA, conforme al que se presumirá que existe interés casacional objetivo «cuando en la resolución impugnada se hayan aplicado normas en las que se sustente la razón de decidir sobre las que no exista jurisprudencia».

2. El artículo 136.2.c) LGT, en la redacción vigente a los hechos de este litigio, facultaba a la Administración tributaria para proceder, en el ámbito del procedimiento de comprobación limitada al «[e]xamen de los registros y demás documentos exigidos por la normativa tributaria y de cualquier otro libro, registro o documento de carácter oficial con excepción de la contabilidad mercantil, así como el examen de las facturas o documentos que sirvan de justificante de las operaciones incluidas en dichos libros, registros o documentos».

3 La Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria (BOE de 22 de septiembre), confirió nueva redacción a la letra c) del referido precepto, incorporando dos nuevos párrafos del siguiente tenor literal:

«No obstante lo previsto en el párrafo anterior, cuando en el curso del procedimiento el obligado tributario aporte, sin mediar requerimiento previo al efecto, la documentación contable que entienda pertinente al objeto de acreditar la contabilización de determinadas operaciones, la Administración podrá examinar dicha



documentación a los solos efectos de constatar la coincidencia entre lo que figure en la documentación contable y la información de la que disponga la Administración Tributaria.

El examen de la documentación a que se refiere el párrafo anterior no impedirá ni limitará la ulterior comprobación de las operaciones a que la misma se refiere en un procedimiento de inspección».

4. Con esta nueva redacción la Administración tributaria queda habilitada para examinar en el curso de un procedimiento de comprobación limitada la contabilidad mercantil, si es que ésta es aportada por el obligado tributario voluntariamente y sin requerimiento previo, sin que ello suponga una ampliación de las posibilidades de actuación en el referido procedimiento.

5. Siendo así, la puntual y precisa cuestión que suscita este recurso de casación carece del interés que haga conveniente y justifique una decisión del Tribunal Supremo [ artículo 88.1, en relación con el artículo 89.2.f), ambos LJCA]. Es verdad que esta Sala no ha tenido ocasión de pronunciarse expresamente sobre una situación tan particular como la que se contempla en este litigio, pero la formación de jurisprudencia necesariamente ha de obedecer a la interpretación de las normas jurídicas vigentes para su común aplicación, lo que, como ya ha quedado reflejado, no sucede en este caso, en el que se trata de esa situación particular en relación con un precepto cuyo texto ya no se encuentra en vigor, por haber sido modificado.

La falta de interés casacional queda, en todo caso, patente a la vista de las consideraciones efectuadas por la Sala de instancia en su pronunciamiento, consideraciones transcritas en el razonamiento jurídico segundo de este auto, así como atendiendo al propio reconocimiento efectuado por la mercantil recurrente en su escrito de preparación en relación con la voluntaria aportación del balance correspondiente al ejercicio 2007.

No concurre por tanto el interés casacional objetivo que presume el artículo 88.3.a) LJCA.

**QUINTO.-** Al ser inadmisibles el recurso de casación, las costas procesales causadas se imponen a la compañía recurrente, limitando a un máximo de 2.000 euros la cantidad que por todos los conceptos podrán reclamar las partes recurridas ( artículo 90.8 LJCA).

Por todo lo anterior,

#### **La Sección de Admisión acuerda:**

1º) Inadmitir el recurso de casación RCA/218/2016, preparado por el procurador don Manuel Sánchez-Puelles González Carvajal, en representación de Santa Lucía, S.A., Compañía de Seguros y Reaseguros, contra la sentencia dictada el 5 de octubre de 2016 por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el recurso 945/2014.

2º) Imponer a la entidad recurrente las costas procesales causadas, limitando a un máximo de 2.000 euros la cantidad que por todos los conceptos podrán reclamar las partes recurridas.

Así lo acuerdan y firman. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente Manuel Vicente Garzón Herrero Segundo Menéndez Pérez Octavio Juan Herrero Pina Eduardo Calvo Rojas Joaquín Huelin Martínez de Velasco Diego Córdoba Castroverde José Juan Suay Rincón Jesús Cudero Blas