

DERECHO TRIBUTARIO.

Jurisprudencia: Tasa por la utilización privativa o el aprovechamiento especial del dominio público local, tasa por pasos de vehículos o carruajes. Parámetro de valor. Parámetro de intensidad de uso. Anulación parcial de la Ordenanza.

STS (Sala 3ª) de 15 de diciembre de 2016, rec. nº 3133/2015.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=7893263&links=impuesto%20sobre%20construcciones%20instalaciones%20y%20obras&optimize=20161220&publicinterface=true>

“En definitiva, se trata de fijar el importe de esta tasa ‘tomando como referencia el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público’. No se trata, pues, de saber el valor del aprovechamiento de un aparcamiento de un determinado hospital o de un aparcamiento de viviendas. Esa magnitud no es la requerida por la norma, es el aprovechamiento del dominio público el objeto del gravamen. Por eso, tal y como prevé el artículo 24 del TRLHL, no es oportuno aplicar valores de dominio público (como el de zona verde o vial) para valorar ése aprovechamiento privativo, sino que hay que emplear referencias valorativas típicas del uso privativo (‘como si los bienes no fuesen de dominio público’), que son los usos de suelo de tipo lucrativo y sometidos al mercado.

El propio concepto de zona de valor supone la delimitación de un área geográfica concreta en el que los elementos de valoración del suelo, conforme al estudio de mercado y el análisis de valores realizado por la Gerencia del Catastro, son fundamentalmente iguales, sin que el uso específico de los inmuebles suponga variaciones de valor. Además, en el caso concreto de la Tasa por Paso de Vehículos, el valor del suelo se vincula al aprovechamiento especial del dominio público, por lo que el uso del edificio al que da acceso, desde el punto de vista del valor del suelo, no es relevante. Por tanto, la utilización de la información de las zonas de valor de catastro permite ajustar con gran precisión los valores representativos asociados a cada paso de vehículos.

Por tanto, como decíamos en la Sentencia de 2 de enero de 2015 , ‘si bien es cierto que la dificultad es extrema en la cuantificación de la tasa , en tanto se está exigiendo por el legislador que se concrete un valor de mercado de una utilidad que no tiene mercado, aunque con referencia al mercado existente respecto de los mismos bienes que no sean de dominio público, lo que indirectamente hace factible una discrecionalidad amplísima en la elección del método o modelo a seguir, al menos sí ha de exigirse que los elementos, datos y criterios utilizados sean objetivos y adecuados y de los mismos puedan derivarse razonablemente que el fijado sea ‘el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización o aprovechamiento, si los bienes afectados no fuesen de dominio público’, pues siendo discrecional la elección del método de determinación, dado que el valor de mercado de la utilidad es un concepto jurídico indeterminado, sólo puede ser uno, que ha de ser el resultado derivado de dichos elementos, datos y criterios utilizados, lo que exige que estos sean adecuados a dicho fin, y le corresponde al municipio, normalmente a través del informe técnico jurídico acreditar dicha idoneidad y suficiencia’. En su consecuencia en el informe técnico-económico en cuestión, se acredita suficientemente la idoneidad de los criterios

utilizados para la determinación de la utilidad derivada del aprovechamiento.” (F.D. 2º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Límites a la potestad tributaria de las Comunidades Autónomas: nulidad del precepto legal que regula el impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito.

STC 30/2015, de 19 de febrero, rec. nº 5832-2014.

<http://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/24326>

“Como recordamos en las SSTC 122/2012, de 5 de junio (FFJJ 4 a 7); y 210/2012, de 14 de noviembre (FJ 4), para determinar si se han vulnerado las prohibiciones de doble imposición contenidas en el art. 6.2 LOFCA, el examen de los tributos que se reputan coincidentes no puede ceñirse a la mera comparación de la definición legal de sus hechos imponible, de manera que “no es posible afirmar si existe una coincidencia de hechos imponible de dos impuestos tan sólo porque su definición sea o no gramaticalmente idéntica, ya que será preciso atender a las circunstancias que ha seleccionado el legislador para dar lugar a los hechos imponible de ambos impuestos” (SSTC 122/2012, FJ 4; y 210/2012, FJ 4). En consecuencia, el método de comparación deberá tomar el examen del hecho imponible como punto de partida, pero abarcando también “los restantes elementos del tributo que se encuentran conectados con el hecho imponible, es decir, los sujetos pasivos, que constituyen el aspecto subjetivo del tributo, la base imponible, que representa la cuantificación del hecho imponible, la capacidad económica gravada ... o los supuestos de no sujeción y exención”, extendiéndose lógicamente también a los elementos de cuantificación del hecho imponible (SSTC 122/2012, FJ 7; 210/2012, FJ 4). Entre los elementos a comparar se encuentra lógicamente la posible concurrencia de fines extrafiscales en el tributo o, en alguno de sus elementos, (STC 122/2012, FJ 4), si bien teniendo en cuenta, como también hemos reiterado, que para que la finalidad extrafiscal tenga consecuencias en la comparación no bastará con que el correspondiente preámbulo de la norma declare dicho objetivo, sino que es preciso que dicha finalidad encuentre reflejo en los elementos centrales de la estructura del tributo (por todas, STC 289/2000, de 30 de noviembre, FJ 5).

En suma, para apreciar la coincidencia o no entre hechos imponible, que es lo prohibido en el art. 6.2 LOFCA, se hace preciso atender a los elementos esenciales de los tributos que se comparan, al objeto de determinar no sólo la riqueza gravada o materia imponible, que es el punto de partida de toda norma tributaria, sino la manera en que dicha riqueza o fuente de capacidad económica es sometida a gravamen en la estructura del tributo. Atendiendo además a la propia finalidad del art. 6 LOFCA, la comparación entre la norma reguladora del tributo autonómico y la del tributo estatal deberá llevarse a cabo teniendo en cuenta la regulación vigente del impuesto del Estado en el momento de resolver la controversia.

4. Una vez recordado en estos términos el contenido del canon de enjuiciamiento del art. 6.2 y 3 LOFCA, debemos comenzar por examinar en este momento los elementos esenciales de los impuestos sobre depósitos bancarios estatal y autonómico (impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito e impuesto sobre los depósitos en las entidades de crédito de la Comunidad Valenciana), para comprobar su posible equivalencia, que de verificarse implicaría la vulneración del art. 6.2 LOFCA.

El impuesto objeto de impugnación está regulado en el art. 161 de la Ley de la Generalitat Valenciana 5/2013, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales, de Gestión Administrativa y Financiera, y de Organización de la Generalitat...

Del análisis efectuado se infieren las siguientes determinaciones:

Primera. El hecho imponible es, en ambos casos, “el mantenimiento de fondos de terceros, cualquiera que sea su naturaleza jurídica”.

Segunda. Las exenciones son también idénticas (Banco de España y resto de entidades citadas).

Tercera. También coincide sustancialmente la base imponible, definida en ambos casos de forma idéntica, estando constituida por “el importe resultante de promediar aritméticamente el saldo final de cada uno de los meses del año natural, con independencia de la duración del periodo impositivo, correspondiente a la partida 4 ‘depósitos de la clientela’ del Pasivo del Balance reservado de las entidades de crédito, incluidos en los estados financieros individuales. A estos efectos, el saldo final se minorará en las cuantías de los ‘Ajustes por valoración’ incluidos en las partidas 4.1.5, 4.2.5, 4.3.2 y 4.4.5...

Pues bien, de acuerdo con nuestra doctrina, citada en los fundamentos 2 y 3, las citadas coincidencias sustanciales, en los elementos esenciales de ambos impuestos, suponen la vulneración de los arts. 133.2 y 157.3 CE, así como del art. 6.2 LOFCA, por lo que debe declararse la inconstitucionalidad y nulidad del art. 161 de la Ley de las Cortes Valencianas 5/2013, de 23 de diciembre, de medidas fiscales, de gestión administrativa y financiera, y de organización de la Generalitat.” (F.D. 3º y 4º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad: nulidad de los preceptos de la norma foral fiscal en tanto someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

STC 37/2017, de 1 de marzo, rec. nº 6444/2015.

<http://hj.tribunalconstitucional.es/es/Resolucion/Show/25274>

“Pues bien, con fundamento en esa regulación concluíamos a renglón seguido que “los preceptos cuestionados fingen, sin admitir prueba en contrario, que por el solo hecho de haber sido titular de un terreno de naturaleza urbana durante un determinado período temporal (entre uno y veinte años), se revela, en todo caso, un incremento de valor y, por tanto, una capacidad económica susceptible de imposición, impidiendo al ciudadano cumplir con su obligación de contribuir, no de cualquier manera, sino exclusivamente ‘de acuerdo con su capacidad económica’ (art. 31.1 CE)”. De esta manera, “al establecer el legislador la ficción de que ha tenido lugar un incremento de valor susceptible de gravamen al momento de toda transmisión de un terreno por el solo hecho de haberlo mantenido el titular en su patrimonio durante un intervalo temporal dado, soslayando, no solo aquellos supuestos en los que no se haya producido ese incremento, sino incluso aquellos otros en los que se haya podido producir un decremento en el valor del terreno objeto de transmisión, lejos de someter a tributación una capacidad económica susceptible de gravamen, les estaría haciendo

tributar por una riqueza inexistente, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica del citado art. 31.1 CE” (STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 3).

En definitiva, la circunstancia de que el nacimiento de la obligación tributaria se hiciese depender, entonces y también ahora, de la transmisión de un terreno podría ser una condición necesaria en la configuración del tributo, pero, en modo alguno, puede erigirse en una condición suficiente en un tributo cuyo objeto es el “incremento de valor” de un terreno. Así las cosas, al hecho de esa transmisión hay que añadir, por tanto, la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido (como ha sucedido en el supuesto controvertido), la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE).

Por lo que antecede, hemos de señalar que el tratamiento que otorgan los arts. 4 y 7.4 Norma Foral 46/1989 “a los supuestos de no incremento o, incluso, de decremento, en el valor de los terrenos de naturaleza urbana, carece de toda justificación razonable, al imponer a los sujetos pasivos del impuesto la obligación de soportar la misma carga tributaria que corresponde a las situaciones de incremento derivados del paso del tiempo, sometiendo con ello a tributación situaciones de hecho inexpressivas de capacidad económica, en abierta contradicción con el principio de capacidad económica que la Constitución garantiza en el art. 31.1” (STC 26/2017, de 16 de febrero, FJ 3). Por consiguiente, los preceptos enjuiciados deben ser declarados inconstitucionales, aunque exclusivamente en la medida que no han previsto excluir del tributo a las situaciones inexpressivas de capacidad económica por inexistencia de incrementos de valor.” (F.D. 3º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Procedimientos tributarios. Prescripción. Caducidad. Cómputo de plazos.

STS (Sala 3ª) de 25 de enero de 2017, rec. nº 2253/2015.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=7926544&links=impuesto&optimize=20170206&publicinterface=true>

“Esta doctrina ha sido recordada en las posteriores de 4 de marzo de 2015, (recurso de casación 1295/2013), de 14 de mayo de 2015 (recurso de casación 2443/2013) y 18 de junio de 2015 (recurso de casación 3533/2014). En esta última se ha indicado que ‘resulta obvio que lo previsto en el citado 150.5 de la Ley General Tributaria no puede quedar diluido por lo previsto en el artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, como pretende el Abogado del Estado, pues ha de prevalecer primero por su mayor rango y especialidad, pues el artículo 150.5 de la Ley General Tributaria establece la norma especial relativa al plazo máximo en que deben concluirse los procedimientos de inspección’.

En fin, en la Sentencia de 26 de noviembre de 2015 (recurso de casación 4031/2013) nos pronunciamos en el mismo sentido.

No se nos oculta que el artículo Único. 27 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre ha dado nueva redacción al artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria. Y en particular, el apartado 7 del referido precepto dispone ahora:

‘Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación’.

Sin embargo, la Disposición Transitoria Única. 6 de la Ley 34/2015, dispone que los apartados 1 a 6 del nuevo artículo 150, serán aplicables a todos los procedimientos de inspección que se inicien a partir de la fecha de entrada en vigor de esta Ley, mientras que el apartado 7, será aplicable a todas las actuaciones inspectoras en las que la recepción del expediente por el órgano competente para la ejecución de la resolución como consecuencia de la retroacción, que se haya ordenado, se produzca a partir de la entrada en vigor de esta Ley.

Por lo expuesto, en el presente caso, debe entenderse, conforme a lo dispuesto en el apartado 5 en su conexión con los apartados 1 y 2, del artículo 150 LGT¹, en su versión anterior a la actual, que no produjeron efecto interruptivo de la prescripción las actuaciones inspectoras, reclamaciones o recursos anteriores al 25 de mayo de 2006 con lo que se habría consumado la prescripción de los cuatro años establecida para la liquidación de la deuda tributaria del Impuesto sobre sucesiones derivado del fallecimiento de don Cipriano ocurrido el 10 de noviembre de 2000.” (F.D. 4º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Impuesto sobre Sociedades. Gastos deducibles. Fusión de sociedades. Procedimiento sancionador. Falta de culpabilidad.

STS (Sala 3ª) de 31 de enero de 2017, rec. nº 2300/2015.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=7926551&links=impuesto&optimize=20170206&publicinterface=true>

“Baste brevemente añadir que el acuerdo sancionador recoge las distintas operaciones realizadas y la calificación que las mismas han merecido a criterio de la Inspección, pero que a pesar del largísimo relato realizado sobre la culpabilidad concurrente en el caso concreto, página 28 de acuerdo sancionador, como recuerda la sentencia de instancia, se limita a afirmar que el obligado tributario ha incumplido sus obligaciones fiscales, sin que quepa exculpar su conducta por una interpretación razonable de la norma, pues su contenido es claro y no admite interpretación en contrario, y que de no haber mediado procedimiento de comprobación e investigación no podría haberse llegado a enervar lo declarado en su autoliquidación. Motivación que se antoja de todo punto insuficiente como una constante jurisprudencia pone de manifiesto, baste recordar por todos los pronunciamientos al respecto lo dicho en la sentencia de 13 de abril de 2016, rec. cas. 1644/2014:

‘Vista la justificación ofrecida en el acuerdo sancionador para sancionar y los términos en los que se desenvuelve el motivo de casación articulado por el Sr. Abogado del Estado, la resolución de este pasa, una vez más, por recordar lo dicho por este Tribunal en una

jurisprudencia constante y consolidada. Recordar que el órgano competente para sancionar, el que tiene atribuida la potestad sancionadora es al que le viene impuesta la justificación y motivación sobre la concurrencia de culpabilidad, lo que no puede ser suplido ni por el órgano económico administrativo, ni por el judicial; no puede considerar probada la existencia de culpabilidad por el mero hecho no haber existido una interpretación razonable de la norma, y no es suficiente para fundamentar la sanción, porque el principio de presunción de inocencia garantizado en el artículo 24.2 CE no permite que la Administración tributaria razone la existencia de culpabilidad por exclusión o, dicho de manera más precisa, mediante la afirmación de que la actuación del obligado tributario es culpable porque no se aprecia la existencia de una discrepancia interpretativa razonable o la concurrencia de cualquiera de las otras causas excluyentes de la responsabilidad de las recogidas en el art. 179.2 Ley 5812003, entre otras razones, porque dicho precepto no agota todas las hipótesis posibles de ausencia de culpabilidad por lo que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente.

En aquellos casos en los que, como en el presente, la Administración tributaria no motiva mínimamente los hechos o circunstancias de los que deduce que el obligado tributario ha actuado culpablemente, confirmar la sanción porque este último no ha explicitado en qué interpretación alternativa y razonable ha fundado su comportamiento, equivale, simple y llanamente, a invertir la carga de la prueba, soslayando, de este modo, las exigencias del principio de presunción de inocencia.

Sobre las circunstancias personales de infractor se ha dicho que no es factible, en ningún caso, presumir una conducta dolosa por el mero hecho de las especiales circunstancias que rodean al sujeto pasivo de la imposición, sino que, en cada supuesto y con independencia de dichas circunstancias subjetivas, hay que ponderar si la discrepancia entre el sujeto pasivo y la Hacienda Pública se debe o no a la diversa, razonable y, en cierto modo, justificada interpretación que uno y otra mantienen sobre las normas aplicables; lo que no cabe de ningún modo es concluir que la actuación del obligado tributario ha sido dolosa o culposa atendiendo exclusivamente a sus circunstancias personales; o dicho de manera más precisa, lo que no puede hacer el poder público, sin vulnerar el principio de culpabilidad que deriva del artículo 25 CE es imponer una sanción a un obligado tributario (o confirmarla en fase administrativa o judicial de recurso) por sus circunstancias subjetivas - aunque se trate de una persona jurídica, tenga grandes medios económicos, reciba o pueda recibir el más competente de los asesoramientos y se dedique habitual o exclusivamente a la actividad gravada por la norma incumplida- si la interpretación que ha mantenido de la disposición controvertida, aunque errónea, puede entenderse como razonable.

El hecho de que se haya tenido que iniciar y tramitar un procedimiento inspector para descubrir los hechos, en nada absolutamente incide sobre el elemento culpabilidad, que, claro está, es anterior al procedimiento y ajeno en su existencia a que haya o no procedimiento al efecto. Tampoco tiene soporte jurídico alguno pretender fundar la culpabilidad en el dato negativo de que el principio de prudencia no exigía realizar la provisión, pues esta circunstancia en todo caso serviría para excluirla, pero evidentemente no para justificarla.” (F.D. 5º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Procedimiento sancionador. Elemento de culpabilidad. Deducción indebida de gastos. Motivación.

STS (Sala 3ª) de 28 de febrero de 2017, rec. nº 105/2016.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=7956217&links=impuesto&optimize=20170310&publicinterface=true>

“Según resulta de la reseña del motivo que se ha efectuado en el FJ anterior, el argumento principal esgrimido por el Abogado del Estado para sostener esos reproches deducidos en dicho motivo único es que la sentencia recurrida ha excluido indebidamente el elemento de culpabilidad.

Y aduce que ha incurrido en esa indebida exclusión por estas dos razones: (i) no toma en consideración que el acto sancionador, además de la falta de ingreso de la deuda tributaria (que es el incumplimiento o conducta básica recogida en el tipo aplicado), aprecia una falta de la diligencia debida en el cumplimiento de las obligaciones tributarias; y (ii) no aplica la jurisprudencia de este Tribunal Supremo (expresada en la STS de 19 de mayo de 2014) que permite sancionar las conductas negligentes.

Mas no es así, ya que la sentencia recurrida explica de manera detallada por qué no advierte el necesario elemento de culpabilidad en cada una de las dos conductas apreciadas como base de la infracción sancionada, y lo hace correctamente por lo que seguidamente se explica.

1.- En lo que hace a la indebida deducción por gastos, la Sala de instancia descarta la culpabilidad con estos dos argumentos. Por un lado, que la cuestión referida a la procedencia o no de la deducción del gasto no era tan clara porque exigía una extensa tarea interpretativa, y esto descarta que el mero hecho objetivo de no haber aplicado determinadas normas exteriorice un inequívoco animo defraudatorio. Por otro, que la regularización aplicada se basó en una insuficiente prueba del gasto deducido por parte del contribuyente.

Y los dos argumentos merecen ser asumidos y confirmados. El primero porque, siendo necesaria una compleja tarea de hermenéutica normativa para determinar la procedencia o no de la deducción, la conducta que sólo exteriorice la falta de aplicación de determinadas normas no presenta las notas de intencionalidad o negligencia que son necesarias para apreciar el elemento de culpabilidad. Y el segundo porque, tratándose de una insuficiente justificación del gasto y no de la demostración de su absoluta falta de certeza, es de apreciar así mismo la ausencia de esas notas que determinan la culpabilidad.

2.- En lo que se refiere a la deducción por el concepto de provisión por depreciación de cartera, la Sala de la Audiencia Nacional viene a razonar que la mera invocación, en términos genéricos, de no haberse puesto la diligencia debida, no es motivación suficiente del elemento de culpabilidad.

Y este razonamiento es también acertado porque una adecuada motivación de la modalidad negligente de la culpabilidad exige identificar el concreto deber de cuidado cuyo incumplimiento es determinante de la desidia apreciada.” (F.D. 4º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Impugnación de la Orden 23/2013, de 20 de diciembre, de la Consejería de Hacienda y Administración Pública, por la que se establecieron los coeficientes aplicables en 2013 al valor catastral a los efectos de la comprobación de valores de determinados bienes inmuebles de naturaleza urbana en el ámbito de los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones.

STS (Sala 3ª) de 6 de abril de 2017, rec. nº 888/2016.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&databasematch=TS&reference=7990798&links=impuestos%20Y%20Liquidaci%C3%B3n&optimize=20170418&publicinterface=true>

“En definitiva, si la Administración tributaria se acoge al segundo de los medios previstos en el art. 57.1 de la Ley General Tributaria de 2002, que permite la aplicación de coeficientes multiplicadores, determinados y publicados por la Administración tributaria competente, a los valores que figuren en el Catastro Inmobiliario, no cabe plantear la improcedencia del método planteado, tan válido como cualquier otro técnico y objetivo de valorar.

Cuestión distinta es que el contribuyente no se encuentre conforme con el valor final asignado, en cuyo caso podrá promover la tasación pericial contradictoria a que se refiere el apartado 2 del art. 57 de la Ley General Tributaria, o bien agotar los recursos disponibles alegando y probando que el coeficiente aprobado por la Administración Tributaria de la Comunidad Autónoma aplicado al valor catastral no responde al valor real del bien.

En todo caso, la utilización de este medio para la comprobación exige que la Administración justifique adecuadamente su elección y razone el resultado de la comprobación de modo que permita al contribuyente conocer los datos tenidos en cuenta relativos a la referencia catastral del inmueble, su valor catastral en el año del hecho imponible, el coeficiente aplicado y la normativa en que se basa la Administración Tributaria, al objeto de que pueda prestar su conformidad o rechazar la valoración.

Sin embargo, lo que no resulta admisible es que la normativa autonómica se aplique a hechos imposables producidos con anterioridad a su entrada en vigor, aunque se hayan tenido en cuenta valores vigentes a la fecha del devengo, toda vez que los obligados tributarios tienen derecho a conocer previamente los valores considerados por la Administración para evitar una posterior comprobación, cuyo resultado si resulta favorable genera intereses de demora.

En efecto, no debemos olvidar que el art. 157.1 del propio Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprobó el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, que desarrolla el art. 134.1 de la Ley General Tributaria, dispone que la comprobación de valores no procederá cuando el obligado tributario haya declarado de acuerdo con los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los medios previstos en el art. 57.1 de la Ley General Tributaria, agregando el art. 158.1 del mismo Reglamento que la aplicación del medio de valoración consistente en la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal exigirá que la metodología técnica utilizada para el cálculo de los coeficientes multiplicadores, los coeficientes resultantes de dicha metodología y el periodo de tiempo hayan sido objeto de aprobación y publicación por la Administración tributaria que los vaya a aplicar.

Por otra parte, el art. 90 de la Ley General Tributaria regula la información por la Administración Tributaria con carácter previo a la adquisición o transmisión de bienes inmuebles, información que lógicamente ha de tener en cuenta los coeficientes aprobados.

En consecuencia, si los obligados tributarios pueden consignar en sus declaraciones y autoliquidaciones el valor que la Administración Tributaria asigna a los bienes inmuebles urbanos aplicando los coeficientes establecidos al valor catastral actualizado a la fecha del devengo, sin que el órgano de gestión pueda proceder a la comprobación por otro medio si han declarado un valor igual o superior, razones de seguridad jurídica impiden aplicar la normativa con carácter retroactivo” (F.D. 7º) [F.H.G.].

Jurisprudencia: Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. El deber de retener y la prohibición de la doble imposición y del enriquecimiento sin causa.

STS (Sala 3ª) de 17 de abril de 2017, rec. nº 785/2016.

<http://www.poderjudicial.es/search/contenidos.action?action=contentpdf&database=match=TS&reference=8001932&links=impuestos%20Y%20Liquidaci%C3%B3n&optimize=20170428&publicinterface=true>

“Lo que parece lógico es que, cualquiera que sea la naturaleza de la retención (obligación accesoria de otra principal, obligación dependiente de otra, obligación en garantía del cumplimiento de otra), es imposible su permanencia cuando ha sido cumplido la obligación principal, la obligación de la que depende o la obligación que garantiza.

Así pues, el cumplimiento de la obligación principal determina la imposibilidad de exigir la cuota correspondiente a la retención. Si el contribuyente ha pagado la cuota tributaria, no tiene sentido que la Administración despliegue la pretensión de cobro sobre el retenedor, pues ello determinaría un doble cobro de la cuota correspondiente a la retención del contribuyente en su declaración, en primer lugar, y del retenedor después. Dos pretensiones de cobro, pues, dirigidas hacia dos sujetos distintos para exigir la misma cuota. Si los sujetos pasivos han cumplido con la obligación tributaria principal, no tiene sentido exigir el ingreso de la retención de una cuota debidamente ingresada». En esta línea: «Por ello, incluso desde la postura doctrinal indicada, en el caso presente, transcurridos dos años desde el vencimiento del plazo para declarar por parte de los sujetos pasivos, que aparecían perfectamente identificados, no hubiera supuesto un esfuerzo excesivo incorporar al expediente inspector la información acerca de las correctas declaraciones de los seis profesionales, tanto de pagos fraccionados, como de la general del ejercicio, para que , incluso con las aclaraciones precisas que se solicitaran, pudieran servir de base, en su caso y en su momento, a devoluciones de oficio (originadas de forma especial en retenciones exigidas «ex post» al mecanismo normal de gestión tributaria del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, según lo antes expuesto) o a facilitar información a los sujetos afectados para que pudieran solicitar la iniciación del procedimiento de devolución de ingresos indebidos, según lo dispuesto en el artículo 155 de la Ley General Tributaria .

Sin embargo, nada se hizo en este aspecto, limitándose la Administración, una vez más, a la mera exigencia de la obligación de retención y a mantener una nueva actitud pasiva con los efectos antes indicados».

En fin, basta la lectura de las sentencias de este Tribunal Supremo traídas de contraste y el extracto seleccionado y transcrito, para comprobar que para evitar la doble imposición y el enriquecimiento injusto prohibido, en los supuestos de regularización de la obligación de retener, no basta con que la Administración adopte una posición pasiva respecto de la regularización de esta obligación de retener y remita a futuras actuaciones para la regularización de la obligación principal, sino que es preciso una actitud activa dentro del propio procedimiento de inspección referido a la obligación de retener con el fin de evitar el riesgo de la doble imposición y del enriquecimiento injusto.

No resultaba, por demás, suficiente que las actuarias en el expresado Informe dejaren señalado que debía modificarse de oficio las declaraciones de IRPF de los socios y su puesta en conocimiento de los organismos competentes al efecto, multiplicando con ello trámites innecesarios, en el mejor de los casos, o produciendo consecuencias indeseadas y prohibidas como las antes referidas, cuando dentro del propio procedimiento le resultaba sumamente fácil y nada gravoso comprobar el cumplimiento o no de la obligación "principal" por los socios de la que derivaba la obligación de retener, pues tal proceder resulta irrespetuoso con el principio de buena administración, de tan arraigada raigambre en el Derecho Europeo forjado en la jurisprudencia emanada del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y plasmado en el art. 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea -que aún no aplicable al caso en concreto que nos ocupa dado su ámbito material, no puede desconocerse su proyección práctica en general-, principio implícito en la Constitución, arts. 9.3 y 103, proyectado en numerosos pronunciamientos jurisprudenciales y positivizado, actualmente, en nuestro Derecho común, art. 3.1.e) de la Ley 40/2015.

Evitar la doble imposición y la prohibición del enriquecimiento injusto en el ámbito tributario enlaza con un sistema tributario basado en el principio superior de Justicia y el de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos conforme a la capacidad económica de cada uno; lo que constituye un mandato a los responsables de gestionar el sistema impositivo, a la propia Administración Tributaria, de observar el deber de cuidado y la debida diligencia para su efectividad y de garantizar la protección jurídica que haga inviable la doble imposición y el enriquecimiento injusto de la Administración, lo que casa mal con la mera comunicación parcial -cabe recordar que uno de los socios residía en Barcelona- para que se proceda a la modificación de oficio de las declaraciones de IRPF de los socios residentes en Guipúzcoa, pues le era exigible a la Administración una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivada de su actuación, por así exigirle el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente.

Por todo ello procede estimar el presente recurso de casación para unificación de doctrina, y constituidos en jueces de la instancia, parafraseando lo dicho en ocasiones precedentes, ha de convenirse que la obligación de retener, sin perjuicio de posibles sanciones, en su caso, y de posibles intereses, no es posible su permanencia cuando ha sido cumplida la obligación principal, la obligación de la que depende o la obligación que garantiza, por lo que le era exigible a la Administración que dentro del procedimiento de regularización del deber de retener, comprobar su subsistencia por no haberse cumplido total o parcialmente la obligación principal.” (F.D. 3º) [F.H.G.].