



Roj: **STS 3264/2019** - ECLI: **ES:TS:2019:3264**

Id Cendoj: **28079130022019100502**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **30/09/2019**

Nº de Recurso: **4204/2017**

Nº de Resolución: **1271/2019**

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

Ponente: **JESUS CUDERO BLAS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CV 2609/2017,**
ATS 12360/2017,
STS 3264/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.271/2019

Fecha de sentencia: 30/09/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 4204/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 24/09/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.COM.VALENCIANA CON/AD SEC.3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 4204/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1271/2019

Excmos. Sres.

D. José Díaz Delgado, Presidente

D. Angel Aguillo Aviles



D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 30 de septiembre de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **4204/2017** interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Victoria Rodríguez-Acosta Ladrón de Guevara, en nombre y representación de la entidad **LENS MAGING, SL**, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 17 de mayo de 2017, dictada en el procedimiento ordinario núm. 915/2013, sobre liquidación provisional del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2006.

Ha sido parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Resolución recurrida en casación y razón de decidir de la sentencia impugnada.

1. Este recurso de casación tiene por objeto la sentencia pronunciada el 17 de mayo de 2017 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, dictada en el procedimiento ordinario núm. 915/2013, sobre liquidación provisional del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2006.

2. Según consta en autos, la entidad recurrente había recibido un requerimiento de información de la inspección tributaria con fecha 29 de abril de 2010 (en relación con un determinado ingreso efectuado en una cuenta bancaria en el año 2006), requerimiento que contestó aportando determinada documentación en diversas comparecencias hasta que, finalmente, el 8 de octubre de 2010 le fue comunicado el acuerdo de inicio de un procedimiento inspector, que concluyó con una liquidación de 28 de diciembre de 2011 en la que se incrementa la base imponible del impuesto sobre sociedades en concepto de renta no declarada.

Por considerar la entidad, en lo que ahora interesa, que había de reputarse que las actuaciones de comprobación e inspección se iniciaron en la fecha del requerimiento de información (pues éste "se integra en el procedimiento de inspección tributaria") dedujo contra la liquidación que puso fin al expediente reclamación económico-administrativa en la que solicitó su nulidad por haber prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria al haberse excedido del plazo de duración de aquel procedimiento y haber dictado la liquidación superado ya el período prescriptorio de cuatro años.

3. Rechazada dicha reclamación por el TEAR mediante acuerdo de 31 de enero de 2013, impugnó dicho acuerdo ante la Sala de Valencia, que desestimó el recurso contencioso-administrativo en la sentencia que es ahora objeto de casación, rechazando -en primer lugar y por lo que ahora importa- el argumento referido a la prescripción en los siguientes términos literales:

"(...) Es evidente que nos encontramos ante dos actos de naturaleza distinta, resultando que los requerimientos de información conforme señala el artículo 30 del RD 1065/2007, nunca suponen el inicio de un procedimiento de comprobación e investigación, aunque dentro de un procedimiento de investigación sí se pueden realizar requerimientos de información, como señala el artículo 141 de la LGT, compartiendo la Sala la conclusión alcanzada por el TEAR cuando señala que la actuación de obtención de información al amparo del artículo 93 de la LGT tiene efectos distintos del inicio del procedimiento de comprobación e investigación, pues no puede finalizar con una liquidación que regularice su situación, sin perjuicio de que la información obtenida pueda dar lugar al inicio de un procedimiento de comprobación e investigación del propio requerido o de terceros, ya que el fin lógico de cualquier requerimiento es la utilización de la información requerida para la aplicación efectiva del sistema tributario".

SEGUNDO. Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La representación procesal de LENS MAGING, SL preparó recurso de casación en el que identificó como infringido el artículo 141.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 93 LGT y el artículo 30 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por cuanto la sentencia recurrida no considera insertas en un procedimiento de inspección tributaria las actuaciones de obtención de información realizadas



por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Valencia, porque esas actuaciones no podían tener la consideración de mero requerimiento de información.

2. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación y la Sección Primera de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió en auto de 20 de noviembre de 2017 en el que, tras constatar que resulta conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que fije un criterio claro, susceptible de ser aplicado por los demás órganos de esta jurisdicción y por las Administraciones públicas ante situaciones como la contemplada en este caso, precisa que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la siguiente:

"Decidir si las actuaciones para recabar información del obligado tributario se integran en el procedimiento de inspección tributaria, de modo que en su plazo de duración del artículo 150 LGT se incluya el tiempo empleado en la obtención de la información, o, alternativamente, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, las del procedimiento de inspección y las de "obtención de información", cuyos plazos operan de modo autónomo e independiente sin integrarse en una unidad".

TERCERO. Interposición del recurso de casación y oposición.

1. En el recurso de casación interpuesto -mediante escrito que observa los requisitos legales-, señala la entidad -muy resumidamente- que la sentencia recurrida infringe los preceptos que citó en el escrito de preparación por cuanto la misma no considera insertas en un procedimiento de inspección tributaria las actuaciones de obtención de información cuando -como ocurriría en el caso analizado- tales actuaciones no tendrían la consideración de mero requerimiento de información.

Por eso, solicita en dicho escrito que se case la sentencia recurrida y que se fije como doctrina que el momento que ha de entenderse como el de iniciación de un procedimiento inspector es aquel en se recaba información al obligado tributario, ya que tales requerimientos se integran en el procedimiento de inspección tributaria, siendo dicho momento a partir del cual comienzan a transcurrir los plazos legalmente establecidos para la realización de las actuaciones del procedimiento inspector.

2. En su escrito de oposición al recurso de casación, sostiene el abogado del Estado, tras recordar los hechos del litigio, que los requerimientos de información no se insertan en el procedimiento inspector y que esa circunstancia no causa indefensión al contribuyente, pues no hay limitación alguna para que efectúe alegaciones o aporte las pruebas de las que intente valerse.

Señala también que es lógico que la información obtenida a través del requerimiento se utilice en el procedimiento inspector y, además, que no hay dato alguno que permita afirmar que la Administración ha actuado fraudulentamente en el caso, máxime cuando de los documentos que constan en autos se infiere que la inspección inició el procedimiento de comprobación ante la insuficiencia de las explicaciones ofrecidas por el contribuyente sobre un determinado ingreso en cuenta bancaria.

CUARTO. Vista pública y deliberación.

En virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección consideró necesaria la celebración de vista pública, que tuvo efectivamente lugar en el día señalado de 24 de septiembre de 2019; y a cuya terminación se procedió a la deliberación para la votación y fallo del recurso, que concluyó con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Remisión íntegra, en cuanto a la cuestión que presenta interés casacional, a la reciente jurisprudencia de esta Sala y Sección sobre la naturaleza y alcance de los requerimientos de información dirigidos por la Administración a los contribuyentes.

1. Como señalamos más arriba, el auto de admisión del presente recurso de casación identificó -como cuestión necesitada de interpretación por concurrir en ella interés casacional objetiva- la siguiente:

"Decidir si las actuaciones para recabar información del obligado tributario se integran en el procedimiento de inspección tributaria, de modo que en su plazo de duración del artículo 150 LGT se incluya el tiempo empleado en la obtención de la información, o, alternativamente, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, las del procedimiento de inspección y las de "obtención de información", cuyos plazos operan de modo autónomo e independiente sin integrarse en una unidad".

Y es que, en contra de lo sostenido por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana en la sentencia impugnada, la representación procesal de la entidad



LENS MAGING, SL consideró -en la instancia y en esta casación- que habían de reputarse insertas en un procedimiento de inspección tributaria las actuaciones de obtención de información realizadas por la Hacienda Pública -en el caso, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Valencia-, porque esas actuaciones no podían tener la consideración de mero requerimiento de información.

2. En las recientes sentencias de esta misma Sala y Sección núms. 479/2019, de 8 de abril de 2019 (recurso de casación núm. 4632/2017) y 526/2019, de 22 de abril de 2019 (recurso de casación núm. 6513/2017) abordamos dos supuestos de hecho sustancialmente idénticos al que ahora nos ocupa, consistentes -como aquí sucede- en la incoación al obligado tributario de un procedimiento inspector que fue precedido de determinadas actuaciones administrativas encaminadas a obtener una información que, una vez suministrada por el contribuyente, fue incorporada al indicado procedimiento de comprobación e inspección.

Y lo que se planteaba en aquellos dos procesos -como también se discute en el que ahora resolvemos- era si los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias suponen el inicio de un procedimiento inspector cuando se tiene en cuenta el resultado para acordar dicho procedimiento o, por el contrario, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, operando los plazos de duración del procedimiento inspector de modo autónomo e independiente.

Fácilmente puede comprobarse la identidad sustancial que aquí concurre. Resultan hechos no controvertidos los siguientes: (i) que la entidad recurrente recibió un requerimiento de información de la inspección tributaria con fecha 29 de abril de 2010 (en relación con un determinado ingreso efectuado en una cuenta bancaria en el año 2006), (ii) que tal requerimiento fue contestado aportando determinada documentación en diversas comparecencias, (iii) que el 8 de octubre de 2010 le fue comunicado el acuerdo de inicio de un procedimiento inspector y (iv), que este procedimiento concluyó con una liquidación de 28 de diciembre de 2011 en la que se incrementa la base imponible del impuesto sobre sociedades en concepto de renta no declarada en atención, precisamente, a aquel ingreso en una cuenta bancaria.

3. Por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica, procede ahora remitirse a lo razonado en aquellas dos sentencias, en la primera de las cuales señalamos -y ahora reiteramos- lo siguiente, en los particulares necesarios para resolver el presente litigio:

"La cuestión controvertida consiste en determinar si el requerimiento de información efectuado por la Inspección de los tributos supone el inicio de un procedimiento de inspección tributaria, cuando el resultado de aquel requerimiento de información se utiliza en dicho procedimiento inspector, con los efectos que ello despliega en cuanto al cómputo del plazo de duración máxima del procedimiento (...).

(...) Conviene recordar, en primer lugar, el contenido y ubicación sistemática del artículo 93 de la LGT que se sitúa en el Título III, relativo a la aplicación de los tributos, capítulo primero, que lleva por rúbrica "Principios Generales" en su sección tercera, dedicada a la "colaboración social en la aplicación de los tributos". Dice así el art. 93 de la LGT:

"1. Las personas físicas o jurídicas, públicas o privadas, así como las entidades mencionadas en el apartado 4 del artículo 35 de esta Ley, estarán obligadas a proporcionar a la Administración tributaria toda clase de datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas. [...]

2. Las obligaciones a las que se refiere el apartado anterior deberán cumplirse con carácter general en la forma y plazos que reglamentariamente se determinen, o mediante requerimiento individualizado de la Administración tributaria que podrá efectuarse en cualquier momento posterior a la realización de las operaciones relacionadas con los datos o antecedentes requeridos".

En conexión con dicho artículo, la Ley incluye entre las obligaciones tributarias formales, en su artículo 29, apartado 2, letra f), la siguiente:

"[...] f) La obligación de aportar a la Administración tributaria libros, registros, documentos o información que el obligado tributario deba conservar en relación con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias o de terceros, así como cualquier dato, informe, antecedente y justificante con trascendencia tributaria, a requerimiento de la Administración o en declaraciones periódicas. Cuando la información exigida se conserve en soporte informático deberá suministrarse en dicho soporte cuando así fuese requerido".

En cuanto a la facultad de requerir información tributaria por parte de la inspección de los tributos, es de reseñar que el art. 141 de la LGT establece distintas facultades de la inspección tributaria, una de las cuales



es la facultad de requerir información tributaria, y así se establece que "la inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a

- a) La investigación de los supuestos de hecho de las obligaciones tributarias para el descubrimiento de los que sean ignorados por la Administración.
- b) La comprobación de la veracidad y exactitud de las declaraciones presentadas por los obligados tributarios.
- c) La realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, de acuerdo con lo establecido en los artículos 93 y 94 de esta ley. [...]."

La obligación de aportar a la Administración información con trascendencia tributaria que recoge el antedicho artículo 93 de la Ley, ha sido desarrollada en el capítulo V (Obligaciones de información) del Título II (Las obligaciones tributarias formales) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos ["RGGI"], cuyo artículo 30 comienza señalando que:

"1. El cumplimiento de las obligaciones de información establecidas en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se realizará conforme lo dispuesto en la normativa que las establezca y en este capítulo.

2. Los obligados tributarios que realicen actividades económicas, así como aquellos que satisfagan rentas o rendimientos sujetos a retención o ingreso a cuenta, intermedien o intervengan en operaciones económicas, profesionales o financieras, deberán suministrar información de carácter general en los términos que se establezca en la normativa específica y en este capítulo.

3. El cumplimiento de la obligación de información también podrá consistir en la contestación a requerimientos individualizados relativos a datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria relacionados con el cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias o deducidos de sus relaciones económicas, profesionales o financieras con otras personas, aunque no existiera obligación de haberlos suministrado con carácter general a la Administración tributaria mediante las correspondientes declaraciones. En estos casos, la información requerida deberá aportarse por los obligados tributarios en la forma y plazos que se establezcan en el propio requerimiento, de conformidad con lo establecido en este reglamento. Las actuaciones de obtención de información podrán desarrollarse directamente en los locales, oficinas o domicilio de la persona o entidad en cuyo poder se hallen los datos correspondientes o mediante requerimientos para que tales datos, informes, antecedentes y justificantes con trascendencia tributaria sean remitidos o aportados a la Administración tributaria.

Las actuaciones de obtención de información podrán realizarse por propia iniciativa del órgano administrativo actuante o a solicitud de otros órganos administrativos o jurisdiccionales en los supuestos de colaboración establecidos legalmente [...]

Los requerimientos individualizados de obtención de información respecto de terceros podrán realizarse en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos o ser independientes de este. Los requerimientos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias de la persona o entidad requerida no suponen, en ningún caso, el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación.

4. La solicitud de datos, informes, antecedentes y justificantes que se realice al obligado tributario en el curso de un procedimiento de aplicación de los tributos de que esté siendo objeto, de acuerdo con las facultades establecidas en la normativa reguladora del procedimiento, no tendrá la consideración de requerimiento de información a efectos de lo previsto en los artículos 93 y 94 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

El examen conjunto de los anteriores preceptos refleja la tradicional diferenciación en nuestra legislación tributaria, entre la obligación de aportar información con trascendencia tributaria por suministro (esto es, información de carácter general, proporcionada en virtud de declaraciones informativas periódicas), obligación regulada en los artículos 31 a 54 bis del RGGI; o por captación (como contestación a requerimientos individualizados de obtención de información formulados por el órgano competente de la Administración tributaria), obligación regulada específicamente en los artículos 55 a 57 del mismo Reglamento.

Por otra parte, tratándose de estos requerimientos individualizados de obtención de información, estos pueden ser, en función de su objeto, (i) requerimientos que versan sobre las propias obligaciones tributarias del requerido y (ii) aquellos otros en los que el requerimiento se refiere a datos no del propio requerido sino de terceros con los que aquel ha mantenido relaciones económicas, financieras o profesionales.



Por razón del momento en que se formulen, los requerimientos individualizados de obtención de información pueden efectuarse (i) con carácter previo a la iniciación de los procedimientos de aplicación de los tributos, coadyuvando a su necesario e imprescindible previo diseño y planificación, o (ii) pueden formularse en el curso de un procedimiento ya iniciado.

Esta última distinción tiene relevancia en la medida en que, entre otras diferencias, determina el régimen de recursos y de interrupción de la prescripción. Así, si se trata de un requerimiento relativo a datos o justificantes del propio obligado requerido y se formula en el seno de un procedimiento ya iniciado, este requerimiento, (i) no es una actuación de obtención de información, sino que forma parte del propio procedimiento de comprobación, y (ii) no sería impugnabile pues tiene la condición de mero acto de trámite dentro de ese procedimiento de comprobación. Si por el contrario, el requerimiento, efectuado en el curso de un procedimiento ya iniciado, se dirige a un tercero, distinto del obligado objeto de comprobación, para que aquel aporte datos derivados de las relaciones financieras, económicas existentes entre ambos, este requerimiento sí sería una actuación de obtención de información y sí sería recurrible por aquel a quien se ha dirigido, pues determina obligaciones a su cargo (artículo 227.1.a) LGT).

Los preceptos transcritos ponen de manifiesto la independencia de los requerimientos de información formulados al amparo del artículo 93 LGT, de los procedimientos de comprobación o inspección que ulteriormente, en su caso, se inicien. Así, indica expresamente el inciso final del artículo 30.3 del RGGI que "[l]os requerimientos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributarias propias de la persona o entidad requerida no suponen, en ningún caso, el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación". Por consiguiente, no producen la interrupción del plazo de prescripción, al no constituir una actuación dirigida al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, como establece el art. 68.1.a) de la LGT al definir las actuaciones que producen la interrupción del plazo de prescripción.

Esta conclusión se ratifica si examinamos el art. 147 de la LGT relativo a la iniciación del procedimiento inspector, en el que se dispone:

"1. El procedimiento de inspección se iniciará: a) De oficio; b) A petición del obligado tributario, en los términos establecidos en el artículo 149 de esta ley.

2. Los obligados tributarios deben ser informados al inicio de las actuaciones del procedimiento de inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas, así como de sus derechos y obligaciones en el curso de tales actuaciones".

Esta iniciación de oficio del procedimiento de inspección, tiene lugar, conforme al art. 177 del RGIT mediante comunicación notificada al obligado tributario o mediante personación en la empresa o en otros lugares donde exista prueba de la obligación tributaria, sin previa comunicación.

Así pues, en modo alguno puede sostenerse la conclusión de que el requerimiento de información, cuando se atenga a los límites que configura el art. 93 de la LGT, suponga el inicio de un procedimiento de investigación, antes bien, constituye una actividad previa, que en tanto respete los límites propios, y lo cierto es que, en este caso, tales límites no han sido desbordados pues la sentencia de instancia no los juzga faltos de fundamento legal o competencia, sino desproporcionados en atención al conjunto de actuaciones tributarias. Lo cierto es que el requerimiento de información, que puede tener lugar al margen del procedimiento inspector, tiene por objeto precisamente recabar información con trascendencia tributaria con muy diverso destino, entre el que no cabe excluir, desde luego, el inicio posterior de un procedimiento de investigación o comprobación en el que la información obtenida sea utilizada. Otra conclusión sería absolutamente incompatible con la finalidad de colaboración social en la aplicación de los tributos en que se fundamenta el deber de colaboración mediante el cumplimiento de los requerimientos de información, que en la vigente configuración del art. 93 de la LGT no se limita a la información relativa a terceros, como hacía el art. 111 de la anterior Ley General Tributaria de 1963, sino que amplía también el deber de información dirigido al propio obligado tributario y relativo al "cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias", tal como establece el art. 93.1 de la LGT (...).

(...) De lo expuesto puede concluirse la singularidad de la habilitación de los requerimientos de información, que es diferente de la de los procedimientos de investigación. Los requerimientos de información, regulados en el art. 93 de la LGT y demás normas concordantes ya examinadas, obedecen a una finalidad legítima específica. Dentro de la actividad de investigación de conductas fraudulentas o de elusión fiscal, y como un paso previo a la iniciación de los procedimientos de investigación y comprobación, debe existir una actividad de planificación y selección de los contribuyentes y tributos a investigar. Normalmente, la información proporcionada por terceros tan sólo suministra indicios de situaciones de riesgo fiscal, que para una mejor asignación los efectivos y medios humanos y materiales de la Administración, deben ser filtrados, para identificar aquellos colectivos o personas en situación de riesgo. Esta actividad de identificación y selección para los posteriores



procedimientos de investigación puede ser realizada a través de los requerimientos de información, que por ello cumplen una finalidad legítima, vinculada singularmente al presupuesto de la trascendencia tributaria de la información requerida (...).

(...) Por consiguiente, el deber de colaboración con la Administración tributaria se impone sin más limitación que la trascendencia tributaria de la información solicitada, así como su obtención por la persona física o jurídica, pública o privada, requerida, bien como consecuencia del cumplimiento de las obligaciones de carácter tributario que pesan sobre ella, bien en mérito a sus relaciones económicas, profesionales o financieras con terceros (...).

(...) Por otra parte, los requerimientos de información no tienen el efecto de impedir la aplicación del régimen de recargos por pago voluntario extemporáneo, y además no interrumpen la prescripción tributaria. En efecto, el requerimiento de información no tiene la condición de requerimiento previo a los efectos de los recargos que prevé el art. 27 de la LGT, cuando prevé que a "[...] los efectos de este artículo, se considera requerimiento previo cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria". Y los requerimientos de información no tienen tal objeto. Y, por otra parte, los requerimientos previos de información no interrumpen la prescripción, de conformidad con lo dispuestos en el art. 681.a) de la LGT.

La compatibilidad entre el requerimiento de información y la posterior actividad en un procedimiento de investigación, aunque ambos tengan el mismo objeto, tan sólo podría excluirse, con la consecuencia de entender iniciado el procedimiento de investigación en la fecha del requerimiento de información, si pudiera concluirse que a través de los requerimientos de información se pretenda incurrir en un fraude de ley (art. 6.4 del Código Civil) y la consecuencia deba ser la aplicación de la norma defraudada, esto es, la limitación temporal de la actividad de investigación a doce meses, ampliables bajo determinadas circunstancias (art. 150.1 de la LGT) o de la de comprobación (arts. 139.1.b en relación al 104 de la LGT), que en tales supuestos deberá ser aplicada. Ahora bien, para ello será preciso que se constate esa finalidad de incurrir en fraude de la limitación temporal legalmente establecida, lo que no se aprecia en el presente litigio".

Y, teniendo en cuenta los anteriores razonamientos, la sentencia concluye afirmando que

"La doctrina de interés casacional que debe ser fijada, como consecuencia de lo anteriormente razonado, es que en un caso como el examinado, los requerimientos de obtención de información dirigidos a los obligados tributarios y relativos al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no suponen el inicio de un procedimiento inspector, aunque se tenga en cuenta el resultado del requerimiento de información para acordar el posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas.

En consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información".

SEGUNDO. Criterio interpretativo de esta sentencia y resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

1. Teniendo en cuenta los razonamientos expuestos, estamos en condiciones de dar respuesta a las cuestiones jurídicas que suscita el presente recurso, en el bien entendido que debemos hacerlo -forzosamente- a tenor de las circunstancias fácticas y jurídicas de este proceso y teniendo en cuenta las pretensiones en él deducidas.

Y el contenido interpretativo de esta sentencia, aplicando nuestra doctrina anterior, es que las actuaciones para recabar información del obligado tributario relativas al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no suponen el inicio de un procedimiento inspector, ni se integran en éste, aunque se tenga en cuenta su resultado para acordar el inicio del posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas.

En consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información.

2. Y la lógica consecuencia de lo expuesto no puede ser otra que la desestimación del recurso de casación, teniendo en cuenta los datos y circunstancias que se extraen del procedimiento. Así:

a) Las actuaciones de obtención de información realizadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Valencia no dieron lugar a la iniciación del procedimiento de investigación, ya que no tuvieron por objeto el reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria.



b) No existe inconveniente alguno, a tenor de la doctrina fijada, para que aquellos requerimientos de información vayan seguidos, algo más de cinco meses después, de un ulterior procedimiento de investigación, que obviamente, podía tener coincidencia parcial o total, y aprovechar los datos obtenidos en el requerimiento efectuado, y ello sin que deba entenderse iniciado el procedimiento de investigación por la formulación del requerimiento de información.

c) La solicitud de información efectuada por la Inspección con fecha 29 de abril de 2010 no desbordó el ámbito propio de la información, pues se limitó a recabar del contribuyente datos en relación con el origen de una determinada suma ingresada en una cuenta corriente en el ejercicio 2006, siendo así que la actuación posterior de investigación, precisamente como consecuencia de la información tributaria proporcionada por el recurrente, tuvo por objeto la calificación jurídico-tributaria de aquel ingreso en atención a los datos aportados y otros reclamados en el seno de ese procedimiento.

d) Pero es que, además, en el procedimiento de investigación se incorporaron actuaciones y documentos distintos de los resultantes de la previa información (por ejemplo, como constata la diligencia núm. 1, una escritura de constitución y justificante de una devolución de cierta cantidad a un centro comercial), o se requirió al interesado para que completara la información o los datos suministrados (la diligencia núm. 3) o se incorporaron varios documentos al procedimiento (el 20 de septiembre de 2011, como documenta la diligencia núm. 5).

3. Por consiguiente, la actividad de información no suplantó ni pretendió sustituir a la de investigación, que tuvo sustantividad propia, pues las actuaciones para recabar información no desbordan el ámbito propio de este tipo de diligencias y, por tanto, no incurren en modo alguno en desproporción o fraude de ley para conseguir eludir la prescripción del derecho a liquidar (fraude que, desde luego, no ha sido probado por el recurrente en casación).

Como señalamos en las sentencias de continua cita, la simple coincidencia de objeto entre la información previa solicitada y obtenida a través de las actuaciones recabando información y el posterior procedimiento de investigación no permiten tachar de ilícito aquel requerimiento, ni establecer una coincidencia -como pretende el recurrente- entre la fecha de inicio del procedimiento de inspección y la fecha en la que se efectúa el requerimiento inicial, pues con tal argumentación se vulnerarían los arts. 93, 141.c) y 150.1 de la Ley General Tributaria, que han sido correctamente aplicados por la sentencia recurrida.

TERCERO. Pronunciamiento sobre costas.

En relación con las costas procesales, en virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero. Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

Segundo. No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la procuradora de los tribunales doña Victoria Rodríguez-Acosta Ladrón de Guevara, en nombre y representación de la entidad LENS MAGING, SL, contra la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Tercera) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana de fecha 17 de mayo de 2017, dictada en el procedimiento ordinario núm. 915/2013, sobre liquidación provisional del impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2006.

Tercero. No hacer imposición de las costas procesales de esta casación.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. José Díaz Delgado D. Angel Aguallo Aviles

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN. Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Jesus Cudero Blas estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.