



**Tribunal Supremo, Sala Tercera, de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, Sentencia de 5
Jul. 2010, rec. 22/2006**

Ponente: Fernández Montalvo, Rafael.

Nº de Recurso: 22/2006

Jurisdicción: CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA

INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. DOCTRINA LEGAL. A los procedimientos de inspección tributaria iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, no les es aplicable el plazo máximo de duración de 12 meses, establecido en el art. 29.1 párrafo primero de aquella Ley, aunque pudiera transcurrir tal espacio de tiempo con posterioridad a la entrada en vigor de la misma Ley, sin que hubiesen concluido las actuaciones. RECURSO DE CASACIÓN EN INTERÉS DE LEY. Naturaleza, finalidad y requisitos. Es procedente su planteamiento, aun cuando la norma sobre la que versa la interpretación ha sido derogada.

Normativa aplicada

TEXTO

En la Villa de Madrid, a cinco de Julio de dos mil diez

SENTENCIA

Visto por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo el recurso de casación para la unificación de doctrina nº 22/2006, interpuesto por el Abogado del Estado en la representación que le es propia, contra la sentencia de 27 de mayo de 2005, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, en el recurso contencioso administrativo 339/2002, sobre liquidación tributaria en concepto del Impuesto General sobre Tráfico de Empresas.

Interviene como parte recurrida la entidad BENCOMY, S.A., representada por Procuradora y asistida de letrado.

ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO.- La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, dictó sentencia de 27 de mayo de 2005 , que contiene el siguiente fallo: "Que debemos estimar y estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la mercantil Bencomy S.A. contra la resolución del TEAR de Canarias a que se refiere el antecedente primero del presente fallo, la cual declaramos no ajustada a derecho y anulamos. Ello sin imposición de costas."

SEGUNDO.- Notificada la sentencia, se presentó escrito de 13 de julio de 2005 por la representación procesal de la Administración General del Estado interponiendo recurso de casación para la unificación de doctrina, interesando se tuviera por interpuesto y ordene su ulterior tramitación.

TERCERO.- La entidad BENCOMY, S.A., por escrito de 20 de octubre de 2005, solicitó que se tuviera por formulada su oposición a dicho recurso, interesando la desestimación del recurso, confirmando la doctrina y criterio de la sentencia recurrida.

CUARTO.- Recibidas las actuaciones, por providencia de 29 de abril se señaló para votación y fallo el 30 de junio de 2010, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Fernandez Montalvo, Presidente de la Sección

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna, mediante este recurso de casación en unificación de doctrina, la sentencia de fecha 27 de mayo de 2005, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias , en el recurso contencioso administrativo 339/2002, interpuesto contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias de 19 de diciembre de 2001, parcialmente estimatoria de la reclamación nº 35/2330/99 deducida contra la desestimación del recurso de reposición interpuesto frente a la liquidación girada por la Inspección Tributaria y derivada del Acta A02 nº 70097475 por el concepto del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, ejercicios 1990 (4ºT) y 1991, por importe de 12.423.956 pesetas.

SEGUNDO.- Dado el carácter improrrogable de la competencia de las Salas de lo Contencioso-Administrativo, que establece el artículo 8º de la Ley de esta Jurisdicción, ha de examinarse, de oficio y con carácter previo a los motivos de casación que propone la recurrente, la posible **inadmisibilidad parcial del presente recurso en atención a la cuantía del mismo.**

El recurso de casación para la unificación de doctrina es excepcional, subsidiario respecto del de casación ordinaria y limitado por razón de la cuantía, como resulta de lo establecido en el art. 96.3 de la Ley



reguladora de esta Jurisdicción --la 29/1998, de 13 de julio --, que al puntualizar las sentencias susceptibles de recurso de casación para la unificación de doctrina determina que sólo lo serán aquellas sentencias que no sean recurribles en casación con arreglo a lo establecido en el art. 86.2 .b) (por haber recaído en asuntos cuya cuantía no exceda de 25 millones de pesetas -150.253,03 Euros-), siempre que la cuantía litigiosa sea superior a tres millones de pesetas -18.030,36 Euros-. El establecimiento de una "summa gravaminis" para el acceso a esta casación tiene su fundamento en el designio del legislador de agilizar la actuación jurisdiccional en todos los órdenes para procurar que la justicia se imparta de la forma más rápida y eficaz posible, de acuerdo con las exigencias del art. 24 de la Constitución.

Por otro lado, es constante la jurisprudencia de esta Sala en cuanto a que es irrelevante, a efectos de la inadmisibilidad del recurso de casación por razón de la cuantía, que se haya tenido por preparado el recurso en la instancia, que se haya ofrecido el recurso al notificarse la resolución impugnada o que haya sido admitido anteriormente y se advierta la carencia de cuantía al momento de dictarse el fallo en el que ha de apreciarse, incluso, de oficio.

La jurisprudencia de este Tribunal tiene declarado reiteradamente que, respetando el principio de contradicción, la fijación de cuantía puede ser efectuada en cualquier momento, incluso de oficio, por el órgano jurisdiccional ya que se trata de una materia de orden público procesal, máxime cuando es determinante de la procedencia o improcedencia del recurso de casación (por todas S. de 12 de febrero de 1997).

En las presentes actuaciones, el acto administrativo impugnado, trae causa de las liquidación tributaria girada por la Inspección de los Tributos de la AEAT en La Palmas de Gran Canaria, en concepto del Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, ejercicios 1990/4T y 1991, cuyas cuotas se desglosan de la siguiente manera: 4T/1990, 312.862 pesetas; 2T/1991, 6.167.274 pesetas y 3T/1991, 1.796.413 pesetas.

Atendiendo a las cuantías anteriormente transcritas, es claro que únicamente la liquidación tributaria correspondiente al periodo de 2T/1991 excede de la cuantía de tres millones de pesetas (18.030,36 Euros), que es el límite mínimo establecido para el acceso al recurso de casación para la unificación de doctrina.

Además, en aplicación de la regla contenida en el art. 41.3 de la LJCA 29/98 , en los casos de acumulación -es indiferente que ésta se haya producido en vía administrativa o jurisdiccional- aunque la cuantía venga determinada, en la anterior instancia, por la suma del valor económico de las pretensiones objeto de aquélla, tal acumulación no comunica a las de cuantía inferior al límite legal para el acceso al



recurso, la posibilidad de casación y, todo ello, con independencia de que las actas levantadas hayan dado lugar a uno o varios actos administrativos por cuanto debe entenderse que es la cuantía individualizada de cada liquidación, y no la suma de las que la Administración decida en cada caso acumular en uno o en varios procedimientos administrativos, la que debe determinar objetivamente la cuantía del proceso contencioso-administrativo a efectos de casación (Auto de la Sección Cuarta de 20 de marzo de 1995 en recurso de casación 6419/1993).

TERCERO.- El recurso de casación para la unificación de doctrina, regulado en la Sección Cuarta, Capítulo III, Título IV (arts. 96 a 99) de la Ley procesal de esta Jurisdicción, se configura como un recurso excepcional y subsidiario respecto del de casación propiamente dicho, que tiene por finalidad corregir interpretaciones jurídicas contrarias al ordenamiento jurídico, pero sólo en cuanto constituyan pronunciamientos contradictorios con los efectuados previamente en otras sentencias específicamente invocadas como de contraste, respecto de los mismos litigantes u otros en idéntica situación y, en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales. "Se trata, con este medio de impugnación, de potenciar la seguridad jurídica a través de la unificación de los criterios interpretativos y aplicativos del ordenamiento, pero no en cualquier circunstancia, conforme ocurre con la modalidad general de la casación -siempre que se den, desde luego, los requisitos de su procedencia-, sino "sólo" cuando la inseguridad derive de las propias contradicciones en que, en presencia de litigantes en la misma situación procesal y en mérito a hechos, fundamentos y pretensiones sustancialmente iguales, hubieran incurrido las resoluciones judiciales específicamente enfrentadas... No es, pues, esta modalidad casacional una forma de eludir la inimpugnabilidad de sentencias que, aun pudiéndose estimar contrarias a Derecho, no alcancen los límites legalmente establecidos para el acceso al recurso de casación general u ordinario, ni, por ende, una última oportunidad de revisar jurisdiccionalmente sentencias eventualmente no ajustadas al ordenamiento para hacer posible una nueva consideración del caso por ellas decidido. Es, simplemente, un remedio extraordinario arbitrado por el legislador para anular, sí, sentencias ilegales, pero sólo si estuvieran en contradicción con otras de Tribunales homólogos o con otras del Tribunal Supremo específicamente traídas al proceso como opuestas a la que se trate de recurrir" (S.15-7-2003).

Esa configuración legal del recurso de casación para la unificación de doctrina determina la exigencia de que en su escrito de formalización se razone y relacione de manera precisa y circunstanciada las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia (art. 97).



Por ello, como señala la sentencia de 20 de abril de 2004 , "la contradicción entre las sentencias aportadas para el contraste y la impugnada debe establecerse sobre la existencia de una triple identidad de sujetos, fundamentos y pretensiones. No cabe, en consecuencia, apreciar dicha identidad sobre la base de la doctrina sentada en las mismas sobre supuestos de hecho distintos, entre sujetos diferentes o en aplicación de normas distintas del ordenamiento jurídico.

Si se admitiera la contradicción con esta amplitud, el recurso de casación para la unificación de doctrina no se distinguiría del recurso de casación ordinario por infracción de la jurisprudencia cuando se invocara la contradicción con sentencias del Tribunal Supremo. No se trata de denunciar el quebrantamiento de la doctrina, siquiera reiterada, sentada por el Tribunal de casación, sino de demostrar la contradicción entre dos soluciones jurídicas recaídas en un supuesto idéntico no sólo en los aspectos doctrinales o en la materia considerada, sino también en los sujetos que promovieron la pretensión y en los elementos de hecho y de Derecho que integran el presupuesto y el fundamento de ésta."

Sobre el alcance de la exigencia o carga procesal impuesta al recurrente de reflejar en el escrito de interposición la relación precisa y circunstanciada de las referidas identidades, se pronuncia la sentencia de 3 de marzo de 2005 , señalando que "Como decían muy expresivamente las sentencias de 29 de septiembre de 2003 (recurso núm. 312/2002) y 10 de febrero de 2004 (recurso núm. 25/2003), no es la primera vez que nuestra Sala ha tenido ocasión de comprobar que quienes hacen uso de este recurso de casación excepcional centran su discurso casi exclusivamente en la demostración de que la doctrina de la sentencia impugnada está en contradicción con las sentencias de contraste y prestan, en cambio, muy escasa e incluso ninguna atención a los requisitos de identidad sustancial entre hechos, fundamentos y pretensiones de una y otra sentencia (art. 96.1 de la L.J.C.A .).

Y el art. 97.1 dispone imperativamente que el recurso de casación para la unificación de doctrina se interpondrá mediante escrito razonado que deberá contener relación precisa y circunstanciada de las identidades determinantes de la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida. Y es que, precisamente porque ésta modalidad de recurso de casación es un recurso contra sentencias no susceptibles de recurso de casación ordinario y cuya cuantía sea superior a tres millones de pesetas (art. 96.3), ha de ponerse particular cuidado en razonar que esos presupuestos efectivamente se dan en el caso que se somete al Tribunal de casación.

Queremos decir con esto que, al conocer de este tipo de recursos, nuestra Sala tiene que empezar por determinar si existe igualdad sustancial entre los hechos, fundamentos y pretensiones (art. 96.1), para lo cual el Letrado de la parte recurrente ha de poner un exquisito cuidado en razonar, de forma "precisa y



circunstanciada", que se dan las tres clases de identidades sustanciales que exige ese precepto: en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones. Y esa argumentación demostrativa ha de someterla el Letrado a la Sala en su escrito de interposición del recurso (art. 97.1), sin que basten meras afirmaciones genéricas de que esos presupuestos concurren en el caso. Y es éste Tribunal el que luego, y a la vista de esos razonamientos y de las sentencias de contraste que, testimoniadas con expresión de su firmeza, se acompañen, decidirá si, tal como dice la parte recurrente, se dan esas identidades en cuyo caso pasará a analizar si hay o no contradicción en la doctrina.

En resumen, en el recurso de casación para la unificación de doctrina es tan importante razonar con precisión las identidades cuya concurrencia exigen los arts. 96.1 y 97.1 (presupuestos de admisión) como la identidad de doctrina (cuestión de fondo). Sin la concurrencia de esas identidades sustanciales en los hechos, en los fundamentos y en las pretensiones no hay lugar a entrar a analizar el problema de fondo, o sea, la contradicción de doctrina. Y ésta doble exigencia vincula en primer lugar al Letrado de la parte recurrente, sin que éste Tribunal pueda suplir lo no hecho por aquél, y ello porque el principio de la tutela judicial efectiva protege tanto a la parte que recurre como a la que se opone".

En el mismo sentido las sentencias de 21 y 28 de febrero y 23 de mayo de 2005 .

En cualquier caso, aun cuando se estimara que concurren las identidades requeridas, el recurso tampoco podría acogerse cuando la doctrina correcta fuese, precisamente, la que se contiene en la sentencia combatida.

CUARTO.- En efecto, el análisis de la Sentencia de 27 de mayo de 2005 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias , objeto de recurso , y de las sentencias de 16 de noviembre de 2004 y 28 de abril de 2005 dictadas por la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid , que se citan como contraste, pone claramente de manifiesto que tanto los hechos como los razonamientos jurídicos que fundamentan el fallo en las citadas Sentencias son análogos y, por tanto, sería posible apreciar la contradicción de doctrinas denunciada, siempre y cuando se acredite que la doctrina de la sentencia combatida no es la correcta

Así, como hemos señalado, la Sentencia de 19 de febrero de 2003 , asumiendo íntegramente la tesis mantenida por la entidad recurrente sostiene que debe apreciarse la pretensión de la actora, pues la Administración no contestó sobre la alegación relativa a que la actuación inspectora excedió, una vez en vigor la Ley 1/1998 , el plazo de doce meses en cuestión, sino que consideró, de manera equivocada, que la Disposición transitoria de la Ley antes reseñada suprime toda consideración al respecto.



A este respecto, y como avanzábamos anteriormente, esta Sala, en Sentencia de 4 de abril de 2006 , resolviendo el recurso de casación en Interés de Ley 71/2004 , cuyos razonamientos han sido reproducidos en multitud de Sentencias posteriores, estimó la pretensión del Abogado del Estado al fijar la siguiente doctrina legal: **a los procedimientos de inspección tributaria iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los contribuyentes, no les es aplicable el plazo máximo de duración de 12 meses establecido en el art.29.1 LDGC , aunque pudiera transcurrir tal espacio de tiempo con posterioridad a la entrada en vigor de la misma Ley, sin que hubieran concluido las actuaciones**, argumentando de la siguiente manera:

"TERCERO .- Es correcta la argumentación que sostiene la doctrina que el Abogado del Estado nos propone.

En primer lugar, la Disposición Transitoria Única-1 de la LDGC establecía que los procedimientos tributarios ya iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley, se regirían por la normativa anterior hasta su conclusión. Y la aplicación de tal previsión normativa concuerda con lo que resulta de la propia naturaleza del procedimiento, como sucesión ordenada de actos y diligencias, al que la aplicación de la nueva Ley al ya iniciado sólo se justificaría con base en una disposición especial que así lo estableciera, excepcionando la regla general que rige en los supuestos de cambio normativo.

En segundo lugar, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Sala, con independencia de los expedientes sancionadores o disciplinarios, la caducidad es una institución que tiene su razón de ser en la previa fijación por la Ley de un plazo al que queda supeditada la actuación a que el mismo se refiere -plazo en el que la iniciación y finalización de la actuación aparecen fatalmente unidos- provocando, caso de inactividad durante el mismo, el decaimiento del derecho no accionado, y en la materia examinada -la comprobación e investigación tributaria-, con anterioridad a la LDGC, la ley no fijaba un plazo de duración de dichas actuaciones (y lo mismo ocurría de acuerdo con el Anexo 3 del Real Decreto 803/1993) por lo que no procedía, en la fecha a que se refería la sentencia impugnada, la aplicación de la caducidad a tales procedimientos.

Será el artículo 29 de la derogada Ley 1/1998, de 26 de febrero, LDGC , en relación con lo dispuesto en el Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero , el que puede hacer pensar en el establecimiento de una potencial caducidad del expediente por el transcurso del plazo previsto para las actuaciones inspectoras, debido a que en tales normas se establecía (al contrario de lo que ocurría con anterioridad) un plazo máximo de duración de tales actuaciones (cambio normativo que no podía ser considerado, razione



temporis, por el Tribunal de instancia. Cfr. SSTs de 4 de febrero y 4 de marzo de 2003 y 3 de junio de 2004).

CUARTO.- Una de las notas que en nuestro Derecho caracterizan a los procedimientos tributarios es la de su especialidad. Prescindiendo del sistema anterior a la Ley de Procedimiento Administrativo de 17 de julio de 1958 (LPA), en el que la Ley de Bases de Procedimiento Administrativo de 19 de octubre de 1889 y los reglamentos dictados para su ejecución mantenían un amplio mosaico de procedimientos en función de los distintos Departamentos, como ha puesto de relieve el Tribunal Supremo (SSTs 18 de noviembre de 1992 y de 4 de diciembre de 1998), dicha LPA, frente a la declaración genérica de su artículo 1º.1, en la Disposición Final Primera autorizó al Gobierno para señalar los procedimientos especiales que, por razón de la materia continuaban vigentes. En uso de dicha facultad el Decreto de 10 de octubre de 1958, contempló como tal, en su número 9, los procedimientos de liquidación, inspección, investigación y gestión de los diferentes impuestos y contribuciones, que, en principio quedaban sustraídos a la aplicación directa de las normas generales. No obstante, es cierto que esa especialidad, inicialmente, sólo se predicaba de las normas contenidas en los Títulos IV y VI, salvo el Capítulo I de éste, y en el Capítulo II del Título I. Pero con posterioridad la Ley General Tributaria de 1963, Ley 230/1963, de 28 de diciembre (LGT/1963, en adelante), en su artículo 9, señalará un peculiar orden de prelación de fuentes en el terreno fiscal. Así dispuso que los tributos se regirán por dicha Ley General, por las leyes propias de cada uno de ellos y por los Reglamentos, en especial, de gestión, recaudación, inspección y de las reclamaciones económico-administrativas, relegando a la categoría de Derecho supletorio "las disposiciones generales del Derecho administrativo" (art. 9.2º). Sucedió, por tanto, que una norma de igual rango que la LPA, posterior a ella y de carácter especial, estableció un distinto orden de aplicación de las normas, en el ámbito tributario; de manera que las normas reglamentarias sobre gestión e inspección de los tributos tenían prevalencia sobre las disposiciones de la LPA, a las que se atribuye la función de Derecho supletorio de aquéllas.

Aunque un amplio sector de la doctrina ha considerado sin justificación suficiente este tradicional prurito de la especialidad de la Administración financiera, el criterio se mantiene en la Dis. Adicional 5ª de la LRJ y PAC, al establecer que "los procedimientos administrativos en materia tributaria y, en particular, los procedimientos de gestión, liquidación, comprobación, investigación y recaudación de los diferentes tributos se regirán por su normativa específica y, subsidiariamente, por las disposiciones de esta Ley".

Esta declaración de subsidiariedad de la LRJ y PAC excluyó a los procedimientos tributarios del mandato de adecuación contenido en la Dis. Adicional 3ª de la propia Ley. Por ello el RD 803/1993, de 28 de mayo,



es de modificación de determinados procedimientos tributarios para precisar algunas consecuencias que en el campo tributario produjo la aplicación supletoria de dicha Ley.

Por consiguiente, el incumplimiento del plazo de que se trata, no atribuía al interesado otro derecho que el de hacerlo constar así al interponer los recursos procedentes y a efectos de la posible responsabilidad disciplinaria del funcionario responsable -y lo mismo, prácticamente, se desprendía del art. 42 de la Ley 30/1992, antes y después de su reforma por la 4/1999, de 13 de Enero - . Si bien debe hacerse constar que esta Ley ha añadido un nuevo párrafo a la mencionada Disposición Adicional 5ª , según el cual "en los procedimientos tributarios, **los plazos máximos** para dictar resoluciones, los efectos de su incumplimiento, así como, en su caso, los efectos de la falta de resolución serán los previstos en la normativa tributaria". Por otra parte, tanto en el procedimiento administrativo común como en los procedimientos tributarios - arts. 99.2 de la Ley Procedimental de 1958 , art. 92 de la Ley 30/1992 y arts. 105 y 106 LGT - , al incumplimiento de los plazos de resolución o de duración de los expedientes por la Administración no puede anudarse, sin más, el efecto de caducidad de los mismos. Es más: el Real Decreto 803/1993, de 28 de Mayo , por el que se modificaron determinados procedimientos tributarios, especialmente en relación, como dice su Preámbulo, con aquellos procedimientos en que, "por carecer de una regulación propia de los plazos para su resolución o de los efectos de la falta de resolución dentro de los plazos correspondientes, se rigen por las disposiciones generales reguladoras del procedimiento administrativo común, dado su carácter supletorio (sic)", estableció - art. 1º.c) y Anexo 3- que no tenían plazo prefijado para su terminación "los procedimientos de comprobación e investigación tributaria previstos en los arts. 104 y 109 de la Ley 230/1963, de 28 de Diciembre, General Tributaria ", precepto este que, validado por la Sentencia de esta Sala de 4 de Diciembre de 1998 , ha de considerarse tuvo vigencia hasta la entrada en vigor de la Ley 1/1998, de 26 de Febrero de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, arts. 23 y 29, con lo que el plazo de duración coincidía con el de prescripción del citado derecho a liquidar (Cfr. SSTS 20 de abril de 2002 y 17 de marzo de 2003).

QUINTO.- Partiendo de estas premisas, la doctrina de esta Sala que ha quedado expuesta en el anterior fundamento jurídico tiene por base, especialmente, las siguientes consideraciones:

a) El artículo 42.2 LRJ y PAC, en su redacción originaria anterior a la Ley 4/1999 , estableció un plazo máximo de tres meses para resolver los procedimientos administrativos, siempre que no se estableciera de modo expreso un plazo específico. Sin embargo, en aplicación de la Disposición Adicional Quinta , según la cual los procedimientos tributarios se regirían por su propia normativa, se dictó el RD 803/1993, de 28 de mayo, en el que se distinguían tres categorías de procedimientos tributarios: los del Anexo I que



habían de resolverse en el plazo de un mes; los del Anexo II que habían de resolverse en el plazo de seis meses; y, finalmente los del Anexo III que no tenían plazo prefijado para su terminación. Y de esta regulación se deducían dos consecuencias: 1º) los procedimientos tributarios más importantes, en especial los de comprobación e investigación y de apremio, no se sometían a plazo alguno, fuera de los plazos de prescripción; y 2º) en la inmensa mayoría de los procedimientos tributarios el silencio era negativo, en contra del principio general establecido en la LRJ y PAC.

b) El Real Decreto fue impugnado por el Consejo General de la Abogacía Española en recurso contencioso-administrativo que fue resuelto por sentencia de este Alto Tribunal de 4 de diciembre de 1998 , de la que resulta:

1º) La Sala no compartió la tesis de que la falta de señalamiento de un plazo en el Real Decreto impugnado abriera la posibilidad de acudir, "supletoriamente", a la aplicación del plazo residual del artículo 42.2 LRJ y PAC, porque el Anexo del Real Decreto no contenía ninguna laguna que debiera ser suplida mediante normas ajenas.

2º) El no tener plazo prefijado para su terminación no equivalía a que los procedimientos pudieran ser indefinidos, eternos, "que estuvieran abiertos toda la vida", sino que significaba que el plazo para su conclusión era tan extenso como el de la prescripción del derecho a que se refieren los procedimientos, con lo que se sustituía la caducidad del expediente y, en su caso, la generación del silencio administrativo, por la extinción del derecho. La interpretación de que la falta de señalamiento de un plazo específico supone que el expediente ha de ser concluido antes de que transcurra el plazo de prescripción, es lo que llevó a la Sala 3ª del TS, en sus sentencias de 28 de febrero de 1996 y 28 de octubre de 1997 , a entender que la interrupción durante más de seis meses, por causas no imputables al interesado, de las actuaciones inspectoras, determinaba que el inicio de éstas no afectase al plazo de prescripción que se estaba ganando cuando dieron comienzo.

3º) El RD 803/1993 no vulneraba la Ley 30/1992 en razón a que ésta tiene carácter supletorio respecto de los procedimientos tributarios. Por tanto, no desarrolla la Ley, sino que participa de la naturaleza de los reglamentos extra legem . El Real Decreto lo que trataba de evitar era la aplicación supletoria de la Ley 30/1992 en aquellos procedimientos que por estar incompletamente regulados en las normas tributarias, presentaban lagunas susceptibles de ser resueltas con arreglo a dicha Ley.

4º) La existencia de especialidades propias del procedimiento tributario, que lo separen de las reglas generales, no vulnera ningún mandato constitucional.



c) La derogada LDGC modificaría la situación contemplada en la Sentencia a que se refiere el presente recurso incorporando las siguientes reglas: 1º) el plazo máximo de resolución de los procedimientos de gestión tributaria se establece en seis meses, salvo que la normativa aplicable fijase uno distinto (art. 23); 2º) el plazo máximo para llevar a cabo las actuaciones de comprobación e investigación y liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos era de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas (art. 29.1); y 3º) cuando se tratase de actuaciones de especial relevancia, o cuando se descubrieran nuevas actividades profesionales o empresariales del investigado, el plazo anterior podía prolongarse por otros doce meses (art. 29.1).

SEXTO.- En sentencia de 17 de enero de 2000 se recordó que la jurisprudencia de esta Sala entiende que la Ley General Tributaria, en el aspecto que aquí importa, se ajustaba plenamente a las exigencias contenidas en las normas constitucionales, aun cuando se promulgara quince años antes, y que, en efecto, su art. 10 prevé que se regulen en todo caso por Ley no sólo el establecimiento, supresión y prórroga de las exenciones, reducciones y demás bonificaciones tributarias, sino también los plazos de prescripción o caducidad y su modificación. "

QUINTO.- Procede, por tanto, la estimación del recurso, sin hacer imposición de costas ni en casación, ni en la instancia.

En su virtud, en nombre del Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLAMOS

1º) Que debemos estimar y estimamos el recurso de casación para unificación de doctrina formulado por la Administración General del Estado.

2º) Que debemos anular y anulamos la sentencia impugnada de 27 de mayo de 2005 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias .

3º) Que desestimamos el recurso contencioso-administrativo número 339/2002 deducido por la entidad BENCOMY, S.A., confirmando consecuentemente la Resolución del TEAR de Canarias de 19 de diciembre de 2001 y el acto administrativo de liquidación de la que trae causa, dictado por la Inspectora jefa de la AEAT en Las Palmas de Gran Canaria en concepto de Impuesto General sobre el Tráfico de Empresas, ejercicios 1990 4/T y 1991, en lo relativo a la no exoneración del gravamen en concepto del Impuesto



General sobre el Tráfico de Empresas y, en segundo lugar, en cuanto a la pretendida prescripción del procedimiento, por importe de 12.423.956 pesetas.

4º) No hacemos imposición de las costas causadas ni en casación ni en la instancia.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial lo pronunciamos, mandamos y firmamos Rafael Fernandez Montalvo Juan Gonzalo Martinez Mico Emilio Frias Ponce Angel Aguallo Aviles Jose Antonio Montero Fernandez

PUBLICACIÓN.-

Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Rafael Fernandez Montalvo, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Secretario, certifico.