

EDJ 2008/114871

Audiencia Nacional Sala de lo Contencioso-Administrativo, sec. 7ª, S 9-6-2008, rec. 635/2006

Pte: Santos Coronado, Jaime

ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO	1
FUNDAMENTOS DE DERECHO	1
FALLO	3

CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

ACTAS DE LA INSPECCIÓN TRIBUTARIA

ACTAS DE CONFORMIDAD

IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

CUOTAS TRIBUTARIAS Y TIPOS DE GRAVAMEN

INFRACCIONES Y SANCIONES

INFRACCIONES Y SANCIONES; DERECHO SANCIONADOR

PRINCIPIOS

Del derecho penal

Culpabilidad

INSPECCIÓN TRIBUTARIA

INICIACIÓN DE LAS ACTUACIONES INSPECTORAS

Documentación

Expediente sancionador

FICHA TÉCNICA

Legislación

Cita art.35 de Ley 53/2002 de 30 diciembre 2002. Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social

Cita RD 1930/1998 de 11 septiembre 1998. Desarrolla el Régimen Sancionador Tributario y adecúa el Rgto. Gral. Inspección Tributos

Cita art.86.1 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Cita RD 939/1986 de 25 abril 1986. Reglamento General de la Inspección de los Tributos

Cita Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente recurso contencioso-administrativo se interpone por la representación procesal de la entidad ACS, Actividades de Construcción y Servicios, S.A., contra la Resolución del TEAC de fecha 18 de mayo de 2.006, que desestimaba la reclamación económico administrativa formulada contra acuerdo de 22 de julio de 2.003, del Inspector Jefe Adjunto-Jefe de la Oficina Técnica, que a su vez estimaba en parte el recurso de reposición interpuesto contra acuerdo anterior de 27 de diciembre de 2.002, de imposición de sanción por el concepto de Impuesto sobre Sociedades, Régimen de Tributación consolidada, ejercicio 1.998, por importe de 1.521.742,74 euros.

SEGUNDO.- Presentado el recurso, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado de todo ello a la parte actora para que formalizara la demanda, la cual expuso los hechos, invocó los fundamentos de derecho que consideró oportunos y terminó por suplicar que, previos los tramites legales pertinentes, se dicte sentencia por la que se anule la resolución recurrida y los actos de los que la misma trae causa, solicitando por medio de Otrosí se condene a la Administración, en su caso, a indemnizar a la actora en los daños y perjuicios soportados como consecuencia de los gastos correspondientes a la tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional.

TERCERO.- Formalizada la demanda, se dio traslado al Abogado del Estado para que la contestara, el cual expuso los hechos y fundamentos de Derecho pertinentes y suplicó se dictara sentencia desestimando el recurso y confirmando íntegramente la resolución impugnada, por ser conforme a Derecho, con imposición de costas a la parte actora.

CUARTO.- No habiendo sido solicitado el recibimiento del pleito a prueba, y tras presentar las partes escritos respectivos de conclusiones sucintas, quedaron concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo el día 5 de junio del corriente año 2.008 en que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, habiéndose observado en la tramitación del recurso las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se dirige el presente recurso contencioso-administrativo contra la precitada resolución del TEAC, de la que son antecedentes fácticos a tener en consideración, en cuanto interesa a los efectos del presente recurso, que con fecha 30 de mayo de 2.002, la Oficina Nacional de Inspección incoó a la hoy actora, como entidad dominante del Grupo de Consolidación 24/1997, Acta de conformidad, modelo A01 número 72368402, por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1.998, en cuya virtud se efectuó una regularización por el citado concepto y ejercicio de la que resultó una cuota de 1.113.279.688 ptas. (6.690.945,56 euros).

En fecha 9 de julio de 2.002, le fue notificada a la entidad recurrente comunicación de inicio de expediente sancionador, del que traen causa las presentes actuaciones, por considerar el Inspector actuario que los hechos contenidos en el acta anterior pudieran ser constitutivos de infracción tributaria grave tipificada en el art. 79 de la LGT EDL 1963/94 ; y tras los trámites pertinentes, recayó acuerdo sancionador de fecha 27 de diciembre de 2.002, por el que se le imponía en definitiva una sanción por importe total de 2.237.461,89 euros.

Contra dicho acuerdo formuló la interesada recurso de reposición, el cual fue estimado parcialmente en virtud de resolución de 22 de julio de 2.003, en la que en virtud de los hechos que en ella se exponen, se acordaba reducir la sanción impuesta a la cantidad de 1.521.724,74 euros. Contra dicha resolución se interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAC que, al ser desestimada y confirmar el acuerdo impugnado, da lugar al presente recurso contencioso administrativo.

SEGUNDO.- Invoca la parte actora como fundamento de su pretensión anulatoria, reproduciendo sustancialmente las alegaciones ya efectuadas en la vía previa administrativa, en síntesis, la caducidad de la facultad de la Administración para iniciar el expediente sancionador, por preclusión del plazo establecido para ello en el art. 49.2, j) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos , aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril EDL 1986/10219 ; improcedencia del acuerdo de imposición de sanción por ausencia de culpabilidad, dado que actuó de conformidad con una correcta interpretación de las normas contable y fiscales de aplicación, sin ocultar dato alguno o información relevante a la Administración; y por último, incorrecta cuantificación de la sanción.

Así pues, entrando en el análisis de la primera de dichas alegaciones, manifiesta la parte actora que las conductas a las que se refiere la sanción discutida en la presente litis se regularizaron mediante Acta de conformidad incoada el 30 de mayo de 2.002, finalizando el plazo de un mes al que se refiere el art. 60.2 del RGIT el 30 de junio de 2.002 , y siendo notificado el Acuerdo de inicio del procedimiento sancionador el día 9 de julio siguiente, es decir, una vez transcurrido dicho plazo de un mes desde la incoación del Acta que establece el citado art. 60.2 del RGIT , al que se remite el art. 49.2 del mismo, con lo que se ha producido una manifiesta infracción de la normativa reguladora del procedimiento sancionador en lo que hace al plazo preclusivo que para su iniciación establecía el RGIT, en su redacción vigente al tiempo de la referida regularización, y debe por tanto declararse la nulidad del acuerdo de imposición de sanción, así como la resolución del TEAC que tuvo a bien confirmarlo.

Por su parte, la resolución del TEAC impugnada, así como el Abogado del Estado a través de su escrito de contestación a la demanda, mantienen al respecto que no existe la preclusión denunciada por cuanto que el cómputo para determinar si la misma se ha producido o no, no ha de referirse a la fecha del acuerdo del inicio, sino a la de la autorización conferida para iniciarlo; y en el presente caso tal autorización se efectuó el 27 de mayo de 2.002, cuando aun no había transcurrido el plazo al que se refiere el art. 60, apdo. 2 , del RGIT.

TERCERO.- Pues bien, ha de partirse necesariamente de que el artículo 49.2 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos , en la redacción dada por el Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre EDL 1998/45200 , que desarrolla el régimen sancionador tributario y adecua el Reglamento General de Inspección de Tributos, establece que:

"En las actas de inspección que documenten el resultado de sus actuaciones se consignarán:

j) En su caso, se hará constar la ausencia de motivos para proceder a la apertura de procedimiento sancionador, en el supuesto de que, a juicio del actuario, no esté justificada su iniciación.

A estos efectos, y si transcurridos los plazos previstos en el apartado 2 del artículo 60 de este Reglamento, en relación con las actas de conformidad, y en el apartado 4 del mismo, respecto de las actas de disconformidad, no se hubiera ordenado la iniciación del procedimiento sancionador, el mismo no podrá iniciarse con posterioridad al transcurso de tales plazos, sin perjuicio de lo dispuesto en la Ley General Tributaria EDL 1963/94 en materia de revisión de actos administrativos".

Por otro lado, dispone el artículo 60.2 del Reglamento General de la Inspección de Tributos que:

"Cuando se trate de actas de conformidad, se entenderá producida la liquidación tributaria de acuerdo con la propuesta formulada en el acta si, transcurrido el plazo de un mes desde la fecha de ésta, no se ha notificado al interesado acuerdo del Inspector-Jefe competente por el cual se dicta acto de liquidación rectificando los errores materiales apreciados en la propuesta formulada en el acta, se inicia el expediente administrativo a que se refiere el apartado siguiente, o bien se deja sin eficacia el acta incoada y se ordena completar las actuaciones practicadas durante un plazo no superior a tres meses".

Sobre la cuestión que ahora se plantea, se ha pronunciado ya la Sala en anteriores sentencias, entre otras, la de fecha 17 de noviembre de 2.005, dictada en el recurso número 807/2003 , en la que, tras reconocer haberse mantenido con anterioridad una interpretación discrepante con la establecida por el Tribunal Supremo en su Sentencia de fecha 4 de julio de 2.005 , dictada por la Sala Tercera, Sección Segunda, en el recurso de casación en interés de ley núm. 91/2003 , se exponen los razonamientos en los que se funda el Alto Tribunal y se llega a las siguientes conclusiones:

"Los términos de la referida Sentencia obligan a la Sala a modificar el criterio que venía manteniendo y, en consecuencia, a concluir, sin necesidad de entrar a examinar los restantes motivos de impugnación aducidos, la procedencia de estimar el recurso y la anulación del acto administrativo impugnado, por cuanto que el artículo 49.2.j) del Reglamento General de la Inspección de los Tributos , exige que se notifique al sujeto pasivo la iniciación del procedimiento sancionador, dentro del plazo de un mes desde la extensión del acta

suscrita en conformidad -artículo 60.2 RIGT - o desde el transcurso del plazo de alegaciones en las actas suscritas en disconformidad -artículo 60.4 RGIT -, constituyendo la notificación dentro de dicho plazo un requisito inexcusable para la eficacia del correspondiente acto administrativo, por lo que al haber transcurrido, en el caso de autos, más de un mes desde la finalización del plazo para formular alegaciones al acta suscrita en disconformidad, y habiéndose, incluso, dictado el Acuerdo de liquidación el 16 de abril de 1999, notificado el siguiente día 22, sin que se notificase a la entidad mercantil interesada la incoación del procedimiento sancionador, lo que tuvo lugar el 21 de octubre de 1.999, resulta patente que la Administración ya no podía iniciarlo.

A lo expuesto no obsta, como pretende el Abogado del Estado, la circunstancia de que se emitiera autorización el día 27 de enero de 1.999 por el Inspector Jefe Adjunto al Jefe de la ONI para iniciar expediente sancionador por infracción tributaria grave, al no poder tener los efectos pretendidos, pues no es equivalente al acuerdo de inicio del expediente sancionador de fecha 20 de octubre de 1.999, notificado a la interesada el siguiente día 21, al ser una autorización pro futuro respecto de un obligado tributario que se encuentra sujeto a comprobación y cuyo resultado es aún incierto."

CUARTO.- El citado criterio del Tribunal Supremo aplicado por esta Sala en la Sentencia transcrita, ya había sido sostenido por el Alto Tribunal en Sentencia anterior de 21 de septiembre de 2.002 , recaída en el recurso de casación en interés de Ley número 3422/2001 , y si bien es cierto que una Sentencia dictada en un recurso de casación en interés de Ley no crea doctrina legal, ha de tenerse presente que al existir al menos dos Sentencias en sendos recursos en interés de Ley en el mismo sentido, son suficientes para crear Jurisprudencia.

En virtud de lo expuesto, y habiéndose producido en el presente caso la notificación del inicio del procedimiento sancionador una vez transcurrido el plazo de un mes desde la incoación del Acta de conformidad, es decir, cuando ya había concluido el plazo establecido en el art. 60.2 del RGIT a que se remite el art. 49.2 del mismo, procede la estimación del recurso interpuesto, anulando el acuerdo de imposición de sanción origen de estas actuaciones y la resolución del TEAC que confirma dicho acto, sin que deba entrarse por tanto en el examen de los restantes motivos de impugnación invocados en el escrito de demanda.

QUINTO.- En cuanto a las costas causadas en este proceso, de conformidad con el art. 139.1 de la LRJCA de 13 de julio de 1.998 no se aprecian circunstancias de mala fe o temeridad que determinen una expresa imposición a ninguna de las partes procesales.

Por último, en cuanto a la indemnización solicitada en concepto de daños y perjuicios, y en concreto por el gasto soportado correspondiente a la tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional, el artículo 35 de la ley 53/2002, de 30 de diciembre EDL 2002/54614 , que regula la tasa que se discute, define en su apartado uno su hecho imponible como " ... el ejercicio de la potestad jurisdiccional, a instancia de parte, en los órganos jurisdiccionales civil y contencioso administrativo, mediante la realización de los siguientes actos procesales...c) la interposición de recurso contencioso administrativo ". Asimismo, añade en su apartado cuatro que en el orden contencioso administrativo el devengo de la tasa se produce en el momento de la interposición de dicho recurso, acompañada o no de la formulación de la demanda, y que, sujeto pasivo lo será quien promueva el ejercicio de la potestad jurisdiccional y realice el hecho imponible.

En el caso de autos fue la propia interesada la que interpuso el oportuno recurso contencioso, ante la desestimación de su pretensión por parte de la Administración, y aunque ahora obtiene un pronunciamiento favorable a la misma, no por ello ha dejado de originar la puesta en marcha del mecanismo de esta tasa, es decir, hecho imponible y devengo, lo que por otra parte no niega, por lo que no puede accederse a esta solicitud, máxime cuando no se realiza imposición de costas a la parte demandada.

Por lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey y en el ejercicio de la potestad de juzgar que, emanada del pueblo español, nos confiere la Constitución,

FALLO

ESTIMANDO el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad ACS, ACTIVIDADES DE CONSTRUCCION Y SERVICIOS, S.A., contra Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 de mayo de 2.006, a que las presentes actuaciones se contraen, que anulamos por su disconformidad a derecho, así como el Acuerdo sancionador del que trae causa, sin que haya lugar a la indemnización que se solicita por los gastos efectuados en concepto de tasa por el ejercicio de la potestad jurisdiccional, y sin efectuar pronunciamiento expreso sobre costas.

Así por esta nuestra Sentencia, que se notificará a las partes haciendo la indicación de que contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, con arreglo a lo dispuesto en el art. 86-1 de la L.J.C.A EDL 1998/44323 ., y de la cual será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Publicación.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079230072008100319