

BASE DE DATOS [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ060077

AUDIENCIA NACIONAL*Sentencia 19/2015, de 29 de septiembre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 214/2012***SUMARIO:**

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Retroacción de actuaciones. *Desarrollo del trámite de prueba.* La retroacción llevada a cabo por la AEAT en ejecución de resolución del TEAR se realizó única y exclusivamente a los efectos de subsanar los defectos de prueba de la Administración, vulnerando el principio de igualdad, contradicción y causando indefensión, por lo que adolece de un vicio de nulidad, razón por la que debe estimarse el presente recurso anulando la resolución impugnada y declarando que la retroacción de actuaciones lo es al procedimiento inspector, el cual deberá seguir sus trámites, de acuerdo con el principio de igualdad y contradicción para ambas partes -Administración y recurrente-, teniendo en cuenta tanto la documentación aportada como la que pueda aportarse en orden a determinar cuál sea el tipo de IVA aplicable a la transmisión de casas prefabricadas. A ello no obsta que el actor no aportase la documentación en el momento preciso, pues es claro que la Administración tampoco, ya que los datos que figuran en el expediente no fueron suficientes para determinarse el tipo aplicable. Desde el momento en que se ordena la retroacción se vuelve atrás y se reabre la inspección para ambas partes en igualdad de condiciones con la exclusiva finalidad de poder determinar, en este caso, el tipo aplicable. [Vid., en sentido contrario, Resolución TEAC, de 27 de marzo de 2012, RG 1813/2010 (NFJ060109), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 239.3.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 62.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 69.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 91.

PONENTE:*Doña Ana Isabel Resa Gómez.*

Magistrados:

Don ANA ISABEL RESA GOMEZ

Don BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA

Don FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA

Don SANTIAGO PABLO SOLDEVILA FRAGOSO

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEXTA

Núm. de Recurso: 0000214 / 2012

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04841/2012

Demandante: PROCABUR 2000, S.L.

Procurador: SRA. MUNAR SERRANO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. ANA ISABEL RESA GÓMEZ

S E N T E N C I A N.º:

Ilma. Sra. Presidente:

D^a. Berta Santillan Pedrosa

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. SANTIAGO PABLO SOLDEVILA FRAGOSO

D. FRANCISCO DE LA PEÑA ELIAS

D^a. ANA ISABEL RESA GÓMEZ

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

Madrid, a veintinueve de septiembre de dos mil quince.

Vistos los autos del recurso contencioso administrativo n.º 214/12 que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, ha promovido la Procuradora Sra. Munar Serrano en nombre y representación de PROCABUR 2000, S.L. frente a la Administración del Estado representada por el Sr. Abogado del Estado, contra Resolución del T.E.A.C. de 27 de marzo de 2012, relativa al IVA (que después se describirá en el primer fundamento de Derecho) con una cuantía inferior a 600.000€, siendo Magistrada Ponente la Ilma. Sra. D^a ANA ISABEL RESA GÓMEZ.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La parte actora interpuso este recurso y admitido a trámite y reclamado el expediente se le dio traslado para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó una exposición fáctica y la alegación de los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que solicitó la estimación del recurso y la anulación de las resoluciones impugnadas.

Segundo.

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó se dicte sentencia por la que se desestime el presente recurso, aunque planteando con carácter previo causa de inadmisibilidad.

Tercero.

Recibido el pleito a prueba fue practicada la que propuesta se declaró pertinente con el resultado obrante en autos y tras evacuar las partes el trámite de conclusiones quedaron los autos conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo, lo que tuvo lugar el día 9 de septiembre de 2015 en el que efectivamente se deliberó y votó.

Cuarto.

En el presente recurso contencioso-administrativo no se han quebrantado las formas legales exigidas por la Ley que regula la Jurisdicción. Y ha sido Ponente la Ilma. Sra. D^a ANA ISABEL RESA GÓMEZ, Magistrada de la Sección.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS**Primero.**

Es objeto de impugnación la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 27 de marzo de 2012 (R.G. 1813-2010) por la que se acuerda desestimar el recurso de alzada interpuesto contra la resolución del TEAR de Castilla y León, desestimatoria del incidente de ejecución interpuesto contra el acuerdo dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León en cumplimiento del fallo del TEAR de Castilla y León que estimaba en parte la reclamación interpuesta contra el acuerdo de liquidación derivado del Acta A02 n.º 70921865, por el concepto IVA, ejercicios 2001, 2002 y 2003, siendo el importe de éste de 281.537,67€ y el del acuerdo dictado en ejecución del fallo del TEAR de 355.280,62€.

Segundo.

La resolución del TEAR de fecha 26 de febrero de 2009 estimatoria en parte indicaba que "no puede esta Sala determinar si las entregas de las citadas casas a las personas jurídicas cumplían con los dos requisitos citados, que las empresas adquirentes actúen como distribuidores y que el bien entregado sea una vivienda, para lo cual deberá acreditarse que se hayan anclado al suelo y que, según las características propias de cada una de ellas, sean susceptibles de ser utilizados como vivienda". Así las cosas anula el acuerdo impugnado y retrotrae el expediente a los efectos de que la Dependencia de Inspección complete el expediente e incorpore la documentación que considere precisa a los efectos de determinar si las citadas entregas están sujetas al tipo reducido o, por el contrario, al tipo general.

En ejecución de dicha resolución, el 20 de noviembre de 2009 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla y León dicta acuerdo anulando la liquidación, detallando el resultado de las nuevas actuaciones realizadas, consistentes en informaciones obtenidas del Registro Mercantil y de requerimientos de información a los clientes del obligado tributario, dictándose una nueva liquidación de la que resulta una cuota idéntica a la de la liquidación recurrida ante el TEAR y una nueva liquidación de intereses. Disconforme con ello el interesado formuló incidente de ejecución que es desestimado por resolución de 25 de febrero de 2010 e interpuesto contra la misma recurso de alzada ante el TEAC es desestimado por medio de la resolución ahora impugnada.

Tercero.

Alega la actora la nulidad o anulabilidad de la resolución del TEAR de 26 de febrero de 2009 pues omite pronunciarse sobre la alegación relativa al error producido como consecuencia del traspaso de datos al formato excell, lo que le ha impedido recurrir en alzada el pronunciamiento concreto que debió haberse dado a la referida alegación, lo que le ha producido indefensión, vulnerándose su derecho a la tutela judicial efectiva, lo que hace que dicho acto administrativo sea nulo de pleno derecho al amparo del artículo 62 de la Ley 30/92, por lesionar derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional y por haberse dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido.

Añade que la AEAT ha vulnerado el cumplimiento del fallo del TEAR, ya que al retrotraer las actuaciones, la actora se ha visto privada de aportar nuevos documentos o de realizar nuevas alegaciones vulnerándose el principio de igualdad y contradicción, concluyendo que cumpliendo las casas entregadas por la actora los requisitos del art. 91. Uno, 1.º, procede determinar la corrección de la facturación a tipo reducido realizada.

Cuarto.

Alega el Abogado del Estado con carácter previo, causa de inadmisibilidad al amparo del art. 69, b) de la LRJCA, al no haberse aportado por la actora el acuerdo societario para el ejercicio de acciones adoptado por el órgano que estatutariamente tiene atribuida dicha competencia y de acuerdo con el procedimiento pertinente.

No obstante dicha alegación no puede prosperar al constar certificación emitida por el Secretario de la entidad actora, acreditativa de que por la Junta General de Socios, de carácter extraordinaria de fecha 8 de mayo de 2012, se adoptó el acuerdo de interponer recurso contencioso-administrativo frente a la resolución ahora impugnada.

Quinto.

Y en cuanto al fondo, la primera de las cuestiones planteadas por la recurrente, va dirigida contra la resolución del TEAR de fecha 26 de febrero de 2009 que considera nula o anulable. No obstante, hay que destacar que la parte actora no recurrió dicha resolución por lo que devino firme y consentida, no siendo posible

reabrir la discusión de una circunstancia o motivo con la que el recurrente manifestó implícitamente su conformidad. Es decir, si la actora consideró que alguna de las cuestiones planteadas, no había recibido suficiente o debida respuesta, debió alegarlo así en el recurso pertinente, no pudiendo ahora plantarlo al hilo de un incidente de ejecución, que es el objeto del presente contencioso, en el que lo único debatido es, si dicha ejecución se ajustó plenamente a la estimación parcial declarada por el TEAR.

Sexto.

Y en cuanto a la segunda cuestión planteada, debe partirse de que la referida resolución ordena retrotraer el expediente, a los efectos de que la Inspección complete el expediente e incorpore la documentación que considere precisa a los efectos de determinar si las citadas entregas están sujetas al tipo reducido o general.

Tal y como recuerda la sentencia del TS de fecha 26 de marzo de 2012 recaída en el recurso de casación 5827/2009, en nuestro sistema jurídico la retroacción de actuaciones constituye un instrumento para reparar quiebras procedimentales que hayan causado indefensión al obligado tributario reclamante, de modo que resulte menester desandar el camino para practicarlo de nuevo, reparando la lesión; se trata de subsanar defectos o vicios formales (el propio artículo 239.3 de la nueva Ley General Tributaria, en su segundo párrafo, así lo expresa con meridiana claridad). O, a lo sumo, para integrar los expedientes de comprobación e inspección cuando la instrucción no haya sido completa y, por causas no exclusivamente imputables a la Administración, no se cuente con los elementos de juicio indispensables para practicar la liquidación; se trata de acoplar los datos de hecho indispensables para dictar una decisión ajustada a derecho, que, por la ausencia de los mismos, no se sabe si es sustancialmente correcta o no.

Desde antiguo este es el criterio del Tribunal Supremo [pueden consultarse las sentencias de 30 de noviembre de 1995 (apelación 945/92, FJ. 2.º); 15 de noviembre de 1996 (apelación 2676/92, FJ 4.º); y 29 de diciembre de 1998 (casación 4678/93, FJ 3.º); más recientemente, las sentencias de 26 de enero de 2002 (casación 7161/96, FJ 4.º); 9 de mayo de 2003 (casación 6083/98, FJ 3.º); 19 de septiembre de 2008 (casación para la unificación de doctrina 533/04, FJ 4.º); 24 de mayo de 2010 (casación interés de ley 35/09, FJ 6.º); y 21 de junio de 2010 (casación para la unificación de doctrina 7/05, FJ 3.º), entre otras muchas], cuando no se impuso retroactivamente una nueva resolución, sino simplemente la retroacción de las actuaciones para que la Inspección de los Tributos determinase el régimen tributario aplicable, aprobando las liquidaciones oportunas; es decir, cuando no ordenó una nueva resolución en un concreto sentido, sino reproducir el curso procedimental a fin de aprobar el acuerdo pertinente.

En el caso que nos ocupa, la resolución del TEAC de fecha 25 de febrero de 2009 ordena retrotraer el expediente a los efectos de que la Dependencia de Inspección complete el expediente e incorpore la documentación que considere precisa a los efectos de determinar si las citadas entregas están o no sujetas al tipo reducido, que es lo que se lleva a efecto por acuerdo de 20 de noviembre de 2009 del Jefe de la Dependencia de Inspección Tributaria de la AEAT de Burgos en la que se procede a anular el acto impugnado y a retrotraer las actuaciones, lo que significa desandar para volver a reproducir el camino, en el que por supuesto la Inspección puede incorporar todos aquellos documentos que tenga por pertinente, pero en el que necesariamente debe intervenir el actor para alegar lo que a su derecho convenga, pues la retroacción de actuaciones al procedimiento inspector no puede ser entendida unilateralmente para la Administración sino también para el obligado tributario, dándosele la oportunidad de alegar o de aportar documentos si lo estima conveniente, a fin de determinar cual sea la liquidación que corresponda, lo contrario vulnera el principio de contradicción del procedimiento administrativo y le genera indefensión, como correctamente denuncia, máxime cuando viene alegando la existencia de un error en el volcado o traspaso de datos.

Consideramos que la retroacción llevada a cabo por el TEAC en ejecución del fallo de fecha 25 de febrero de 2009 se realiza única y exclusivamente a los efectos de subsanar los defectos de prueba de la Administración, vulnerando el principio de igualdad, contradicción y causando indefensión, por lo que adolece de un vicio de nulidad, razón por la que debe estimarse el presente recurso anulando la resolución impugnando y declarando que la retroacción de actuaciones, lo es al procedimiento inspector, el cual deberá seguir sus trámites, de acuerdo con el principio de igualdad y contradicción para ambas partes, Administración y recurrente, teniendo en cuenta tanto la documentación aportada como la que pueda aportarse, en orden a determinar cuál sea el tipo de IVA aplicable a la transmisión de casas prefabricadas.

A ello no obsta que el actor no aportase la documentación en el momento preciso, pues es claro que la Administración tampoco, ya que los datos que figuran en el expediente no fueron suficientes para determinarse el tipo aplicable. Desde el momento en que se ordena la retroacción se vuelve atrás y se reabre la inspección para ambas partes en igualdad de condiciones con la exclusiva finalidad de poder determinar, en este caso, el tipo aplicable.

No se trata como mantiene el TEAC de que en fase de revisión se le permita al actor aportar documentos que no presentó. Es cierto que no corresponde al TEAR ni al TEAC, realizar labores inspectoras, sino a los órganos competentes de la AEAT que hubieran podido analizar los documentos y practicado las diligencias

oportunas en orden a verificar la autenticidad de los mismos y el cumplimiento de los requisitos legal y reglamentariamente establecidos para la aplicación del tipo reducido, pero también lo es, que en el presente caso la revisión es de un incidente de ejecución, que a su vez se remite al procedimiento de inspección por la retroacción que declara y en el que sin duda no solo es posible sino pertinente.

Séptimo.

Los anteriores razonamientos nos llevan a estimar el presente recurso y de conformidad con el art. 139-1 de la LRJCA de 13 de julio de 1998, en la redacción dada por la reforma operada por la Ley 37/2011 de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal, debe condenarse a la Administración demandada al pago de las costas procesales.

FALLAMOS

En atención a lo expuesto la Sección Sexta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de PROCABUR 2000 S.L. contra la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 27 de marzo de 2012, a que las presentes actuaciones se contraen que anulamos, declarando que la retroacción del expediente debe serlo al inicio del procedimiento inspector y en igualdad de condiciones para ambas partes, completándose el expediente e incorporándose la documentación precisa o que puedan aportar cualquiera de las dos partes a fin de determinar si las citadas entregas están sujetas al tipo reducido o, por el contrario, al tipo general. Con expresa imposición de costas a la parte demandada.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma no cabe recurso de casación, siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985, y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN - Una vez firmada y publicada la anterior resolución entregada en esta Secretaría para su notificación, a las partes, expidiéndose certificación literal de la misma para su unión a las actuaciones.

En Madrid, a 1-10-2015 doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.