

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ047771

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA*Sentencia 1381/2011, de 5 de diciembre de 2011**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 3956/2008***SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. Imputables al contribuyente. Retraso en la aportación de documentación. Atendida la imposibilidad manifestada por el representante de la entidad, que consta en la diligencia en cuestión («los bancos no le han facilitado la información requerida por escrito en varias ocasiones, por lo que el inspector actuario va a proceder a solicitar esa información de los mismos»), no es procedente la imputación de dilaciones a la misma desde la fecha de esa manifestación hasta aquella en que el banco contestó el requerimiento, con arreglo a la doctrina expresada por el Tribunal Supremo según la cual no basta el mero discurrir del tiempo, resultando también menester que la tardanza, en la medida en que hurta elementos de juicio relevantes, impida a la Inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea. Circunstancia esta última que no aconteció en este caso, puesto que las actividades administrativas se sucedieron con toda normalidad. [Vid., STS, de 24 de enero de 2011, recurso n.º 485/2007 (NFJ042016)]. El efecto que de ello se deriva es que no se ha interrumpido el cómputo de la prescripción y por ello, en este caso, la consecuencia es que deba declararse prescrito el derecho a liquidar las deudas tributarias de dos de los ejercicios. [Vid., en el mismo sentido, STS, de 16 de marzo de 2016, recurso n.º 2243/2014 (NFJ062383), dictada en recurso de casación para la unificación de doctrina, en la que esta sentencia se utiliza de contraste]. Documentación. Actas. Valor probatorio de las actas y diligencias. La entidad alega que el gasto discutido (relativo a unas facturas por honorarios de los arquitectos que desarrollaban los proyectos de unas viviendas que se vendían) lo excluyó del resultado contable, es decir, que en puridad no se computó como gastos fiscalmente deducible. Se estima tal motivo con base en la presunción de legalidad de que gozan las diligencias extendidas por la Inspección de los tributos, que debe prevalecer sobre la afirmación que realiza el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia de Inspección en un certificado, aportado en la fase de prueba, de que, no obstante lo afirmado por el Inspector actuario en la diligencia en cuestión, no consta en el expediente anexo alguno con los documentos o explicaciones aportados. Porque, si en tal diligencia el Inspector actuario afirma que se ha aportado justificación y explicación de los asientos en cuestión, nada impide que dicha explicación no fuera documental sino verbal. Y porque, en coherencia con lo afirmado en dicha diligencia, la Inspección debió motivar el porqué de no atender a dichas explicaciones y proceder, en cambio, a la regularización.

PRECEPTOS:

Ley 230/1963 (LGT), arts. 77 y 145.

Ley 1/1998 (LDGC), art. 29.

RD 939/1986 (RGIT), art. 31 bis.

Ley 58/2003 (LGT), art. 107.

PONENTE:*Doña Rosa María Litago Lledo.*

Magistrados:

Don AGUSTIN MARIA GOMEZ-MORENO MORA

Don JUAN LUIS LORENTE ALMIÑANA

Doña ROSA MARIA LITAGO LLEDO

PROCEDIMIENTO ORDINARIO - 003956/2008

N.I.G.: 46250-33-3-2008-0011477

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD

VALENCIANA

SALA DE LO CONTENCIOSO- ADMINISTRATIVO

SECCIÓN TERCERA

En la Ciudad de Valencia, a Cinco de Diciembre dos mil Once.

VISTO por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta:

Presidente :

Ilmo. Sr. D. Juan Luis Lorente Almiñana.

Magistrados Ilmos. Srs:

D. Agustín Gómez Moreno Mora.

Dña. Rosa Litago Lledó.

SENTENCIA NUM: 1.381/11

En el recurso contencioso administrativo num. 03/3.956/2008 y acumulado 03/3957/2008 , interpuesto por CJP- EXPERTOS INMOBILIARIOS, S. L., representada por el Procurador D. JORGE TARSILLI LUCAFERRI, contra " Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia de 30.9.2008, que desestiman las Reclamaciones núms.03-02594-06 y 03-04705-06, y las Reclamaciones núms.03-02595-06 y 03-04704-6, deducidas contra Acuerdos de Liquidación dictados por el Inspector Regional de la Delegación Especial de la AEAT de Valencia, sede en Alicante, notificados en fecha 5.4.2006, en relación con Impuesto sobre Sociedades por los ejercicios 98/99/00 y el 2001, respectivamente; así como los Acuerdos Sancionadores, de fecha 12.9.2006, derivados de las anteriores".

Habiendo sido parte en autos como Administración demandada ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO, representada y defendida por la ABOGACÍA DEL ESTADO; y Magistrada ponente la Ilma. Sra. Dña. Rosa Litago Lledó.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites prevenidos por la Ley, se emplazó al demandante para que formalizara la demanda, lo que verificó mediante escrito en que suplica se dicte sentencia declarando no ajustadas a derecho las resoluciones recurridas.

Segundo.

La representación de la parte demandada contestó a la demanda, mediante escrito en el que solicitó se dictara sentencia por la que se confirmasen las resoluciones recurridas.

Tercero.

Habiéndose recibido el proceso a prueba, y evacuado el trámite de conclusiones prevenido por el artículo 62 de la Ley de la Jurisdicción , quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto.

Se señaló la votación para el día dos de Noviembre de dos mil once.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

En el presente proceso, la parte demandante, CJP- EXPERTOS INMOBILIARIOS, S. L., interpone recurso contra " Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia de 30.9.2008, que desestiman las Reclamaciones núms.03-02594-06 y 03-04705-06, y las Reclamaciones núms.03-02595-06 y 03-04704-6, deducidas contra Acuerdos de Liquidación dictados por el Inspector Regional de la Delegación Especial de la AEAT de Valencia, sede en Alicante, notificados en fecha 5.4.2006, en relación con Impuesto sobre Sociedades por los ejercicios 98/99/00 y el 2001, respectivamente; así como los Acuerdos Sancionadores, de fecha 12.9.2006, derivados de las anteriores".

Segundo.

La recurrente pretende la anulación de las anteriores Resoluciones con base en diversos motivos, unos atinentes a las liquidaciones y otros a las sanciones.

Por lo que respecta a las liquidaciones alega lo siguiente:

- 1) "Caducidad" del procedimiento de inspección y/o prescripción de las liquidaciones (e infracciones).
- 2) Falta de motivación de las Actas de Disconformidad de las que derivan las liquidaciones.
- 3) No obstante el motivo anterior, sí se refiere al fondo del asunto y combate la procedencia de la regularización con base en las razones que luego se expondrán.

En relación con las sanciones, de no prosperar la pretensión de nulidad de las liquidaciones de las que traen causa, pretende que se declare que son nulas porque no están "razonadas", en referencia a la necesaria motivación de la culpabilidad del sujeto. Circunstancia que niega porque sostiene que siguió una interpretación razonable de la norma (art. 77.4, d) LGT/1963). Así como, en último lugar, alega incoherencia del TEARV que, en un supuesto que la recurrente entiende similar al que aquí se discute, estimó la citada interpretación razonable.

La Abogacía del Estado se opone a la estimación del recurso.

Tercero.

El primero de los motivos alegados se basa en la excesiva duración del plazo del procedimiento de inspección que comenzó el 13.1.2005, extendiéndose las actas de disconformidad en fecha 14.2.2006, y habiéndose notificado las liquidaciones subsiguientes el 5.4.2006. La recurrente considera que con ello se infringe el mandato del art. 29 LDGC, puesto que algunas de las dilaciones que se le imputan son improcedentes, ya que entiende que fueron provocadas por la actitud del Inspector-jefe. Así como denuncia la existencia de lo que comúnmente se conoce como "diligencias argucia".

En concreto, para resolver la cuestión hay que tener en cuenta que, según se explica en una Diligencia de 22.12.2005, a la que se acoge el TEARV para desestimar el motivo, las dilaciones que se imputan son las siguientes:

Del 29.1.2003 al 6.2.2003, que no se discute.

Del 8.8.2003 al 25.1.2005. Deriva del supuesto incumplimiento de la aportación de información bancaria en relación con operaciones de divisas realizadas por la Sociedad. Dicha información le fue requerida en la Diligencia de 28.7.2003, que fijaba como fecha para la aportación el día 8.8.2003.

Del 26.1.2005 al 22.12.2005. Tiene relación con la Diligencia de fecha 7.5.2004 que la recurrente también califica de "diligencia argucia". En ella se le requería cierta información atinente al planeamiento urbanístico de la zona donde desarrollaba su actividad empresarial.

En total la Administración le imputa a la recurrente 874 días de dilaciones de modo que se niega la infracción legal que denuncia la parte. Ésta, sin embargo, alega que la información requerida en el primer caso era "errónea" y que, tanto en éste como en el de la segunda Diligencia, se trataba de información carente de utilidad para la regularización final.

Lo bien cierto es que, examinado el expediente en relación con el segundo período de dilaciones, el que comprende del 8.8.2003 al 25.1.2005, se comprueba que hay un número de días que, efectivamente, no se le pueden imputar a la demandante. Y ello porque, según consta en la Diligencia de fecha 17.6.2004: "manifiesta el representante de la sociedad que los bancos no le han facilitado la información requerida por escrito en varias ocasiones, por lo que el inspector actuario va a proceder a solicitar esa información de los mismos, y pone en conocimiento de la sociedad que continúa la dilación imputable a la misma". Según consta en la Diligencia de 22.12.2005 ya aludida, el cómputo de las dilaciones concluye con el escrito del BBVA contestando el requerimiento de la Administración, se entiende que en la fecha de 25.1.2005.

Pues bien, atendida la imposibilidad manifestada por el representante de la recurrente, no es procedente la imputación de dilaciones desde la fecha de esa manifestación, en la Diligencia de 17.6.2004, hasta el 25.1.2005, con arreglo a la doctrina expresada por el Tribunal Supremo en torno a estos casos.

Efectivamente, dice la STS 5 de julio de 2010 (Rec. nº 4814/2007), " también es doctrina consolidada de esta Sala la que niega la existencia de paralización imputable a la Administración tributaria cuando el administrado es quien incumple los requerimientos efectuados por la Inspección, puesto que la pasividad sólo sería achacable a la Administración si el recurrente hubiese manifestado que carecía de la documentación reclamada desde que se iniciaron los requerimientos [sentencias de 18 de marzo de 2009 (casaciones 9000/03 y 9345/03 , FD 3º , en ambos casos)]." La primera de ellas afirma: "No es inocuo reflexionar sobre el contenido de esta diligencia, pese a tratarse de una diligencia no discutida. En ella se solicita de la entidad demandada la aportación de información de evidente transcendencia para el procedimiento incoado (...)

Aceptado que se trata de documentos relevantes para la decisión final que en los procedimientos incoados se adopte, es evidente que las paralizaciones del procedimiento, a partir de ese momento no son imputables a la Administración sino al interesado que no cumple el requerimiento efectuado, o, alternativamente, no manifiesta que la imposibilidad de cumplir el requerimiento aceptado."

La reciente STS 24 de enero de 2011 (rec. nº 485/2007 ; ponente: HUELÍN) (FJ 3º) al considerar el concepto de "dilaciones imputables al contribuyente", según su regulación en el artículo 29.2 LDGC y el artículo 31 bis,2 RGIT (1986), sostiene que "Parece evidente, pues, que en el análisis de las dilaciones hay que huir de criterios automáticos, ya que no todo retraso constituye per se una "dilación" imputable al sujeto inspeccionado." En ellas, dice el TS, deben concurrir dos elementos. El primero, meramente objetivo, que consiste en el transcurso del tiempo e incluye tanto las demoras expresamente solicitadas por el obligado tributario y acordadas por la Inspección como aquellas pérdidas materiales de tiempo provocadas por su tardanza en aportar los datos y los elementos de juicio imprescindibles para la tarea inspectora ; en segundo término, y como corolario de la anterior , se ha de dejar constancia de que la "dilación" es una idea objetiva, desvinculada de todo juicio o reproche sobre la conducta del inspeccionado. Así, pues, cabe hablar de "dilación" tanto cuando pide una prórroga para el cumplimiento de un trámite y les es concedida, como cuando, simple y llanamente, lo posterga, situaciones ambas que requieren la existencia de un previo plazo o término, expresa o tácitamente fijado, para atender el requerimiento o la solicitud de información. Al anterior se le suma un segundo elemento teleológico, puesto que no basta su mero ocurrir, resultando también menester que la tardanza, en la medida en que hurta elementos de juicio relevantes, impida a la Inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea. Circunstancia esta última que, una vez analizado el expediente administrativo, se evidencia que no aconteció en este caso, puesto que las actividades administrativas se sucedieron con toda normalidad.

La estimación del motivo relativo a la infracción del art. 29 LDGC, con arreglo a las anteriores razones, no conlleva la caducidad del procedimiento de inspección como sostiene la parte, sino que el efecto es que no se habría interrumpido el cómputo de la prescripción. Por ello, en este caso, la consecuencia es que deba declararse prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar las deudas correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 98/99 y 2000, y evidentemente, deba anularse tanto la liquidación relativa a ellos como la subsiguiente sanción.

Queda excluido de lo anterior el ejercicio 2001, puesto que a la fecha de la notificación de la liquidación tributaria -primer acto a tener en cuenta según doctrina de esta Sala, que no es necesario reiterar por ser de sobra conocida-, que tuvo lugar el 5.4.2006, no se había consumado el plazo de prescripción que comenzaba el 26.7.2002.

Cuarto.

Con arreglo a lo anterior, únicamente cabe referirse a los dos motivos siguientes en relación con el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2001. Si bien, la supuesta falta de motivación del Acta de Disconformidad debe ser rechazada con base en la propia actuación del recurrente que acto seguido argumenta sobre el fondo. Poniendo de manifiesto con ello que, en modo alguno, le habría causado indefensión la eventual falta de motivación, puesto que ha podido alegar lo que ha su defensa ha convenido.

Procede, en consecuencia, que pasemos a considerar el motivo de fondo respecto del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2001. Previamente conviene precisar que en todos los ejercicios regularizados el problema de fondo se refiere a un determinado gasto relativo a las facturas por honorarios de los arquitectos que desarrollaban los proyectos de las viviendas que vendía la recurrente. Gastos que, según la Inspección, no corresponden a la sociedad recurrente y por tanto debían ser objeto de regularización en las liquidaciones correspondientes a los Impuestos sobre Sociedades.

Pues bien, respecto de los que se refieren a los ejercicios 1998, 1999 y 2001, la recurrente alega que, en realidad, procedió a excluirlos del resultado contable. Es decir, que en puridad, no se habrían computado como gastos fiscalmente deducibles.

Diferente es el caso del ejercicio 2000 en que, según la propia parte, sí se aplicó dicho gasto. Cuestión que, sin embargo, no consideramos porque hemos declarado prescrito el derecho de la Administración a practicar la liquidación tributaria en el fundamento anterior.

Centrándonos en la cuestión relativa al ejercicio 2001, el TEARV no considera las alegaciones de la recurrente con base en la doctrina del TEAC que sostiene tal proceder en casos como el que nos ocupa en que, siempre según el TEARV, el obligado no ha alegado en torno a la cuestión ante la Inspección, pues no presentó alegaciones al Acta ni a la propuesta de resolución, de modo que privó a la Administración de la posibilidad de pronunciarse sobre el particular. En esta sede, el Abogado del Estado nada alega en realidad, puesto que, precisamente, en su escrito de contestación se remite en este punto a lo dicho por el TEARV en su fundamento quinto.

La recurrente sostiene, tanto ante el TEARV como ahora, que no se imputó el gasto debatido en el ejercicio 2001 porque "las facturas de arquitectos imputadas a la cuenta de gastos 607000001, fueron asentadas al cierre del ejercicio en la cuenta 330 (existencias finales) y con contrapartida en la cuenta de ingresos (como variaciones de existencias)". Afirmación que como se desprende del examen del expediente sostuvo en el procedimiento de comprobación, pese a lo que afirma el TEARV y respalda el Abogado del Estado.

Del examen del expediente administrativo se colige que mediante Diligencia de fecha 20.2.2004 (folio 43) se le requiere que aporte "Explicación y justificación de los asientos 2230 y 5671 de 1998, 5600 y 5601 de 1999, 5439 de 2000 y 5358 de 2001". En la Diligencia de 4.3.2004 (Folio 44 del expediente) dice textualmente que el representante de la recurrente "Aporta justificación de haber presentado la memoria y las cuentas anuales en el Registro Mercantil. Manifiesta que no está obligada a ser auditada". Y añade: "Además aporta: Explicación y justificación de los asientos 2230 y 5671 de 1998, 5600 y 5601 de 1999, 5439 de 2000 y 5358 de 2001".

En el ramo de prueba se aportó escrito del Inspector Regional Adjunto de la Dependencia de Inspección de Alicante de fecha 2 de diciembre de 2010, donde se certifica, -con bastante descuido formal en cuanto a fechas y numeración del expediente, por cierto-, toda la información que se acaba de referir. Y se confirma con ello lo afirmado por el recurrente y lo que obra en el expediente.

Y ello determina la estimación del motivo con base en la presunción de legalidad de que gozan las Diligencias extendidas por la Inspección de los tributos (arts. 145.3 LGT/1963 y 107 LGT/2003), que debe prevalecer sobre la afirmación que realiza el Inspector Regional Adjunto de la Dependencia de Inspección de Alicante en el certificado de 2.12.2010, aportado en la fase de prueba, de que, no obstante lo afirmado por el Inspector actuario en la Diligencia de 4.3.2004 (Folio 44), no consta en el expediente anexo alguno con los documentos o explicaciones aportados. Porque, si en la Diligencia de 4.3.2004 el Inspector actuario afirma que se ha aportado justificación y explicación de los asientos en cuestión, nada impide que dicha explicación no fuera documental sino verbal. Y porque, en coherencia con lo afirmado en dicha Diligencia, la Inspección debió motivar el porqué de no atender a dichas explicaciones y proceder, en cambio, a la regularización. Pero nada de ello se refiere en el Acta de Disconformidad ni tampoco en el Informe que le acompaña, que constan en el expediente administrativo. Así pues, debemos anular la regularización por el Impuesto sobre Sociedades 2001, ya que no ha quedado acreditado que el recurrente hubiera aplicado fiscalmente el gasto que se discute y en el que se basa la regularización.

En consecuencia con lo anterior, se anula la liquidación tributaria correspondiente al Impuesto sobre Sociedades 2001 y, lógicamente, el posterior Acuerdo sancionador que se derivó de ella.

Quinto.

De conformidad con el criterio mantenido por el art. 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa , no es de apreciar temeridad o mala fe en ninguna de las partes a efectos de imponer las costas procesales.

Vistos los artículos citados, concordantes y demás de general y pertinente aplicación.

FALLAMOS

ESTIMAR el recurso planteado por CJP- EXPERTOS INMOBILIARIOS, S. L., contra " Resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia de 30.9.2008, que desestiman las Reclamaciones núms.03-02594-06 y 03-04705-06, y las Reclamaciones núms.03-02595-06 y 03-04704-6, deducidas contra Acuerdos de Liquidación dictados por el Inspector Regional de la Delegación Especial de la AEAT de Valencia, sede en Alicante, notificados en fecha 5.4.2006, en relación con Impuesto sobre Sociedades por los ejercicios 98/99/00 y el 2001, respectivamente; así como los Acuerdos Sancionadores, de fecha 12.9.2006, derivados de las anteriores". ANULÁNDOLAS Y DEJÁNDOLAS SIN EFECTO POR SER CONTRARIAS A DERECHO.

Todo ello sin expresa imposición de costas.

Contra esta Sentencia no cabe recurso ordinario alguno .

A su tiempo y con certificación literal de la presente, devuélvase el expediente administrativo al centro de su procedencia.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada ponente del presente recurso, estando celebrando Audiencia Pública esta Sala, de la que, como Secretaria de la misma, certifico.

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.