

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ054347

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 8 de mayo de 2014

Vocalía 2.^a

R.G. 6397/2012

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía jurisdiccional. Procedimiento contencioso-administrativo. Suspensión. Diferencia entre vía jurisdiccional y económico-administrativa. Extensión de la suspensión administrativa hasta que se resuelva la suspensión en vía judicial. Comunicación tardía de la interposición del recurso contencioso-administrativo y de la solicitud de suspensión judicial del acto administrativo. Es necesario conjugar la obligación impuesta al contribuyente por el art. 233.8 de la Ley 58/2003 (LGT) de comunicar a la Administración tributaria la interposición de recurso contencioso administrativo con solicitud de suspensión con los criterios del Tribunal Supremo, pudiéndose diferenciar al respecto tres situaciones:

1. Liquidación en ejecución dictada habiendo practicado el interesado la comunicación a que se refiere el mencionado art. 233.8 de la Ley 58/2003 (LGT). En este caso, dicha liquidación deviene ilícita ya «ab initio» toda vez que, como bien dice la SAN, de 27 de octubre de 2011, recurso n.º 421/2008 (NFJ044585), dicha comunicación impediría, entre tanto no se resolviera el incidente cautelar, toda posibilidad de ejecución de las resoluciones administrativas.

2. Liquidación en ejecución dictada sin haber practicado el interesado la comunicación a que se refiere el art. 233.8 de la Ley 58/2003 (LGT) y antes de haber solicitado al órgano jurisdiccional la suspensión. En este caso la liquidación dictada en ejecución no infringiría precepto legal ni criterio jurisprudencial alguno por lo que no podría tachársela en principio de ilicitud, sin perjuicio de los efectos que el hipotético auto del órgano jurisdiccional concediendo la suspensión pueda hacer recaer sobre la misma.

3. Liquidación en ejecución dictada sin haber practicado el interesado la comunicación a que se refiere el art. 233.8 de la Ley 58/2003 (LGT) pero después de haber solicitado al órgano jurisdiccional la suspensión. En este caso, si bien en un principio la Administración tributaria obró correctamente al practicar liquidación en ejecución al no constarle la interposición de contencioso con solicitud de suspensión dicha liquidación deviene de forma sobrevenida improcedente desde el momento en que el interesado solicitó la suspensión, debiéndose declarar dicha improcedencia desde el momento en que se tiene conocimiento de la referida solicitud de suspensión, criterio que se desprende de la STS, de 19 de junio de 2008, recurso n.º 265/2004 (NFJ030389).

Pues bien, en relación a este último punto el Tribunal Central ha cambiado de criterio, pues hasta ahora venía manteniendo que al haberse dictado la liquidación en ejecución antes de la comunicación del interesado a la Administración tributaria de la interposición de recurso contencioso administrativo con solicitud de suspensión, había de afirmarse la licitud de dicha liquidación sin perjuicio de los efectos que el hipotético auto del órgano jurisdiccional concediendo la suspensión pueda hacer recaer sobre la misma. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 68.

Ley 58/2003 (LGT), art. 233.

En la villa de Madrid, a la fecha indicada 08/05/2014), el Tribunal Económico-Administrativo Central, reunido en Sala, ha visto el incidente de ejecución que ha interpuesto la entidad X, S.L. con C.I.F.: ..., y actuando en su nombre y representación D. ..., con N.I.F.: ... y domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra Acuerdo de ejecución de la resolución de este Tribunal Central RG 4377/10 por el que se practica una liquidación sancionadora relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2004 por importe de 722.604,75 €.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 20-10-2008 se inició procedimiento sancionador por la posible comisión de la infracción tributaria tipificada en el artículo 191.3 de la IGT, derivada de la liquidación surgida del acta ..., proponiéndose una sanción por importe de 758.734,99 €.

Previos los trámites oportunos con fecha 17-12-2008 el Inspector Jefe confirmó la propuesta y dictó la correspondiente liquidación.

Segunda.

Dicha liquidación sancionadora fue objeto de reclamación económico administrativa nº. 29/1497/10 la cual fue resuelta mediante resolución del TEAR de Andalucía (Sala descentralizada de Málaga) de fecha 20-06-2010, resolución parcialmente estimatoria en cuanto que anulaba la circunstancia de graduación de "ocultación de datos" con lo cual el importe de la sanción debía quedar reducido a 722.604,75 €.

Tercero.

Contra dicha resolución del TEAR interpuso el interesado el recurso de alzada número 4377/10 ante este Tribunal Central, quien lo resolvió por Resolución de fecha 16-02-2012 desestimatoria de las pretensiones actoras. Dicha resolución se notificó al interesado el 23-02-2012.

Cuarto.

Con fecha 01-10-2012 se notificó al interesado Acuerdo de 28-09-2012, de ejecución del referido recurso de alzada en virtud del cual se procede a:

"1.- Anular la liquidación nº ... derivada del expediente sancionador objeto de impugnación en la cantidad de 569.051,24 euros.

2.- Anular el expediente sancionador con número de referencia 2009290000042S por pérdida de reducción.

3.- Anular la liquidación ... de la pérdida de reducción de la sanción por importe de 189.683,76 euros.

4.- Dictar nuevo acto de liquidación, del que resulta una deuda tributaria de 722.604,75 €".

Se dicta el referido Acuerdo al no constarle a la Administración la interposición de recurso contencioso administrativo con solicitud de suspensión frente a la referida resolución del TEAC.

Quinto.

Disconforme el interesado con el referido Acuerdo ejecutorio con fecha 05-10-2012 interpuso frente al mismo el incidente de ejecución que nos ocupa solicitando la anulación del mismo dada su improcedencia al haberse obtenido la suspensión judicial según Auto 212/2012, derivado de pieza separada de suspensión relativa al recurso contencioso administrativo nº. 153/2012 interpuesto frente a la resolución desestimatoria del TEAC, Auto que adjunta

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Dispone el artículo 68 del Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (RD 520/2005) por lo que aquí interesa:

"1. Si el interesado está disconforme con el nuevo acto que se dicte en ejecución de la resolución, podrá presentar un incidente de ejecución que deberá ser resuelto por el tribunal que hubiese dictado la resolución que se ejecuta.

2. El tribunal declarará la inadmisibilidad del incidente de ejecución respecto de aquellas cuestiones que se planteen sobre temas ya decididos por la resolución que se ejecuta, sobre temas que hubieran podido ser

planteados en la reclamación cuya resolución se ejecuta o cuando concurra alguno de los supuestos a que se refiere el artículo 239.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El incidente de ejecución se regulará por las normas del procedimiento general o abreviado que fueron aplicables para el recurso o la reclamación inicial, y se suprimirán de oficio todos los trámites que no sean indispensables para resolver la cuestión planteada”.

Así las cosas, concurren en el presente incidente los requisitos de competencia de este Tribunal, legitimación e interposición en plazo, que son presupuesto de su admisión a trámite.

Segundo.

Dispone el artículo 233.8 de la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT), que

“Se mantendrá la suspensión producida en vía administrativa cuando el interesado comunique a la Administración tributaria en el plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo que ha interpuesto dicho recurso y ha solicitado la suspensión en el mismo. Dicha suspensión continuará, siempre que la garantía que se hubiese aportado en vía administrativa conserve su vigencia y eficacia, hasta que el órgano judicial adopte la decisión que corresponda en relación con la suspensión solicitada.

Tratándose de sanciones, la suspensión se mantendrá, en los términos previstos en el párrafo anterior y sin necesidad de prestar garantía, hasta que se adopte la decisión judicial”.

Tercero.

Visto el precepto anterior procede seguidamente exponer el criterio mantenido por el Tribunal Supremo en su sentencia de 29-06-2008, que resuelve el recurso de casación para unificación de doctrina número 265/2004 y señala lo siguiente:

<<De acuerdo con la sentencia de esta Sala de 23 de mayo de 1997 (RJ 1997, 3779) es de tener en cuenta que la suspensión de la ejecutividad, esto es, del ingreso o cumplimiento de la obligación tributaria, impide que pueda correr la prescripción, pero ello afecta únicamente a la acción tendente al cobro, de modo que al haber surgido la petición de suspensión del deudor tributario resulta indiscutible que, concedida ésta por el acreedor, y en tanto se mantenga ésta, no corre el plazo de prescripción de la acción para el cobro de la deuda tributaria.

Pero es que, con independencia de lo que antecede, la solicitud de suspensión de la ejecución por la recurrente produjo, por sí sola, la interrupción de la prescripción del derecho de la Administración al cobro de la deuda tributaria, máxime si se tiene en cuenta la sentencia de esta Sala de 3 de julio de 1999 (RJ 1999, 6371) en virtud de la cual, solicitada la suspensión de la ejecución, aún sin prestar garantía, no puede iniciarse la vía de apremio hasta que no se resuelva.

La Administración no puede llevar su privilegio de autotutela hasta el extremo de imponer la ejecución sin dar la oportunidad a los órganos jurisdiccionales de pronunciarse, siquiera sea con carácter cautelar o preventivo.

En unas ocasiones esta ejecución anticipada se debe a un simple problema de falta de conocimiento por el órgano de recaudación de la reclamación interpuesta; pero también es consecuencia, en ocasiones, de interpretaciones excesivamente restrictivas sobre el alcance de la suspensión preventiva.

En efecto, pese a que el art. 81.12 del Reglamento de Procedimiento en las Reclamaciones Económico-Administrativas, en la redacción dada por el RD 2631/1985 (RCL 1986, 176 y 412), establecía expresamente que la ejecución de la liquidación impugnada había de entenderse preventivamente suspendida en tanto no se resolviera expresamente sobre la suspensión, lo cierto es que a menudo se restringía la aplicación de dicho precepto a los supuestos en que la solicitud de suspensión se acompañaba de aval suficiente. Incluso esta interpretación fue inicialmente sostenida por este Tribunal Supremo en su sentencia de 14 octubre 1992 (RJ 1992, 8024), según la cual "se entenderá acordada la suspensión con carácter preventivo por el hecho de presentar la solicitud, pero siempre que ésta lo haya sido en los términos del apartado 1, es decir, garantizando, en la forma prevista por el artículo, el importe de la deuda tributaria".

Este criterio restrictivo se abandona en la sentencia de 23 enero 1995 (RJ 1995, 438), para la cual, una vez solicitada la suspensión, el procedimiento queda paralizado en tanto no se resuelva sobre ella. Y es que la suspensión se entiende preventivamente concedida desde que se solicita, aunque sea sin garantía; lo que viene exigido por el art. 24 de la Constitución (RCL 1978, 2836) y resulta perfectamente coherente con el hecho mismo de que la interposición del recurso deja en suspenso la presunción de validez del acto impugnado en que se fundamenta el carácter inmediato de la ejecución.

No se trata de que una vez concedida la suspensión los efectos de ésta se retrotraigan al momento en que se presentó la correspondencia solicitud, sino de que la ejecución no puede iniciarse si hay pendiente una solicitud

de suspensión, con o sin garantía. Es más, incluso denegada expresamente la suspensión en vía económico-administrativa, la ejecución debe continuar suspendida si se recurre tal denegación en vía contenciosa, pues vulnera la tutela judicial efectiva que la Administración imponga de hecho su criterio sin haber dado ocasión al pronunciamiento previo de un órgano jurisdiccional propiamente dicho.

La sentencia del Tribunal Constitucional 78/1996, de 20 de mayo... reitera la conocida doctrina según la cual el privilegio de autotutela reconocido a la Administración engarza con el principio de eficacia reconocido en el art. 103 de la Constitución (STC 22/1984), por lo que la ejecutividad de los actos administrativos no vulnera necesariamente la tutela judicial efectiva (STC 66/1984 y AATC 458, 930 y 1095/1988), pero este último derecho fundamental exige que el órgano jurisdiccional tenga la posibilidad de acordar medidas adecuadas para asegurar la eficacia del pronunciamiento futuro que recaiga en el proceso (STC 14/1992)....

Ello permite concluir que la ejecución inmediata de un acto administrativo es relevante desde la perspectiva del art. 24.1 de la Constitución, ya que si tiene lugar antes del acceso a la tutela judicial puede suponer la desaparición o pérdida irremediable de los intereses cuya protección se pretende...

....

En consecuencia, la petición de suspensión, en tanto no sea resuelta, enerva cualquier actuación que pudiera significar ejecución del acto reclamado.>>.

Doctrina que ha reiterado el Tribunal Supremo, reproduciendo incluso párrafos textuales, en sentencias tales como la de 27-12-2010 (rec. nº. 182/2007):

“<<Debe anotarse que, como ha señalado esta Sala, “la suspensión se entiende preventivamente concedida desde que se solicita, aunque sea sin garantía; lo que viene exigido por el art. 24 de la Constitución (RCL 1978, 2836) y resulta perfectamente coherente con el hecho mismo de que la interposición del recurso deja en suspenso la presunción de validez del acto impugnado en que se fundamenta el carácter inmediato de la ejecución.

No se trata de que una vez concedida la suspensión los efectos de ésta se retrotraigan al momento en que se presentó la correspondencia solicitud, sino de que la ejecución no puede iniciarse si hay pendiente una solicitud de suspensión, con o sin garantía” [sentencias de 19 de junio de 2008 (RJ 2008,6482) (casación 265/04, FJ 3º), 12 de marzo de 2009 (casación 266/04, FJ 4º) y 5 de julio de 2010 (RJ 2010, 6015) (casación 725/05, FJ 5º)]>>

Cuarto.

Expuesto lo anterior se hace necesario conjugar la obligación impuesta al contribuyente por el artículo 233.8 de la LGT de comunicar a la Administración tributaria la interposición de recurso contencioso administrativo con solicitud de suspensión con los criterios de nuestro Tribunal Supremo expuestos en el Fundamento Jurídico inmediato anterior, pudiéndose diferenciar al respecto tres situaciones acerca de las que este Tribunal Central pasa a exponer su criterio:

1. Liquidación en ejecución dictada habiendo practicado el interesado la Comunicación a que se refiere el artículo 233.8 de la LGT.

A juicio de este Tribunal dicha liquidación deviene ilícita ya “ab initio” toda vez que, como bien dice la SAN de 27-10-2011 (rec. nº. 421/2008), dicha comunicación “...de haberse cumplido por la interesada, conforme a los términos del art. 233.8 de la LGT impediría, entre tanto no se resolviera el incidente cautelar, toda posibilidad de ejecución de las resoluciones administrativas, entre otras razones, por la muy poderosa de que si se ejecutase en ese lapso temporal el acto cuya suspensión ya había sido sometida a tutela judicial, ésta podría quedar frustrada y convertirse en puramente nominal e ilusoria si la Administración adoptase unilateralmente la decisión de ejecutar ese acto –en este caso, la resolución del TEAC originariamente impugnada- en el ínterin entre la apertura de la pieza separada y la adopción de la medida correspondiente”

2. Liquidación en ejecución dictada sin haber practicado el interesado la Comunicación a que se refiere el artículo 233.8 de la LGT y antes de haber solicitado al órgano jurisdiccional la suspensión.

En este caso la liquidación dictada en ejecución no infringiría precepto legal ni criterio jurisprudencial alguno por lo que no podría tachársela en principio de ilicitud, sin perjuicio de los efectos que el hipotético Auto del órgano jurisdiccional concediendo la suspensión pueda hacer recaer sobre la misma.

3. Liquidación en ejecución dictada sin haber practicado el interesado la Comunicación a que se refiere el artículo 233.8 de la LGT pero después de haber solicitado al órgano jurisdiccional la suspensión.

En este caso, si bien en un principio la Administración tributaria obró correctamente al practicar liquidación en ejecución al no constarle la interposición de contencioso con solicitud de suspensión dicha liquidación deviene de forma sobrevenida improcedente desde el momento en que el interesado solicitó la suspensión, debiéndose declarar dicha improcedencia desde el momento en que se tiene conocimiento de la referida solicitud de suspensión, criterio que se desprende de la STS de 29-06-2008, rec. nº. 265/2004, anteriormente transcrita.

Este Tribunal es consciente que para el supuesto 3 ha dictado resoluciones en sentido contrario, es decir, considerando que al haberse dictado la liquidación en ejecución antes de la comunicación del interesado a la Administración tributaria de la interposición de recurso contencioso administrativo con solicitud de suspensión había de afirmarse la licitud de dicha liquidación sin perjuicio de los efectos que el hipotético Auto del órgano jurisdiccional concediendo la suspensión pueda hacer recaer sobre la misma, no obstante lo cual, analizados los criterios jurisprudenciales anteriormente expuestos, cambia dicho criterio en el sentido expuesto.

Quinto.

Dicho lo anterior, encontrándose el caso que nos ocupa en el tercero de los supuestos especificados en el Fundamento Jurídico anterior, no cabrá sino estimar las pretensiones actoras y anular la liquidación en ejecución objeto del presente incidente de ejecución.

Por cuanto antecede:

EL TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala en el día de la fecha, en el incidente de ejecución número 6397/12 interpuesto por la entidad X, S.L.,

ACUERDA:

ESTIMARLO, anulando la liquidación objeto del mismo.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.