

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia:NFJ062267

TRIBUNAL SUPREMO*Sentencia de 2 de marzo de 2016**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 2130/2014***SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. *Imputables al contribuyente. Incomparecencia del obligado tributario.* La sentencia de instancia no niega que exista incumplimiento del obligado por no comparecer ante la Inspección en la fecha en que se le había citado, sino todo lo contrario. Pero además lo que hace es resaltar también, que ni se dejó constancia de la incomparecencia ni se reanudó e impulsó el procedimiento de nuevo hasta nada menos que cinco meses después. En función de las circunstancias concurrentes, con base en la doctrina jurisprudencial que niega la imputación de dilaciones indebidas en aquellos en los que, pese a existir en principio un incumplimiento imputable al obligado tributario, la Administración no actúa diligentemente, la sentencia entendió que no procedía atribuir la calificación de indebida a la dilación que iba desde la fecha del requerimiento hasta la fecha de la incomparecencia, pero no así a los 160 días que transcurren desde esta última fecha hasta que se vuelve a requerir al obligado tributario. Pues bien, este Tribunal comparte el criterio de la instancia puesto que la ausencia reiterada de cumplimentación de lo requerido no puede justificar un alargamiento irracional de las actuaciones, ya que el ordenamiento jurídico arbitra diferentes medios para fijar los elementos tributarios frente a la inactividad del interesado. Y ello está tanto más claro cuando el alargamiento es de cinco meses frente a los doce de que dispone la Inspección para culminar un procedimiento de regularización. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 7 de mayo de 2014, recurso n.º 3495/2012 (NFJ062267), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

RD 939/1986 (RGIT), art. 32 bis.

PONENTE:*Don Manuel Martín Timón.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don MANUEL VICENTE GARZON HERRERO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dos de Marzo de dos mil dieciséis.

Esta Sala ha visto el recurso de casación, número 2130/2014, interpuesto por LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO, representada y defendida por el Abogado del Estado contra la sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 7 de mayo de 2014, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 3495/2012, interpuesto frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 30 de mayo de 2012, en materia liquidaciones por Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y sanción, del ejercicio 1999.

Ha comparecido y se ha opuesto al recurso D. Conrado, representado por la Procuradora de los Tribunales Dª Soledad Fernández Urías, y con asistencia letrada.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

La sentencia impugnada, a través de su Fundamento de Derecho Segundo, resume los hechos sobre los que surge el litigio en los siguientes términos:

"La resolución administrativa impugnada parte, como antecedentes de hecho, del acta de disconformidad formalizada al recurrente, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 1999, en relación con el cual no había presentado autoliquidación.

La regularización practicada se debía a que la Inspección consideraba que en el ejercicio referido D. Conrado era residente en España. Éste, sin embargo, alegaba que en dicho ejercicio tenía su residencia fiscal en Portugal.

Las actuaciones inspectoras fueron iniciadas el 17 de abril de 2002, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas e Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 1997 a 2000, notificándose el 17 de febrero de 2003 su ampliación al ejercicio 2001.

El 15 de mayo de 2005 se incoa acta de disconformidad, y la propuesta contenida en la misma es confirmada por el Inspector Jefe en el acuerdo de liquidación de 5 de octubre de 2005, notificado el 10 de octubre siguiente."

Segundo.

- El Sr. Conrado interpuso reclamación económico-administrativa contra las liquidaciones giradas, por regularización y sanción, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, que dictó resolución desestimatoria, de fecha 24 de marzo de 2009.

Dicha resolución fue objeto de recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, que igualmente dictó resolución desestimatoria, de fecha 30 de mayo de 2012.

Tercero.

Como no se conformara con la resolución del TEAC, la representación procesal de D. Conrado, interpuso contra ella recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y la Sección Cuarta de dicho Organismo Jurisdiccional, que lo tramitó con el número 3495/2012, dictó sentencia, de fecha 7 de mayo de 2014, con la siguiente parte dispositiva: "Fallamos: ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo nº 3495/2012 formulado por la representación procesal de D. Conrado contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 30 de mayo de 2012, anulando la misma, así como los acuerdos de liquidación y de sanción de los que trae causa.

Con imposición de costas a la Administración demandada."

Cuarto.

El Abogado del Estado preparó recurso de casación contra la sentencia y, tras ser tenido por preparado, lo interpuso por medio de escrito presentado en 25 de julio de 2014, en el que solicita su anulación y subsiguiente desestimación del recurso contencioso-administrativo.

Quinto.

- D^a Soledad Fernández Urías, Procuradora de los Tribunales, actuando en representación de D. Conrado, se opuso al recurso de casación, según escrito presentado en 30 de diciembre de 2014, en el que solicita su desestimación, con imposición de las costas procesales.

Sexto.

- Habiéndose señalado para deliberación, votación y fallo, la audiencia del veintitrés de febrero de dos mil dieciséis, en dicha fecha tuvo lugar la referida actuación procesal.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Manuel Martín Timón, Magistrado de la Sala

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

En el escrito de demanda, la representación de la parte actora, ahora recurrida, planteaba las siguientes cuestiones:

"1.- Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación por incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras.

2.- El recurrente ha de ser considerado residente fiscal en Portugal y no en España, como ha considerado la Inspección.

3.- La Inspección no puede comprobar su renta y patrimonio mundial al no tener la condición de residente en España. Por ello, sólo aportó la documentación relativa a operaciones realizadas en España, y en consecuencia, no pueden imputársele incrementos injustificados de patrimonio. No obstante, los incrementos imputados obedecen a devoluciones de préstamos concedidos por el interesado.

4.- Falta de culpabilidad que justifique la imposición de la sanción, dado que la cuestión litigiosa suscita razonables discrepancias, no habiéndose acreditado por la Administración ese elemento subjetivo de la culpabilidad, siquiera a título de simple negligencia. No concurren los presupuestos necesarios para aplicar el porcentaje de incremento de la sanción del 75% por ocultación, al no haber presentado a autoliquidación por el ejercicio litigioso, puesto que es la misma circunstancia que ha sido considerada para calificar su conducta como infracción tributaria."

Sin embargo, la sentencia estima el primer motivo de oposición a las liquidaciones giradas, esto es, la existencia de prescripción del derecho a liquidar y consiguientemente, procede a su anulación.

El fallo de la sentencia impugnada tiene el siguiente soporte argumental:

"CUARTO.- El primer motivo de impugnación que se opone es la prescripción de la acción de la Administración para determinar la deuda tributaria por incumplimiento del plazo de duración de las actuaciones inspectoras.

Alega que la comunicación de inicio de las actuaciones tuvo lugar el 17 de abril de 2002 y la liquidación no se produce hasta el 5 de octubre de 2005, produciéndose un exceso en el plazo de 12 meses establecido en el artículo 29.1 de la Ley 1/1998 de 26 de febrero, de derechos y garantías del contribuyente y en el artículo 31 del RD 939/1986 por el que se aprueba el Reglamento de la Inspección del Tributos. La Inspección, señala, ha computado un total de 916 días de dilaciones imputables al obligado, y considera que no pueden imputársele todas las dilaciones que se han producido en el procedimiento inspector, y en particular, la dilación apreciada entre el 9 de enero de 2004 y el 17 de junio de 2004, y tampoco puede considerarse como dilación a él imputable la comprendida entre el 16 de mayo y el 12 de diciembre de 2003, ya que se extendieron diligencias no dirigidas a impulsar el procedimiento sino a reiterar solicitud de documentación. Ambas dilaciones fueron cuestionadas en vía económico administrativa.

A ellas añade una tercera dilación entre el 3 de julio de 2002 y el 12 de noviembre de 2002, que no fue discutida ante el TEAC.

Manifiesta que la Inspección no ha justificado que esas dilaciones le hayan impedido el desarrollo del procedimiento, como le incumbía; y que en múltiples ocasiones manifestó que no se aportaría la documentación requerida ya que consideraba que no estaba obligado a ello, toda vez que no era residente en España, por lo que no debieron computarse esas dilaciones como imputables a él.

En consecuencia, estima que ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 1999, por el transcurso de cuatro años (artículo 64 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria), desde la finalización del plazo para presentar la declaración correspondiente hasta que se dicta el acuerdo de liquidación el 5 de octubre de 2005, ya que, al haberse superado el plazo de doce meses de duración de las actuaciones inspectora, éstas no produjeron el efecto de interrumpir la prescripción.

Quinto.

La resolución del TEAC señala lo siguiente en relación a las dilaciones que habían sido combatidas:

1) Del 9 de enero de 2004 al 17 de junio de 2004. En diligencia de 12 de diciembre de 2003 queda fijada la fecha de la siguiente comparecencia para el 9 de enero de 2004. Según manifiesta el interesado, ante su no presentación no es hasta el 7 de junio de 2004 cuando se notifica por la Inspección una comunicación emplazando al obligado para el 17 de junio de 2004. Argumenta, con fundamento en el artículo 31 bis del RGIT, que se trata de una dilación imputable al interesado, ya que no compareció en la fecha señalada ni se dirigió a los actuarios con el fin de solicitar la continuación de las actuaciones en una fecha posterior a la fecha de la comparecencia

señalada. Como consecuencia, hubo de ser nuevamente requerido por la inspección para que compareciera ante la Administración. Y el hecho de que la Inspección no comunicara este nuevo requerimiento hasta el 7 de junio de 2004, más de cinco meses después de la incomparecencia producida, no es impedimento para la consideración de este periodo como dilación imputable al obligado tributario, puesto que correspondía al reclamante comunicar la imposibilidad de acudir a las oficinas de la inspección en la fecha indicada, con el fin de poder fijar otra en la que los motivos que le impidieron comparecer dejaran de producirse.

2) Del 16 de mayo al 12 de diciembre de 2003. Se trata de dilaciones imputables al interesado, porque es el propio obligado el que impide la continuación del procedimiento. En el Acta, se recogen en este periodo las siguientes dilaciones: a) del 26 de mayo al 9 de junio de 2003, por aportación parcial de documentación; b) del 9 de junio al 18 de julio de 2003 por solicitud de aplazamiento; c) del 18 de julio al 30 de julio de 2003, por no aportación de documentación; del 30 de julio al 10 de septiembre de 2003, por solicitud de aplazamiento; del 12 de diciembre de 2003 al 9 de enero de 2004 por no aportación de documentación.

Sexto.

Comenzando por la primera de las dilaciones objeto de controversia, la comprendida 9 de enero de 2004 al 17 de junio de 2004 que asciende a 160 días, hay que señalar que del examen del expediente, se desprende que en la Diligencia nº 16 de 12 de diciembre de 2003 se le citaba para el día 9 de enero de 2004. No consta que el interesado compareciera en dicha fecha, ni tampoco las razones de esa incomparecencia, pues no se levantó diligencia alguna por parte de la Inspección dejando constancia de la misma, y no se realizó comunicación o actuación alguna hasta el día 7 de junio en que el que se le cita para día 17 de junio, fecha en la que sí comparece. Es en la diligencia nº 17, suscrita este día, en la que se deja constancia de que el 12 de diciembre de 2003 se le citaba para que compareciese el 9 de enero de 2004, y que en dicha fecha el representante no compareció, ni posteriormente, manifestando éste último que fue por motivos personales.

Es cierto que el interesado tiene la obligación de comparecer en el lugar, día y hora señalado para la práctica de las actuaciones, teniendo a disposición de la inspección o aportándole la documentación y demás elementos solicitados, según establece el artículo 32 bis.1º del RGIT. Si bien cuando pueda alegar justa causa que le impida comparecer en el lugar, día y hora señalados, puede solicitar un aplazamiento por escrito, y en tal caso, se señalará nueva fecha para la comparecencia, debiendo, en todo caso, el obligado tributario adoptar cuantas medidas de él dependan y le permitan atender adecuadamente a la inspección.

No obstante, la incomparecencia en el lugar y fecha señalados sin justificación alguna constituye una dilación imputable al interesado, a tenor de lo dispuesto en el artículo 31 bis .2º RGIT : "(...) se considerarán dilaciones imputables al propio obligado tributario, el retraso por parte de éste en la cumplimentación de las solicitudes de información, requerimientos o comparecencias formuladas o solicitadas por la inspección dentro del ámbito de sus competencias (...)".

Como se ha expuesto, en el presente caso, no consta que el obligado tributario compareciera el 9 de enero de 2004 para aportar la documentación que le había sido requerida en la diligencia de 12 de diciembre de 2003, ni tampoco que alegara justa causa para ello, y en consecuencia, ha de considerarse que la dilación que se computa entre el 12 de diciembre de 2003 y el 9 de enero de 2004 por no aportar documentación, está bien computada.

Sin embargo, como también se ha señalado, la Administración no levantó diligencia alguna dejando constancia de esa incomparecencia, y transcurre un amplio periodo de inactividad hasta que reanuda las actuaciones, pues no es hasta el 7 de junio de 2004 cuando le vuelve a citar para que comparezca el 17 de junio siguiente, sin que exista causa legal que permita considerar que estamos en presencia de una interrupción justificada, y todo ese periodo lo considera como dilación imputable al interesado.

Séptimo.

La doctrina del Tribunal Supremo en materia de las dilaciones imputables al contribuyente puede resumirse en los siguientes criterios interpretativos (Sentencias de 24 de enero de 2011 -rec. 485/2007 -, 8 de octubre de 2013 -rec. 5114/2011 -, 4 de noviembre de 2013 -rec 1004/2011 -, ó 29 de enero de 2014 -rec. 4649/2011 -, entre otras muchas):

- Dentro del concepto de "dilación" se incluyen tanto demoras expresamente solicitadas como pérdidas materiales de tiempo provocadas por la tardanza en aportar datos y elementos de juicio imprescindibles.
- "Dilación" es una idea objetiva desvinculada de todo juicio ó reproche sobre la conducta del inspeccionado.
- Al mero transcurso del tiempo debe añadirse un elemento teleológico y ello pues es necesario que impida a la inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea.

- Hay que huir de criterios automáticos pues no todo retraso constituye una "dilación" imputable al sujeto inspeccionado.

- La falta de cumplimiento de la documentación exigida no es dilación si no impide continuar con normalidad el desarrollo de la actividad inspectora (sentencia de fecha 28 de Enero de 2011, dictada en el recuso 5006/05).

-Retrasarse es diferir ó suspender la ejecución de algo y dicho efecto solo puede ser computado a partir del señalamiento de un momento determinado para llevar a cabo dicha ejecución (sentencias dictadas en los recursos 541/2011 y 6555/2009), siendo necesario la fijación de un plazo para poder imputar al obligado tributario dilaciones en caso de incumplimiento del mismo, de tal forma que la inobservancia de este deber impide a la Administración beneficiarse de una indeterminación creada por ella y achacar al inspeccionado el incumplimiento de un plazo que no ha sido determinado (sentencia de fecha 24 de Noviembre de 2011 (rec. 791/2009)).

Octavo.

Por otro lado, la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de enero de 2014, dictada en el recurso nº 4649/2011 , que confirma la de Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 2ª, de 30 Junio 2011, rec. 370/2008 (y las que en ella se citan referentes al mismo procedimiento inspector) razona que:

"Ahora bien, del cómputo que realiza la Administración de dilaciones imputables al recurrente, una de ellas corresponde a 549 días de retraso en la entrega de documentos, desde el 12 de agosto de 2002 al 12 de febrero de 2004. Al margen de que el actor afirmara que se entregaron los documentos el 26 de marzo de 2003 (diligencia 12), la sentencia señala que tal dilación no puede ser imputada al actor. Efectivamente, para poder imputar la dilación al interesado se requiere actuación diligente por parte de la Administración. Esto es, es necesaria la fijación de un plazo para cumplir con lo requerido e incumplido, así como proceder a nuevos requerimientos cuyos plazos pueden ser computados como dilaciones al recurrente, pero ello dentro de lo razonable a fin de cumplir con las funciones inspectoras, pues la ausencia reiterada de la cumplimentación de lo requerido no puede justificar un alargamiento irracional de las actuaciones, ya que el ordenamiento jurídico arbitra medios para fijar los elementos tributarios aún frente a la inactividad del interesado. Por ello la falta de cumplimiento de lo requerido no autoriza a la Administración a mantener abierto el plazo de dilaciones imputables al interesado de manera indefinida, sino tan solo por el tiempo necesario para constatar que tal requerimiento no será cumplido y posteriormente actuar las facultades en Derecho para la delimitación de los elementos tributarios. No podemos entender que una dilación de 549 al requerimiento de documentos sea una dilación racional a los efectos señalados.

Al margen del señalado en determinados requerimientos o no se concede plazo o concedido y expirado no se produce actuación administrativa alguno. Esta forma de actuar no justifica la imputación de las dilaciones al interesado".

Y la Sentencia de 25 de octubre de 2012 (rec. 4318/2010), que confirma también la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional de 2 de junio de 2010 (recurso nº 313/2007), considera que no pueden considerarse como dilaciones imputables al obligado tributario dos periodos de 155 y 108 días, tras analizar lo sucedido en estos periodos de tiempo, en los siguientes términos:

"El primero, que como ya hemos dicho, comprende el periodo transcurrido entre el 29 de mayo -fecha en que se citó al sujeto pasivo para que aportara documentación acreditativa de la titularidad de los inmuebles en los que se ha materializado la reinversión objeto de exención- y el 31 de octubre de 2000, fecha en la que tuvo lugar la siguiente comparecencia, una vez requerido telefónicamente el representante de la sociedad. Según se hace constar en la Diligencia nº 5 de fecha 16 de mayo de 2000, la misma tenía por objeto solicitar a ORFOMEL, una serie de extremos (documentación acreditativa de la titularidad de los inmuebles en los que se ha materializado la reinversión), interrumpiéndose la actuación a petición de la compareciente para aportar la documentación solicitada y se le cita para el próximo día 29 de mayo.

Sin embargo no obra en las actuaciones diligencia alguna de fecha 29 de mayo de 2000 que acredite lo sucedido en dicho día, pues mientras ORFOMEL sostiene, tal y como se recoge en la sentencia de instancia, que personado su representante ante la Inspección a fin de atender el requerimiento expresado en la Diligencia de 16 de mayo de 2000, se le manifestó que "el actuario no estaba ni sabía cuando estaría", razón por la que se le dijo que se le avisaría para nueva comparecencia, lo que no tuvo lugar hasta el 31 de octubre siguiente, vía telefónica, concluyendo ORFOMEL, a la vista de lo acaecido, que esos 155 días transcurridos entre ambas fechas no pueden ser considerados como constitutivos de una dilación a ella imputable.

Por su parte la Administración, tras la Diligencia nº 5 citada, no extiende una nueva Diligencia, la nº 6, hasta el 31 de octubre de 2000, en la que se hace constar que se solicitó por teléfono -no se fija la fecha en que tuvo lugar dicho aviso- a la representante de ORFOMEL para continuar con las actuaciones, aportándose por aquella en tal acto la documentación solicitada, solicitándose por la Inspección, a la vista de su contenido, se acredite sí se reinvertió la totalidad de lo obtenido por la venta de los inmuebles objeto de exención. Ante el tenor

de dicho requerimiento, la representante de ORFOMEL solicitó el aplazamiento de las actuaciones para aportar dicha documentación, fijándose el día 13 de noviembre de 2000 como fecha en que se reanudarían las actuaciones.

No es sino hasta la Diligencia-resumen de lo actuado, la nº 7 de fecha 22 de marzo de 2001, cuando la Administración al relatar los hechos y circunstancias acaecidas a lo largo del procedimiento inspector, introduce como novedad en el apartado 2, dedicado a la duración de los plazos previstos en el artículo 29.1 de la Ley 1/1998, que la representante de ORFOMEL no compareció en la fecha indicada -29 de mayo de 2000- solicitando por teléfono un aplazamiento, hecho que no fue documentado en su debido momento, que habría sido la diligencia nº 6 y que entra en franca contradicción con lo afirmado por ORFOMEL al sostener que su representante compareció dicho día 29 de mayo y que si no se pudo entregar la documentación requerida fue porque el actuario no estaba ni se sabía cuando estaría, según se le había manifestado.

A la vista de lo expuesto, consideramos acertadas las conclusiones a las que llegó la Sala de instancia, una vez valorados los hechos y circunstancias expuestas".

Estas conclusiones a las que llegó la Sala de instancia se pueden resumir en la siguiente afirmación: "La Sala debe mostrar su disconformidad con el criterio mantenido por la Administración. Y ello porque, no existe en absoluto constancia de las afirmaciones de la Inspección que se ratifican por el TEAC, al no existir constancia documental alguna de que, en efecto los largos periodos de tiempo en que la Inspección permaneció inactiva (155 días en la primera de las dilaciones y 129 en la segunda), fueran debidos a la conducta de la hoy recurrente, por cuanto existe una total carencia de acreditación por la Administración Tributaria de que, como sostiene el TEAC, en efecto, existieron peticiones de aplazamiento por la recurrente y se efectuaron múltiples llamadas telefónicas a la representación de la parte a los efectos de nueva citación, lo que, obviamente se debería haber hecho constar en su correspondiente diligencia o cualquier otro medio probatorio que pudiera constatar la realidad de tales afirmaciones.

En ausencia de dicha prueba, la Sala no puede sino asumir la postura de la actora, y reconocer que los 284 días que se le imputan como dilaciones resultan improcedentes, toda vez que la carga de la prueba de la existencia de tales dilaciones imputables a la parte, incumbía a la Administración Tributaria".

Noveno.

En el caso que examinamos tras la fijación de un plazo para comparecer y aportar documentación, se produce un incumplimiento por parte del obligado; pero la Administración no deja constancia de esa incomparecencia, y no se reanuda ni impulsa el procedimiento hasta cinco meses después. Por tanto, partiendo del criterio que subyace en las sentencias citadas en el Fundamento de Derecho precedente, la Sala considera que ese lapso de tiempo en que el que no hay actuación alguna por parte de la Inspección, no puede trasladarse al obligado tributario como dilación a él imputable, pues es a la Administración a la que correspondía volver a realizar los requerimientos o adoptar las medidas correspondientes, sin que sea razonable ni esté justificado tan amplio periodo de inactividad.

Siendo así, resulta que se han imputado de manera incorrecta al ahora recurrente 160 días en concepto de dilaciones (9 de enero a 17 de junio de 2004), que habrá que descontarse del plazo considerado por la Administración.

Las actuaciones inspectoras se iniciaron el día 17 de abril de 2002 y concluyeron mediante acuerdo de liquidación de 5 de octubre de 2005, notificado el 10 de octubre siguiente.

A juicio de la Inspección las dilaciones imputables al contribuyente ascienden a 916 días, lo que le permite entender que el plazo de 12 meses concluiría el 19 de octubre de 2005. Ahora bien, excluyendo los 160 días indebidamente imputados, resultaría que el plazo de doce meses concluiría el 13 de mayo de 2005 (fecha en la que ya había prescrito el derecho de la Administración a exigir la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación). Por tanto, habiendo finalizado las actuaciones inspectoras mediante acuerdo de liquidación de 5 de octubre de 2005, notificado el 10 de octubre siguiente, es evidente que se excedió el referido plazo de doce meses.

En conclusión, el inicio de las actuaciones inspectoras no tuvo la virtualidad de interrumpir la prescripción, y tanto cuando se notifica el acuerdo de liquidación (así como cuando se supera el plazo de doce meses) ya había prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 1999, cuyo plazo concluía el 20 de junio de 2004; y también para sancionar dicho ejercicio.

En virtud de lo expuesto, procede anular la resolución administrativa impugnada por haber prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria y a sancionar el IRPF del ejercicio 1999, sin que por tanto, sea necesario analizar el resto de las dilaciones invocadas, ni los motivos de fondo aducidos."

Segundo.

- El Abogado del Estado articula su recurso de casación con un solo motivo, en el que por el cauce del artículo 88.1.d) de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa alega infracción de los artículos 32.bis. 1º y 2º del Reglamento General de Inspección, aprobado por Real Decreto 939/1985, de 25 de abril.

Parte el Abogado del Estado de lo que denomina con razón "ratio decidendi" de la sentencia, al señalar que si bien la Inspección consideró que las dilaciones imputables al contribuyente ascendían a 916 días, lo que le permitía la conclusión de que el plazo de 12 meses concluía el 19 de octubre de 2005 (la iniciación de las actuaciones había tenido lugar en 17 de abril de 2002), no debían computarse con aquel carácter los 160 días transcurridos entre el 9 de enero de 2004 y el 17 de junio de 2004, lo que hace que el referido período de 12 meses finalizara el 13 de mayo de 2005 y siendo así que la notificación de la liquidación tuvo lugar el 10 de octubre de 2005, era claro tanto la cesación de efectos interruptivos de la prescripción, como la consumación de esta última, pues se trata de liquidación del IRPF y sanción del ejercicio 1999.

También recoge el Abogado del Estado, el dato de que el obligado tributario no compareció el 9 de enero de 2004, sin que conste ni las causas ni que se levantara en el momento diligencia alguna, no llevándose a cabo otra actuación hasta el 7 de junio de 2004, en el que la Inspección le citó para comparecencia el 17 siguiente, la cual tuvo lugar (Solo en esa diligencia de 17 de junio es cuando se indica que el representante del obligado tributario no compareció por motivos personales).

Tras lo expuesto, aduce el Abogado del Estado que el interesado tiene la obligación de comparecer en el lugar, día y hora señalados para la práctica de las actuaciones teniendo a disposición de la Inspección o aportándole la documentación y demás elementos solicitados, según establece el artículo 32.bis, 1º del RGIT, "si bien cuando pueda alegar justa causa que le impida comparecer en el lugar, día y hora señalados, puede solicitar un aplazamiento por escrito, y en tal caso, se señalará nueva fecha para comparecencia, debiendo, en todo caso, el obligado tributario adoptar cuantas medidas de él dependan y le permitan atender adecuadamente".

Insiste el Abogado del Estado en que es carga del interesado la de comparecer y permitir la continuación del procedimiento, de modo que, en caso de no poder hacerlo, debe solicitar un aplazamiento por escrito e incitar así el señalamiento de nueva comparecencia.

Sin embargo, considera que la sentencia altera completamente el sentido de las normas, haciendo que el interesado, que no comparece ni alega razones para ello, obtenga por este medio, y pese a ser responsable de la incomparecencia, y de no haber hecho uso de la posibilidad de promover un aplazamiento, la ventaja de imputar a la Administración el retraso, con desconocimiento de sus deberes y facultades, ha provocado. Ello comporta, concluye el Abogado del Estado, la clara infracción del artículo 32 del RGIT.

Tercero.

- La representación de la parte recurrida se opone al recurso repitiendo la tesis de la sentencia impugnada.

Cuarto.

- Antes de dar respuesta al motivo de casación formulado por el Abogado del Estado, recordamos que la controversia que hemos de resolver, gira en torno a la computación o no como dilación indebida el período de tiempo que va desde el 9 de enero de 2004, hasta el 17 de junio siguiente, pues los 160 días que comprende son decisivos a la hora de apreciar o no la extemporaneidad en el procedimiento de regularización, toda vez que la notificación de la liquidación se produjo el 10 de octubre de 2005 y el plazo de 12 meses de que dispone la Inspección concluía el 19 de octubre de 2005, si se reputaba dilación indebida el período de 160 días, pero no así si los mismos quedaban excluidos, porque en tal caso el plazo de 12 meses finalizaba el 13 de mayo de 2005.

Pues bien, para decidir la controversia hemos de partir de que en diligencia de 12 de diciembre de 2003, se fijó como fecha para una próxima comparecencia del interesado la del día 9 de enero de 2004, pero llegado el mismo no se produjo aquella, circunstancia ésta que, sin embargo, no se reflejó de forma inmediata en el expediente, siendo la siguiente actuación inspectora la de nueva citación en 7 de junio de 2004, para comparecer el 17 siguiente.

Ante la decisión de la sentencia de no admitir como dilación indebida los 160 días que van desde el 9 de enero al 17 de junio, el Abogado del Estado, a partir del artículo 32.bis) del Reglamento General de Inspección de 1986, tras la modificación del Real Decreto 136/2000, de 4 de febrero, pone el acento en la obligación de comparecer del obligado tributario, de exponer justa causa que lo impida y de la posibilidad que se le ofrece de solicitar un aplazamiento, por lo que entiende que debe imponerse la consecuencia prevista en el artículo 31.bis .2, que atribuye la consideración de indebida a la dilación al retraso en las comparecencias.

Ahora bien, la sentencia no niega que exista incumplimiento del obligado y buena prueba de ello es que manifiesta en el Fundamento de Derecho Noveno que "En el caso que examinamos, tras la fijación de un plazo para comparecer y aportar documentación, se produce un incumplimiento por parte del obligado".

Lo que hace la sentencia es resaltar también, que ni se dejó constancia de la incomparecencia en 9 de enero de 2004 ni se reanudó e impulsó el procedimiento de nuevo hasta nada menos que cinco meses después.

En función de las circunstancias concurrentes, con base en la doctrina jurisprudencial que niega la imputación de dilaciones indebidas en aquellos en los que, pese a existir en principio un incumplimiento imputable

al obligado tributario, la Administración no actúa diligentemente, la sentencia entiende que procede atribuir la calificación de indebida a la dilación que va desde el 12 de diciembre de 2013 hasta el 9 de enero de 2014, pero no así a los 160 días que transcurren desde esta última fecha hasta el 17 de junio de 2014.

Esta Sala comparte el criterio de la de instancia, pues la ausencia reiterada de cumplimentación de lo requerido no puede justificar un alargamiento irracional de las actuaciones, ya que el ordenamiento jurídico arbitra diferentes medios para fijar los elementos tributarios frente a la inactividad del interesado. Y ello es tanto más claro cuando el alargamiento es de cinco meses frente a los doce de que dispone la Inspección para culminar un procedimiento de regularización.

Por otra parte, el Abogado del Estado, que, como hemos dicho, basa su alegato en lo dispuesto en los artículos 31. bis) y 31 ter) del Reglamento de Inspección , no contradice la argumentación de la Sala a la que acabamos de referirnos, por lo que ha de confirmarse el criterio de no computar como dilaciones indebidas los días que transcurren entre el 9 de enero de 2014 y el 17 de junio siguiente (160 días).

El motivo no prospera.

Quinto.

La no estimación del único motivo alegado comporta a su vez la desestimación del recurso de casación, lo que debe hacerse con imposición de costas procesales, si bien que la Sala, haciendo uso de la facultad prevista en el artículo 139.3 de la L.J.C.A ., limita los derechos de la parte recurrida a la cantidad máxima de 8.000 euros.

FALLAMOS

Por todo lo expuesto, en nombre de su Majestad el Rey, por la autoridad conferida por la Constitución, esta sala ha decidido

1.- DESESTIMAR Y DESESTIMAMOS el recurso de casación, número 2130/2014, interpuesto por el Abogado del Estado, en la representación y defensa que por Ley le corresponde de LA ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, de 7 de mayo de 2014, dictada en el recurso contencioso-administrativo número 3495/2012

2.- IMPONER las costas a la parte recurrente, si bien que con la limitación indicada en el último de los Fundamentos de Derecho.

Así por esta nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Vicente Garzon Herrero Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo.

PUBLICACION. Leída y publicada ha sido, la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Manuel Martin Timon, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia.

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.