

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ075743

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 13 de diciembre de 2019

Sala 2.^a

R.G. 4739/2017

SUMARIO:**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso extraordinario de revisión. Motivos. Aparición de documentos de valor esencial.**

En el caso concreto del presente recurso extraordinario de revisión, el documento de valor esencial a efectos del art. 244.1.a) de la Ley 58/2003 (LGT) en que se apoya el contribuyente es el acuerdo de ejecución de fecha 04/10/2016 -notificado al contribuyente en 11/10/2016- de la sentencia de 13/04/2016 del Tribunal Superior de Justicia (TSJ).

Pues bien, el Tribunal considera que el acuerdo de ejecución por la Administración tributaria de una previa resolución económico-administrativa o sentencia judicial puede considerarse un documento esencial a los efectos de la circunstancia de la letra a) del art. 244.1 de la Ley 58/2003 (LGT) cuando incluya hechos o elementos fácticos nuevos respecto a los incluidos en la previa resolución o sentencia que manifiesten la improcedencia del acto impugnado en el recurso extraordinario de revisión.

En efecto, el art. 241.ter de la misma Ley 58/2003 (LGT), establece en su apdo. 1 que «Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquellas». Este apartado incorpora a la Ley 58/2003 (LGT), si bien con otra redacción y para el ámbito económico-administrativo, lo dispuesto en el art. 66.1 del RD 520/2005 (RGRVA), según el cual «Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos...». Por su parte, el art. 103 de la Ley 29/1998 (LJCA), establece en su apdo. 2 que «Las partes están obligadas a cumplir las sentencias en la forma y términos que en éstas se consigne». Por ello, dado que los documentos esenciales a los efectos del recurso extraordinario de revisión han de referirse a hechos o circunstancias fácticas que configuran la situación en que se produce el acto impugnado que evidencien el error cometido, debe examinarse en cada caso si el acuerdo de ejecución contiene los mismos, no bastando que se incluyan en la previa resolución o sentencia.

En el presente supuesto, el acuerdo de ejecución dicta nuevas liquidaciones, realizando una cuantificación de la deuda tributaria, por lo que se considera que contiene hechos o elementos fácticos no contemplados en la previa sentencia judicial que pueden resultar esenciales a efectos de las sanciones impugnadas en el presente recurso, puesto que se derivan de la deuda tributaria determinada en dicha liquidaciones. Por ello, el acuerdo de ejecución dictado por la AEAT puede considerarse un documento esencial, en su caso, a efectos de poner de manifiesto la improcedencia del acto dictado, siendo la fecha del conocimiento del mismo el 11/10/2016, en que se notificó conforme al acuse de recibo que consta en el expediente administrativo. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7, 221, 241.ter y 244.

RD 520/2005 (RGRVA), art. 66.

Ley 29/1998 (LJCA), art. 103.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 115.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 110.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 14/09/2017 tuvo entrada en este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) el presente recurso extraordinario de revisión interpuesto en 16/11/2016 contra el acuerdo de imposición de sanción de 25-09-2012 (notificado el 03-10-2012) dictado por la Jefa de la Oficina Técnica de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), referencia ..., por la comisión de la infracción tributaria, consistente en dejar de ingresar en plazo 39.889,13 euros en el ejercicio 2009 y 34.374,42 euros en el ejercicio 2010, por el concepto IRPF, dando como resultado una sanción a ingresar de 92.829,44 euros. Esta sanción trae causa del acuerdo de liquidación dictado por la AEAT referido al IRPF ejercicios 2009 (cuota 39.889,13 euros) y 2010 (cuota 34.374,72 euros).

Segundo.

La obligada tributaria interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Galicia la reclamación número 36-01932-2012 contra el acuerdo de la Dependencia de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT por el que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra liquidación derivada del acta de conformidad número ... incoada por el IRPF de los ejercicios 2009 y 2010.

Tercero.

El día 26 de marzo de 2015, el TEAR de Galicia, resolviendo en única instancia, acordó desestimar la reclamación y confirmar el acto administrativo impugnado.

Cuarto.

Contra la resolución del TEAR de Galicia, la obligada tributaria interpuso recurso contencioso-administrativo en el que la única cuestión que se plantea es si procede o no aplicar el mínimo por minusvalía superior al 65%. El recurso fue resuelto por sentencia de 13-04-2016 del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Galicia, estimándolo y anulando dicho acuerdo, así como la liquidación de que trae causa, por ser contrario a Derecho en lo que atañe a la reducción por minusvalía aplicada en las liquidaciones de IRPF ejercicios 2009 y 2010, debiendo la Administración reconocer la correspondiente a un grado de discapacidad del 68% (7.038 euros anuales).

Quinto.

Como consecuencia de lo anterior, la Jefa de la Oficina Técnica de la Inspección Regional (Sede A Coruña) de la Delegación Especial de la Galicia de la AEAT en fecha 04-10-2016 (notificado el 11-10-2016) ejecutó la sentencia calculando una cuota de 38.200,05 euros para 2009 y una cuota de 32.685,30 euros para 2010, conforme a la siguiente argumentación:

<PRIMERO: Esta Dependencia es competente para ejecutar el acto administrativo derivado de la sentencia dictada por el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, según lo dispuesto en el artículo 104.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa (BOE de 14 de julio), (en adelante LRJCA).

SEGUNDO: Establece el Tribunal que, a los efectos de determinar el mínimo personal y familiar de la contribuyente, el importe del mínimo por discapacidad debe ser el correspondiente a una minusvalía del 68 por 100.

El artículo 60 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, (LIRPF), establece para el mínimo por discapacidad lo siguiente:

(...)

Aunque el Tribunal sólo menciona el importe de 7.038 euros como importe a reconocer por la Administración, entendemos que no se puede obviar la circunstancia de los gastos por asistencia que la Ley

establece para los supuestos de minusvalías iguales o superiores al 65 por ciento y que, por lo tanto, también corresponde reconocer en la ejecución 2.316 euros adicionales para la determinación del mínimo por discapacidad.

Por su parte, el art. 57 LIRPF establece que el mínimo del contribuyente es, con carácter general, de 5.151 euros anuales.

En consecuencia, los nuevos importes del mínimo por las circunstancias personales y familiares de la obligada tributaria son los siguientes:

(...)

De acuerdo con esto, las liquidaciones resultantes son las siguientes:

(...)>

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Segundo.

El recurso extraordinario de revisión sólo procederá en los supuestos y por las circunstancias contempladas en el artículo 244 de la LGT. En otro caso, se declarará la inadmisibilidad del recurso, de conformidad con el apartado 3 del citado artículo. Debe pues analizarse su concurrencia.

Tercero.

El artículo 244 de la LGT dispone:

"1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concurren alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

2. La legitimación para interponer este recurso será la prevista en el apartado 3 del artículo 241.

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

4. Será competente para resolver el recurso extraordinario de revisión el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Para declarar la inadmisibilidad el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

5. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.

6. (...)"

De la redacción de este precepto cabe advertir el carácter tasado y excepcional del recurso extraordinario de revisión, no configurándose éste como una instancia más en vía administrativa, sino como un instrumento que habilita a reaccionar frente a resoluciones administrativas firmes (ya sean dictadas por órganos de aplicación de los tributos o imposición de sanciones, como por los Tribunales económico-administrativos), sólo y exclusivamente cuando concorra alguna de las circunstancias consideradas por la norma. De ahí que su apartado 3 imponga la inadmisión "cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior".

Cuarto.

Con carácter previo a cualquier otra cuestión, se plantea si el presente recurso extraordinario de revisión se ha interpuesto en plazo, ya que según el apartado 5 del artículo 244 de la LGT, el recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos cuando se trate de la circunstancia de la letra a) del artículo 244.1 de la LGT. Como señala la resolución de este TEAC de fecha 16-07-2015 RG 00-05464-00 DYCTEA, que reitera el criterio de la resolución de 23-10-2014 RG 00-05955-2013, el plazo para interponer el recurso extraordinario de revisión en el supuesto de la aparición de documentos de valor esencial es de 3 meses a contar desde el conocimiento de los documentos. En el supuesto contemplado en dicha resolución este TEAC consideraba que el documento podría ser calificado como de valor esencial, dado que se trataba de una resolución económico-administrativa referida al mismo obligado tributario posterior a la liquidación provisional que se impugna, que anulaba una liquidación por un periodo anterior a la impugnada y de la que deriva aquélla, pero se interpuso fuera del citado plazo, esto es con posterioridad al transcurso de los 3 meses desde que fue notificada la resolución económico-administrativa.

En el caso concreto del presente recurso extraordinario de revisión, el documento de valor esencial a efectos de la circunstancia de la letra a) del artículo 244.1 de la LGT en que se apoya la recurrente es el acuerdo de ejecución de fecha 04-10-2016 (notificado al contribuyente en 11-10-2016) de la sentencia de 13-04-2016 del Tribunal Superior de Justicia (TSJ) de Galicia.

Este TEAC considera que el acuerdo de ejecución por la Administración tributaria de una previa resolución económico-administrativa o sentencia judicial puede considerarse un documento esencial a los efectos de la circunstancia de la letra a) del artículo 244.1 de la LGT cuando incluya hechos o elementos fácticos nuevos respecto a los incluidos en la previa resolución o sentencia que manifiesten la improcedencia del acto impugnado en el recurso extraordinario de revisión.

En efecto, el artículo 241 ter de la LGT, introducido por la Ley 34/2015 y que entra en vigor a partir de 12-10-2015, establece en su apartado 1 que "Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquellas". Este apartado incorpora a la LGT, si bien con otra redacción y para el ámbito económico-administrativo, lo dispuesto en el artículo 66.1 de del RGRVA, según el cual "Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos ...". Por su parte, el artículo 103 de la Ley 29/1998, de 14 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (LJCA), establece en su apartado 2 que "Las partes están obligadas a cumplir las sentencias en la forma y términos que en éstas se consigne". Por ello, dado que los documentos esenciales a los efectos del recurso extraordinario de revisión han de referirse a hechos o circunstancias fácticas que configuran la situación en que se produce el acto impugnado que evidencien el error cometido, debe examinarse en cada caso si el acuerdo de ejecución contiene los mismos, no bastando que se incluyan en la previa resolución o sentencia.

En el presente supuesto, el acuerdo de ejecución, como se refleja en los Antecedentes de Hecho, dicta nuevas liquidaciones, realizando una cuantificación de la deuda tributaria, por lo que se considera que contiene hechos o elementos fácticos no contemplados en la previa sentencia judicial que pueden resultar esenciales a efectos de las sanciones impugnadas en el presente recurso, puesto que se derivan de la deuda tributaria determinada en dicha liquidaciones. Por ello, el acuerdo de ejecución dictado por la AEAT puede considerarse un documento esencial, en su caso, a efectos de poner de manifiesto la improcedencia del acto dictado, siendo la

fecha del conocimiento del mismo el 11-10-2016, en que se notificó conforme al acuse de recibo que consta en el expediente administrativo remitido a este TEAC.

Quinto.

Aclarado lo anterior, desde la citada fecha de 11-10-2016 hasta la presentación del escrito dirigido a este TEAC el 22-08-2017 habría transcurrido en exceso el plazo de tres meses. Sin embargo, hay que tener en cuenta que, una vez notificado el acuerdo de ejecución de la sentencia y al no haberse anulado la sanción, la recurrente presentó escrito en fecha 12-11-2016 dirigido a la AEAT solicitando la devolución de ingresos indebidos, basándose precisamente en la ejecución de la sentencia. La AEAT en fecha 01-02-2017 procedió a archivar la solicitud, sin recalificar el escrito como recurso extraordinario de revisión, ni citar el artículo 221.3 de la LGT que establece:

"3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley".

Posteriormente en fecha 28-04-2017 volvió a solicitar la anulación del procedimiento sancionador y la AEAT en fecha 23-05-2017 (notificada el 29-05-2017) informa, tras mencionar y transcribir el artículo 221.3 de la LGT, que se considera que no concurre ninguno de los supuestos de nulidad de pleno derecho, que no es posible la revocación por haber transcurrido el plazo de prescripción y que la rectificación de errores también se excluye por prescripción. Por ello, únicamente sería susceptible la vía del recurso extraordinario de revisión ante el TEAC en base al artículo 244 de la LGT.

Consecuencia de este escrito, la recurrente presentó escrito que expresamente denomina recurso extraordinario de revisión y que se dirigía a este TEAC en la citada fecha 22-08-2017.

Nótese que no habían transcurrido tres meses desde la notificación del acuerdo de ejecución hasta la primera petición a la AEAT de devolución de ingresos indebidos, ni desde la notificación del archivo de esta petición hasta la segunda petición a la AEAT, ni desde el archivo de la segunda petición hasta que se presentó escrito denominado recurso extraordinario de revisión dirigido a este TEAC.

Según el artículo 115.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Común de las Administraciones Públicas (LPACAP), aplicable a partir de 02-10-2016, que tiene carácter supletorio según el artículo 7.2 de la LGT al no existir norma específica en dicha LGT, "El error o la ausencia en la calificación de un recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que se deduzca su verdadero carácter". Similar redacción se contenía en el previo artículo 110.2 de la Ley 30/1992.

En el supuesto examinado y teniendo en cuenta las circunstancias que concurren, entiende este TEAC que el primer escrito debía haberse calificado por la AEAT como recurso extraordinario de revisión, por lo que cabe concluir que desde la fecha de notificación del acuerdo de ejecución (11-10-2016) hasta la fecha de presentación del primer escrito (12-11-2016), que puede calificarse como recurso extraordinario de revisión conforme a lo expuesto, no ha transcurrido el plazo de tres meses previsto en el artículo 244.5 de la LGT.

Sexto.

Habiendo concluido que el recurso se ha interpuesto en plazo, el acuerdo de ejecución de la sentencia del TSJ de Galicia modifica las liquidaciones dictadas por la AEAT y, puesto que el acuerdo sancionador parte de las cuantías previas a dicha ejecución, resulta claro que se trata de un documento de valor esencial que pone de manifiesto la improcedencia de dicho acuerdo sancionador, lo que lleva a la estimación del presente recurso, para que se tengan en cuenta las cuantías determinadas por la AEAT en las nuevas liquidaciones dictadas en ejecución.

Por lo expuesto,



Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.