

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079684

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de septiembre de 2020

Sala 3.^a

R.G. 756/2018

SUMARIO:

El obligado tributario. Responsables de la deuda tributaria. Derivación de la responsabilidad. En el caso analizado estamos ante la ejecución de una resolución del Tribunal Regional por la que estima parcialmente con retroacción de actuaciones a fin de que se de trámite de conformidad al responsable y pueda beneficiarse de las reducciones contempladas en el art. 41.4 Ley 58/2003 (LGT). Pues bien, en lo relativo a la duración del procedimiento de declaración de responsabilidad no existe duda en que ésta es de seis meses, pues así lo dispone expresamente el art. 124 del RD 939/2005 (RGR), norma que al no tener rango legal respeta el plazo máximo establecido por el art. 104.1 de la Ley 58/2003 (LGT). Dicho plazo se cuenta, a juicio del Tribunal Central, a partir de la misma fecha en que se inicia el plazo de un mes previsto en el art. 66.2 del RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), es decir desde la fecha en que la resolución tiene entrada en el registro del órgano competente para su ejecución. Así, el inicio del cómputo del plazo máximo para resolver del que dispone la Administración, se inicia cuando se practica la notificación del acuerdo de inicio de actuaciones, finalizando dicho cómputo con la notificación de la resolución que pone fin al procedimiento. El incumplimiento de dicho plazo produce la caducidad, Dicho de otro modo, el plazo es el de 6 meses a contar desde que la resolución del Tribunal Regional haya tenido entrada en el registro del órgano competente para la ejecución, y el incumplimiento de dicho plazo produce la caducidad, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento en tanto no haya transcurrido el plazo de prescripción para ello. **(Criterios 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 41, 68 y 104.
RD 939/2005 (RGR), art. 124.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 12/02/2018 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 29/12/2017 contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, dictada el 27 de octubre de 2017, por la que se desestima la reclamación tramitada con el nº 14-00018-2015, interpuesta por D. Axy contra el acuerdo de 29 de octubre de 2014 de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de la AEAT de Córdoba, por el que se le declara responsable solidario de las obligaciones tributarias pendientes de pago de la mercantil Construcciones XY SL, en virtud del artículo 42.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por un importe de responsabilidad de 257.458,25 euros, alcanzando a las liquidaciones con claves A14...60 "2009-2010 IVA Actas de Inspección" y A14...50 "2009-2010 Sociedades Actas de Inspección", así como a los correspondientes expedientes sancionadores, liquidaciones con claves A14...82 y A14...71, respectivamente.

Segundo.

Las deudas y sanciones objeto de derivación tienen su origen en las actuaciones de comprobación e investigación llevadas a cabo por los órganos de Inspección respecto de la entidad Construcciones XY SL, por los conceptos y períodos Impuesto sobre Sociedades 2009-2010 e Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), períodos 1T/2009 a 4T/2010. Las actuaciones inspectoras se iniciaron mediante comunicación notificada el 9 de septiembre de 2011, teniendo tales actuaciones carácter parcial, limitadas a la comprobación de las operaciones económicas realizadas con el proveedor D. Bzk. Resultado de la comprobación realizada, se puso de manifiesto que el obligado tributario recibió durante el año 2009 seis facturas emitidas por D. Bzk por importe de 79.836,20 euros de base

imponible y 12.773,79 euros de cuotas soportadas de IVA mientras que durante el año 2010 recibió un total de dieciocho facturas emitidas por dicho proveedor, por un importe total de 218.352,12 euros de base imponible y 36.853,01 euros de cuotas soportadas de IVA.

Los gastos y cuotas soportadas correspondientes a dichas facturas no fueron admitidos por la Inspección al considerar que el obligado tributario no había probado que los servicios reflejados en tales facturas fueran ciertos, ni en su realización efectiva por el emisor ni en su importe. La Inspección consideró probado que D. Bzk no había realizado los servicios reflejados en las facturas emitidas puesto que no tenía la estructura empresarial necesaria para ello sino que había habido una connivencia entre éste y distintas sociedades del sector de la construcción para emitirles facturas por servicios no prestados o por un importe muy superior al valor del servicio realmente prestado con el único fin de que dichas sociedades pudieran deducirse las cuotas soportadas de IVA y el gasto correspondiente en el Impuesto sobre Sociedades, aprovechando la circunstancia de que el emisor tributaba en el régimen simplificado de IVA y de estimación objetiva por módulos en el IRPF, para la emisión y recepción de facturas por servicios no realizados o en un importe mayor al real, no suponiendo un ingreso tributario directo en la Hacienda Pública por parte del emisor y sí una detracción por las cuotas soportadas de IVA y el gasto en el Impuesto sobre Sociedades en las autoliquidaciones del obligado tributario.

El 2 de noviembre de 2011 se formalizaron Actas suscritas en disconformidad, siendo notificados los acuerdos de liquidación resultantes el 12 de abril de 2012.

Los hechos anteriores determinaron la apertura de expedientes sancionadores por comisión de la infracción tipificada en el artículo 191 de la LGT. Así, en el Impuesto sobre Sociedades el obligado tributario dejó de ingresar 23.950,86 euros correspondientes al ejercicio 2009 y 65.505,64 euros correspondientes al ejercicio 2010; mientras que en el IVA las cantidades dejadas de ingresar como consecuencia de la indebida deducción de las cuotas soportadas correspondientes a las facturas emitidas por D. Bzk ascendieron a 12.773,79 euros correspondientes al cuarto trimestre de 2009, 13.324,27 euros correspondientes al primer trimestre de 2010, 6.278,72 euros correspondientes al segundo trimestre de 2010 y 17.282,63 euros correspondientes al cuarto trimestre de 2010. Las infracciones fueron calificadas como muy graves en virtud del artículo 191.4 de la LGT, como consecuencia del empleo de medios fraudulentos consistentes en el empleo de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados cuya incidencia representa un porcentaje superior al 10 por ciento de la base de la sanción, consistiendo las sanciones impuestas en multa pecuniaria proporcional de 100 al 150% de las cuotas dejadas de ingresar, graduándose con el criterio de perjuicio económico para la Hacienda Pública, resultando sanciones efectivas de 14.051 euros en el cuarto trimestre de IVA 2009; 15.322,91 euros en el primer trimestre de 2010; 6.278,72 euros en el segundo trimestre y 19.875,02 euros en el cuarto trimestre de dicho año mientras que en el Impuesto sobre Sociedades resultaron sanciones por importes de 27.543,49 euros por el período impositivo 2009 y de 81.882,05 euros por el período impositivo 2010.

Contra los actos anteriores, interpuso la sociedad reclamaciones económico administrativas ante el TEAR de Andalucía, que fueron tramitadas con los números 14-02211-2012 (Liquidación IVA), 14-02229-2012 (Expediente sancionador IVA), 14-02244-2012 (Liquidación Impuesto sobre Sociedades) y 13-02246-2012 (Expediente sancionador IS), siendo desestimadas en resoluciones de 27 de junio de 2013, notificadas mediante depósito en la Secretaría del Tribunal.

Tercero.

En fecha 12 de febrero de 2012 se notificó a D. Axy comunicación de inicio y apertura de trámite de audiencia de procedimiento de declaración de responsabilidad solidaria por el artículo 42.1.a) de la LGT, dada su posible condición de causante o colaborador en las infracciones cometidas por el deudor principal, habida cuenta de su condición de administrador único en el momento de comisión de las infracciones. El procedimiento finalizó mediante acuerdo de 19 de abril de 2012, notificado al interesado el 8 de mayo, por el que se declaraba al interesado responsable solidario de las infracciones cometidas por la mercantil Construcciones XY SL.

Contra dicho acuerdo interpuso reclamación económico administrativa ante el TEAR de Andalucía, siendo tramitada con el número 14/04047/2012 y estimada parcialmente en resolución de 25 de julio de 2013, que anula el acto impugnado y ordena la retroacción de las actuaciones al objeto de que se diera al interesado el trámite de conformidad previsto en el artículo 41.4 de la LGT, ofreciéndole la posibilidad de beneficiarse de las reducciones contempladas en el artículo 188.1.b) y 188.3 de la LGT, sobre las sanciones objeto de derivación.

En consecuencia, se procedió por la Dependencia Regional de Inspección a dictar acuerdo de ejecución de la resolución anterior con fecha 25 de febrero de 2014. En dicho acuerdo se establece:

"Procede, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa :

1º.-Anular el Acuerdo de Derivación de Responsabilidad Tributaria de carácter solidario , en aplicación del artículo 42.1.a) de la Ley General Tributaria , que le fue notificado al interesado en fecha 08/05/2012 .

2º.-Retraer las actuaciones al momento en que se le comunicó el inicio de las actuaciones de derivación de responsabilidad y la puesta de manifiesto del expediente, correspondiendo a la Dependencia de Recaudación de ésta Delegación de la AEAT de Córdoba la continuación de dicho procedimiento."

En ejecución del fallo anterior, se dictó el 21 de abril de 2014 por la Dependencia Regional de Recaudación acuerdo de apertura de tramite de audiencia y trámite de conformidad, en el que se acordó la conservación del inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria notificado a D. Axy el 12 de febrero de 2012. Dicho acuerdo le fue notificado al interesado el 5 de mayo de 2014. El día 21 del mismo mes presenta escrito manifestando su disconformidad con las liquidaciones y sanciones derivadas, formulando las pertinentes alegaciones, que fueron debidamente contestadas en el acuerdo de 29 de octubre de 2014, que pone fin al procedimiento de declaración de responsabilidad al cumplirse los presupuestos de la responsabilidad, comisión de infracciones por el deudor principal y ser causante o colaborar activamente el responsable en dicha comisión pues tal como señala el acuerdo "habiéndose acreditado que el emisor de las facturas no ha realizado las operaciones documentadas en las mismas, es indiscutible que esta circunstancia era conocida por la sociedad receptora de las mismas (y, por ende, por su administrador único y propietario del 98,98 por ciento de su capital y, por lo tanto, único responsable de los actos llevados a cabo en nombre de la sociedad). No habiéndose acreditado ninguna otra razón en contrario, hay que concluir que la causa de la emisión de dichas facturas era conseguir un beneficio por ambas partes. Beneficio que en el caso del receptor de la misma se plasma en la falta de ingreso de la deuda tributaria, lo que pone de manifiesto la voluntariedad de la conducta del obligado tributario. Nadie recibe una factura de una persona con la que no ha tenido relación mercantil alguna, aparte de la propia emisión de dicho documento, y aplica el gasto o la cuota que en la misma se refleja a minorar su deuda tributaria que no sea de forma voluntaria y consciente, por lo que se aprecia la colaboración activa exigida por el artículo 42.1.a) de la LGT, concurriendo, pues, el presupuesto subjetivo de la responsabilidad tributaria establecida en dicho precepto."

En fecha 31 de octubre se realizó por la Administración un primer intento de notificación de este acuerdo en el domicilio fiscal del interesado, siendo finalmente notificado el 5 de noviembre de 2014.

Cuarto.-

Contra dicho acuerdo promueve el responsable reclamación económico administrativa ante el TEAR de Andalucía mediante escrito presentado el 5 de diciembre de 2014. Notificado el trámite de alegaciones y puesta de manifiesto del expediente, solicita la anulación del acto impugnado, alegando la inexistencia de la deuda tributaria; que la Administración no ha demostrado ni motivado la existencia de un comportamiento culpable por parte del obligado principal, ni se ha probado la concurrencia de los requisitos determinantes de la aplicación del artículo 42.1.a) de la LGT. En nuevo escrito presentado el 27 de julio de 2016 alega la improcedencia del acuerdo al resultar de aplicación la sentencia del Tribunal Supremo de 6 de julio de 2015, en recurso de casación para la unificación de doctrina nº 3418/13.

La reclamación fue desestimada en resolución de 27 de octubre de 2017, que confirma el acuerdo de derivación de responsabilidad, considerando el TEAR acreditados los presupuestos de la responsabilidad derivada, en particular, en lo referente al elemento subjetivo, teniendo en cuenta los datos puestos de manifiesto a lo largo de las actuaciones inspectoras.

Quinto.-

Contra la resolución anterior interpone el interesado el presente recurso de alzada mediante escrito presentado el 29 de diciembre de 2017 en el que alega la caducidad del procedimiento de declaración de responsabilidad al haber transcurrido más de ocho meses desde que la fecha en que se dicta el acuerdo de ejecución del fallo del TEAR de Andalucía en la reclamación 14-04047-2012 y la fecha en que se le notifica el acuerdo que pone fin al procedimiento. En cuanto a los presupuestos de la responsabilidad, señala que la procedencia de las obligaciones derivadas se está discutiendo en los correspondientes procesos contenciosos administrativos.

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. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.-

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

sobre si el acto impugnado es ajustado a Derecho.

Tercero.

El recurrente alega la caducidad del procedimiento de declaración de responsabilidad al haber transcurrido más de seis meses desde la fecha en que se dicta el acuerdo de ejecución del fallo contenido en la resolución del TEAR de Andalucía de 25 de julio de 2013 y la fecha en que finalmente se notifica el acuerdo que pone fin al procedimiento de responsabilidad.

De la documentación que obra en el expediente y de los antecedentes a disposición de este Tribunal, se deduce que el procedimiento de responsabilidad se inició el 12 de febrero de 2012, finalizando el 8 de mayo del mismo año mediante la notificación del acuerdo de derivación. No obstante lo anterior, el interesado interpuso reclamación ante el TEAR de Andalucía, siendo estimada parcialmente en resolución de 25 de julio de 2013, anulando el TEAR la resolución impugnada y ordenando la retroacción de las actuaciones al momento anterior al de dictarse la propuesta de derivación, para que de esta manera, el interesado, a través del trámite de conformidad, pudiera beneficiarse de las reducciones en las sanciones incluidas en el alcance, tal y como preveía la nueva redacción del artículo 41.4 de la LGT. El fallo del TEAR de Andalucía tuvo entrada en el órgano competente para su ejecución, la Dependencia de Inspección de Córdoba, el 30 de octubre de 2013 según acuse de recibo de notificación realizada en dicha fecha. El acuerdo de ejecución fue dictado por dicho órgano el 25 de febrero de 2014, sin que conste en el expediente la fecha en que fue notificado al interesado. Por su parte, en fecha 21 de abril de 2014 se dictó por la Dependencia Regional de Recaudación comunicación de apertura de trámite de audiencia y trámite de conformidad del procedimiento de responsabilidad, siendo notificado al interesado el 5 de mayo de 2014. El 21 de mayo éste presentó escrito de alegaciones. El siguiente trámite realizado en el procedimiento fue el acuerdo de declaración de responsabilidad, que ponía fin al procedimiento, siendo dictado el 29 de octubre de 2014, realizándose un primer intento de su notificación en el domicilio fiscal del interesado el 31 de octubre, con resultado "Ausente", siendo debidamente notificado el 5 de noviembre de 2014.

Por tanto, la cuestión a determinar es si se ha producido la caducidad del procedimiento alegada por el interesado o si por el contrario, el procedimiento ha concluido correctamente dentro del plazo de seis meses establecido en el artículo 124 del Reglamento General de Recaudación, Real Decreto 939/2005.

En nuestra resolución de 20 de marzo de 2019, RG 6696/2018, en un caso análogo al que nos ocupa, establecíamos el criterio de que "El plazo del que dispone la Administración para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad en ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo que ordenaba la retroacción de las actuaciones al momento anterior al de dictarse la propuesta de derivación para que la interesada, a través del trámite de la conformidad, pudiera beneficiarse de las reducciones de las sanciones incluidas en el alcance de acuerdo con el 41.4 LGT en su redacción dada por la Ley 7/2012, es el de 6 meses a contar desde que la resolución del Tribunal Regional haya tenido entrada en el registro del órgano competente para la ejecución. El incumplimiento de dicho plazo produce la caducidad", trasladándose de esta forma la doctrina de este Tribunal Central relativa al plazo para ejecutar resoluciones económico administrativas estimatorias en parte por razones de fondo para que el órgano de gestión en la ejecución pueda realizar actuaciones complementarias, plasmada en resoluciones de 6-11-2018 RG 6709-14) y de 13-11-2018 (RG 7558-2015), entre otras. En particular, en nuestra resolución señalábamos:

"Estas actuaciones complementarias no constituyen uno de los procedimientos de gestión tributaria regulados en el artículo 123 y siguientes de la LGT, sino unas actuaciones de gestión tributaria contempladas en general dentro las actuaciones y procedimientos de gestión tributaria. Sin embargo, este Tribunal Central entiende, a falta de regulación específica, que resulta aplicable el plazo de 6 meses establecido en defecto de regulación expresa en el artículo 104.1 de la LGT, cuyo incumplimiento conlleva la caducidad. Dicho plazo se cuenta, a juicio de este Tribunal Central, a partir de la misma fecha en que se inicia el plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del RGRVA, es decir desde la fecha en que la resolución tiene entrada en el registro del órgano competente para su ejecución (actual artículo 239.3, cuarto párrafo, de la LGT en la redacción dada por la Ley 34/2015).

En este sentido se ha pronunciado este TEAC en resolución de 6 de Noviembre de 2018 (RG 6709/2014).

Por tanto, en el presente caso este Tribunal Central debe declarar la caducidad de las actuaciones complementarias realizadas, al haberse superado claramente el plazo de 6 meses desde la fecha en que la sentencia del Tribunal Supremo de 16 de junio de 2011 tuvo entrada en el registro del órgano competente para su

ejecución. Esto implica la anulación de la liquidación dictada en ejecución de la sentencia del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 17 de septiembre de 2007, pues este Tribunal Central en numerosas resoluciones, a la vista de lo señalado por el Tribunal Supremo, ha concluido que, producida la caducidad de un procedimiento, cesan todos los efectos que pudieran emanar del mismo. Así, entre otras, resoluciones de 26 de abril de 2012 en que se inadmite un recurso de unificación de criterio (R.G. 00/4979/2011) y de 27 de septiembre de 2012 (R.G. 00/2975/2012)."

SEXO.- En consecuencia, puesto que la Doctrina anterior se refiere a un procedimiento de Gestión, es decir, un procedimiento distinto del procedimiento inspector, entiende este Tribunal que tal Doctrina es trasladable también a los procedimientos de recaudación, y entre ellos, el de declaración de responsabilidad como en el presente caso, por lo que el inicio del cómputo de la reanudación de las actuaciones del procedimiento de derivación de responsabilidad enjuiciado en el presente recurso ha tenido lugar el 6 de agosto de 2014, y puesto que la AEAT disponía como máximo de 6 meses para notificar la resolución del mismo, cuando dictó y notificó la resolución el 11 de marzo de 2015, es evidente que el procedimiento estaba caducado, por lo que deben rechazarse las alegaciones del Director recurrente y confirmar la Resolución del TEAR de Andalucía impugnada en el presente recurso de alzada."

Cuarto.

En el caso que nos ocupa, puesto que la resolución del TEAR de Andalucía tuvo entrada en el órgano competente para su ejecución el 30 de octubre de 2013, la Administración disponía del plazo máximo de seis meses para notificar la resolución del procedimiento de responsabilidad contados desde dicha fecha y puesto que la resolución fue notificada transcurrido un año más tarde, el 5 de noviembre de 2014, se ha producido la caducidad del procedimiento.

Consecuentemente con lo expuesto, debe ser acogida la pretensión del interesado, debiendo declararse la caducidad del procedimiento de declaración de responsabilidad iniciado el 12 de febrero de 2012, con las consecuencias que de ello se derivan conforme a lo establecido en el art. 104.5 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en especial la conservación de la validez y eficacia de las actuaciones realizadas para otros procedimientos que pudieran, en su caso, iniciarse de no haber sobrevenido la prescripción, para lo que deberá tenerse en cuenta que el procedimiento es único y que las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpen el plazo de prescripción, debiendo, no obstante, tener en cuenta que el artículo 68.8 de la propia Ley establece que "Interrumpido el plazo de prescripción para un obligado tributario, dicho efecto se extiende a todos los demás obligados, incluidos los responsables (...)".

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

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