

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079747

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 30 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 494/2018

SUMARIO:

Responsabilidad patrimonial de la Administración. Supuestos que no dan lugar a responsabilidad. *Gastos incurridos por el interesado para lograr la anulación de la liquidación.* No cabe reclamar por vía de responsabilidad patrimonial de la Administración, los gastos de asesoramiento jurídico, de Notaría, de Registro, y de constitución de hipotecas incurridos por el interesado para la anulación de las liquidaciones impugnadas, pues el derecho a la indemnización no se presupone por la sola anulación de las liquidaciones impugnadas. La Administración tributaria se encuentra habilitada para comprobar e investigar los hechos imposables y, si procede, integrar las bases tributarias y practicar las liquidaciones correspondientes, por lo que no basta con la mera anulación de la liquidación para que nazca el deber de indemnizar, sino que la lesión solo podrá calificarse de antijurídica, si concurre el plus por su falta de racionalidad. Cuando el obligado tributario, valiéndose de un asesoramiento específico y retribuido, obtiene de la Administración, en la vía de gestión o en la económico-administrativa, la anulación de un acto que le afecta, ha de soportar el detrimento patrimonial que la retribución comporta cuando la actuación administrativa anulada, frente a la que ha reaccionado se produce dentro de los márgenes ordinarios o de los estándares esperables de una organización pública que debe servir los intereses generales, con objetividad, efectividad y pleno sometimiento a la ley y al derecho, eludiendo todo atisbo de arbitrariedad. Los gastos de letrado en la vía administrativa, cuando la actuación impugnada se mantiene dentro de los márgenes razonables y razonados, no constituyeron una lesión antijurídica, es decir, no causaron un daño que la recurrente no tuviera el deber jurídico de soportar. Finalmente, en cuanto a los gastos de Notaría y Registro para la constitución de garantías hipotecarias formalizadas para la obtención de la suspensión de la obligación de pagos de las deudas tributarias liquidadas, su reembolso cuenta con un mecanismo específico previsto en el artículo 33.1 LGT.

PRECEPTOS:

Constitución Española, arts. 31 y 103
Ley 58/2003 (LGT), arts. 33, 115, 141 y 142
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 141.

PONENTE:

Don Juan Carlos Fernandez de Aguirre Fernandez.

Magistrados:

Don JUAN CARLOS FERNANDEZ DE AGUIRRE FERNANDEZ
Don JOSE GUERRERO ZAPLANA
Don LUIS HELMUTH MOYA MEYER
Don MARIA YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000494 /2018

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04155/2018

Demandante: CONSTRUCCIONES VILA RIO MIÑO S.A.

Procurador: ANDRES FIGUEROA ESPINOSA DE LOS MONTEROS

Demandado: AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

S E N T E N C I A N º :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D^a. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a treinta de julio de dos mil veinte.

HECHOS

VISTOS por la Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional el recurso contencioso-administrativo 494/2018, promovido por el Procurador de los Tribunales don Andrés Figueroa Espinosa de los Monteros, en nombre y representación de Construcciones Vila Río Miño, S.A., contra la resolución del Presidente de la Agencia Tributaria de 24 de abril de 2018, sobre responsabilidad patrimonial.

Ha sido parte la Administración General del Estado, representada por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Con fecha 23 de septiembre de 2016 Construcciones Vila Río Miño, S.A., formulo solicitud de responsabilidad patrimonial por funcionamiento anormal de los servicios públicos reclamando los daños ocasionados por la actuación de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Galicia en relación con los acuerdos de liquidación girados por IS, ejercicios 2005 y 2006, acuerdos sancionadores derivados de dichas liquidaciones, liquidaciones por IVA, ejercicios 2005 y 2006, así como los acuerdos sancionadores derivados de dichas liquidaciones. Cuantificaba los daños en 157.081,28 euros -7081 euros por gastos de Notaría y Registro y el resto correspondiente a honorarios profesionales.

La reclamación fue desestimada por resolución del Presidente de la Agencia Tributaria de 24 de abril de 2018.

Frente a dicha resolución la representación procesal de Construcciones Vila Río Miño, S.A., interpuso recurso contencioso-administrativo.

Reclamado el expediente a la Administración y siguiendo los trámites legales, se emplazó a la parte recurrente para la formalización de la demanda, lo que verificó mediante escrito que obra en autos, en la que termina solicitando a la Sala que dicte sentencia por la que "se declare que la actuación de la Administración demandada ha sido antijurídica, y que la misma ha producido una lesión patrimonial económicamente evaluable en sede de la recurrente, declarando, por ello, la responsabilidad de la Administración demandada por los daños causados como consecuencia de los acuerdos sancionadores y de liquidación, números de referencia A2785011026000445, A2785011026000478, A2785014026000130, A2785014026000140, A2785011026000456, A2785011026000489, A2785014026000467, A2785014026000490, y declare el derecho de la recurrente a ser indemnizada por el daño emergente ocasionado como consecuencia de dicha actuación, cuya cuantificación asciende a 157.081,28 euros (7081,00 euros los relativos a gastos de notaría y registro y el resto a los honorarios profesionales para la defensa

de los intereses de la recurrente) más los intereses correspondientes, o, subsidiariamente, en la cuantía que resulte de aplicar las reglas del baremo de honorarios del Ilustre Colegio de Abogados de Lugo, en ambos casos con expresa imposición de las costas devengadas en este procedimiento a la Administración demandada".

Segundo.

Emplazada la Abogacía del Estado para que contestara a la demanda, así lo hizo en escrito en el que, tras expresar los hechos y fundamentos de derecho que estimó convenientes, terminó solicitando una sentencia por la que "se desestime el recurso, con imposición de costas a la parte recurrente".

Tercero.

Habiéndose recibido el recurso a prueba se practicó documental interesada por la parte recurrente, en los extremos admitidos por la Sala, con el resultado que obra en las actuaciones.

Cuarto.

Practicadas las pruebas se dio traslado a las partes para la presentación de conclusiones sucintas acerca de los hechos alegados, las pruebas practicadas y los fundamentos jurídicos en que apoyaron sus pretensiones.

Quinto.

Concluidas las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, el cual tuvo lugar el día 28 de julio de 2020.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado don Juan Carlos Fernández de Aguirre, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Constituye el objeto del presente recurso contencioso administrativo determinar si es o no conforme a Derecho la resolución del Presidente de la Agencia Tributaria de 24 de abril de 2018 por la que se desestima la reclamación de responsabilidad patrimonial formulada por Construcciones Vila Río Miño, S.A., según los términos que han sido expuestos.

Segundo.

Los hechos que han dado lugar a las actuaciones se encuentran claramente perfilados en la resolución del Presidente de la Agencia Tributaria de 24 de abril de 2018, en el informe del Jefe de la Oficina Técnica de la Agencia Tributaria, Delegación Especial de Galicia, de 2 de noviembre de 2016, y en el dictamen del Consejo de Estado de 22 de marzo de 2018. Teniendo a la vista esta documentación, los hechos son los siguientes:

"El 14 de marzo de 2008 la Agencia Tributaria inició actuaciones de comprobación con Construcciones Vila Río Miño, S.A., relativas al Impuesto sobre Sociedades e Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2005 y 2006;

"En relación con el Impuesto sobre Sociedades, el 11 de marzo de 2011 se incoó Acta de disconformidad con el carácter de previa, en la que se regulariza un incremento en la base imponible del ejercicio 2005 como consecuencia de la transmisión de un edificio industrial que no había sido contabilizado y se practican diversos ajustes como consecuencia de haber calculado incorrectamente las existencias finales de promociones, obras y solares?;

"El 5 de septiembre de 2011 se dicta acuerdo de liquidación en los términos contenidos en el Acta y, paralelamente, se procede a la tramitación del correspondiente expediente sancionador que concluye con acuerdo en el que se califica la conducta del obligado tributario como constitutiva de la infracción tipificada en el artículo 191.1 LGT, que se califica como muy grave por haberse empleado medios fraudulentos;

"Construcciones Vila Río Miño, S.A., interpuso el 7 de octubre de 2011 ante el Tribunal Económico Administrativo Central, contra el acuerdo liquidatorio y el acuerdo sancionador derivado, reclamaciones económico-administrativas;

"Además, el 22 de marzo de 2011 se emite por la Dependencia Regional de Inspección de Galicia informe de delito al advertirse la existencia de indicios de un presunto delito contra la Hacienda pública, remitiendo por el

Servicio Jurídico Regional de la Agencia Estatal de Administración Tributaria al Ministerio Fiscal el 9 de mayo de 2011 el citado Informe;

"El 16 de septiembre de 2013 el Juzgado de Instrucción 2 de Lugo dictó auto de sobreseimiento de la causa penal instada contra Construcciones Vila Río Miño, S.A., y la Agencia Tributaria acordó la reanudación de las actuaciones inspectoras comunicándose al obligado tributario el 5 de diciembre de 2013 dicha reanudación;

"El 3 de febrero 2014 se firma acta de disconformidad que incorpora la previa incoada el 11 de marzo de 2011 y los elementos de la obligación tributaria por los que se había tramitado el proceso penal;

"El 27 de marzo de 2014 se dicta por la Dependencia Regional de Inspección, acuerdo de liquidación en los términos contenidos en el acta;

"Paralelamente, se procede a la tramitación del correspondiente expediente sancionador que concluye con acuerdo en el que se califica la conducta del obligado tributario como constitutiva de la infracción tipificada en el artículo 191.1 LGT, que se califica como muy grave por haberse empleado medios fraudulentos;

"El 7 de abril de 2014 Construcciones Vila Río Miño, S.A. interpuso contra ambos acuerdos reclamaciones económico-administrativas que fueron resueltas, acumuladamente con las formuladas el 7 de octubre de 2011, de forma estimatoria a las pretensiones de la reclamante por el Tribunal Económico Administrativo Central mediante resolución de 2 de junio de 2015, notificada a Construcciones Vila Río Miño, S.A., el 26 de junio de 2015, al considerar prescrito el derecho de la Administración a liquidar el tributo en los períodos referidos;

"La Dependencia Regional de Inspección dicta acuerdo de ejecución de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central el 22 de septiembre de 2015 anulando las liquidaciones;

"En relación con las actuaciones de la Inspección de los Tributos en cuanto al Impuesto sobre el Valor Añadido, el 5 de septiembre de 2011 se dictaron sendos acuerdos de liquidación por los periodos 2005 y 2006;

"En ellos se regularizan una serie de entregas de unidades de obra de carácter industrial durante los ejercicios 2005 y 2006 que no fueron contabilizadas ni tampoco declaradas; así como no se admite la deducción de cuotas soportadas correspondientes a varias facturas que son consideradas falsas;

"Paralelamente, se procedió a la tramitación de los correspondientes expedientes sancionadores que concluyeron con sendos acuerdos en los que se califican las conductas del obligado tributario como constitutivas de las infracciones tipificadas en el artículo 195.1 y 193 LGT;

"Contra los acuerdos de liquidación y sancionadores señalados, Construcciones Vila Río Miño, S.A. interpuso el 7 de octubre de 2011 sendas reclamaciones económico-administrativas;

"El Tribunal Económico Administrativo Central resolvió las reclamaciones acumuladas mediante resolución de 18 de junio de 2015, notificada a Construcciones Vila Río Miño, S.A., el 26 de junio de 2015, acordando estimarlas disponiendo la anulación de los referidos actos considerando prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria;

"La Dependencia Regional de Inspección dictó acuerdo de ejecución de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central el 22 de septiembre de 2015 anulando las liquidaciones.

Con base en estos hechos la Administración desestima la reclamación argumentando en lo esencial los siguientes extremos:

- el Tribunal Económico Administrativo Central no aprecia tacha jurídica alguna en los aspectos jurídico-sustantivos de las comprobaciones tributarias practicadas, no pudiéndose estimar que la actuación de la Agencia Tributaria haya carecido de razonabilidad, aunque repute no conforme a Derecho dicha actuación, no pudiéndose considerar antijurídicos los eventuales perjuicios derivados de su actuación;

- los daños que la parte reclama -honorarios de asistencia profesional- no pueden considerarse antijurídicos, teniendo la parte el deber jurídico de soportarlos;

- se trata en el caso de perjuicios que tienen su origen en la relación existente entre particulares, y ni la Administración ni la propia comunidad tienen obligación de soportar la consiguiente indemnización en atención, entre otros, al principio de solidaridad;

- en cuanto a los gastos de Notaría y Registro por la constitución de garantías hipotecarias que fueron formalizadas para la obtención de la suspensión de la obligación de pago de las deudas tributarias, la Ley General Tributaria -artículo 33.1- contempla un procedimiento de reembolso que ha sido desarrollado por el Real Decreto 520/2005 -artículos 72 a 79-, no siendo la responsabilidad patrimonial el cauce adecuado para obtener el resarcimiento.

Tercero.

Disconforme con la decisión de la Agencia Tributaria la representación procesal de Construcciones Vila Río Miño, S.A., alega que la actividad de la Administración Tributaria ha obligado a la actora a incurrir en gastos -asesoramiento jurídico, Notaría, Registro, constitución de hipotecas- que no tiene el deber jurídico de soportar.

Expone que el daño es efectivo -aportando al efecto documentación-, que la lesión es antijurídica e imputable a la Administración Tributaria, dada la ilegalidad de los acuerdos adoptados, y que existe nexo causal

entre la actividad de la Administración y el daño sufrido como se extrae de los acuerdos del Tribunal Económico Administrativo Central.

Estima que el daño es evaluable económicamente y que procede el pago de intereses, citando jurisprudencia que estima de aplicación.

Tras concretar el objeto del recurso y los requisitos que perfilan el instituto de la responsabilidad patrimonial, la Abogacía del Estado se opone al recurso alegando que en el presente caso no concurren los requisitos exigidos para declarar la responsabilidad que se reclama. Cita jurisprudencia que estima de aplicación y señala que no basta la mera anulación del acto administrativo para que nazca el deber de reparar los gastos ocasionados, siendo preciso para que tales daños constituyan un perjuicio antijurídico que traigan causa de un acto administrativo carente de motivación y racionalidad, lo que no es del caso.

Finalmente, refiere el dictamen del Consejo de Estado y expone que "para reclamar los gastos que hayan podido suponer la constitución de garantías para suspender los actos que se impugnan no es la vía de la responsabilidad patrimonial la adecuada para ello".

Cuarto.

La jurisprudencia viene exigiendo para que resulte viable la reclamación de responsabilidad patrimonial de las Administraciones públicas, que el particular sufra una lesión en sus bienes o derechos que no tenga obligación de soportar y que sea real, concreta y susceptible de evaluación económica; que la lesión sea imputable a la Administración y consecuencia del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos y que, por tanto, exista una relación de causa a efecto entre el funcionamiento del servicio y la lesión, sin que ésta sea producida por fuerza mayor (STS de 20 de junio de 2006).

En este contexto el artículo 142.4 de la Ley 30/1992 establece que "La anulación en vía administrativa o por el orden jurisdiccional contencioso-administrativo de los actos o disposiciones administrativas no presupone derecho a la indemnización", habiéndose expresado la jurisprudencia a este respecto en los siguientes términos - STS de 18 de julio de 2011:

"... el derecho a la indemnización no se presupone por la sola anulación de un acto administrativo sino que es preciso que concurren los requisitos exigidos con carácter general para el nacimiento de la responsabilidad patrimonial de la Administración, requisitos cuya concurrencia, como señala la sentencia de 12 de julio de 2001, han de ser observados con mayor rigor en los casos de anulación de actos o resoluciones que en los de mero funcionamiento de los servicios públicos `...en cuanto que estos en su normal actuar participan directamente en la creación de riesgo de producción de resultado lesivo; quizás por ello el legislador efectúa una específica mención a los supuestos de anulación de actos o resoluciones administrativas tratando así de establecer una diferencia entre los supuestos de daño derivado del funcionamiento normal o anormal de los servicios públicos y aquellos otros en los que el daño evaluable e individualizado derive de la anulación de un acto administrativo, sin alterar por ello en el ápice el carácter objetivo de dicha responsabilidad en uno y otro supuesto siempre que exista nexa causal entre el actuar de la Administración y el resultado dañoso producido, no concurriendo en el particular el deber jurídico de soportar el daño ya que en este caso desaparecería el carácter antijurídico de la lesión?;

"Y es en relación con la antijuridicidad del daño en tales casos en la que ha incidido de manera especial la jurisprudencia, entre otras, en sentencias de 5 febrero 1996, 4 noviembre 1997, 10 marzo 1998, 29 octubre 1998, 16 septiembre 1999 y 13 enero 2000, que en definitiva condiciona la exclusión de la antijuridicidad del daño, por existencia de un deber jurídico de soportarlo, a que la actuación de la Administración se mantenga en unos márgenes de apreciación no sólo razonables sino razonados;

"Por tanto, el examen de la antijuridicidad no debe hacerse desde la perspectiva del juicio de legalidad del acto que fue anulado, cuya antijuridicidad resulta patente por haber sido así declarada por el Tribunal correspondiente o por la propia Administración, sino desde la perspectiva de sus consecuencias lesivas en relación con el sujeto que reclama la responsabilidad patrimonial, en cuyo caso ha de estarse para apreciar dicha antijuridicidad a la inexistencia de un deber jurídico de soportar dichas consecuencias lesivas de acuerdo con el artículo 141.1 de la Ley 30/1992, y no existirá ese deber jurídico cuando la Administración se haya apartado en su actuar de esos parámetros a los que antes nos hemos referido.

Más adelante, en esta línea de razonamiento, declara el Alto Tribunal en sentencia de 21 de marzo de 2018 que

"..., la jurisprudencia de esta Sala (STS de 16 de febrero de 2010) ha puesto de manifiesto que no caben ni resultan procedentes interpretaciones maximalistas del citado precepto de uno u otro sentido; esto es, que no procede afirmar que de la anulación de una resolución administrativa no cabe nunca derivar responsabilidad patrimonial de la Administración, ni tampoco cabe afirmar que siempre se producirá tal responsabilidad;

"En tal sentido se ha puesto de manifiesto por esta Sala (STS de 8 de abril de 2014) que `la apreciación de que la resolución anulada a que se imputa el daño por responsabilidad patrimonial es razonable y razonada, excluye la obligación de resarcimiento y genera la obligación del perjudicado de soportarlo, conclusión que se funda en que

siendo razonada la decisión, aun cuando fuese posteriormente anulada, no puede concluirse la irrazonabilidad de la mera anulación cuando, como concluye la Sala de instancia en el presente caso, la decisión administrativa comporta una interpretación de los preceptos normativos que no pueden generar la responsabilidad reclamada. Y en la STS de 30 de junio de 2014 añadimos que tratándose de la responsabilidad patrimonial como consecuencia de la anulación de un acto o resolución administrativa, ha de estarse a la jurisprudencia elaborada al efecto sobre la consideración de la antijuridicidad del daño, que se plasma, entre otras, en sentencias de 5 de febrero de 1996, 4 de noviembre de 1997, 10 de marzo de 1998, 29 de octubre de 1998, de 16 de septiembre de 1999 y de 13 de enero de 2000, que en definitiva condiciona la exclusión de la antijuridicidad del daño, por existencia de un deber jurídico de soportarlo, a que la actuación de la Administración se mantenga en unos márgenes de apreciación no sólo razonables sino razonados, habiendo descartado esta Sala en sentencias de 16 de febrero y 8 de mayo de 2007, que la actuación de una Administración sea razonable cuando se ha faltado el presupuesto básico para su actuación como es la competencia?;

"Por todo ello concluimos reiterando lo recientemente expuesto en la STS de 7 de noviembre de 2017, en el sentido de que se excluye el carácter antijurídico de la lesión en los casos indicados de ejercicio razonado y razonable de sus facultades, señalando que ello es así porque el derecho de los particulares a que la Administración resuelva sobre sus pretensiones, en los supuestos en que para ello haya de valorar conceptos indeterminados o la norma legal o reglamentaria remita a criterios valorativos para cuya determinación exista un cierto margen de apreciación, aun cuando tal apreciación haya de efectuarse dentro de los márgenes que han quedado expuestos, conlleva el deber del administrado de soportar las consecuencias de esa valoración siempre que se efectúe en la forma anteriormente descrita. Lo contrario podría incluso generar graves perjuicios al interés general al demorar el actuar de la Administración ante la permanente duda sobre la legalidad de resoluciones?.

Quinto.

La decisión de la Sala tras examen y valoración de lo actuado, atendidos los términos de la jurisprudencia expuesta, es que el recurso no puede prosperar.

Ello es así porque los acuerdos de liquidación y sanción, practicados con base en la actuación Inspectora, no pueden considerarse que obedezcan a una actuación irrazonable, desproporcionada o carente de fundamento por parte de la Administración Tributaria, no obstante, o a pesar de, haber sido posteriormente anulados.

Consta en las actuaciones practicadas resoluciones sobre liquidación y acuerdo sancionador referentes al Impuesto Sociedades, períodos 2005 y 2006 -5 de septiembre de 2011 y 27 de marzo de 2014-, e Impuesto sobre el Valor Añadido y acuerdo sancionador, períodos 2005 y 2006, de iguales fechas, exponiéndose en todas estas resoluciones, con pormenorizado detalle, las razones que llevan a la Administración Tributaria a practicar dichas liquidaciones y acuerdos sancionadores.

Es verdad que los acuerdos fueron anulados por sendas resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Central -2 y 18 de junio de 2015-, pero también lo es que ellas se da cuenta pormenorizadamente de las actuaciones practicadas, en particular los períodos de tiempo a efectos del cómputo del plazo máximo de las actuaciones inspectoras, la cronología de lo actuado en orden a determinar qué dilaciones eran imputables al interesado y cuáles no, y cuáles a la Administración Tributaria, y los efectos de incumplimiento del plazo legal de duración. Y si bien el Tribunal llega a la conclusión de que los procedimientos inspectores habían superado el plazo previsto en la Ley General Tributaria, ya dice -resolución de 18 de junio de 2015- que "resulta plenamente procedente la actuación desarrollada en este caso por la Inspección al practicar períodos de interrupción justificada", así como que "... la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo máximo de duración al que debe sujetarse el procedimiento inspector solo podrá interrumpir de nuevo la prescripción si esta no se había producido aun, si el contribuyente no la hubiese ganado ya. Por lo tanto, en un caso como este, debe analizarse la situación en la que se encontraba el plazo de prescripción, una vez desaparecidas las interrupciones que de él habían producido las distintas actuaciones de este procedimiento inspector realizadas hasta el momento del incumplimiento del plazo de duración". -resolución de 2 de junio de 2015.

En esta última, precisamente, el Tribunal enfatiza que "No obstante, esta tarea que normalmente se limitaría a verificar si se está, o no, dentro del plazo originario de 4 años computados desde el día siguiente a aquel en que se finalice el plazo de presentación de la declaración por este Impuesto y ejercicios, se complica en este caso por la interposición en el procedimiento inspector de un proceso penal, lo que obliga a analizar cómo esta circunstancia ha incidido en el cómputo del plazo de prescripción".

En criterio de la Sala, existe toda una valoración analítica sobre el curso seguido por las actuaciones, debiendo entenderse que la actuación de la Administración Tributaria se sitúa en los términos y márgenes de razonabilidad que refiere la jurisprudencia expuesta, pues de cuanto antecede se extrae que aquella ha ejercitado con rigor su actividad, lejos de consideraciones fútiles, arriesgadas o carentes de lógica, antes al contrario.

Siendo criterio jurisprudencial que "la antijuridicidad no se refiere a la legalidad o ilegalidad, por razones procedimentales o sustantivas, de la conducta del sujeto agente que materialmente la lleva a cabo, sino por la inexistencia de una justificación legal suficiente para imponer al perjudicado el deber de soportar el perjuicio

patrimonial sufrido, que tratándose de supuestos de anulación del acto o resolución administrativa, supone que la Administración lleve a cabo un ejercicio razonable de sus potestades," el parecer de la Sala es que los acuerdos de liquidación y sanción se enmarcan en un ámbito de razonabilidad -lo razonado y lo razonable- en el ejercicio de las potestades ejercidas por la Administración Tributaria, pues respondían a discrepancias establecidas sobre bases sólidas y coherentes, como se ha expuesto, teniendo la actividad administrativa encaje en los términos previstos en el artículo 142.4 de la Ley 30/92.

Los acuerdos de liquidación y sanción anulados por el Tribunal Central, por tanto, no pueden considerarse antijurídicos atendidos los términos y consideraciones que anteceden, siendo consecuencia de una pluralidad de actuaciones -antes de su anulación, se entiende- que atienden a procedimientos normales de esta naturaleza, por lo que la parte actora tiene el deber jurídico de soportar el daño que alega.

Sexto.

Finalmente, y con ánimo de agotar la cuestión, nos referiremos a las partidas en las que la parte concreta su reclamación: honorarios satisfechos a fin de obtener la anulación de los acuerdos tributarios y gastos de Notaría y Registro para la constitución de garantías hipotecarias formalizadas para la obtención de la suspensión de la obligación de pagos de las deudas tributarias liquidadas.

Sobre la primera cuestión -honorarios- la Sala estima pertinente traer a la vista la sentencia del Tribunal Supremo de 29 de junio de 2015, dictada en el recurso 2338/2013, que se expresa en los siguientes términos:

"En cuanto a los gastos de letrado en la vía económico-administrativa seguida en la impugnación de las liquidaciones de IVA, es criterio jurisprudencial de esta Sala, recogido en las sentencias de 14 de julio de 2008, 22 de septiembre de 2008 y 10 de noviembre de 2009 -recursos de casación para la unificación de doctrina-, que en los supuestos en los que la Administración tributaria, al acordar las liquidaciones que luego resultaron anuladas, se hubiera mantenido dentro de unos márgenes razonados y razonables, desaparece el carácter antijurídico del daño o lesión. Es decir, no basta con la mera anulación de la liquidación para que nazca el deber de indemnizar, sino que la lesión solo podrá calificarse de antijurídica, si concurre el plus de su falta de racionalidad;

"... la Administración tributaria se encuentra habilitada para comprobar e investigar los hechos imponderables y, si procede, integrar las bases tributarias y practicar las liquidaciones correspondientes (véanse los artículos 109, 110 y 140 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria); en la misma línea los artículos 115 y 141 de la Ley homónima 58/2003, de 17 de diciembre, con el fin de establecer, en defensa de los intereses generales que debe servir con objetividad y efectividad, un sistema tributario justo (artículos 103,1y 31.1 CE). Y a esta potestad corresponde, como si fuera el envés de la misma moneda, la obligación del contribuyente de colaborar, atendiendo los requerimientos de la Administración, hoy explicitado en el artículo 142 de la Ley citada en segundo lugar. No cabe olvidar que la recepción constitucional del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos según la capacidad económica de cada uno configura un mandato que vincula tanto a los poderes públicos como a los ciudadanos, incidiendo en la naturaleza misma de la relación tributaria (sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990), de modo que para su efectivo cumplimiento resulta irrenunciable la actividad inspectora y de comprobación de la Administración (sentencias del Tribunal Constitucional 110/1984 y 76/1990;

"En resumen, y de este modo avanzamos hacia la resolución del dilema, cuando un obligado tributario, valiéndose de un asesoramiento específico y retribuido, obtiene de la Administración, bien en la vía de gestión bien en la económico-administrativa, la anulación de un acto que le afecta, ha de soportar el detrimento patrimonial que la retribución comporta si la actuación administrativa frente a la que ha reaccionado se produce dentro de los márgenes ordinarios o de los estándares esperables de una organización pública que debe servir los intereses generales, con objetividad, efectividad y pleno sometimiento a la ley y al derecho, eludiendo todo atisbo de arbitrariedad (artículos 103, apartado 1, y 9, apartado 3, de la Constitución);

"Si aplicamos a la liquidación tributaria los criterios jurisprudenciales anteriormente expuestos, llegamos a la conclusión de que los gastos de letrado en la vía administrativa seguida ante el TEAC, que ahora se reclaman, al mantenerse dentro de unos márgenes razonables y razonados, no constituyeron una lesión antijurídica o, en los términos del artículo 141.1 de la Ley 30/1992, no causaron un daño que la empresa recurrente no tuviera el deber jurídico de soportar.

Finalmente, y por lo demás, en cuanto a los gastos de Notaría y Registro para la constitución de garantías hipotecarias formalizadas para la obtención de la suspensión de la obligación de pagos de las deudas tributarias liquidadas, esta Sala, en línea con lo razonado en la resolución impugnada, ya declaró en sentencia de 18 marzo 2019, dictada en el recurso 836/2016, que "El reembolso del coste de las garantías aportadas para obtener el fraccionamiento o el aplazamiento del pago de las deudas tributarias cuenta con un mecanismo específico previsto en el artículo 33.1 de la Ley General Tributaria".

Procede en consecuencia desestimar el recurso.

Séptimo.

Las costas se imponen a la parte recurrente -ex artículo 139.1 LRLCA.
VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Primero.

De sestimar el recurso contencioso-administrativo promovido por la representación procesal de Construcciones Vila Río Miño, S.A., contra la resolución del Presidente de la Agencia Tributaria de 24 de abril de 2018, por ser ajustada a Derecho.

Segundo.

Las costas se imponen a la parte recurrente.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

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.