

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ087808

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 18 de octubre de 2022

Sala 3.^a

R.G. 5608/2020

SUMARIO:

Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Ejecución. Incumplimiento del plazo de un mes para la ejecución de la resolución. En este caso, la interesada aduce el incumplimiento del plazo de un mes para la ejecución. Pues bien, el cómputo del plazo de un mes previsto en el art. 66.2 del RD 520/2005 (RGRVA), en lo que respecta a la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, debe realizarse *-dies a quo-* desde el momento en que la resolución del oportuno tribunal económico-administrativo tenga entrada en el registro de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. Al mismo tiempo que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento del plazo de un mes previsto en el referido precepto, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo -véase STS, de 19 de noviembre de 2020, recurso n.º 4911/2018 (NFJ079807)-. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 150, 239 y 240.

RD 520/2005 (RGRVA), arts. 66 y 68.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 47 y 48.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 62.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia el recurso contra la ejecución de referencia, tramitado por procedimiento general.

Se ha visto el presente recurso contra acuerdo de ejecución.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 10/10/2020 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 05/10/2020 contra acuerdo de ejecución de la resolución dictada por este Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 24 de septiembre de 2019.

Segundo.

En fecha 25 de febrero de 2013 la Dependencia Regional de Recaudación en Aragón de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dictó acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria en las deudas de **TW, S.L.** a cargo de **XZ, SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO**, en virtud del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria. La extensión de la responsabilidad se elevó a 361.711,88 euros.

Disconforme con el acuerdo anteriormente mencionado, la interesada interpuso en fecha 27 de marzo de 2013 la reclamación económico-administrativa nº 50/2192/2013 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Aragón, que fue estimada en resolución de fecha 29 de septiembre de 2016

Tercero.

Disconforme con la resolución del Tribunal Regional, notificada el día 27/10/2016, la Administración tributaria interpuso el recurso de alzada nº 1439/2017 el día 28/11/2016. Puesto de manifiesto el expediente el día 22/12/2016, la actora formuló sus alegaciones el día 16/01/2017 señalando que la entidad financiera participó en la ocultación, de acuerdo con la doctrina derivada de la resolución de este Tribunal de fecha 24 de diciembre de 2014 (RG 1962/12), confirmada por la Audiencia Nacional en sentencia de 20 de octubre de 2015 (nº 383/2014). Dado que, la entidad financiera conocía la situación económico-financiera de la entidad deudora, consecuencia de las actuaciones

de dichas entidades financieras en la concesión de préstamos, que procediera a denegar el aval en la solicitud de aplazamiento de la deudora (IVA 4T/2011), así como que ésta fuera titular de una cuenta corriente en dicha entidad

Puesto de manifiesto el citado recurso de alzada a la entidad **XZ**, la misma formuló sus alegaciones en escrito presentado el día 02/03/2017 en el sentido de considerar conforme a Derecho la resolución del Tribunal Regional.

Recurso de alzada estimado en resolución de este Tribunal de fecha 24 de septiembre de 2019, de acuerdo al siguiente contenido:

"En este caso, para considerar a la entidad la entidad **XZ, SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO** como responsable, debe considerarse acreditada la ocultación de bienes a la acción de cobro de la Hacienda Pública y su participación de manera intencionada en dicha ocultación, al margen de la obtención de un beneficio directo o indirecto.

Pues bien en este supuesto, una vez que la deuda se ha devengado, nos encontramos ante un supuesto de ocultación de la tesorería de la entidad deudora a la Hacienda Pública. En efecto, la entidad deudora **TW, SL** presentó la autoliquidación correspondiente al 4º trimestre de 2011 del IVA, no efectuando el ingreso y solicitando el aplazamiento de su importe a ingresar. En dicha autoliquidación se consignó el IVA repercutido por importe de 561.325,32 euros, resultado de aplicar el tipo del 18% a la cantidad de 3.118.474,05 euros. Importe que deriva fundamentalmente de la venta por la entidad **TW, SL** a la **QR** de un inmueble el 14 de noviembre de 2011 y por importe inicial de 2.206.117,80 euros, más 397.101,20 euros de IVA (total 2.603.219 euros), tras la renuncia a la exención). Finca que estaba hipotecada a favor de **QR** y cancelado, la cual se fusionó posteriormente con otras entidades para dar lugar a la sociedad **XZ, SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO**. No obstante, el precio final se estableció en 3.108.000 euros, más 559.440 euros de IVA en escritura otorgada en 23 de diciembre de 2011.

En segundo término, se ha de destacar que el importe del precio de la venta y del IVA repercutido fue ingresado en una cuenta de la deudora y que tenía en la entidad **XZ, SOCIEDAD COOPERATIVA DE CRÉDITO**. El importe del primer cobro de noviembre de 2011 es destinado a la amortización del préstamo que dicha entidad financiera había concedido a la vendedora. No obstante, al ser insuficiente el importe cobrado de 2.603.219 euros, dicha entidad concede a la deudora un préstamo nº ... por importe de 982.537,50 euros, de los cuales 197.728,12 euros son transferidos a la entidad **NP, SL**. Mientras que el importe cobrado por la modificación del precio en diciembre de 2011 de 1.064.221 euros (901.882,20 + 162.338,80 de IVA), es ingresado en la misma cuenta bancaria y destinado a la amortización anticipada del préstamo citado nº ... y concedido el 14 de noviembre de 2011 (982.537,50 euros) y a una amortización anticipada de otro préstamo cuyo vencimiento era de 1 de enero de 2012.

En resumen, con el importe cobrado por la venta, la entidad deudora procedió a:

- Cancelar anticipadamente el préstamo hipotecario que recaía sobre la finca vendida y concedido por **QR**.
- Cancelar el préstamo personal concedido por importe de 982.537,50 euros en 14/11/2011.
- Amortizar anticipadamente otro préstamo concedido por dicha entidad financiera.

Por tanto, podemos afirmar que la entidad deudora ocultó la tesorería obtenida por la venta del inmueble en cuestión a la acción de cobro de la Administración tributaria, ya que el importe del precio cobrado, y sobre todo el importe del IVA cobrado en noviembre y diciembre de 2011 no fue destinado al pago de la deuda con la Hacienda Pública, sino que fueron destinados al pago de la deuda que la entidad deudora **TW, SL** mantenía con la entidad financiera, presentando la autoliquidación del IVA (4T 2011) en fecha 27 de enero de 2012 con resultado a ingresar, pero solicitando el aplazamiento de dicha deuda, a pesar que había ingresado el importe del IVA repercutido.

El resultado de la citada conducta, supuso, por tanto, un acto de ocultación de bienes a la Hacienda Pública (...)

En base a lo cual, ha de estimarse este recurso, anularse la resolución impugnada y confirmarse el acuerdo de declaración de responsabilidad".

Cuarto.

Con fecha 8 de septiembre de 2020, la Dependencia Regional de la Delegación Especial de Aragón de la AEAT dictó acuerdo de ejecución de nuestra resolución de 24 de septiembre de 2019 (RG1439/2017-1669/17), por el que procede:

"Declarar nuevamente la responsabilidad solidaria de **XZ Sociedad Cooperativa de Crédito**, con NIF ..., por la deuda pendiente de pago por **TW SL**, con NIF ..., de conformidad con lo dispuesto en el artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, por un importe de 361.711,88 euros".

Quinto.

Contra este acuerdo, notificado el día 9 de septiembre de 2020, la actora interpuso el presente recurso contra ejecución el 5 de octubre siguiente, alegando el incumplimiento del plazo de un mes para la ejecución. Dado que nuestra resolución es de fecha 24/09/2019, mientras que el acuerdo de ejecución impugnado fue dictado el 08/09/2020, por lo que solicita la anulación del indicado acuerdo.

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. El recurso contra la ejecución se regula en el artículo 241 ter de la LGT, aplicable a los recursos de ejecución interpuestos desde el 12-10-2015 según la Disposición Transitoria Única.7.a) de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, siendo competente para conocer del recurso el órgano del Tribunal que hubiera dictado la resolución que se ejecuta.

Segundo.

A la vista del acuerdo adoptado por la Oficina Gestora y las alegaciones presentadas, este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a Derecho del acto impugnado.

Tercero.

La actora aduce el incumplimiento del plazo de un mes para la ejecución. Dado que nuestra resolución es de fecha 24/09/2019, mientras que el acuerdo de ejecución impugnado fue dictado el 08/09/2020, por lo que solicita la anulación del indicado acuerdo.

Sin embargo, la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 19 de noviembre de 2010, relativa al recurso de casación nº 4.911/2018, ha señalado que el cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, en lo que respecta a la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, debe realizarse (*dies a quo*) desde el momento en que la resolución del oportuno tribunal económico-administrativo tenga entrada en el registro de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. Al mismo tiempo que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento del plazo de un mes previsto en el referido precepto, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo. En efecto, en la citada sentencia se señala que:

"CUARTO. Consecuencias derivadas del transcurso del mes previsto en el artículo 66.2 RGRVA. La segunda cuestión a la que se exige dar respuesta consiste en determinar si el incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa y, paralelamente, en la actualidad, en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria-, conforme a lo dispuesto en los artículos 62 y 63 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (de redacción casi idéntica a los actualmente vigentes artículos 47 y 48 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas), determinaría no la nulidad del acto administrativo sino, únicamente, una mera irregularidad no invalidante, con los efectos jurídicos que contemple la normativa vigente, como sería la imposibilidad de exigir intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes prevista en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria. La sentencia impugnada considera que la consecuencia derivada del incumplimiento de ese plazo no puede ser otra que considerar nulo el acto que incurrió en tal extemporaneidad, sin que ello -afirma- lleve consigo necesariamente la nulidad de la liquidación de intereses afectada por dicho incumplimiento. Lo primero de lo que debemos partir es que, como ya se ha expuesto, la Ley General Tributaria, en la redacción vigente al tiempo de los hechos de este litigio (2014), no regulaba la ejecución de las resoluciones económico-administrativas. Su disciplina se encontraba exclusivamente en el RGRVA, en un título específico (el V) dedicado a la ejecución de resoluciones pronunciadas en procedimientos tributarios de revisión, que, como también se ha expuesto, contiene un precepto general aplicable a todas las resoluciones de revisión, cualquiera que sea el procedimiento en el que hayan sido dictadas (el artículo 66), y otro específico para las pronunciadas en reclamaciones económico-administrativas (el artículo 68). Sin embargo, esta situación ha cambiado con la actual redacción del artículo 239.3 LGT, no aplicable por razones temporales, que ha dado el artículo único.48 de la Ley 35/2015, de 21 de septiembre, y que ha supuesto incorporar al rango legal las previsiones del artículo 66 RGRVA.

Lo hasta ahora expuesto comporta que el asunto que se enjuicia tiene un interés "limitado" pues, para resolver la cuestión interpretativa que se nos demanda, se va a circunscribir la Sala a analizar el único precepto vigente al tiempo en que fue dictada la resolución del TEAR de Canarias que anuló la primera liquidación (2014), el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, sin que ello limite las consecuencias que pueda extraer la Sala cuando por razones temporales deba proceder a interpretar el precepto reglamentario a la luz de la actual redacción del artículo 239.3 LGT. Partiendo, pues, de la interpretación limitada al precepto reglamentario, procede examinar la consecuencia derivada del transcurso del plazo previsto. De la simple lectura del artículo 66.2 del Reglamento se desprende que no contiene una previsión expresa de la consecuencia del incumplimiento del plazo de un mes que establece, por lo que cabe preguntarse si, en tal supuesto, ello determina la nulidad de pleno derecho del acto administrativo, tal y como ha apreciado la Sala de instancia en la sentencia impugnada, su anulabilidad, o únicamente una irregularidad no invalidante, con los efectos jurídicos que contempla la normativa vigente, como es la imposibilidad de exigir intereses de demora desde que se haya producido el incumplimiento. La respuesta que alcanza este Tribunal es que el incumplimiento del plazo reglamentario determina una irregularidad no invalidante, cuyo efecto jurídico es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración haya incumplido, por las razones que seguidamente se exponen. 1. En primer término, la consecuencia derivada del incumplimiento del plazo que extrae la Sala de instancia, consistente en considerar, sin mayor motivación, que es nulo el acto que incurrió en tal extemporaneidad, no puede ser compartida por este Tribunal, toda vez que el artículo 62.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, aplicable *ratione temporis* (si bien el actual artículo 47.1 de la LPAC no introduce en el mismo modificación alguna), recoge los supuestos de nulidad de pleno derecho de los actos administrativos, entre los que no se encuentra la realización de una actuación administrativa fuera del tiempo establecido. 2. La jurisprudencia de esta Sala ha anudado al incumplimiento del plazo previsto en el equivalente artículo 110.2 del derogado reglamento de procedimiento en las reclamaciones económico-administrativas, aprobado por Real Decreto 391/1996, de 1 de marzo (BOE de 23 de marzo), una consecuencia de irregularidad formal no invalidante, siendo buena prueba de ello las sentencias de 2 de junio de 2011 (casación 175/2007; ES:TS:2011:3831) y 20 de marzo de 2012 (casación 3880/2011; ES:TS:2012:2077), en las que se declaró: (i) que el plazo de quince días previsto en ese precepto reglamentario para ejecutar la resolución revisora no era un plazo de caducidad, y (ii) que su incumplimiento era una mera irregularidad formal sin efectos prescriptivos. 3. Tampoco cabe considerar, en línea con lo expuesto por el abogado del Estado en su escrito de recurso, que la superación del referido plazo de un mes acarree la anulabilidad del acto, al no imponerle la naturaleza del término o plazo, tal y como dispone el artículo 63.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (artículo 48.3 de la LPAC). 4. Asimismo, entendemos que tampoco procedería apreciar la caducidad del procedimiento al no estar prevista legalmente. En efecto, ya se ha expuesto que cuando se anula en la vía económico-administrativa por razones de fondo, sustantivas o materiales una resolución tributaria (en el caso, la que pone fin a un procedimiento de gestión, en concreto, de comprobación limitada), la adopción de una nueva decisión ajustada a los términos indicados en la resolución anulatoria constituye un acto de ejecución, que debe adoptarse con arreglo a las formas y plazo previstos en el artículo 66 RRVA, apartados 2 y 3 [actualmente, artículo 239.3 LGT , en la redacción del artículo único. 48 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre (BOE de 22 de septiembre)]. En estas situaciones la Administración debe limitarse a pronunciar una nueva decisión correcta, conforme a los criterios señalados en la resolución económico-administrativa anulatoria, por lo que no hay retroacción de actuaciones en sentido técnico, ni, por ello, resulta menester tramitar de nuevo (en todo o en parte) el procedimiento de gestión tributaria, sino que sólo es necesario dictar una nueva liquidación que sustituya a la anulada. En consecuencia, no opera el artículo 104 (con carácter general para los procedimientos de gestión tributaria) ni el artículo 139 (en particular, para el procedimiento de comprobación limitada), ambos de la LGT. 5. La conclusión alcanzada se refuerza si atendemos a la voluntad del legislador expresada en determinados preceptos legales, en la medida en que anuda concretas consecuencias a la actuación extemporánea de la Administración en perjuicio de la seguridad jurídica, al no respetar los plazos de que legalmente dispone. Ejemplo de ello es el artículo 26.4 de la LGT que le impone la imposibilidad de exigir intereses por el tiempo en que exceda por causa que le sea imputable los plazos fijados para resolver y, en el mismo sentido, se expresa el artículo 240.2 LGT para los excesos temporales en la resolución de la vía económico-administrativa. En este sentido, como ya se ha expuesto, el artículo 239.3, último párrafo, de la LGT , reformado por la Ley 34/2015, aplicable a todos los procedimientos tributarios, incluso al procedimiento inspector, salvo para este último en los casos de retroacción por defectos formales (artículo 150.7 LGT), que ha incorporado a la vía económico-administrativa la previsión contenida en el artículo 66.2 del RGRVA, ha añadido como consecuencia derivada del incumplimiento del plazo del mes para notificar el acto de ejecución la no exigencia de intereses de demora, consecuencia a la que puede llegarse también con el artículo 66.2 RGRVA. 6. En último término, ratifica esta conclusión el que para interponer el recurso contencioso-administrativo el interesado dispone de un plazo de dos meses, superior al de un mes con que cuenta la Administración para ejecutar la resolución revisora. En suma, la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 RGRVA, sin perjuicio de la interpretación que pueda hacer la Sala cuando tenga que abordarlo a la luz de la actual redacción del artículo 239.3 LGT , no es la nulidad de pleno derecho del acto de ejecución, ni siquiera su anulabilidad, sino que al

tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, la consecuencia es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla dicho plazo".

De acuerdo con lo cual, ha de desestimarse este recurso.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DESESTIMAR el presente recurso contra la ejecución, confirmando el acto impugnado.

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