

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088249

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 26 de septiembre de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 995/2020

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Ocultación o levantamiento de bienes objeto de embargo e incumplimiento de orden de ejecución de embargo. Estimación de una tercería de mejor derecho. En el presente caso, la actora no atendió una diligencia de embargo que le fue notificada. No comunicó la existencia de una imposición a plazo, ni aportó su documentación, sino que a requerimiento de la Administración y después de su vencimiento justificó su existencia e interpuso una tercería de mejor derecho que fue estimada por la Administración. El acuerdo de inicio del procedimiento de derivación se notifica el 19 de noviembre de 2015 y la entidad demandante formula reclamación de tercería de mejor derecho el 4 de diciembre de 2015, que es estimada en fecha 21 de julio de 2017. A juicio de la Sala, la estimación de la tercería de mejor derecho no elimina el incumplimiento de la orden de embargo, ni supone un acto propio que vincula a la Administración.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), art. 42.

PONENTE:

Doña María Yolanda de la Fuente Guerrero.

Magistrados:

Don MARIA YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO
Don JOSE GUERRERO ZAPLANA
Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA
Don LUIS HELMUTH MOYA MEYER
Don FELIPE FRESNEDA PLAZA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0000995 /2020

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06531/2020

Demandante: CAIXABANK S.A

Procurador: D. JULIO CABELLOS ALBERTOS

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D^a. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

S E N T E N C I A N^o :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. LUIS HELMUTH MOYA MEYER

D. FELIPE FRESNEDA PLAZA

D^a. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a veintiséis de septiembre de dos mil veintidós.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la representación procesal de CAIXABANK SA se interpone recurso contencioso-administrativo frente a la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 18 de junio de 2020.

Segundo.

Admitido el recurso-contencioso administrativo se acordó requerir la remisión del expediente administrativo. Una vez recibido, se acuerda la entrega del expediente a la parte actora para formalizar la demanda y tras su presentación se dio traslado a la Abogacía del Estado para que contestase la demanda en el plazo de veinte días.

Tercero.

No habiéndose solicitado el recibimiento del pleito a prueba ni trámite de conclusiones, quedaron las actuaciones pendientes de señalamiento para votación y fallo.

Para votación y fallo del presente recurso, se señaló el día 13 de septiembre de 2022, fecha en la que ha tenido lugar.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Dña. María Yolanda de la Fuente Guerrero, quien expresa el parecer de la Sección.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del recurso.

Es objeto de impugnación en el presente procedimiento la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 18 de junio de 2020, que confirma en alzada, la Resolución dictada por el TEAR de Canarias, reclamación económico administrativa interpuesta contra el Acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria por incumplimiento de la orden de embargo, ex art. 42.2b) de la LGT.

El acuerdo de derivación manifiesta que la entidad demandante recibió dos diligencias de embargo con el alcance previsto en el art. 171.1 de la LGT. En su contestación, no indicó la existencia de la imposición a plazo num ****0985 por importe de 460.000 euros y cuyo vencimiento se produciría el 29 de enero de 2015, al igual que no presentó con posterioridad tercería de mejor derecho sobre la misma; y dicha imposición a plazo fue reintegrada el 29 de enero de 2015. Caixabank debió cumplir la orden cursada y esperar el resultado de la tercería, que no se interpuso cuando recibió las órdenes de embargo. El conocimiento de la existencia de la imposición a plazo num ***0985 tuvo origen, en las propias bases de datos de la AEAT, y la documentación presentada, lo ha sido a requerimiento del órgano de recaudación, y únicamente con posterioridad a que dicha imposición a plazo hubiera sido cancelada por la entidad bancaria.

Tanto el TEAR como el TEAC, confirman el acuerdo de derivación y rechazan la alegación de la demandante referido al planteamiento tácito de una tercería de mejor derecho.

Segundo. Pretensión y alegaciones de la parte demandante y de la parte demandada.

La parte demandante solicita una Sentencia por la que estimando el recurso, declare la nulidad de la derivación de responsabilidad solidaria impuesta.

La entidad demandante defiende la inexistencia del elemento subjetivo que motivaría la derivación del art. 42.2 b) de la LGT: atendió debidamente los requerimientos recibidos, de forma transparente y aportando documentación veraz, comunicando la existencia de la pignoración desde la primera respuesta. Se remite a la SAN de 11 de noviembre de 2004 dictada en el recurso num 1098/2002. Asimismo, afirma que la AEAT ha admitido que Caixabank tenía un mejor derecho sobre el saldo de las cuentas pignoradas. Añade que la Administración vulnera la doctrina de los actos propios, el principio de confianza legítima y de buena fe.

La Administración demandada se opone al recurso e interesa su desestimación.

Tercero.

Para la resolución de la cuestión así suscitada, según se desprende del expediente administrativo y/o de lo actuado en este proceso, son hechos relevantes para la resolución del recurso los siguientes:

El 23 de septiembre de 2014, se dictados sendas diligencias de embargo de los saldos de cuentas y depósitos bancarios y demás bienes y derechos a nombre de la deudora, Construcciones Rodríguez Ramírez SA., aunque no estuvieran especificados en dichas diligencias de embargo (art. 171.1 de la LGT).

En relación con la diligencia de embargo terminada en num ***5252D, el 29 de septiembre de 2014, la entidad bancaria comunica la existencia de un saldo en la cuenta ***114810 que señaló pignorado en garantía de una obligación cifrada en 1.202.024,21 euros.

En relación con la diligencia de embargo terminada en num *** 5253X, se procedió a la práctica de sendos embargos por importes de 602,43 y 91,52 euros, en las cuentas ***2016 y ***8689.

El 29 de enero de 2015, la entidad bancaria procede al reintegro efectivo de los saldos de la imposición a plazo con número ***0985 por importe de 460.000 euros a la cuenta con número ***8689 cuyo titular es el deudor principal.

El 14 de septiembre de 2015, se requiere a la entidad bancaria para que informe sobre la fecha de la apertura y cancelación de las imposiciones a plazo num ***114810 y *** 0985 y diversa documentación (contratos, identificación de la cuenta bancaria asociada, renovaciones y/o cancelaciones etc) en el periodo comprendido entre el 1 de enero de 2014 y 14 de septiembre de 2015.

Dicho requerimiento es atendido por la entidad bancaria el 17 de septiembre de 2015(información de la fecha de apertura y cancelación, cuenta bancaria asociada, imposición inicial, importe de las renovaciones y/o cancelaciones anticipadas, contratos de pignoración) .

En concreto y en relación con la imposición a plazo ***0985, se aporta el contrato de pignoración realizado en escritura publica de 29 de enero de 2014, figurando como importe del contrato de crédito a garantizar, la suma de 460.000 euros y vencimiento el 29 de enero de 2015.

A continuación la Administración solicitó aclaración de ciertos extremos en relación con esta imposición a plazo, y la entidad bancaria aclara que en la apertura del plazo la cuenta vinculada era numero *** 8815 (que aparecía incluida en las diligencias de embargo) y se cambió a la cuenta número***8689 (que aparecía incluida en las diligencias de embargo).

El 8 de octubre de 2015, la Administración requiere a la entidad bancaria, la aportación de los contratos de apertura de las imposiciones a plazo num ****4810 y ****0985.

El 16 de octubre de 2015, la Administración requiere a la entidad bancaria los movimientos bancarios de la cuenta num ***8689 vinculada a la imposición a plazo pignorada num ***0985.

De la información facilitada resulta que el día 29 de enero de 2014, los fondos pasan de la cuenta num ***8689 a la num ***8815 y desde ésta se destinan a la constitución del depósito. El 29 de enero de 2015 se cancela el depósito y su saldo se ingresa en la cuenta num***8689 para inmediatamente ser traspasado a la cuenta num ***8815.

Cuarto. Sobre la responsabilidad del art. 42.2b) de la LGT .

1.- El Artículo 42 LGT establece:

"Responsables solidarios

. 2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo."
El art. 165 LGT establece:

"3. Cuando un tercero pretenda el levantamiento del embargo por entender que le pertenece el dominio o titularidad de los bienes o derechos embargados o cuando considere que tiene derecho a ser reintegrado de su crédito con preferencia a la Hacienda Pública, formulará reclamación de tercería ante el órgano administrativo competente.

4. Si se interpone tercería de dominio se suspenderá el procedimiento de apremio en lo que se refiere a los bienes y derechos controvertidos, una vez que se hayan adoptado las medidas de aseguramiento que procedan.

5. Si la tercería fuera de mejor derecho proseguirá el procedimiento hasta la realización de los bienes y el producto obtenido se consignará en depósito a resultas de la resolución de la tercería".

2.- La STS de 24 de octubre de 2017 dictada en el recurso de casación num 2601/2016 ha declarado (fundamento jurídico cuarto):

Debemos comenzar por señalar que el artículo 42.2.b) LGT de 2003 , en la redacción dada al precepto por el artículo quinto de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre , de medidas para la prevención del fraude fiscal, establece lo siguiente:

"2. También serán responsables solidarios del pago de la deuda tributaria pendiente y, en su caso, del de las sanciones tributarias, incluidos el recargo y el interés de demora del período ejecutivo, cuando procedan, hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración tributaria, las siguientes personas o entidades:

...b) Las que, por culpa o negligencia, incumplan las órdenes de embargo...".

De su disciplina legal cabe extraer las notas distintivas de esta modalidad específica de la responsabilidad solidaria, que tiene su ámbito procedimental propio en la fase de recaudación y, dentro de ella, en el periodo ejecutivo (artículo 160, 1 y 2 LGT):

a) Se trata de una medida de aseguramiento o refuerzo de los derechos recaudatorios de la Administración, que incorpora, junto al deudor principal, a otras personas o entidades en régimen de responsabilidad solidaria.

b) La responsabilidad deriva del hecho de incumplir una orden de embargo.

c) Sólo puede incurrir en ella un tercero ajeno a la relación jurídica trabada entre la Administración tributaria, en el ejercicio de su potestad ejecutiva, y el deudor principal, por imperativo de la naturaleza solidaria de la responsabilidad.

d) El embargo ha de ser ejecutivo o de apremio, ya que si se acuerda como medida cautelar o precautoria prevalece el supuesto de la letra c) del propio artículo.

e) La orden de embargo incumplida debe tener su título jurídico en una relación previa de este tercero con los bienes o derechos embargados, de la que surja un estricto deber jurídico cuya inobservancia abre paso a la declaración de responsabilidad.

f) El incumplimiento debe serlo por culpa o negligencia, extraña fórmula legal que parece haber olvidado el dolo o intención como forma más grave de la culpabilidad (o, al menos, confunde el precepto los términos empleados, pues culpa o negligencia son sinónimos y aluden a la comisión culposa, no a la dolosa).

f) Tal culpa o negligencia debe quedar rigurosamente probada por la Administración, así como motivada en relación con la acción del responsable.

g) No es posible el incumplimiento de la orden de embargo por mera omisión, sino que se requiere un hacer activo.

h) Sólo puede incumplir la orden de embargo, en sentido propio, aquél al que le ha sido notificada previamente. Aun no previsto tal requisito de modo expreso, su exigencia deriva de la dicción legal de los apartados c) y d), que inexorablemente lo imponen (letra d) o parten de su conocimiento (letra c), para hipótesis semejantes a la debatida, así como de la propia naturaleza de las cosas, pues sólo quien conoce de forma fehaciente el deber que le incumbe puede obrar con culpa o negligencia al incumplirlo.

i) La ley no requiere estrictamente la producción de un resultado de fracaso total o parcial del embargo, siendo bastante para generar la responsabilidad el incumplimiento de la orden, aun cuando tal cuestión -no suscitada en esta casación- pueda ser dudosa, porque el enunciado del artículo 42.2.b) limita cuantitativamente la responsabilidad "hasta el importe del valor de los bienes o derechos que se hubieran podido embargar o enajenar por la Administración" , fórmula que permite la interpretación contraria. Se trata, en definitiva, de asegurar o reforzar el derecho al cobro de las deudas tributarias por parte de la Administración, incorporando al elenco de obligados, junto al deudor principal, a quien propicia con su conducta que el embargo pueda malograrse.

3.- La aplicación de la normativa y jurisprudencia citada, a los hechos que resultan del expediente, lleva a la Sala a confirmar las resoluciones impugnadas (acuerdo de derivación y resoluciones del TEAR y TEAC), desestimando el motivo de impugnación y referida a la inexistencia del elemento subjetivo para declarar la responsabilidad solidaria de la entidad actora:

-la entidad demandante no indicó la existencia de la imposición a plazo num ***0985 en la contestación a las diligencias de embargo de 29 de septiembre de 2014 y cuyo vencimiento se produciría el 29 de enero de 2015;
-no aportó el contrato de pignoración sino cuando fue requerida por la Administración y cuando la imposición a plazo había vencido: cancelado el depósito el 29 de enero de 2015, su saldo se ingresa en la cuenta num ***8689 para luego ser traspasado a la cuenta num ***8815.

- la entidad demandante no formuló reclamación de tercería de mejor derecho sobre dicha imposición: la reclamación fue formulada el 4 de diciembre de 2015, después de la notificación del acuerdo de inicio del procedimiento de declaración de responsabilidad por incumplimiento de la orden de embargo que se produjo el 19 de noviembre de 2015; consta que la tercería de mejor derecho fue estimada en resolución de fecha 21 de julio de 2017.

Por tanto, no atendió a las diligencias de embargo ni comunicó la existencia de la imposición a plazo num***0985, ni aportó por supuesto, la documentación relativa al mismo, sino a requerimiento de la Administración y después de su vencimiento (la documentación sobre el contrato de pignoración de la imposición a plazo num ***0985 fue aportada el 17 de septiembre de 2015 y el contrato de apertura de la imposición a plazo el 22 de octubre de 2014.

Asimismo no cabe trasladar al presente caso, la SAN de 11 de noviembre de 2004, dado que, como acertadamente indica el acuerdo de declaración " la entidad recurrente había presentado una contestación a una diligencia de embargo in incluir un crédito como pignorado, si bien, a los pocos días de aquello, presentó un escrito advirtiendo de dicho error e incluyendo la documentación necesaria, de ahí, que la Audiencia Nacional estimase la presentación de una tercería tácita".

Sobre la existencia de acto propio de la AEAT al estimar la Tercería de Dominio, la jurisprudencia sobre la vinculación a los propios actos de la Administración, el principio de confianza legítima se expresa, entre otras en la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de noviembre de 2014 (ROJ: STS 4786/2014, FJ 3), y la Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de junio de 2018(ROJ: STS 2397/2018, FJ 2).

En el presente caso, el acto propio de la Administración se predica de la circunstancia de la estimación de la tercería de mejor derecho.

No cabe apreciar la infracción de los citados principios.

Por una parte, la Administración tuvo conocimiento de la imposición a plazo num ***0985 como consecuencia del cruce de datos, al haber sido objeto de retención tributaria los intereses generados a favor del titular de la imposición. Es entonces cuando la Administración requirió de información a la entidad demandante, y tras atender al requerimiento y aportar la información y documentación, tienen constancia de su existencia. El acuerdo de inicio del procedimiento de derivación se notifica el 19 de noviembre de 2015 y la entidad demandante formula reclamación de tercería de mejor derecho el 4 de diciembre de 2015, que es estimada en fecha 21 de julio de 2017. El sustrato fáctico contraviene los presupuestos que la jurisprudencia exige para estimar la existencia de acto propio de la Administración: la esencia vinculante del acto propio en cuanto significativo de la expresión del consentimiento, es que se realice con el fin de crear, modificar o extinguir algún derecho, con exigencia de que origine un nexo causal eficiente entre el acto realizado y su incompatibilidad con la conducta posterior y fundamentado en un comportamiento voluntario, concluyente e indubitado, de tal forma que defina, de modo inalterable la situación del que lo realiza.

No existe por mas que así lo pretenda la demandante, acto propio del que pueda decirse que ésta se haya apartado indebidamente.

Por otro lado, la existencia de un acuerdo que estima la reclamación de tercería de mejor derecho a favor de la entidad demandante, no elimina el presupuesto de hecho determinante de la responsabilidad solidaria, porque el embargo fue incumplido por la entidad actora.

Por lo anteriormente expuesto, tampoco cabe apreciar infracción del principio de confianza legítima ni infracción del principio de buena fe.

En atención a lo expuesto, procede desestimar el recurso contencioso-administrativo al ser ajustada a derecho la resolución impugnada.

Quinto. Costas procesales.

De acuerdo con lo establecido en el artículo 139.1 de la LJCA, las costas causadas se imponen a la parte demandante, de acuerdo con la regla del vencimiento que establece dicho precepto y la Sala haciendo uso de su facultad moderadora, limita, por todos lo conceptos el importe a la suma de 3.000 euros.

Vistos los artículos citados y demás de general aplicación, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, sección séptima, ha dictado el siguiente

FALLO

1º.- DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo número 995/2020 , que ante esta Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Séptima, ha promovido D. Julio Cabellos Albertos, Procurador de los Tribunales y de la entidad CAIXABANK SA, contra la Resolución identificada en el encabezamiento de esta Sentencia, la cual se confirma por ser conforme a derecho.

2º.- Condenar a la parte recurrente al pago de las costas causadas en esta instancia, en los términos recogidos en el último fundamento de derecho.

Así por ésta nuestra sentencia, que pronunciamos, mandamos y firmamos.

Notifíquese esta Sentencia a las partes personadas, haciéndoles la indicación que la misma que es susceptible de recurso de casación el cual 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 art. 89.2 de la Ley de la Jurisdicción, justificando el interés casacional objetivo que presenta. De la sentencia será remitido testimonio a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, y así lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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.