

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ088847

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA

Sentencia 344/2022, de 18 de mayo de 2022

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 15635/2020

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. Imputables a la Administración. Solicitudes de suspensión no acordadas expresamente. En este supuesto, el procedimiento de comprobación limitada se inició con la notificación del requerimiento de documentación en fecha 04.05.2018 y que la liquidación provisional se puso a disposición de la interesada en la DEH el 13.11.2018, accediendo al buzón electrónico asociado a dicha DEH el 14.11.2018, por lo que es evidente que entre estos hitos han transcurrido más de seis meses. La Administración consideró que el procedimiento concluyó en plazo porque el contribuyente solicitó dos ampliaciones de plazo, todo lo que se reflejó en el acuerdo de liquidación las dilaciones no imputables a la Administración. A juicio de la Sala, El art 91 RGAT, no eleva a la categoría de regla general, el otorgamiento automático de la ampliación pues, se necesita la concesión mediante resolución expresa en la medida de que la Administración debe valorar si concurren los requisitos «necesarios» previstos [Vid., STS, de 30 de septiembre de 2019, recurso n.º 6276/2017 (NFJ075107)]. Dado que en el caso de autos no existe resolución expresa de las solicitudes de ampliación de plazos presentadas por la recurrente, no cabía descontar del plazo de duración del procedimiento los periodos reseñados en el acuerdo de liquidación que se corresponden concesiones tácitas de dichas peticiones. En consecuencia, se debe estimar la caducidad alegada y, con ello, el recurso, sin necesidad de entrar a valorar las restantes alegaciones.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 103, 104, 105, 108 y 150.
RD 1065/2007 (RGAT), art. 91, 98 y 102.

PONENTE:

Doña María del Carmen Núñez Fiaño.

Magistrados:

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO
Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE
Don JUAN SELLES FERREIRO
Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4

A CORUÑA

SENTENCIA: 00344/2022

-Equipo/usuario: IL

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2020 0001547

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015635 /2020 /

Sobre: ADMINISTRACION TRIBUTARIA Y FINANCIERA

De D./ña. IGALIA SL

ABOGADO CARMEN MARIA GOMEZ DOCAMPO

PROCURADOR D./D^a. PATRICIA DIAZ MUIÑO

Contra D./D^a. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D^a.

PONENTE: D. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D^a

MARIA DOLORES RIVERA FRADE PDTA.

JUAN SELLES FERREIRO

FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

A CORUÑA, dieciocho de mayo de dos mil veintidós.

En el recurso contencioso-administrativo número 15635/2020, interpuesto por IGALIA S.L., representada por la procuradora D^{ña}.PATRICIA DIAZ MUIÑO y dirigida por la letrada D^{ña}. CARMEN MARIA GOMEZ DOCAMPO , contra RESOLUCION 31/07/20 IVA 2017 expediente 15/6119/18 . Es parte la Administración demandada el TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA, representado por el ABOGADO DEL ESTADO.

Es ponente el Ilma. Sra. D^{ña}. MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO, quien expresa el parecer del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

Segundo.

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

Tercero.

Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

Cuarto.

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo de 7.980,25 euros.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.

El presente recurso jurisdiccional lo dirige la entidad "Igalia, S.L." contra el acuerdo dictado el 31 de julio de 2020 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación 15/6119/2018, sobre liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2017, periodos 2T a 4T.

A la recurrente le fue practicada regularización por el concepto tributario y ejercicio de referencia al no considerar deducibles, entre otras, las cuotas de IVA correspondientes a las facturas expedidas por Inversiones Shiso, sobre convención anual, Hotel Restaurante Glasgow, Restaurante Artabria e Innobar.

El presente recurso se sustenta en la caducidad del procedimiento (no se justifican las dilaciones no imputables a la Administración y se computa una ampliación tácita) y deducibilidad de los gastos a que se refieren las facturas controvertidas por su vinculación con la actividad e infracción de precedente administrativo.

La abogada del Estado reitera los argumentos de las resoluciones recurridas, advirtiendo que el procedimiento concluyó en plazo haber solicitado la ampliación de dos plazos la recurrente, reflejando el acuerdo de liquidación las dilaciones no imputables a la Administración.

Segundo.

Comenzando por la caducidad del procedimiento, conviene precisar que el mismo se inicia con la notificación del requerimiento de documentación en fecha 04.05.2018 y que la liquidación provisional se puso a disposición de la interesada en la DEH el 13.11.2018, accediendo al buzón electrónico asociado a dicha DEH el 14.11.2018, por lo que es evidente que entre estos hitos han transcurrido más de seis meses.

Ahora bien, la controversia se centra en si el acuerdo de liquidación motiva en los términos que exige la jurisprudencia las dilaciones no imputables a la Administración y si las ampliaciones tácitas pueden ser calificadas como tales dilaciones.

Dispone el artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), que : "1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio....

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución...

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente, las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria, y los períodos de suspensión del plazo que se produzcan conforme a lo previsto en esta Ley no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución...

En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

...

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario".

En el caso enjuiciado el procedimiento de comprobación limitada se inicia, como hemos dicho, con la notificación del requerimiento de documentación el día 04.05.2018, en el que ya se advierte que con la comunicación del mismo comienza un procedimiento de comprobación limitada, por lo que debería concluir el 04.11.2018.

Del tiempo de duración del procedimiento, el órgano de gestión descuenta 12 días (desde el 20.07.2018 al 24.07.2018 y del 31.10.2018 al 06.11.2018) debidos a "retraso por parte del obligado tributario". Sobre estos periodos tanto el informe incorporado a autos, como el escrito de contestación a la demanda precisan que se trata de retrasos debidos a dos solicitudes de ampliación del plazo concedido a la recurrente para contestar a un requerimiento de documentación y para formular alegaciones a la propuesta de liquidación, por lo que conforman dilaciones no imputables a la Administración.

La demandante alegó que los periodos imputados no conforman dilaciones no imputables a la Administración -entendemos que en aplicación de STS de 30.09.2019- y en la falta de justificación.

Ciertamente, la jurisprudencia considera que el principio de buena administración (artículos 9.3 y 103 de la Constitución) exige que las dilaciones del procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria consten expresamente motivadas en el acuerdo a fin de constatar la caducidad del procedimiento (STS de 15.03.2021, recurso 526/2020).

En el caso de autos, el acuerdo de liquidación refleja el concepto y la duración del periodo. Y aunque en principio pudiera parecer que satisface las exigencias señaladas en las citadas sentencias, la concreta causa de la dilación se identifica en el informe que obra en autos y en el escrito de contestación a la demanda en los que se señalan que los retrasos se imputan al contribuyente porque se deben a dos solicitudes de ampliaciones de plazo.

Al margen de la generalidad con que se describe el concepto en el acuerdo de liquidación, debemos advertir que el TEAR, únicamente, alude a un periodo de dilaciones, el segundo de los reseñados en el acuerdo de liquidación. Señala que al concederse automáticamente la ampliación por cinco días más, la liquidación se notificó dentro de los seis meses pues se accedió al buzón electrónico asociado a la DEH el 14.11.2018. Sin embargo, el segundo periodo imputado lo es por 7 días de modo que, aun descontando estos, el plazo se habría superado.

Además de las razones expuestas que determinarían por sí la estimación del recurso, destacaremos que el artículo 104.c) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (RGIT), considera que se produce una dilación por causa no imputable a la Administración por la concesión "de la ampliación de cualquier plazo, así como la concesión del aplazamiento de las actuaciones solicitado por el obligado tributario, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar".

El artículo 91 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, que establece: " 1. El órgano a quien corresponda la tramitación del procedimiento podrá conceder, a petición de los obligados tributarios, una ampliación de los plazos establecidos para el cumplimiento de trámites que no exceda de la mitad de dichos plazos.

2. No se concederá más de una ampliación del plazo respectivo.

3. Para que la ampliación pueda otorgarse serán necesarios los siguientes requisitos:

- a) Que se solicite con anterioridad a los tres días previos a la finalización del plazo que se pretende ampliar.
- b) Que se justifique la concurrencia de circunstancias que lo aconsejen.
- c) Que no se perjudiquen derechos de terceros.

4. La ampliación se entenderá automáticamente concedida por la mitad del plazo inicialmente fijado con la presentación en plazo de la solicitud, salvo que se notifique de forma expresa la denegación antes de la finalización del plazo que se pretenda ampliar.

La notificación expresa de la concesión de la ampliación antes de la finalización del plazo inicialmente fijado podrá establecer un plazo de ampliación distinto e inferior al previsto en el párrafo anterior".

Por otro lado, el Tribunal Supremo en la sentencia 1280/2019, de 30 de septiembre, recurso 6276/2017, declara que: "... el art 91 RGIT no eleva a la categoría de regla general, el otorgamiento automático de la ampliación pues, el reglamento prevé en su apartado 4, la notificación expresa de la concesión (es decir, su otorgamiento

mediante resolución expresa), exigencia completamente lógica desde el momento que la Administración debe valorar si concurren los requisitos que el apartado 3 califica de "necesarios" para su concesión.

Además, convertir en premisa general lo que -entendemos- debe ser una mera previsión residual (otorgamiento automático de la ampliación) comportaría la paradoja de que en el ámbito tributario -terreno en el que se manifiesta una contraposición de los "derechos" de la Administración y del contribuyente- no deban observarse las garantías que al respecto establece la legislación administrativa común, escenario en el que, además, no se contraponen derechos, sino potestades frente a derechos.

En efecto, ante la ausencia de una regulación detallada sobre una eventual ampliación de plazos en la LGT, cabe destacar la coincidencia del artículo 32 de la Ley 39/2015 con el artículo 91 RGI tanto porque la Administración puede conceder una ampliación de los plazos que no exceda de la mitad de los mismos, como por la previsión de que no cabe recurso contra la concesión o denegación de la ampliación.

Sin embargo, del art. 32 de la Ley 39/2015 se infiere, primero, que la resolución administrativa será expresa (por cuanto deberá ser notificarse a los interesados) y segundo, que esa resolución será motivada pues habrá que tener en cuenta "si las circunstancias lo aconsejan y con ello no se perjudican derechos de tercero".

Por tanto, el artículo 91 RGI puede y debe ser objeto de una interpretación conforme en su contraste con los artículos 103 LGT con relación al artículo 54 Ley 30/1992 (artículo 35 Ley 39/2015) y con el citado art. 32 de la Ley 39/2015 .

De ese modo, esa previsión reglamentaria -que fomenta la agilidad procedimental-, puede justificar que la Administración no resuelva expresamente la petición del contribuyente sobre la extensión del plazo y, pese a ello, se entienda concedida la misma, únicamente cuando esa ampliación no traspase el ámbito temporal que tiene la Administración para resolver en plazo, es decir, cuando no exista conflicto, porque de todas formas -con o sin ampliación- la prescripción no juega en su contra.

Sin embargo, cuando el otorgamiento de la ampliación suponga exceder del plazo legal de terminación del procedimiento, la Administración no puede invocar la "concesión automática" de la ampliación sobre la base del art. 91 RGIT para imputar una dilación indebida al contribuyente y poder mantener así, que ha liquidado en plazo, desde el momento que esa extensión temporal sirve, al mismo tiempo, para afirmar su derecho (el de la Administración) y para negar otro (el del contribuyente), lo que precisaría que se hubiera colmado la obligación legal de "resolver expresamente todas las cuestiones que se planteen en los procedimientos de aplicación de los tributos, así como a notificar dicha resolución expresa" (artículo 103.1 LGT).

Dado que en el caso de autos no existe resolución expresa de las solicitudes de ampliación de plazos presentadas por la recurrente, el criterio seguido por la Administración pugna con esta jurisprudencia, de modo que no cabría descontar del plazo de duración del procedimiento los periodos reseñados en el acuerdo de liquidación que se corresponden concesiones tácitas de dichas peticiones.

En consecuencia, por todas las razones expuestas, debemos estimar la caducidad alegada y, con ello, el recurso, sin necesidad de entrar a valorar las restantes alegaciones.

Tercero.

Conforme al artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, no hacemos especial pronunciamiento en cuanto a las costas procesales al apreciar fundadas dudas de derecho, como lo evidencia el auto del TS de 06.04.2022, por el que se admite a trámite el recurso de casación 5948/2021.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

1. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad "Igalia, S.L." contra el acuerdo dictado el 31 de julio de 2020 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia en la reclamación 15/6119/2018, sobre liquidación practicada por el concepto de Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2017, periodos 2T a 4T.
2. Anular dichos actos por ser contrarios a Derecho
3. No hacer especial mención sobre las costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal

Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

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.