

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ089920

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA*Sentencia 929/2023, de 14 de marzo de 2023**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 2201/2021***SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Desarrollo de las actuaciones inspectoras. Sentencia penal absolutoria. En el caso que nos ocupa, la liquidación se sustenta en el informe preliminar por presunto delito contra la Hacienda Pública remitido al Ministerio Fiscal, en el que se consideró que el obligado tributario formó parte de una trama que tuvo como fin generar cuotas de IVA soportado ficticias transformando adquisiciones intracomunitarias de bienes en supuestas operaciones interiores, al tiempo que aplicó indebidamente el régimen especial de bienes usados, minorando la base imponible derivada de las ventas de los vehículos adquiridos. El procedimiento penal terminó mediante sentencia absolutoria. A juicio de la Sala, la vinculación de la sentencia penal firme en las posteriores actuaciones tributarias de comprobación seguidas por los mismos hechos se produce respecto de los hechos declarados probados, o de la declaración de inexistencia de los hechos, efectuada en la sentencia penal, pero no de los hechos no probados, pues existe una clara diferencia entre el proceso penal, en el que a la parte no se le ha probado ilícito alguno, procedimiento sobre todo garantista y donde rige la presunción de inocencia, y el procedimiento de investigación y comprobación tributaria, en el que los elementos de prueba rechazados en aquel proceso penal pueden tener perfecto encaje. No obstante, el hecho de que la sentencia absolutoria penal no tenga efectos vinculantes en el procedimiento inspector seguido por los mismos hechos, concepto tributario y persona, no significa que la prueba que fue considerada insuficiente para motivar una condena por un delito contra la Hacienda Pública se convierta, por sí, en suficiente para justificar la liquidación provisional y el acuerdo sancionador. La Inspección puede continuar las actuaciones para completar la prueba, y resolver la liquidación y el acuerdo sancionador conforme los hechos acreditados en el propio expediente, pero no puede liquidar en base a las pruebas declaradas insuficientes en sede penal. En el caso de autos, el material probatorio en que se sustenta la liquidación se limita al contenido en el informe de la Inspección que dio lugar al procedimiento penal. Se llevaron a cabo varias actuaciones adicionales, que se extendieron cinco nuevas diligencias. Sin embargo, de su examen aparece que la primera se limita a comunicar el inicio de las actuaciones; la segunda y la tercera son requerimientos al obligado tributario para que identifique los coches que afirma la Inspección que vendió, que fueron respondidas en el mismo acto con la expresión que no vendió ningún coche; la cuarta tiene como único contenido quedar en la fecha de la quinta, y; la quinta otorga el trámite de audiencia. Este es el bagaje con el que se pretende dar una nueva pátina a lo que fue considerado insuficiente por la jurisdicción penal, resultado al que, por cierto, se llegó tras no sólo considerar dicho informe, sino también practicar pruebas testificales, periciales e interrogatorio de los investigados, por lo que, no existe ninguna actuación complementaria distinta a la que fue considerada insuficiente por la jurisdicción penal por lo que resulta procedente estimar el recurso propuesto.

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 24.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 105, 108, 150, 180, 250 y 251.

Ley Orgánica 10/1995 (Código Penal), art. 305.

PONENTE:*Don Javier Aguayo Mejía.***TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA**

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN PRIMERA

RECURSO ORDINARIO 2.201/2021 (recurso seccion 970/2021)

Partes: Amador

C/

ADMINISTRACION GENERAL DEL ESTADO (TEAR CATALUÑA)

En aplicación de la normativa española y Europea de Protección de Datos de Carácter Personal, y demás legislación aplicable hágase saber que los datos de carácter personal contenidos en el procedimiento tienen la condición de confidenciales, y está prohibida la transmisión o comunicación a terceros por cualquier medio, debiendo ser tratados única y exclusivamente a los efectos propios del proceso en que constan, bajo apercibimiento de responsabilidad civil y penal.

SENTENCIA

Ilmos/as. Sres/as.:

PRESIDENTE:

JAVIER AGUAYO MEJIA

MAGISTRADOS:

MARIA ABELLEIRA RODRÍGUEZ

EMILIA GIMENEZ YUSTE

En la ciudad de Barcelona, a catorce de marzo de dos mil veintitrés.

VISTO POR LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CATALUÑA (SECCIÓN PRIMERA), constituida para la resolución de este recurso, ha pronunciado en el nombre del Rey, la siguiente sentencia en el recurso contencioso administrativo nº 2.201/2021, interpuesto por Amador, representado por el Procurador de los Tribunales Ignacio López Chocarro y defendido por el Letrado Antonio Sánchez Gervilla, contra la Administración General del Estado, representada por el Sr. Abogado del Estado.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado Javier Aguayo Mejia, quien expresa el parecer de la SALA.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por el citado Procurador, actuando en nombre y representación del recurrente, se interpuso recurso contencioso administrativo contra la Resolución del TEAR de Cataluña recaída en el procedimiento NUM000 y acumulados.

Segundo.

Acordada la incoación de los presentes autos, se les dio el cauce procesal previsto por la Ley de esta Jurisdicción, habiendo despachado las partes, llegado su momento y por su orden, los trámites conferidos de demanda y contestación, en cuyos escritos respectivos en virtud de los hechos y fundamentos de derecho que constan en ellos, interesó la actora el dictado de una sentencia estimatoria que anulase la Resolución del TEAR, y la liquidación provisional y sanción; y la demandada la desestimación del recurso, con imposición en cada caso a su contraria.

Tercero.

Continuando el proceso su curso por los trámites que aparecen en autos, se señaló día y hora para la votación y fallo, diligencia que tuvo lugar en la fecha fijada.

Cuarto.

En la sustanciación del presente procedimiento se han observado y cumplido las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Es objeto de este recurso contencioso-administrativo la Resolución de 22 de abril de 2021 del TEAR de Cataluña, que desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por Amador, contra liquidación provisional por el concepto de IVA del periodo 1T/2004 a 4T/2005, y sanción dimanante de la anterior.

Segundo.

1.- La liquidación se sustenta en el informe preliminar por presunto delito contra la Hacienda Pública remitido al Ministerio Fiscal, en el que se consideraba que el obligado tributario formó parte de una trama que tuvo como fin generar cuotas de IVA soportado ficticias transformando adquisiciones intracomunitarias de bienes en supuestas operaciones interiores, al tiempo que aplicó indebidamente el régimen especial de bienes usados, minorando la base imponible derivada de las ventas de los vehículos adquiridos.

Este informe preliminar dio lugar a la presentación de una denuncia penal por parte del Ministerio Fiscal, y a su vez éstas a unas Diligencias Previas que finalizaron mediante la Sentencia absolutoria de 4 de abril de 2016 del Juzgado de lo Penal núm. 7 de Barcelona.

Esta Sentencia, tras analizar la actuación de los acusados, razona en sus fundamentos que:

Y, en consecuencia, declara en sus hechos probados:

Esta Sentencia fue objeto de recurso de apelación por parte del Abogado del Estado, al que se adhirió el Ministerio Fiscal, que fue desestimado por Sentencia de 11 de octubre de 2016 de la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona, quedando por consiguiente confirmada y firme.

2.- Establecido esto, el primer motivo de la demanda propone que la regularización es improcedente al hacer caso omiso a la Sentencia penal que, tras analizar la documentación presentada y practicar prueba testifical y pericial, declaró que no había quedado probado que el demandante participara en la trama para defraudar el IVA ni que los vehículos fueran importados y distribuidos en España personalmente por él con la finalidad de ocultar la verdadera identidad de los importadores.

Refiere que la AEAT sin realizar mayores comprobaciones o indagaciones le imputa unas compras y ventas de coches, basándose en los argumentos y conclusiones señalados en el informe preliminar.

Y cita la STS de 13 de marzo de 2017, de la que se concluye que para que la Administración pueda regularizar y sancionar por los mismos hechos es necesario que acometa una novedosa y fructífera actividad indagatoria o probatoria que enriquezca o altere el escenario de hechos que la jurisdicción penal fijó en sentencia.

Por lo que, concluye, que estamos ante hechos sobre los que no se ha probado su existencia en sede penal, ni tampoco han sido probados por la Inspección en sede de las actuaciones inspectoras realizadas posteriormente.

3.- A su vez, el escrito de contestación de la Sra. Abogado del Estado, dice que no hay vinculación a los hechos no declarados probados en el procedimiento penal pues, con cita de la STS de 20 de noviembre de 2014, cuando se llega a la absolución al no haberse apreciado la existencia de delito, nada impide para que la Administración Tributaria pueda iniciar o continuar sus actuaciones, ateniéndose a los hechos que los Tribunales penales hubiesen considerado probados, aunque su valoración no vincula a la Administración, salvo que exista la declaración expresa de no haber existido los mismos.

En segundo lugar, nada obsta para que el informe preliminar por presunto delito contra la Hacienda Pública sea utilizado por la Inspección tras dictarse la sentencia absolutoria al iniciar nuevas actuaciones de comprobación, en las cuales además se extendieron nuevas diligencias. Sentado lo cual, deben traerse a colación los datos en que se ha basado la AEAT, que fueron constatados en el acuerdo de liquidación. A la luz de lo anterior, el TEAR observa la relación de vehículos cuya compra se ha imputado al obligado tributario, determinadas a partir de la documentación incautada en el domicilio fiscal de Diagonal Cars, SL y las contestaciones a los requerimientos de información realizados a los compradores de los vehículos y a la DGT.

Tercero.

1.- La vinculación de la sentencia penal firme en las posteriores actuaciones tributarias de comprobación seguidas por los mismos hechos se produce respecto de los hechos declarados probados, o de la declaración de inexistencia de los hechos, efectuada en la sentencia penal, pero no de los hechos no probados.

Con respecto a estos últimos, la Sentencia de 24 de noviembre de 2011 (recurso 4914/2008), con cita de la de 7 de julio de 2011, y reiterada en la de 24 de febrero de 2016 y de 13 de marzo de 2017 (recurso 5417/2009, 4044/2014 y 347/2016, respectivamente) sienta que <<esa vinculación en ningún caso se puede extender a los hechos declarados "no probados", partiendo de una clara diferenciación entre el proceso penal, en el que a la parte no se le ha probado ilícito alguno, procedimiento sobre todo garantista y donde rige la presunción de inocencia, y el procedimiento de investigación y comprobación tributaria, en el que los elementos de prueba rechazados en aquel proceso penal pueden tener perfecto encaje.>>.

Esto es así, por cuanto es doctrina constitucional, de la que son ejemplo las SSTC 158/1985, 70/1989, 116/1989, 59/1996 y 170/2002, la que declara que <<Como regla general, carece de relevancia constitucional que puedan alcanzarse resultados contradictorios entre decisiones provenientes de órganos judiciales integrados en distintos órdenes jurisdiccionales, cuando esta contradicción tiene como soporte el haber abordado bajo ópticas distintas unos mismos hechos sometidos al conocimiento judicial, pues, en estos casos, los resultados contradictorios son consecuencia de los criterios informadores del reparto de competencias llevada a cabo por el legislador entre los diversos órdenes jurisdiccionales>>.

2.- Ahora bien, que la sentencia absolutoria penal no tenga efectos vinculantes en el procedimiento inspector seguido por los mismos hechos, concepto tributario y persona, tampoco significa que la prueba que fue considerada insuficiente para motivar una condena por un delito contra la Hacienda Pública se convierta, por sí, en suficiente para justificar la liquidación provisional y el acuerdo sancionador.

La falta de vinculación de la sentencia absolutoria por falta de pruebas en el posterior procedimiento administrativo significa que la Inspección puede continuar las actuaciones para completar la prueba, y resolver la liquidación y el acuerdo sancionador conforme los hechos acreditados en el propio expediente. Esta es la doctrina que se contiene en la Sentencia de 17 de marzo de 2017 -antes citada-, por la que <<Esta Sala, comparte la tesis de la sentencia impugnada, en cuanto recoge la doctrina del Tribunal Constitucional y de la jurisprudencia acerca de la vinculación de los procedimientos tributarios a las sentencias penales, y que su aplicación al caso concreto no es irracional o ilógica, pues es evidente que los pronunciamientos de la sentencia penal, incluso en el caso de que entienda como no probados los indicios de que se ha valido la Administración Tributaria para justificar la liquidación y sanción impugnada, podían haber sido acreditados posteriormente por la misma, tras la sentencia absolutoria. Pero no ha sido así, sino que sin más trámite, según sostiene la sentencia recurrida se ha girado la liquidación, dando por probados unos indicios, que la sentencia penal había considerado no probados.>>.

3.- El material probatorio en que se sustenta la liquidación que es causa de la Resolución del TEAR se limita al contenido en el informe de la Inspección que dio lugar al procedimiento penal. Así lo reconoce explícitamente el propio acuerdo de liquidación provisional en sus págs. 25 y 45, sin que se haya practicado ninguna otra actuación sustantiva suplementaria.

El escrito de contestación del Sr. Abogado del Estado resalta que con posterioridad al dictado de la sentencia penal absolutoria se llevaron a cabo actuaciones adicionales, por las que se extendieron cinco nuevas diligencias (en fechas 7/3/2017, 27/3/2017, 5/7/2017, 21/11/2017 y 9/1/2018). Sin embargo, de su examen aparece que la primera se limita a comunicar el inicio de las actuaciones; la segunda y la tercera son requerimientos al obligado tributario para que identifique los coches que afirma la Inspección que vendió, que fueron respondidas en el mismo acto con la expresión que no vendió ningún coche; la cuarta tiene como único contenido quedar en la fecha de la quinta, y; la quinta otorga el trámite de audiencia. Este es el bagaje con el que se pretende dar una nueva pátina a lo que fue considerado insuficiente por la jurisdicción penal, resultado al que, por cierto, se llegó tras no sólo considerar dicho informe, sino también practicar pruebas testificales, periciales e interrogatorio de los investigados.

Asimismo, incide que el fundamento sexto de la Resolución del TEAR concluye que las operaciones del demandante con respecto a cada uno de los 45 vehículos cuya venta se le imputa resulta de las diligencias que se exponen en las páginas 30 y 31 del acuerdo de liquidación. Esta práctica, consistente en que el escrito de contestación se remite a la Resolución, que se remite a la liquidación, no finaliza aquí, pues aquellas páginas del acuerdo de liquidación se remiten a su vez a las páginas 38 a 56 del acta de disconformidad, que recogen 45 fichas de automóviles del estilo de la primera de ellas, que se trae a título de ejemplo:

Esta ficha se dice confeccionada como consecuencia de la documentación obtenida en el domicilio fiscal de Diagonal Cars, SL y las contestaciones a los requerimientos de información realizados a los compradores de los vehículos y a la DGT, y, como las restantes 44 fichas que se citan de manera global e indiferenciada, en absoluto permite concluir que el recurrente ha simulado la realización adquisiciones intracomunitarias de automóviles mediante la interposición de empresas pantalla, con la intención de defraudación tributaria.

4.- No es únicamente que no aparece realizada ninguna actuación complementaria a la que fue considerada insuficiente por la jurisdicción penal para llegar a la conclusión que propone el acuerdo de liquidación, sino que, a pesar de la extensión del informe preliminar de continua referencia, cuando de manera individualizada se quiere referir al demandante, afirma " De la documentación incautada a COMBA CARS SL y DIAGONAL CARS SL y de las investigaciones realizadas por esta Unidad de Inspección se ha detectado que Amador ha comprado durante 2003, 2004 y 2005 un total de 96 vehículos en la UE utilizando como sociedades interpuestas a COMBA CARS SL y DIAGONAL CARS SL. (...) La regularización de la situación tributaria pasa por considerar que la AIB la realiza Amador y que posteriormente vende a clientes finales los vehículos produciéndose el hecho imponible ENTREGA DE BIENES "; pero sin que, de nuevo, identifique en qué consiste la documentación de la que se extraen aquellas consecuencias, fuera de hacer supuesto de la cuestión.

Es por ello que, por más diferencias que tengan los principios inspiradores de este orden jurisdiccional con respecto al penal, en todo caso el material aportado en el acuerdo de liquidación es etéreo y débil, y en todo caso no permite llegar a las conclusiones en que se sustenta la regularización y la sanción que de ella trae causa; esta es, que "En el presente caso, compartiendo los argumentos y conclusiones señalados en el informe por el presunto delito contra la Hacienda Pública, las actuaciones inspectoras han determinado la existencia de una trama de empresas de compraventa de automóviles usados europeos de alta gama de la que el obligado tributario forma parte y que está formada por empresas denominadas "truchas" o receptoras, y empresas distribuidoras".

5.- El recurso contencioso-administrativo debe verse estimado, anulando por consiguiente la actuación impugnada por no ser conforme en Derecho, sin que sea preciso ya la continuación de los restantes motivos del recurso.

Cuarto.

En atención la desestimación íntegra que de las pretensiones de la de la contestación de la demanda conducen los anteriores fundamentos, procede imponer a la demandada el pago de las costas, conforme dispone el artículo 139 LRJCA, si bien hasta la cifra máxima de 1.000 euros, importe que se determina en atención a la entidad del debate y cuantía económica del proceso.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1º.- Estimar el presente recurso contencioso-administrativo, en los términos indicados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

2.- Imponer a la demandada el pago de las costas procesales causadas, con el límite señalado en el fundamento jurídico cuarto de esta sentencia.

Notifíquese a las partes la presente Sentencia, que no es firme, contra la misma cabe deducir, en su caso, recurso de casación ante esta Sala, de conformidad con lo dispuesto en la Sección 3ª, Capítulo III, Título IV de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa (LJCA). El recurso deberá prepararse en el plazo previsto en el art. 89.1 LJCA.

Y adviértase que en el BOE nº 162, de 6 de julio de 2016, aparece publicado el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación.

Firme la presente librese certificación de la misma y remítase juntamente con el respectivo expediente administrativo al órgano demandado, quien deberá llevarla a puro y debido efecto, sirviéndose acusar el oportuno recibo.

Así por ésta nuestra sentencia, de la que se llevará testimonio literal a los autos principales, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/.

PUBLICACIÓN.- La Sentencia anterior ha sido leída y publicada en audiencia pública, por el Magistrado Presidente. Doy fe.

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.