



Roj: **ATS 8524/2020 - ECLI:ES:TS:2020:8524A**

Id Cendoj: **28079130012020201323**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **01/10/2020**

Nº de Recurso: **2054/2020**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA**

Tipo de Resolución: **Auto**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 10018/2019,**
ATS 8524/2020,
STS 1410/2022

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 01/10/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2054/2020

Materia: IVA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2054/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres.

D. Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, presidente



D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. César Tolosa Tribiño

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 1 de octubre de 2020.

HECHOS

PRIMERO.- 1. La procuradora doña Marta Pradera Rivera, en representación de don Luis Miguel , presentó recurso de casación contra la sentencia de 18 de octubre de 2019 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 885/2017, en relación con la imposición de varias sanciones tributarias.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución judicial impugnada, identifica como normas infringidas las siguientes disposiciones, que reputa que forman parte del Derecho estatal:

(i) El artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

(ii) El artículo 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

(iii) El artículo 211.2 y 4 LGT. De igual forma, hace mención a la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de enero de 2017 (casación 2253/2015; ES:TS:2017:199).

3. Razona que las infracciones denunciadas son relevantes y determinantes del fallo de la sentencia recurrida, ya que la sala *a quo*:

3.1. Considera que, a pesar de que el artículo 66.2 RGRVA resulta aplicable al caso, su incumplimiento no conlleva la caducidad del procedimiento, en vez de entender que, en tanto que la consecuencia de ejecutar el fallo del tribunal económico-administrativo ["TEAR"] era llevar a cabo una actuación coercitiva (dictar nuevas sanciones), el incumplimiento del plazo debería haber supuesto la declaración de la caducidad del expediente, anulándose así el acuerdo de ejecución del que trae causa en origen el presente recurso.

3.2. Declara que el artículo 209.2 LGT no resulta aplicable al caso y, con ello, que la Administración no se encuentra sometida al plazo de tres meses para dictar nuevas sanciones que sustituyesen las que habían sido anuladas por la resolución del TEAR de Cataluña de 14 de abril de 2016, cuando está acreditado que la Administración tardó más de tres meses en imponer las nuevas sanciones, con lo que se hubiese declarado la imposibilidad de sancionar al demandante, anulando con ello el acuerdo sancionador impugnado en la instancia.

3.3. Entiende que el artículo 211.2 y 4 LGT no es de aplicación al caso concreto y, por tanto, la Administración no se encuentra sometida al plazo de seis meses prevista en dicho precepto para dictar las nuevas sanciones como consecuencia de la anulación de las sanciones originales por la resolución del TEAR de Cataluña de 14 de abril de 2016. En su lugar, debería haber estimado que, en tanto que al ejecutar la resolución del TEAR de Cataluña la Administración estaba dictando unas sanciones que sustituían las originales anuladas, su actuación debía limitarse por el plazo máximo de duración del procedimiento sancionador previsto en el artículo 211.2 LGT, debiendo haber declarado la caducidad sobre la base del artículo 211.4 LGT.

4. Considera que el recurso cuenta con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por las siguientes razones:

4.1. La sentencia impugnada fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de las normas de Derecho Estatal o de la Unión Europea en la que se fundamenta el fallo, contradictoria con la propugnada por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) -"LJCA"-], haciendo referencia a tal efecto a las siguientes sentencias:

4.1.1. En cuanto a la infracción del artículo 66.2 RGRVA, de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional de 1 de octubre de 2019 (recurso 259/2016; ES:AN:2019:4031).



4.1.2. Respecto de la vulneración del artículo 209.2 LGT, de la Sección Primera del Tribunal Superior de Justicia de Canarias, con sede en Las Palmas de Gran Canaria, de 30 de octubre de 2009 (recurso 169/2008; ES:TSJICAN:2009:4150).

4.2. Concorre la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA, al aplicar la sentencia discutida una norma en la que fundamenta su razón de decidir sobre la que no existe jurisprudencia. El recurrente señala así lo siguiente:

4.2.1. "[...] no tenemos constancia de que existan pronunciamientos de ese TS que determine cuál es la interpretación que debe prevalecer del artículo 66.2 RGRVA en el sentido de determinar si, en un supuesto en el que la Administración debe dictar nuevas sanciones mediante la ejecución de una resolución económico-administrativa, se encuentra sujeta al plazo de un mes previsto en dicho artículo, siendo la consecuencia de la superación de dicho plazo la caducidad del expediente, en consonancia con los principios generales del procedimiento sancionador administrativo, que propugnan la caducidad como consecuencia de la superación de los plazos".

4.2.2. "[...] se hace necesario un pronunciamiento de ese TS que determine cuál es la interpretación que debe prevalecer del artículo 209.2 LGT en el sentido de determinar si, en un supuesto en el que la Administración debe dictar nuevas sanciones en sustitución de otras en ejecución de una resolución que anuló las sanciones originalmente impuestas, se encuentra sujeta al plazo de tres meses establecido en dicho precepto". Y añade: " [...] si bien el artículo 209.2 LGT regula un plazo que, con carácter general, limita temporalmente a la Administración para ejercer facultades sancionadoras, el criterio de la Administración (confirmado en el presente caso por la sentencia de instancia) es el de considerar que dicho plazo no es aplicable cuando los actos dictados con finalidad sancionadora por parte de la Administración se emiten como consecuencia de una resolución".

4.2.3. "[...] no tenemos constancia de que exista jurisprudencia en el sentido del artículo 1.6 del Código Civil que determine la interpretación que debe prevalecer del artículo 211.2 y 4 LGT en el sentido de si debe considerarse que, cuando una resolución anula una sanción que debe ser dictada de nuevo por la Administración, ésta se encuentra sujeta al plazo de seis meses previsto en el artículo 211.2 LGT, siendo la consecuencia del incumplimiento la caducidad del procedimiento sancionador conforme al artículo 211.4 LGT".

4.3. La sentencia recurrida afecta a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA], toda vez que, para una gran parte de los procedimientos tributarios, la reclamación económico-administrativa constituye una vía impugnatoria no discrecional para el contribuyente en caso de que quiera oponerse a los actos administrativos que resulten de éstos.

SEGUNDO.- La sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 7 de febrero de 2020, habiendo comparecido don Luis Miguel -parte recurrente- y la Administración General del Estado -parte recurrida- ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89 LJCA, apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y el recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89 LJCA, apartado 1).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se consideran infringidas, oportunamente alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia; y se justifica que las infracciones denunciadas han sido relevantes y determinantes del fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia discutida: (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA]; y (ii) afecta a un gran número de situaciones [artículo 88.2.c) LJCA]; al tiempo de (iii) concurrir la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA. Con lo que se justifica suficientemente, desde una perspectiva formal, la conveniencia de un pronunciamiento de este Tribunal Supremo [artículo 89.2.f) LJCA].

SEGUNDO.- 1. El artículo 66 RGRVA, relativo a la ejecución de las resoluciones administrativas, determina que:



"[...] 2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.

De oficio o a instancia de parte, la Administración en el plazo de un mes, procederá a regularizar la obligación conexas correspondiente al mismo obligado tributario vinculada con la resolución objeto del recurso o reclamación de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 225.3 y 239.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

En la ejecución de las resoluciones serán de aplicación las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo.

3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.

En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre".

Por su parte, el artículo 209.2 LGT dispone que:

"Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.

Los procedimientos sancionadores que se incoen para la imposición de las sanciones a que se refiere el artículo 186 de esta Ley deberán iniciarse en el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la sanción pecuniaria a que se refiere dicho precepto".

Y el artículo 211 LGT, referente a la terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria, prevé que:

" [...] 2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley.

Cuando habiéndose iniciado el procedimiento sancionador concurra en el procedimiento inspector del que trae causa alguna de las circunstancias previstas en el apartado 5 del artículo 150 de esta Ley, el plazo para concluir el procedimiento sancionador se extenderá por el mismo periodo que resulte procedente de acuerdo con lo dispuesto en dicho apartado.

[...] 4. El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento.

La declaración de caducidad podrá dictarse de oficio o a instancia del interesado y ordenará el archivo de las actuaciones. Dicha caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador".

2. La sentencia de instancia, en primer lugar, cita la sentencia de este Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2013 (casación 6285/2011; ES:TS:2013:2731), cuyo texto transcribe, y en la que se razona cuanto sigue:



"[...] se planteaba como Cuestión primera la de la "caducidad del Derecho de la Administración a sancionar", invocándose al efecto no haberse cumplido los plazos de tres meses para su iniciación y de seis meses para su conclusión, establecidos en los artículos 209 y 211 [LGT], respectivamente.

La respuesta dada por la Sala de instancia es plenamente correcta, pues nada tiene que ver un acuerdo sancionador, dictado tras seguir el procedimiento previsto al efecto, con el de ejecución de una resolución, administrativa o judicial, que elimina o modifica alguno de los presupuestos o elementos de aquél, lo que obliga a la práctica de una nueva liquidación, previo dar de baja la anulada. Buena prueba de ello es que el apartado 2 del artículo 209 [LGT] limita la regla .del plazo caducidad de tres meses para la iniciación del procedimiento sancionador a los que "se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección", por lo que el referido plazo comienza a contarse desde que se hubiese notificado o se entendiera notificada "la correspondiente liquidación o resolución", siendo ésta la fecha que se tiene en cuenta igualmente para el cómputo del plazo de seis meses, para su conclusión, ex artículo 211.2 [LGT]".

Y, a continuación, la sala *a quo* declara lo siguiente:

"Por otra parte, si bien el art. 66.2 [RGRVA] establece que los actos de ejecución de una resolución económico administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución, sin embargo no establece que el efecto sea la caducidad, ni cabe considerar tal como derivada de las normas del procedimiento habida cuenta que el mismo precepto establece que los actos de ejecución no formaran parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación".

TERCERO.- 1. Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que, al igual que se declara en el auto de 4 de junio de 2020 (RCA/470/2020; ES:TS:2020:367A), la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en determinar cuál es el plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando se estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y ordenando sustituirlas por otras, así como las consecuencias derivadas del incumplimiento de dicho plazo.

2. Existe interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque en este litigio se presenta un problema jurídico que trasciende del caso objeto del pleito, con lo que estaría presente la circunstancia de interés casacional del artículo 88.2.c) LJCA, entendiéndose necesario el pronunciamiento de este Tribunal Supremo, pues son numerosos los casos en que los tribunales económico-administrativos conocen asuntos relativos a procedimientos sancionadores en los que se resuelve anular la sanción inicialmente impuesta y se ordena su sustitución por otra diferente, lo que hace conveniente la interpretación de las normas y principios aplicables.

3. Por otra parte, conviene tener presente que esta Sección Primera, por auto de 19 de enero de 2018 (ES:TS:2018:333A) ha admitido el RCA/5684/2017, donde se identifica el interés casacional para la formación de la jurisprudencia en determinar si, anulada una sanción tributaria, la Administración tributaria, en ejecución de la resolución anulatoria, puede imponer una nueva sanción sin sometimiento a plazo alguno o, por el contrario, está sujeta a algún plazo, en particular al plazo de caducidad de tres meses establecido en el artículo 209.2 LGT.

4. Habiéndose apreciado interés casacional conforme a lo ya indicado, no es preciso examinar, conforme al artículo 88.1 LJCA en relación con el artículo 90.4 LJCA, si concurren las restantes circunstancias alegadas por el recurrente en el escrito de preparación del recurso para justificar su admisión.

CUARTO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión enunciada en el apartado 1 del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. Las normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 209.2 y 211.2 y 4 LGT y 66.2 RGRVA. Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

QUINTO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Consejo General del Poder Judicial, en la sección correspondiente al Tribunal Supremo.

SEXTO.- Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA,



remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2054/2020, preparado por Luis Miguel contra la sentencia de 18 de octubre de 2019 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que desestimó el recurso contencioso-administrativo nº 885/2017.

2º) Indicar la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, que consiste en:

Determinar cuál es el plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando se estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y ordenando sustituirlas por otras, así como las consecuencias derivadas del incumplimiento de dicho plazo.

3º) Identificar como preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 209.2 y 211.2 y 4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 LJCA.

4º) Publicar este auto en la página web del Consejo General del Poder Judicial, sección correspondiente al Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto, para su tramitación y decisión.

Así lo acuerdan y firman.

D. Jorge Rodríguez-Zapata Pérez

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D. César Tolosa Tribiño

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D. Dimitry Berberoff Ayuda