



Roj: **STSJ CLM 3042/2016 - ECLI:ES:TSJCLM:2016:3042**

Id Cendoj: **02003330022016100947**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Albacete**

Sección: **2**

Fecha: **15/11/2016**

Nº de Recurso: **461/2015**

Nº de Resolución: **708/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MIGUEL ANGEL NARVAEZ BERMEJO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.2

ALBACETE

SENTENCIA: 00708/2016

Recurso núm. 461 de 2015

Toledo

S E N T E N C I A N º 708

SALA DE LO CONTENCIOSO

ADMINISTRATIVO. SECCIÓN 2ª.

Ilmos. Sres.:

Presidenta:

D.ª Raquel Iranzo Prades

Magistrados:

D. Jaime Lozano Ibáñez

D. Miguel Ángel Pérez Yuste

D. Miguel Ángel Narvárez Bermejo

D. Ricardo Estévez Goytre

En Albacete, a quince de noviembre de dos mil dieciséis.

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, los presentes autos número **461/15** el recurso contencioso administrativo seguido a instancia de la **ALEGRÍA TOLEDANA, S.A.**, representada por la Procuradora Sra. González Velasco y dirigida por el Letrado D. Álvaro Sáez Escudero, contra el **TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CASTILLA-LA MANCHA**, que ha estado representado y dirigido por el Sr. Abogado del Estado, sobre **SANCIÓN TRIBUTARIA**; siendo Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Narvárez Bermejo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Por la representación procesal de la actora se interpuso en fecha 11-12-2015, recurso contencioso-administrativo contra las Resoluciones (dos) de fecha 18 de septiembre de 2015 por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha desestimatoria de la reclamación económico administrativa nº 45-01406-2012 y de la nº 45-01405-2012.



Formalizada demanda, tras exponer los hechos y fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó solicitando se dicte sentencia estimando el recurso de conformidad con lo interesado en el suplico de la misma.

SEGUNDO.- Contestada la demanda por la Administración demandada, tras relatar a su vez los hechos y fundamentos jurídicos que entendió aplicables, solicitó una sentencia desestimatoria del recurso.

TERCERO.- Acordado el recibimiento del pleito a prueba y practicadas las declaradas pertinentes, se reafirmaron las partes en sus escritos de demanda y contestación, por vía de conclusiones, se señaló día y hora para votación y fallo el 11 de noviembre de 2016 a las 11,30 horas, en que tuvo lugar.

CUARTO.- En la tramitación del presente recurso se han observado todas las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Revisamos las dos resoluciones de fecha 18-9-2015 dictadas por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha que desestimaron las reclamaciones económico administrativa nº 45-01406-2012 y nº 45-01405 relativas a la imposición de dos sanciones cada una de ellas de 225 euros (claves de liquidación A4560012506033150 y A4560012506033149) por la comisión de infracción tributaria consistente en resistencia, obstrucción, excusa a las actuaciones de la Administración Tributaria al no aportar datos exigidos con carácter general mediante requerimiento de notificación tributaria por medios electrónicos en cumplimiento de la obligación de suministro de la información en relación con el concepto impositivo siguiente: Modelo 349, declaración de operaciones intracomunitarias correspondiente al ejercicio de 2010, periodos de 1º y 4º trimestre, tipificadas y sancionadas en el art. 203.5 de la Ley General Tributaria .

En la resolución recurrida se razona que la entidad interesada fue reglamentariamente notificada para la presentación de una declaración informativa y concluido el plazo concedido en el requerimiento para ello no ha dado contestación dicho requerimiento incurriendo en la conducta de obstrucción descrita en el art. 203.5 que la tipifica en los siguientes términos: " Cuando la resistencia, obstrucción, excusa o negativa a la actuación de la Administración tributaria se refiera a la aportación o al examen de documentos, libros, ficheros, facturas, justificantes y asientos de contabilidad principal o auxiliar, programas, sistemas operativos y de control o consista en el incumplimiento por personas o entidades que realicen actividades económicas del deber de comparecer, de facilitar la entrada o permanencia en fincas y locales o el reconocimiento de elementos o instalaciones, o del deber de aportar datos, informes o antecedentes con trascendencia tributaria de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 93 y 94 de esta ley , la sanción consistirá en:

a) Multa pecuniaria fija de 300 euros, si no se comparece o no se facilita la actuación administrativa o la información exigida en el plazo concedido en el primer requerimiento notificado al efecto".

No es obstáculo a la imposición de la sanción que el procedimiento de control de presentación de declaraciones estuviese caducado al no haber recaído resolución expresa en el mismo en el plazo de tres meses de acuerdo con el art. 209.2 de la LGT conforme al cual: " 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".

En dicha resolución se expresa que se aprecia omisión de la diligencia debida en relación con la obligación de atender los requerimientos de la Administración Tributaria. Esta conducta reviste especial importancia porque la falta de aportación de la declaración informativa dificulta el seguimiento y control de las obligaciones tributarias de las personas o entidades a que se refieren estos datos. Los requerimientos han sido notificados cumpliendo la normativa vigente y no han sido atendidos en el plazo establecido, concurriendo de esta manera el mínimo de culpabilidad necesario para que pueda entenderse cometida la infracción tributaria.

En el recurso presentado se invocan los siguientes motivos de impugnación:

1º Nulidad de las sanciones por caducidad de los procedimientos en los que tuvieron lugar los requerimientos.

2º Ausencia de culpabilidad y falta de motivación de acuerdo sancionador. La Dependencia de Gestión Tributaria no ha aportado pruebas ni del acceso del obligado tributario al contenido de la notificación ni del conocimiento de la existencia de la misma por parte del obligado tributario antes del 6-2-2012 ni de la existencia de un elemento intencional o voluntariedad en la conducta del obligado tributario. La notificación podrá haberse presumido rechazada pero la realidad es que el obligado tributario la desconocía por lo que no pudo haber realizado actuaciones tendentes a dilatar, entorpecer o impedir las actuaciones de la Administración Tributaria. De esta manera y presumiéndose la buena fe no basta la motivación con la



referencia al precepto legal que se presume infringido sino que es necesario la expresión de las razones o valoraciones que se hayan tenido en cuenta para imponer la sanción.

La Abogacía del Estado se opone a la estimación del recurso y defiende la legalidad y acierto de la resolución recurrida.

SEGUNDO.- Debemos examinar en primer lugar y con carácter previo la alegada caducidad del procedimiento administrativo de control de presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos que tuvo su origen en el requerimiento de información llevado a cabo y cuya desatención fue la causa de las sanciones económica impuestas, así como la incidencia, que en el caso de apreciarse, puede tener en orden a la anulación de los actos administrativos recurridos, que es lo que se solicita en el suplico de la demanda.

En las propias resoluciones recurridas se reconoce sin rubor que los procedimientos están caducados, ya que habiéndose iniciado el procedimiento el 19-10-2011 concluyó el 19-1-2012 por el transcurso de tres meses sin resolución expresa y el 6 de febrero de 2012; y el 6 de febrero de 2012 sin haber transcurrido ni un mes desde dicha conclusión por caducidad, se notifica el inicio del procedimiento sancionador de la conducta de resistencia que fue detectada en el procedimiento caducado cumpliéndose con ello el plazo del art. 209.2 de la LGT . La caducidad de ese tipo de procedimientos por el transcurso del plazo de tres meses sin resolución expresa también está reconocido en el art. 153.6 del R.D. 1065/2007, de 27 de julio que dispone lo siguiente: "El procedimiento de control de presentación de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

- a) Por la presentación de la declaración, autoliquidación o comunicación de datos omitidas.
- b) Por la justificación de la no sujeción o exención en el cumplimiento de la obligación de presentación. De dicha circunstancia se dejará constancia expresa en diligencia.
- c) Por el inicio de un procedimiento de comprobación o investigación.
- d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo de tres meses sin haberse notificado resolución expresa que ponga fin al procedimiento".

Pues bien, lo que sostiene la entidad recurrente, en resumidas cuentas, es que caducado el procedimiento de control de declaración, de verificación de datos, comprobación o inspección desaparece el requerimiento y sus consecuencias jurídicas con el consiguiente efecto de que no se puede entender subsistente la orden o mandato que se deba obedecer o cumplir y no existiendo el requerimiento propiamente dicho no se puede hablar de resistencia u obstrucción, que es lo que se sanciona. Por el contrario la Abogacía del Estado de una manera bastante escueta contesta al alegato de la caducidad en los siguientes términos: "El procedimiento en el que se efectuó el requerimiento desatendido terminó sin consecuencias para el administrado (en concreto, por caducidad), pero ello no altera el hecho de haber desatendido un requerimiento". Se trata de una afirmación carente de explicación o razonamiento sobre cómo es posible mantener la subsistencia de una decisión- el requerimiento- que solo sirve para iniciar el procedimiento pero que no se traduce en ningún acto (así debe entenderse cuando el procedimiento requiere una resolución expresa cuya ausencia en un plazo determinado es la causa de la caducidad)-, y cuya falta de atención sí que daría lugar a la resistencia u obstrucción que se quiere evitar bajo la conminación de la sanción económica.

Como señala el art. 104.5 de la LGT : "5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones". A juicio de la Sala si se ordena el archivo de las actuaciones de un procedimiento tributario como el emprendido la consecuencia es que no se puede seguir con él y finalizado de esa manera no podrá producir ningún efecto en la esfera de los intereses de los afectados por él. Esta ineficacia absoluta significa que de él no puede derivarse la subsistencia de ningún acto porque va contra la naturaleza del archivo que se ordena decretar. Cabrá la posibilidad de un nuevo requerimiento que si no caduca ni prescribe la infracción podrá dar lugar a la correspondiente sanción pero el procedimiento caducado no puede producir ningún efecto porque ha finalizado y se ha finiquitado. A nuestro entender se confunde lo que es un modo de iniciar el procedimiento a través, en este caso, de un requerimiento, con el resultado final de ese procedimiento que sí debe dar lugar a una decisión final, que sí se podrá considerar como verdadero acto administrativo en la forma de resolución expresa. Esta misma conclusión está expresada en la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 27 de septiembre de 2012, R.G. 2975/2012, que enseña lo siguiente: "Este Tribunal Económico-Administrativo Central ya ha resuelto esta cuestión en su Resolución 00/4337/2009, de fecha 26 de octubre de 2010, en un caso sometido a la anterior Ley General Tributaria de 1963, y en la más reciente de 26 de abril de 2012, Resolución 00/4979/2011, que inadmite un recurso de unificación de criterio.

En estas Resoluciones se ha concluido que la normativa aplicable, tanto la administrativa como la tributaria, suprime todos los efectos jurídicos que eventualmente pudieran dimanar de aquel procedimiento caducado,



en una clara voluntad de eliminar todo rastro jurídico del procedimiento instruido, salvaguardando, eso sí, el derecho sustantivo del órgano administrativo actuante para el que, simplemente, el procedimiento caducado es inocuo, ni lo perjudica ni interrumpe el plazo de prescripción. La preservación de esos efectos legales, derivados de la perención del procedimiento que la caducidad supone, exigen que tampoco interrumpa el cómputo del plazo de prescripción del derecho sustantivo el recurso o reclamación formulado contra la resolución resultante de dicho procedimiento caducado."

También los Tribunales Superiores de Justicia como el nuestro han aceptado la consecuencia implícita que lleva a la anulación de una liquidación tributaria por caducidad del procedimiento en el que nació con el efecto añadido de la invalidación de la sanción derivada de aquélla. Así en la sentencia de la Sala nº 621/2010, de 11 de octubre, recurso 857/2007, hemos sostenido lo siguiente: " Ahora bien, que este motivo de impugnación no prospere no empece para que, bien por la existencia de caducidad en el procedimiento de liquidación -que habrá de examinarse primero, y si se apreciara su existencia, no cabría entrar en el fondo del resto de razones de impugnación-, bien por la concurrencia subsiguiente de algún otro motivo de ilegalidad en dicha liquidación, la sanción quede realmente sin objeto. Dicho de otro modo, si anuláramos la liquidación, la sanción correría igual suerte, por mucho que ésta, formal y autónomamente, resultara impecable.

...El art. 104 LGT'2003 (plazos de resolución y efectos de la falta de la misma de forma expresa), en su apartado cuarto, remite en cuanto a los efectos a cada procedimiento de aplicación de los tributos, siendo así que el apartado quinto completa dichos efectos. No cabe duda de que el procedimiento de verificación de datos es uno de los de gestión tributaria, porque expresamente lo contempla así el art. 123 de aquel texto legal. A ello hay que sumar que el procedimiento iniciado mediante declaración - arts. 128 y siguientes- tiene la caducidad del art. 129.1, en relación con el 130.b), ambos de la misma ley. Y el procedimiento de verificación de datos, arts. 131 a 133 LGT, contiene en su art. 133 la previsión de que termina o bien por liquidación provisional dictada en plazo o por caducidad, si no se notifica la liquidación en seis meses, quedando suficientemente claros los efectos.

Corolario de cuanto venimos exponiendo es que el acto administrativo consistente en la liquidación provisional ha de declararse nulo, porque cuando se notificó habían transcurrido con exceso los seis meses de legal plazo, sin que nos encontremos, desde luego, ante un procedimiento de inspección en el que, en tal caso así hubiera sido, se excluye la posibilidad de caducidad en un supuesto como el que nos ocupa.

... La consecuencia, así, es la estimación del recurso, que no sólo afecta a la liquidación sino, lógicamente y como antes veíamos, a la sanción tributaria que trae causa de aquélla, por razón de la caducidad estudiada".

La sentencia del T.S.J. de Galicia nº 634/2010, de 1 de julio, recurso 16173/2009, también sostiene el mismo planteamiento: "Del expediente administrativo no se desprende la existencia de dilaciones imputables al contribuyente; tampoco se alegan por la Administración, de modo que debemos apreciar la caducidad del procedimiento de comprobación limitada relativo al ejercicio 2006, en aplicación de la normativa citada, pues la notificación de la liquidación se produjo transcurrido el plazo de seis meses a contar desde la comunicación del inicio de dichas actuaciones, lo cual conlleva la anulación de tal liquidación y de la sanción dimanante de ella".

En consecuencia y sin necesidad de analizar los restantes motivos del recurso al estimarse la caducidad dicha impugnación debe ser estimada.

TERCERO.- Al estimarse el recurso las costas procesales causadas se le imponen a la parte demandada según lo previsto en el art. 139 de la LJCA.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,

FALLAMOS

1. Estimamos el recurso contencioso administrativo interpuesto.
2. Anulamos las dos resoluciones del Tribunal Económico Regional de Castilla La Mancha recurridas dejando sin efecto las sanciones impuestas.
3. Imponemos las costas procesales causadas a la parte demandada.

Notifíquese, con indicación de que contra la presente sentencia cabe recurso de casación para ante la Sala 3ª del Tribunal Supremo, que habrá de prepararse por medio de escrito presentado ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, estando legitimados para ello quienes hayan sido parte en el proceso, o debieran haberlo sido, debiendo hacerse mención en el escrito de preparación al cumplimiento de los requisitos señalados en el art. 89.2 de la LJCA.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.



PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado D. Miguel Ángel Narváz Bermejo, estando celebrando audiencia en el día de su fecha la Sala de lo Contencioso Administrativo que la firma, y de lo que como Secretario, certifico en Albacete, a quince de **no** viembre de dos mil dieciséis.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ