

C/M/S/ Albiñana & Suárez de Lezo

Boletín Contencioso Tributario

Diciembre 2013

Querido lector:

En CMS Albiñana & Suarez de Lezo contamos con un grupo de contencioso tributario formado por abogados especialistas en materia fiscal y abogados especialistas en el proceso contencioso-administrativo.

Estamos convencidos de que la mejor defensa de nuestros clientes en los procedimientos tributarios requiere no sólo conocer el fondo fiscal del asunto, sino, cada vez más conocer también las cuestiones procesales, por ejemplo los mecanismos de formulación y valoración de prueba, los plazos procesales y materiales, la forma de aplicación del derecho comunitario, el conocimiento detallado de los principios del derecho sancionador, etc.

Creemos que un despacho de abogados como el nuestro puede afrontar cada asunto de nuestros clientes atendiendo a todas esas cuestiones a la vez y en equipo.

Este boletín informativo es fruto de ese trabajo en equipo. Nuestra intención es ofrecer al lector un breve resumen de algunas de las últimas resoluciones y sentencias sobre la materia que nos han llamado la atención o nos parecen de interés.

Desde CMS Albiñana & Suárez de Lezo confiamos en que esta información le resulte de utilidad, y aprovechando la ocasión para saludarle, quedamos a su disposición para comentar cualquier duda que pueda surgirle al respecto.

Atentamente,

Grupo de Derecho Contencioso-Tributario
CMS Albiñana & Suárez de Lezo
Génova 27
28004 Madrid

Teléfono +34 91 451 93 00

Resumen de contenidos

1.- Procedimiento inspector:

- Cálculo de intereses de demora en casos de retroacción de actuaciones por estimación parcial con y sin sanción (TEAC)
- Falta de informe motivado en método de estimación de base imponible no causa indefensión y no invalida (AN)
- Interrupciones y dilaciones (TS)

2.-Procedimiento sancionador:

- Principio de legalidad sancionadora (TC)
- Culpabilidad y motivación de sanciones (AN)
- Retroactividad de las disposiciones favorables sobre actos no firmes (TEAC)

3.- Procedimiento de revisión:

- Extensión de la garantía, necesidad de petición (AN)

4.- Aplicación e interpretación de las normas tributarias:

- Fraude de ley: prescripción (TEAC)

5.- Responsabilidad patrimonial de la Administración por incumplimiento de Derecho Comunitario (AN)

Comentario en relación con Resoluciones del TEAC y algunas Sentencias relativas a la aplicación de tributación por el concepto Actos Jurídicos Documentados a modificaciones de créditos hipotecarios.

1.- PROCEDIMIENTO INSPECTOR**CALCULO DE INTERESES DE DEMORA****RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL DE 28 DE OCTUBRE DE 2013**

En los casos en los que se dicta una resolución que estima en parte – por razones sustantivas o de fondo- un recurso o reclamación, siendo anulado el acto impugnado y, en ejecución de dicha resolución, se ordena que se dicte nuevo acto que sustituya al anulado, el interés exigible se calculará respecto de la nueva liquidación y se devengará desde el día de la finalización del período voluntario de pago hasta el día en que se practicó la nueva liquidación.

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL DE 28 DE OCTUBRE DE 2013

En idéntico sentido que la anterior, pero añadiendo el Tribunal que, en el caso de que recaiga un fallo parcialmente estimatorio que implique sustituir la anterior liquidación por una nueva, persistiendo el componente sancionador en la nueva liquidación, no procede exigir intereses de demora respecto de la sanción.

METODO DE ESTIMACION INDIRECTA, AUSENCIA DE INFORME JUSTIFICATIVO NO CAUSA INDEFENSION NI INVALIDEZ**SENTENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL DE 18 DE JULIO DE 2013 (Rec. Nº 320/2010)**

La ausencia del informe motivado que justifique la aplicación del método de estimación indirecta sólo tiene efecto invalidante si se produce indefensión material del contribuyente, hecho que no se aprecia en este procedimiento por cuanto el interesado pudo argumentar en contra de la posición de la Administración los motivos de discrepancia con las conclusiones obtenidas por la Inspección, motivos que pudieron haberse hecho valer para defender la improcedencia de la utilización del régimen de estimación elegido. La discrepancia del sujeto pasivo con la aplicación del régimen de estimación elegido por la Administración es distinta de la falta de motivación sobre la procedencia de la misma, por lo que se rechaza la invalidez del procedimiento por ausencia de informe ad hoc.

INTERRUPCIONES Y DILACIONES EN EL PROCEDIMIENTO INSPECTOR**SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO DE 2 DE JULIO DE 2013 (Rec. Nº 5956/2010)**

El Tribunal Supremo entiende que, al objeto de poder imputar al sujeto pasivo las dilaciones en el procedimiento, es necesario que se fije un plazo determinado para aportar informes, antecedentes y cuanta documentación sea requerida por la Administración, no pudiendo ésta subsanar la ausencia de dicho plazo mediante la aplicación del plazo general mínimo de diez días para la colaboración requerida.

2.- PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

PRINCIPIO DE LEGALIDAD SANCIONADORA

SENTENCIA Nº145/2013 DE 11 DE JULIO DE 2013 CUESTIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD Nº3705/2011

En opinión del Tribunal, las garantías a que hace referencia el principio de legalidad sancionadora exigen sólo la regulación en norma con rango legal de los elementos esenciales de la conducta antijurídica constitutiva de infracción administrativa (garantía formal), por lo que es admisible su desarrollo reglamentario con tal de que el correspondiente reglamento se ajuste a ese marco legislativo fundamental y cierre taxativamente el régimen sancionador (garantía material).

La remisión al reglamento de la regulación en materia de documentación relacionada con las operaciones vinculadas no es, pues, una referencia abierta: la potestad reglamentaria está sujeta a directrices legales suficientemente precisas, por lo que se cumple con las garantías exigidas por el principio de legalidad sancionadora y se declara constitucional el artículo 16.10 TRLIS.

CULPABILIDAD

SENTENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL DE 20 DE JUNIO DE 2013 (Rec. Nº 385/2010)

Se analiza la procedencia de la sanción impuesta con base en los motivos que se valoran en relación con la concurrencia de culpabilidad. En particular, tres de ellos:

- Conformidad con los hechos: para poder apreciar la existencia de motivación de la sanción se debe probar la culpabilidad, algo que no se deriva de la mera conformidad en la liquidación girada;
- Ausencia de oscuridad en la norma: no se puede apreciar la culpabilidad por exclusión, esto es, que se aprecie culpabilidad sólo porque la norma incumplida es clara o la interpretación efectuada adolece de razonabilidad;
- Circunstancias que rodean al sujeto pasivo: en particular, no puede apreciarse culpabilidad por el hecho de que el sujeto pasivo cuente con grandes medios económicos o reciba o pueda recibir el más competente de los asesoramientos o se dedique habitual o exclusivamente a la actividad gravada por la norma incumplida.

RETROACTIVIDAD DE LAS DISPOSICIONES FAVORABLES

RESOLUCIÓN DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL DE 7 DE JULIO DE 2013

El principio de retroactividad de las normas reguladoras del régimen de las infracciones y sanciones tributarias impone que deba aplicarse con carácter retroactivo la norma reguladora cuya aplicación resulte más favorable, pero para ello se exige la condición de que el acto sobre el que dicha norma recaiga no sea firme, lo que incluye el caso de un acuerdo de declaración de responsabilidad que se encuentra impugnado.

3.- PROCEDIMIENTO DE REVISIÓN

SUSPENSIÓN DE LA EJECUCIÓN. EXTENSIÓN DE GARANTÍAS AL PROCESO CONTENCIOSO

SENTENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL DE 4 DE JULIO DE 2013 (Rec. Nº 156/2012)

Se plantea la extensión a la vía contencioso-administrativa de una garantía otorgada en vía administrativa, cuando en el momento de la interposición del recurso contencioso-administrativo no figuraba la petición de suspensión debido a un error del recurrente.

Dado que el error fue subsanado, habiendo sido comunicada, dentro del plazo de formalización del recurso contencioso-administrativo, la interposición del mismo y existiendo en poder del órgano de Recaudación una garantía suficiente para mantener la suspensión del acto administrativo hasta la vía contencioso-administrativa, debe ser anulada la providencia de apremio impugnada puesto que una interpretación más restrictiva y literal de la normativa tributaria acarrearía consecuencias exorbitantes y contrarias a la doctrina emanada del Tribunal.

4.- APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN DE LAS NORMAS TRIBUTARIAS

FRAUDE DE LEY

RESOLUCION DEL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL DE 27 DE JUNIO DE 2013

El TEAC señala que no existe norma en el ordenamiento jurídico tributario que establezca la prescripción de la declaración de fraude de ley. Así entiende que una cosa es la prescripción establecida expresamente en relación con el derecho de la Administración a liquidar y cobrar la deuda tributaria, así como a sancionar en su caso, y otra muy distinta es considerar que cualquier Acuerdo administrativo esté sometido a prescripción.

Las operaciones constitutivas de fraude de ley no pueden contemplarse aisladamente, ya que se encuentran relacionadas unas con otras al objeto de conseguir un propósito contrario a Derecho, lo que implica que, aunque el ejercicio en el que se realizaron la mayoría de las compraventas analizadas se encuentre prescrito, deben tenerse en cuenta los efectos de aquellas otras transacciones que tuvieron relevancia en el conjunto de la operación.

5.- RESPONSABILIDAD PATRIMONIAL DE LA ADMINISTRACIÓN

RESPONSABILIDAD DE LA ADMINISTRACIÓN POR INFRACCIÓN DEL DERECHO COMUNITARIO

SENTENCIA DE LA AUDIENCIA NACIONAL DE 10 DE JULIO DE 2013 (Rec. Nº182/2011)

En el supuesto enjuiciado, la incorrecta aplicación de una norma de Derecho comunitario dio lugar al giro de una liquidación tributaria, en el seno de un procedimiento de inspección, que provocó el ingreso de una suma de dinero que los sujetos pasivos no debieron ingresar.

La Audiencia Nacional declara la responsabilidad patrimonial de la Administración por cuanto (i) la Directiva analizada confería derechos a los particulares, (ii) el contenido de estos derechos podía ser identificado con arreglo a la misma (en este caso, la no inclusión de unas subvenciones en la base imponible del IVA) y (iii) la incorrecta interpretación de la norma comunitaria ocasionó una liquidación tributaria que supuso un perjuicio económico para el sujeto pasivo por cuanto las sumas ingresadas no debieron ser satisfechas.

Adicionalmente, entiende el Tribunal que la responsabilidad patrimonial de la Administración se extiende en este caso incluso a aquellos supuestos en los que los sujetos pasivos afectados no hubiesen recurrido la declaración tributaria que da lugar al pago de las sumas indebido, por cuanto, la ruptura del nexo causal no se admite como causa de desestimación cuando se trata de casos de aplicación de normas contrarias a Derecho comunitario.

COMENTARIO EN RELACIÓN CON RESOLUCIONES DEL TEAC Y ALGUNAS SENTENCIAS RELATIVAS A LA APLICACIÓN DE TRIBUTACIÓN POR EL CONCEPTO ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS A MODIFICACIONES DE CRÉDITOS HIPOTECARIOS.

¿Puede recuperarse el impuesto sufrido en concepto de Actos Jurídicos Documentados por la modificación de créditos hipotecarios?

La refinanciación de préstamos y créditos con garantía hipotecaria ha sido y sigue siendo extraordinariamente frecuente en estos años de crisis económica. Los importes objeto de refinanciación suelen ser relevantes y la posible aplicación del impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados, en la mayoría de comunidades Autónomas al tipo del 1%, no es irrelevante ni poco significativa.

El texto literal de la norma material contiene una exención aplicable a la novación y subrogación de préstamos hipotecarios, pero no se refiere específicamente al concepto de créditos hipotecarios. Con base en la ausencia de tal especificación, las autoridades fiscales han venido exigiendo el tributo en los casos de modificaciones de créditos hipotecarios.

No obstante, el 25 de junio de 2012, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia ya se pronunció interpretando que pese a la ausencia de mención específica, debía interpretarse que la exención se

extiende también a los créditos hipotecarios.

Más recientemente, algunas Resoluciones del Tribunal Administrativo Central, en concreto de 12 de septiembre de 2013 y 16 de mayo de 2013 y además otras Sentencias de algunos Tribunales Superiores de Justicia, por ejemplo el de Galicia en fecha 6 de febrero de 2013, el de Asturias en fecha 23 de enero de 2013, o el de Castilla y León el 9 de noviembre de 2012, siguen el mismo criterio aplicando la exención a refinanciaciones y modificaciones de créditos hipotecarios.

Todavía no hay pronunciamientos del tribunal Supremo que confirmen, en su caso, una u otra interpretación. No cabe por tanto asegurar que uno u otro criterio sea definitivo. Además, algunos Tribunales superiores de Justicia habían fallado en el pasado con criterio restrictivo defendiendo la no aplicación de la exención a los créditos hipotecarios. No obstante, vistas las recientes resoluciones del TEAC que hemos mencionado, por lo tanto el criterio de la administración en cuanto a la posibilidad de aplicación de la exención, sería previsible que las posibles Sentencias futuras de los Tribunales Superiores de Justicia vayan en esa misma línea.

Finalmente, cabe plantearse si aquellos sujetos pasivos que hayan sufrido la aplicación de un criterio restrictivo y hayan tributado por Actos Jurídicos Documentados en la novación o modificación de créditos hipotecarios, pueden recuperar lo pagado. Por supuesto, como siempre en Derecho, debe analizarse cada caso concreto, pero la vía de devolución de ingresos indebidos, debería posibilitar esa recuperación, al menos en muchos casos.

Si usted tiene alguna idea o sugerencia, por favor póngase en contacto con nosotros:

Fiscal

Víctor Hernán, Socio - victor.hernan@cms-asl.com

María González Fornos, Asociada Principal - maria.gonzalez@cms-asl.com

Administrativo

Félix Plasencia, Socio - felix.plasencia@cms-asl.com

Jaime Almenar, Socio - jaime.almenar@cms-asl.com

Los presentes comentarios contienen información de carácter general, sin que constituya opinión profesional o asesoramiento jurídico.

Si no quiere recibir información vía correo electrónico, por favor pinche en el [link](#).

CMS Albiñana & Suárez de Lezo

Génova, 27

28004 Madrid

España

T: (34) 91 451 93 00

F: (34) 91 442 60 45

www.cms-asl.com [Aviso legal](#) [Declaración de privacidad](#)