

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094335

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 20 de febrero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1567/2021

SUMARIO:

Responsabilidad derivada del Derecho Tributario. Responsabilidad solidaria. Realización de infracciones tributarias. Prejudicialidad penal. El recurrente fue declarado responsable de las obligaciones de una sociedad por haber colaborado activamente en la realización de las infracciones, por lo que impugnó el acuerdo de derivación de responsabilidad alegando que, en el momento en que la Administración inició el procedimiento administrativo para declararlo responsable solidario de las deudas de una mercantil, ya estaba en curso un procedimiento penal. Este procedimiento penal investigaba las mismas operaciones económicas y fiscales que habían dado lugar a las deudas tributarias y a la consecuente derivación de responsabilidad. El declarado responsable alegó que la Administración no cumplió con lo dispuesto en el art. 180.1 de la LGT, que establece que, si se están investigando los mismos hechos en sede penal, el procedimiento administrativo debe suspenderse hasta que finalicen las actuaciones judiciales. Sostuvo que la AEAT debió haber esperado a que el Juzgado resolviera el asunto penal antes de continuar con la tramitación del procedimiento tributario. Además, el recurrente invocó el principio de non bis in idem, que prohíbe sancionar dos veces a una persona por los mismos hechos. Argumentó que la continuación del procedimiento administrativo podría generar una doble sanción: una en sede penal y otra en sede administrativa, lo que vulneraría sus derechos fundamentales. Por su parte, el Abogado del Estado, defendió la legalidad del procedimiento administrativo alegando la autonomía de los procedimientos administrativo y penal: La Administración sostuvo que el procedimiento administrativo tributario es independiente del proceso penal, y que, salvo que el Juzgado penal lo ordenara explícitamente, no era necesario suspender las actuaciones administrativas. Según la Administración, el artículo 180.1 de la LGT no implica automáticamente la suspensión del procedimiento en todos los casos en los que haya un proceso penal abierto, especialmente si las actuaciones administrativas están basadas en hechos que no interfieren directamente con la investigación penal. El Abogado del Estado argumentó que el objetivo del procedimiento administrativo tributario era exigir el pago de las deudas tributarias y determinar la responsabilidad solidaria del demandante, mientras que el proceso penal se centraba en la posible comisión de un delito fiscal. Según la Administración, no existía un conflicto entre ambos procedimientos, ya que las actuaciones administrativas no dependían del resultado del proceso penal. La Administración defendió que la responsabilidad solidaria del actor estaba fundamentada en hechos económicos y fiscales que eran claros y objetivos, y que no necesitaban esperar a la resolución del procedimiento penal. Insistió en que la derivación de responsabilidad solidaria estaba bien fundada en virtud del artículo 42.1 a) de la LGT, que establece la responsabilidad de quienes hayan colaborado en la comisión de infracciones tributarias. En consecuencia, la Administración concluyó que no había razones para paralizar el procedimiento administrativo, ya que no existía ninguna interferencia entre ambos procesos y el Juzgado no había solicitado la suspensión de las actuaciones administrativas. A juicio de la Sala, el art. 180.1 de la LGT, establece la obligación de paralizar el procedimiento administrativo en caso de actuaciones penales relacionadas con los mismos hechos. La normativa tributaria otorga una especial protección al proceso penal cuando se trata de investigar los mismos hechos que son objeto de un procedimiento administrativo. En este sentido, el art. 180.1 de la LGT establece que la Administración debe suspender el procedimiento administrativo en cuanto se tenga conocimiento de que se ha iniciado una investigación penal por los mismos hechos. Esta norma tiene como finalidad evitar que se tomen decisiones en sede administrativa que puedan entrar en conflicto con lo que se resuelva en sede penal. Las operaciones económicas que estaban siendo investigadas por el Juzgado de Instrucción coincidían con los mismos hechos que dieron lugar a las deudas tributarias de la mercantil y la posterior derivación de responsabilidad al recurrente. Por tanto, existía una identidad entre los hechos objeto de investigación penal y los que sustentaban la responsabilidad tributaria. Esto obligaba a la Administración a paralizar el procedimiento administrativo en cumplimiento de la LGT. El Tribunal explicó que la suspensión del procedimiento administrativo tiene como objetivo evitar que la Administración adopte decisiones que puedan contradecir lo que finalmente se determine en sede penal. Al no haberse suspendido el procedimiento, la Administración pudo haber avanzado en un ámbito que ya estaba bajo jurisdicción penal, lo que podría generar una doble sanción o, al menos, una incongruencia entre las decisiones administrativas y penales. Dado que el Juzgado de Instrucción estaba investigando los mismos hechos que originaron la derivación de responsabilidad solidaria, el Tribunal concluyó que la AEAT debió haber paralizado el procedimiento hasta que el proceso penal hubiera finalizado. Al no haberlo hecho, se produjo una

vulneración clara de lo dispuesto en el artículo 180.1 de la LGT, lo que afectaba a la legalidad del procedimiento administrativo. Como consecuencia de la vulneración del artículo 180.1 de la LGT, el Tribunal declaró la nulidad del acuerdo de responsabilidad solidaria dictado por la Administración.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 42 y 180.

PONENTE:

Don Felipe Fresneda Plaza.

Magistrados:

Don FELIPE FRESNEDA PLAZA
Don JOSE GUERRERO ZAPLANA
Don JOSE FELIX MARTIN CORREDERA
Don JAVIER RODRIGUEZ MORAL
Don MARIA YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

A U D I E N C I A N A C I O N A L

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SÉPTIMA

Núm. de Recurso: 0001567 /2021

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 06891/2021

Demandante: D. Augusto

Procurador: DOÑA MARIA ROSA CALVO BARBER

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FELIPE FRESNEDA PLAZA

S E N T E N C I A N º :

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JOSÉ GUERRERO ZAPLANA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. JOSE FELIX MARTIN CORREDERA

D. FELIPE FRESNEDA PLAZA

D. JAVIER RODRIGUEZ MORAL

Dª. YOLANDA DE LA FUENTE GUERRERO

Madrid, a veinte de febrero de dos mil veinticuatro.

VISTO por la Sección Séptima de Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, el recurso contencioso-administrativo nº. 1567/2021, interpuesto por la Procuradora Sra. CALVO BARBER, en representación de D. Augusto, siendo parte demandada la Administración del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, impugnándose la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 22 de enero de 2021 por la que se desestima el recurso de alzada, interpuesto el 11/07/2018 contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha, dictada el 30 de mayo de 2018, por la que se desestima la reclamación tramitada con el número NUM000, interpuesta por D. Augusto contra el acuerdo de 9 de septiembre de 2014 de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla La Mancha, por el que se le declara responsable solidario de las deudas y sanciones tributarias pendientes de pago de la mercantil CONSTRUCCIONES ERACI SL, en tanto que causante o colaborador en las infracciones cometidas por dicha entidad, en virtud del artículo 42.1 .a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por un importe de responsabilidad de 338. 325, 37 euros, de los cuales son exigibles 233.902,42 euros por aplicación de la reducción por conformidad a las sanciones derivadas regulada en el artículo 188.1 .b) de dicha Ley, alcanzando la responsabilidad a las liquidaciones con clave NUM001 por el concepto Impuesto sobre Sociedades 2009-2010 e importe de 119.790,09 euros y NUM002 concepto Sanción 2009-2010, por importe de 218.535,28 euros, y habiéndose seguido el procedimiento jurisdiccional ordinario previsto en la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 13 de julio de 1.998.

ANTECEDENTES DE HECHO

primero.

La representación procesal de la parte actora interpuso recurso contencioso-administrativo contra resolución expresada en el encabezamiento.

Segundo.

Reclamado el expediente administrativo, de conformidad con el artículo 48 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 13 de julio de 1.998, y una vez que fue remitido este, se dió traslado a la parte recurrente para que formulara la demanda, lo que hizo en término legal, efectuando las alegaciones que se expresan en la fundamentación jurídica de esta resolución e interesando en el suplico:

"Que, admitiendo este escrito junto con sus copias, tenga por formalizada la demanda en el recurso contencioso-administrativo interpuesto y, previo los trámites oportunos, dicte Sentencia declarando no ser conforme a Derecho la resolución del TEAC conforme a los fundamentos jurídicos aducidos por esta parte, estimando el recurso, anule la resolución recurrida -en cuanto a los fundamentos desestimatorios de la misma- y consiguientemente declare la anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria (de las deudas de la entidad CONSTRUCCIONES ERACI, S.L.), por los motivos expuestos; con condena en costas a la Administración demandada y con todo lo demás que proceda en Derecho".

Tercero.

La representación procesal de la parte demandada contestó a la demanda, alegando la legalidad del acuerdo recurrido.

Cuarto.

Las partes solicitaron el recibimiento del juicio a prueba, habiéndose acordado de conformidad con lo solicitado, y practicado la que consta en las actuaciones.

Quinto.

Se formuló por las partes el escrito de conclusiones prevenido en el artículo 62 de la LJCA.

Sexto.

Se señaló para votación y fallo el 13 de febrero de 2023.

Es ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Felipe Fresneda Plaza

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Se plantea en el presente recurso jurisdiccional, la impugnación de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 22 de enero de 2021 por la que se desestima el recurso de alzada, interpuesto el 11/07/2018 contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Castilla La Mancha, dictada el 30 de mayo de 2018, por la que se desestima la reclamación tramitada con el número NUM000, interpuesta por D. Augusto contra el acuerdo de 9 de septiembre de 2014 de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de la AEAT de Castilla La Mancha, por el que se le declara responsable solidario de las deudas y sanciones tributarias pendientes de pago de la mercantil CONSTRUCCIONES ERACI SL, en tanto que causante o colaborador en las infracciones cometidas por dicha entidad, en virtud del artículo 42.1 .a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por un importe de responsabilidad de 338. 325, 37 euros, de los cuales son exigibles 233.902,42 euros por aplicación de la reducción por conformidad a las sanciones derivadas regulada en el artículo 188.1 .b) de dicha Ley, alcanzando la responsabilidad a las liquidaciones con clave NUM001 por el concepto Impuesto sobre Sociedades 2009-2010 e importe de 119.790,09 euros y NUM002 concepto Sanción 2009- 2010, por importe de 218.535,28 euros.

Como antecedentes fácticos precisos hemos de aludir a los que se recogen en la resolución recurrida al aludir a los siguientes:

"La regularización practicada por la Inspección vino motivada por cuanto la entidad era receptora de facturas que amparan unos servicios (albañilería y similares en el sector de la construcción) prestados por profesionales que carecen de toda o infraestructura para la prestación de los mismos, junto con otros claros indicios que permiten deducir la falsedad de las facturas emitidas y, consiguientemente, de los servicios facturados en las mismas, por lo que no se admitió la deducibilidad de los gastos reflejados en tales facturas en el Impuesto sobre Sociedades y de las correlativas cuotas soportadas indebidamente deducidas por la entidad en el ámbito de IVA. Así, todos estos profesionales, subcontratistas, presentan los siguientes datos comunes: todos, sin excepción, se encontraban dados de alta en epígrafes del IAE relacionados con el sector de la construcción e incluidos en la relación de epígrafes que permiten tributar en el Régimen de Estimación Objetiva del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF) y el Régimen Simplificado del IVA; en su mayoría no disponían de personal asalariado, o bien, en algún caso, disponían formalmente de uno o dos empleados por escasos periodos de tiempo; con carácter general, no realizaban adquisiciones de medios materiales necesarios para el desarrollo de su actividad.

Todas estas circunstancias, unidas a las que se detallan en el Informe de Delito que más abajo se señala, ponen de manifiesto la imposibilidad material de que estos subcontratistas pudieran prestar realmente los servicios facturados a CONSTRUCCIONES ERACI, SL. En consecuencia, en la contabilidad y libros registro del IVA del obligado tributario se han anotado, según determina la Inspección, operaciones ficticias relativas a las operaciones realizadas con estos subcontratistas, que dadas las características señaladas de los mismos, no obedecen a servicios realmente prestados, pretendido crear tanto los emisores de las facturas como la entidad obligada tributario una apariencia de realidad económica que, aunque formalmente correcta, no se corresponde en absoluto con la realidad económica existente; es decir, en la práctica, no se produce concordancia alguna entre lo formalizado (obligaciones tributarias, contables, de facturación, medios de pago, etc.) y la efectiva realidad; no existiendo, por tanto, el negocio que se pretende y que fue planificado con el único objetivo de defraudar a la Hacienda Pública.

Dado que en la demanda se alega la existencia de actuaciones penales, que hubieran obligado a la paralización del presente procedimiento resulta relevante reproducir la transcripción del informe de delito que dio origen a las actuaciones penales ulteriormente seguidas, al respecto se expresa en la resolución recurrida lo siguiente:

"En el seno del procedimiento de comprobación e investigación anteriormente señalado, en fecha 19 de diciembre de 2013 fue emitido Informe NUM003 sobre el posible Delito contra la Hacienda Pública cometido por CONSTRUCCIONES ERACI SL, en el ámbito del IVA, ejercicios 2009 y 2010, habida cuenta de la propuesta de regularización, por importes de 284.426,79 euros y 183.719,40 euros, respectivamente, como consecuencia de la indebida deducción de las cuotas soportadas correspondientes a las facturas emitidas por los mencionados subcontratistas. Seguidos los trámites oportunos, en fecha 4 de diciembre de 2013, la Delegación Especial de la AEAT en Castilla La Mancha remitió, junto con el informe no 110/2013 de 02/12/2013 emitido por el Servicio Jurídico Regional de Castilla La Mancha, denuncia por presunto Delito contra la Hacienda Pública a la Fiscalía de la Audiencia Provincial de Toledo, a consecuencia de lo cual incoó diligencias de investigación no 70/13, formulando querrela de 27 de diciembre de 2013 contra D. Augusto, D. Juan Manuel y CONSTRUCCIONES ERACI SL, entre otros.

Finalmente, mediante Auto de 29/04/2014, el Juzgado de Primera Instancia e Instrucción no 1 de Orgaz ha incoado Diligencias previas de Procedimiento Abreviado no 273/2014 acordando tomar declaración a los querellados indicados el o día 23/09/2014.

De l informe de delito destacan los siguientes hechos, perfectamente detallados por el actuario y que se reproducen de forma literal:

- Todos los subcontratistas referidos, sin excepción, determinan los rendimientos de su actividad en el Régimen de Estimación Objetiva (en adelante, régimen de Módulos), en el que, cómo se sabe, los rendimientos estimados dependen de los signos, índices o módulos que se declaren por el contribuyente. En este caso, los subcontratistas en cuestión, cómo más adelante se verá, declaran unos módulos pensados para generar un escaso rendimiento en su IRPF y una reducida cuota a ingresar en el IVA; si bien, conviene señalar que con los módulos declarados, dada su cuantía, es prácticamente imposible alcanzar los volúmenes de operaciones reflejados en las facturas emitidas a ERCACI o, en su caso, a otras empresas propiedad de los administradores de ERCACI (...) Como puede apreciarse, el so módulo que genera más rendimiento en IRPF y más cuota a ingresar en el IVA es el módulo "personal"; módulo que, precisamente, se declara en cuantía mínima por los teóricos subcontratistas, con objeto de generar un escaso rendimiento de actividad económica en el IRPF y una reducida cuota a ingresar en el IVA.

Segundo.

Se ha de analizar con carácter prevalente la alegación de la demanda sobre nulidad de procedimiento en cuanto que no se suspendió el mismo, con vulneración del artículo 180.1 de la LGT, en cuanto se seguían actuaciones penales por delito contra la Hacienda Pública. En la demanda se expresa al respecto lo siguiente:

"En el presente supuesto como consta en el acuerdo y se recoge en la resolución recurrida se sigue procedimiento penal ante el Juzgado de Instrucción nº 1 de Orgaz, P.A. 273/14 como consecuencia de los mismos hechos que son la causa de las infracciones por las que se declara responsable solidario a Don Augusto, por ello tal y como manifiesta el Tribunal Supremo (EDJ 2016/178621) cuando en sede penal y administrativa se están analizando los mismos hechos, aun cuando estén referidos a conceptos impositivos distintos, la Administración tributaria tiene la obligación de paralizar los procedimientos administrativos, debiendo esperar a que se concluya la actuación judicial"

Y ciertamente como se recoge en la resolución recurrida, en los términos precedentemente transcritos, y consta en el expediente administrativo, por auto del Juzgado de Instrucción Núm. Uno de Orgaz de 29 de abril de 2014, se incoaron diligencias previas, tras la querrela interpuesta por el Ministerio Fiscal por delito de "defraudación tributaria", acordándose oír en calidad de querrellado, entre otros, al ahora demandante D. Augusto.

El artículo 181.1 LGT, en la redacción vigente antes de la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, aplicable al presente supuesto de hecho, prescribe:

" Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el Expediente al Ministerio Fiscal y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo, que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad penal impedirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el periodo de suspensión se tendrán por inexistentes".

Sin duda, de este precepto, para evitar la aplicación del principio "non bis in idem", se desprende la necesidad de paralizar las actuaciones administrativas una vez que se hayan iniciado las actuaciones penales, que permanecerán en suspensos a resultas de dichas actuaciones.

Tercero.

La sentencia del Tribunal Supremo de 27 de julio de 2023, recurso de casación núm. 6723/2021, recoge la siguiente doctrina:

"La articulación entre el procedimiento penal y el procedimiento administrativo en los casos de delito fiscal ha pasado por varias etapas en nuestro ordenamiento jurídico, de las que interesa exponer ahora las que se corresponden con la vigente en la fecha en que se acuerda la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal y la iniciación de actuaciones por la jurisdicción penal. Siguiendo lo expuesto en nuestra STS de 25 de septiembre de 2017 (rec. cas. 2994/2016), resulta incontestable que "[...] [e]ste sistema se articula sobre la base del principio "ne bis in idem" y de un sistema de subordinación del procedimiento tributario al proceso penal con la consiguiente primacía de la jurisdicción sobre la Administración.

a) La Ley Orgánica 2/1985, de 29 de abril, de reforma del Código Penal en materia de delitos contra la Hacienda Pública suprime la prejudicialidad administrativa configurándose el delito fiscal como un delito público perseguible de oficio. Introduce dos nuevas modalidades delictivas, el fraude de subvenciones y el delito contable, y ubica sistemáticamente los preceptos relativos a dichos delitos en un título autónomo, el Título VI del Libro II del Código Penal, separándolos del ámbito de las falsedades en el que hasta entonces se situaban.

Por otra parte, la Ley 10/1985, de 26 de abril, da una nueva redacción al artículo 77.6 la Ley General Tributaria de 1963 para articular el respeto al principio "ne bis in idem" en los supuestos de ilícitos tributarios que pudieran constituir delito fiscal.

Pero es el desarrollo reglamentario del precepto- que se concreta en los artículos 10 del RD 2631/1985, de 18 de diciembre , sobre procedimiento para sancionar las infracciones tributarias, y 66 del Real Decreto 939/1986, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección- el que supone un cambio sustancial en el sistema de liquidación de la cuota tributaria en los casos de posible delito fiscal.

Así se establece que la Administración paralizase no solo la imposición de sanciones, sino también la práctica de las liquidaciones administrativas de las correspondientes cuotas e intereses de demora, de manera que, solo tras la sentencia firme absolutoria de los Tribunales penales o terminación por sobreseimiento o archivo de las actuaciones penales, la Administración podía practicar las liquidaciones procedentes de las cuotas tributarias; y ello con base en los hechos que los Tribunales haya considerado probados.

Únicamente, si los Tribunales penales no estimaban la existencia de delito, la Administración podía, además de practicar las correspondientes liquidaciones, imponer las sanciones procedentes con base en los hechos que los Tribunales hubiesen considerado probados.

b) Este sistema se reitera, aunque ya en norma legal, en la reforma 1995/1998.

La LO 6/1995, de 29 de junio, introduce algunos cambios en la redacción de los delitos contra la Hacienda Pública ya existentes, cuyas principales novedades pasan al vigente CP de 1995. En particular, como resultado de los compromisos adquiridos con la aprobación del Convenio para la Protección de los Intereses Financieros de las Comunidades Europeas, introduce dos preceptos sobre el fraude a la Unión Europea.

La Ley 25/1995, de 20 de julio, da nueva redacción al artículo 77.6 LGT/1963 incorporando al texto legal lo establecido en las mencionadas normas reglamentarias, de manera que ordena la paralización no solo del procedimiento sancionador sino también del procedimiento administrativo de inspección y liquidación. Y dispone que, en caso de no haberse apreciado la existencia de delito la Administración continuará el expediente sancionador con base a los hechos que los Tribunales hayan considerado probados.

c) La Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías del Contribuyente, no afectó al sistema en los términos que venimos analizando, aunque impuso la separación procedimental entre actuaciones de liquidación y actuaciones de imposición de sanciones.

El desarrollo del procedimiento sancionador se hizo por Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre, en el que se establece la continuación del procedimiento administrativo tras el pronunciamiento jurisdiccional, pero solo en el caso de que éste fuera absolutorio, y nada se dice del supuesto en que fuera condenatorio. Reglamentariamente se acepta así, implícitamente, el resultado de la evolución producida en el sentido de detraer del ámbito de la competencia de la Administración Tributaria la fijación de la cuota en los casos de delito fiscal.

d) La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT/2003) supuso, en el aspecto que analizamos, escasa novedad.

La evolución del sistema anterior culmina en el artículo 180 LGT/2003 , bajo la rúbrica de "Principio de no concurrencia de sanciones tributarias", que sería modificado por el artículo quinto, número diez, de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de Medidas para la Prevención del Fraude fiscal. Y su desarrollo reglamentario se realiza por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador, modificado, a su vez, por el Real Decreto 36/2006, de 29 de noviembre, por el que se desarrolla la mencionada Ley 36/2006, de Prevención del Fraude Fiscal.

Cuando se detectaba una infracción que podía ser constitutiva de delito fiscal se pasaba el tanto de culpa a la jurisdicción penal o se remitía el expediente al Ministerio Fiscal. La Administración había de abstenerse de seguir el procedimiento administrativo de liquidación, que quedaba suspendido mientras la autoridad judicial no dictase sentencia firme, tuviera lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produjera la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal, recuperando, entonces, su competencia y su actividad, sólo en el caso de no haberse apreciado la existencia de delito.

En este caso, la Administración Tributaria iniciaba o continuaba sus actuaciones "de acuerdo con los hechos que los Tribunales hubieren considerado probados, y se reanuda[rá] [se reanudaba] el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió".

Se mantiene, por tanto, en sus mismos términos el régimen establecido en la reforma de 1995, con la única novedad de un trámite de audiencia, que se suprime por la mencionada Ley 36/2006 de Prevención del Fraude Fiscal, y la mención expresa de que las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrían por inexistentes, con lo que se refuerza la obligación absoluta de paralizar las actuaciones.

Por consiguiente, se recoge casi de forma explícita la idea de que en los casos de delito fiscal no procede fijación de cuota tributaria alguna por la Administración Tributaria [...]" (FD 3).

La misma sentencia prosigue:

"En definitiva, de acuerdo con esta doctrina, el "non bis ídem" procesal sólo prohíbe que exista un procedimiento administrativo sancionador posterior al proceso penal absolutorio por el mismo ilícito cuando aquél pueda equiparse por su complejidad y gravedad a un proceso penal.

La previsión del artículo 180 y la doctrina del TC sobre el non bis in ídem se orienta no solo a impedir el resultado material de la doble incriminación y castigo por unos mismos hechos, sino también a evitar que recaigan pronunciamientos contradictorios en el sentido que señaló la STC 77/1983, de 3 de octubre, esto es, que unos mismos hechos, sucesiva o simultáneamente, existan y dejen de existir para los órganos del Estado.

Y, precisamente, para impedir la eventual existencia de pronunciamientos contradictorios en el indicado sentido, el artículo 180 LGT otorgaba preferencia a los órganos penales sobre la Administración tributaria. Por ello, expresamente, antes de la reforma introducida por la Ley 34/2015; disponía que si la Administración tributaria estuviera tramitando un procedimiento administrativo y apreciase la existencia de un posible delito contra la Hacienda Pública, previa audiencia del interesado, debía remitir tanto de culpa a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal.

Se trata de una prejudicialidad penal no solo a efectos estrictamente punitivos, sino también a los efectos tributarios.

Dicha remisión producía la suspensión o interrupción de los plazos de prescripción del derecho de la Administración a imponer la sanción, sin que volviera a reabrirse dicho plazo hasta el sobreseimiento o archivo de las actuaciones penales o devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

Por consiguiente, puesto que la Administración ha de paralizar el procedimiento sancionador hasta la decisión del órgano de la jurisdicción penal, en el caso de que ésta sea absolutoria o no aprecie la existencia de delito, la Administración podrá continuar o incoar el procedimiento sancionador y, si procede, imponer la correspondiente sanción, conforme al ordenamiento administrativo o tributario, desde la perspectiva del ilícito administrativo, distinta del ilícito penal".

No hay duda, por lo tanto, que iniciadas actuaciones de carácter penal, como es el caso, en la que se enjuicia la responsabilidad por unos mismos hechos, que pueden tener transcendencia penal, frente a un mismo responsable, al figurar como imputado en las actuaciones penales el ahora demandante, la Administración, dada la primacía que se atribuye en nuestro derecho al enjuiciamiento penal, para evitar la vulneración del principio "non bis in ídem", debió paralizar las actuaciones ya que la definitiva fijación de la cuota tributaria y sanción estaba sujeta a la previa definición de la posible responsabilidad penal por los órganos de dicha jurisdicción.

Cuarto.

En el presente caso, siendo la Administración tributaria concedora de la prosecución de actuaciones penales, las cuales incluso se citan en las resoluciones recaídas, con alusión a las mismas en el denominado informe de delito que se transcribe en la resolución impugnada, anteriormente transcrito, debió paralizar las actuaciones seguidas, sin perjuicio de su posible prosecución una vez concluidas aquellas de no haberse apreciado la existencia de responsabilidad de tal orden punitivo. Al no haberse hecho así se ha vulnerado el artículo 180.1 LGT, lo que determina la nulidad de la resolución impugnada.

Es por ello procedente la estimación de la demanda declarando la nulidad del acuerdo recurrido.

Quinto.

En cuanto a las costas, previene el artículo 139 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de esta Jurisdicción, en la redacción aplicable a este procedimiento que "En primera o única instancia, el órgano jurisdiccional, al dictar sentencia o al resolver por auto los recursos o incidentes que ante el mismo se promovieren, impondrá las costas a la parte que haya visto rechazadas todas sus pretensiones, salvo que aprecie y así lo razone, que el caso presentaba serias dudas de hecho o de derecho". Y en el presente caso estimado el recurso es procedente su imposición a la Administración demandada.

En aplicación del principio de moderación, del que se hacen eco diversas sentencias del Tribunal Supremo, como son las de 19 y 25 de febrero de 2010, en atención a la dificultad del asunto y la labor efectivamente realizada en el procedimiento, se considera que la cantidad máxima a que debe ascender la tasación de costas a realizar por todos los conceptos, excepto el Impuesto sobre el Valor Añadido, ha de ser la cifra de 3.000 euros.

Vistos los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación

FALLO:

Que debemos estimar y estimamos el recurso interpuesto por la representación procesal de la parte actora, D. Augusto, contra el acuerdo expresado en el encabezamiento y primer fundamento de derecho de esta resolución, resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 22 de enero de 2021, anulando dicho acuerdo por no ser ajustado a Derecho, todo ello con imposición de costas a la Administración demandada, en la cuantía expresada en el precedente fundamento de derecho quinto.

Notifíquese esta resolución a las partes, haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe interponer el recurso de casación previsto en los artículos 86 y siguientes de la Ley Jurisdiccional 29/1998, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/2015, recurso que, en su caso, se preparará ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente a la notificación de la presente sentencia, cumpliendo los requisitos previstos en cada caso en la Ley Jurisdiccional 29/1998.

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

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.