

El derecho a una buena Administración pública

Análisis de la SAN de 25 de enero de 2022, rec. núm. 1066/2019

Nuria Puebla Agramunt

Doctora en Derecho por la UCM (España)

Abogada del ICAM (España)

Profesora contratada doctora en UDIMA (España)

Extracto

En estas páginas, se comenta la Sentencia de 25 de enero de 2022, recurso ordinario 1066/2019, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Séptima, de la Audiencia Nacional, mereciendo destacarse en este extracto que la Sala, a mi juicio acertadamente, aplica el derecho a una buena Administración pública, recordando que este derecho no es una mera fórmula vacía de contenido, sino que impone un elenco de deberes que le son exigibles, entre los que se encuentra el derecho a una tutela administrativa efectiva y a obtener una resolución administrativa en un plazo razonable.

1. Supuesto de hecho

En abril de 2009 se notificó Acuerdo de responsabilidad subsidiaria, dictado al amparo del artículo 40.1 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria (LGT 230/1963), por el que a una persona se la hacía responsable de las deudas y sanciones de cierta entidad, relativas al impuesto sobre sociedades (IS) del ejercicio 1994.

Frente a dicho primer acuerdo de derivación de responsabilidad, se interpuso reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Extremadura, que se desestima por Resolución de 29 de noviembre de 2010.

Ante dicha resolución, se interpuso recurso de alzada ante el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), que dictó resolución estimatoria parcial. El TEAC no entró a conocer el fondo del asunto; solo se estimó parcialmente la reclamación para poder anular el acuerdo de derivación de responsabilidad impugnado y ordenar la retroacción de actuaciones, «al objeto de que se procediera a ofrecer al interesado la posibilidad de prestar conformidad a la declaración de responsabilidad, para así obtener la reducción del artículo 188.1 b) de la Ley». Esta Resolución del TEAC, de fecha 24 de octubre de 2013, no fue notificada al recurrente hasta el día 31 de enero de 2014. Y no fue remitida a cumplimiento, obsérvese bien, hasta diez meses después de haber sido dictada: el 10 de septiembre de 2014.

El caso es que, 384 días después de haber sido dictada la resolución solo parcialmente estimatoria del TEAC, el 12 de noviembre de 2014, se notifica acuerdo de ejecución de resolución económico-administrativa para ejecutar la resolución estimatoria parcial del TEAC. En dicho acuerdo de ejecución solo se dice que procede la anulación del acuerdo de declaración de responsabilidad y consecuentemente la anulación de las liquidaciones y las actuaciones ejecutivas realizadas por la Administración, siendo a mi juicio este el auténtico acto o acuerdo de ejecución de la resolución.

Y con fecha 9 de marzo de 2015, se notifica un nuevo acuerdo de declaración de responsabilidad tributaria subsidiaria de las deudas y sanciones de la entidad, al amparo del mismo artículo 40.1, párrafo primero, de la LGT 230/1963.

Frente a ese nuevo acuerdo de declaración de responsabilidad, se interpone reclamación económico-administrativa, y se hace, siguiendo lo que se indica por el tribunal en el pie de recurso, ante el TEAR extremeño. Este TEAR dicta resolución, por la que se declara incompetente, y remite las actuaciones al TEAC, considerando que la declaración de responsabilidad impugnada se había dictado «en ejecución» de la Resolución del TEAC de 24 de octubre de 2013.

El TEAC asume la competencia para resolver, y el 6 de marzo de 2019, notifica al reclamante la resolución desestimatoria del incidente de ejecución.

Esta es la resolución que se lleva en recurso contencioso-administrativo ante la Audiencia Nacional (AN). La Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN, dicta Sentencia, el 25 de enero de 2022 (rec. núm. 1066/2019 –NFJ085454–), frente a la resolución del TEAC.

Por tanto, aunque el fondo del asunto es una derivación de responsabilidad subsidiaria del artículo 40.1 de la LGT 230/1963, para exigir, a quien fue su administrador, un IS de 1994, en realidad estamos ante un problema de tardía ejecución de una resolución del TEAC y sus efectos.

La sentencia, de la que es ponente el Ilmo. Sr. D. José Guerrero Zaplana, estima el recurso con expresa imposición de costas a la Administración demandada.

2. Doctrina del tribunal

Esta sentencia, al ser una resolución emanada de la AN, no sienta, en términos estrictos, doctrina legal. Pero ha de destacarse que, cuando la Sala sostiene que el lapso de tiempo que transcurre desde que se dicta la Resolución del TEAC de 24 de octubre de 2013, que acuerda la retroacción, hasta el momento en que, efectuada la retroacción, se dicta la nueva resolución, que es el día 6 de marzo de 2015, es un tiempo demasiado dilatado, sí que aplica doctrina legal: la fijada por la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo (TS) de 18 de diciembre de 2019 (rec. núm. 4442/2018 –NFJ075744–). Dicha doctrina es del siguiente tenor literal:

Procede reiterar como doctrina de interés casacional la que declaramos en nuestra sentencia de 5 de diciembre de 2017, cit., reafirmando que del derecho a una buena Administración pública derivan una serie de derechos de los ciudadanos con plasmación efectiva. No se trata, por tanto, de una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles, entre los que se encuentran, desde luego, el derecho a la tutela administrativa efectiva y, en lo que ahora interesa, sobre todo, a una resolución administrativa en plazo razonable.

Se remite para ello a la Sentencia precedente dictada en el recurso de la misma Sala Tercera del TS 1727/2016, de 5 de diciembre de 2017 (NFJ069146):

Desfase temporal que jurídicamente no puede resultar indiferente. Fijado legalmente un plazo para llevar a efecto la ejecución de la resolución estimatoria por motivos formales con retroacción de actuaciones, bastaría para burlar su finalidad el que el inicio del plazo para tramitar el procedimiento quede a voluntad de la Administración. Ciertamente el art. 83.2 de la Ley 58/2003, establece [...] separación de funciones [...] pero, en modo alguno puede obviarse que, si bien a los órganos implicados se le atribuyen funciones diferenciadas, en el diseño procedimental establecido por el legislador en el sistema general de aplicación de los tributos actúan dentro del ámbito unitario e identificable de una misma Administración Pública. No es aceptable, pues, que los órganos económico administrativos queden solo sometidos al plazo prescriptorio para remitir el expediente al órgano ejecutor.

En aquella sentencia, el TS también había afirmado lo siguiente:

a la Administración, y claro está, a los órganos económico administrativos conformadores de aquella, le es exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar posibles disfunciones derivada de su actuación, por así exigirlo el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente. Del derecho a una buena Administración pública derivan una serie de derechos de los ciudadanos con plasmación efectiva, no es una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles, entre los que se encuentran, desde luego, el derecho a la tutela administrativa efectiva y, en lo que ahora interesa sobre todo, a una resolución administrativa en plazo razonable [siendo así que] al menos resulta procedente dejar apuntado que en atención a las circunstancias de cada caso, bajo el prisma de los anteriores principios, la dilación no razonable y desproporcionada en la remisión del expediente para ejecución de la resolución estimatoria del órgano económico administrativo no puede resultar jurídicamente neutral sino que deberá extraerse las consecuencias jurídicas derivadas.

La Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN, en la sentencia objeto de este comentario, asume esta doctrina y la aplica, concluyendo, como la defensa argumentaba, que la Administración ha superado ampliamente el plazo máximo de seis meses que contempla el artículo 104 de la LGT para dictar la resolución que acuerda la derivación de responsabilidad, computándose dicho plazo desde que se dicta la resolución del TEAC que ordena la retroacción, hasta que se dicta la nueva resolución que acuerda la derivación de responsabilidad. La sentencia afirma literalmente que «por dicha razón se ha actuado con desprecio a los derechos del recurrente» y que por ello debe anularse la resolución que le declaraba responsable de las deudas tributarias de la mercantil.

3. Comentario crítico

A la fecha de redacción de estas páginas, confirmo que la sentencia objeto de comentario es firme porque no ha sido recurrida en casación por la Abogacía del Estado.

Complace leer sentencias como esta, en que los tribunales aplican expresamente el derecho a una buena Administración pública, en su vertiente de derecho a una resolución administrativa en plazo razonable. Y más alegre aún su lectura, cuando el recurrente puede dejar de soñar con el mito de Sísifo y dormir tranquilo, porque ya está anulada definitivamente la derivación de responsabilidad que le habían notificado, y por la que llevaba años de lucha, relativa a un IS de 1994. Estamos en 2022 y la historia tiene un final satisfactorio, aunque tardío.

El TEAC, a mi juicio de modo incomprensible, había denegado la petición de que se considerase que, el haberse superado ampliamente el plazo de ejecución de una resolución económico-administrativa, tenía consecuencias. Se trataba de un acuerdo de ejecución de resolución parcialmente estimatoria; y, entre la fecha de la Resolución del TEAC de 24 de octubre de 2013 y la fecha en que se notificó el nuevo acuerdo de derivación de responsabilidad (9 de marzo de 2015) habían transcurrido, y así se expuso en el recurso, tanto el plazo de un mes del artículo 66 del Real Decreto 520/2005 (Reglamento revisión en vía administrativa), como el de seis meses del artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. El TEAC lo reconoció. Pero el TEAC no atribuyó consecuencia alguna a este retraso. Por eso, el recurrente se vio compelido a acudir a la AN, en recurso contencioso-administrativo.

Es verdad que la Resolución del TEAC que se impugnó ante la Sala, fue dictada en sesión del día 20 de diciembre de 2018, y que solo con fecha 20 de marzo de 2019, es decir, tres meses después, fue cuando el TEAC cambió su criterio; y es verdad que en Resolución de 20 de marzo de 2019 (RG 6696/2018 –NFJ073028–), posterior, el TEAC ya acomodó su doctrina a la establecida por el TS y determinó lo que se pedía en el recurso: que ese plazo que se había superado es un plazo de caducidad.

Lamentablemente, la petición, aunque era justa y legítima, no fue aceptada con ocasión del recurso de alzada, porque el TEAC no debió considerar que la doctrina propugnada en el recurso estuviera consolidada. Pero lo que se pedía era lógico y tenía el respaldo del TS, y por eso creo sinceramente que el TEAC ya debió dar la razón al reclamante en su momento. Al no haberlo hecho, obligó a este a ir con abogada y procurador ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la AN. De haberse aplicado esta tesis en sede del TEAC, se habría estimado su reclamación en un tiempo más razonable y sin necesidad de acudir a la vía judicial.

Como ha quedado expuesto unas líneas más arriba, la Resolución parcialmente estimatoria del TEAC de 24 de octubre de 2013 fue remitida a cumplimiento el 3 de septiembre de 2014. Por tanto, cuando el 9 de marzo de 2015 se dictó el acuerdo de declaración de

responsabilidad subsidiaria, estaba rebasado, no solo el plazo que restaba por consumir del procedimiento de declaración de responsabilidad iniciado el 13 de noviembre de 2008, sino desde luego el plazo de un mes y también el plazo de seis meses.

Porque el procedimiento de derivación de responsabilidad se inició el 13 de noviembre de 2008, y ese procedimiento concluyó el 29 de abril de 2009; luego, en su momento, la Agencia Tributaria ya había consumido 5 meses y 16 días de los 6 meses que legalmente tenía para concluir el procedimiento. Es decir, a la AEAT le quedaban apenas 14 días. Y los superó con creces.

La Resolución del TEAC ordenando la retroacción es de 24 de octubre de 2013; y hasta el 9 de marzo de 2015 no se dictó acuerdo de declaración de responsabilidad del recurrente.

De todo lo anterior, puede argumentarse como lo hace la sentencia:

Esto permite concluir que se ha sometido al ahora recurrente a un trámite de casi seis años para la definitiva declaración de responsabilidad en vía administrativa y ello por la demora con la que se ejecutó la resolución de fecha 24 de octubre de 2013 que acordaba la retroacción.

Pero el TEAC no cuenta los plazos como se propugnaba en la defensa del recurso. La resolución del TEAC, y lo dice así la AN, «plantea un cómputo diferente para obviar la declaración de caducidad» y afirmaba el TEAC que:

entre la fecha de notificación del inicio del nuevo acuerdo, junto con la propuesta de conformidad, de fecha 15 de diciembre de 2014 y la fecha de notificación del nuevo acuerdo, 9 de marzo de 2015, no ha transcurrido el plazo de 6 meses previsto en el artículo 104 de la LGT en relación con el 124 del Reglamento General de Recaudación.

El TEAC se equivocaba, y así se lo dice la Sala:

No obstante, el cómputo que debe realizarse es el que se extiende entre el momento en que se dicta la resolución del TEAC de 24 de octubre de 2013 que acuerda la retroacción hasta el momento en que, efectuada la retroacción, se dicta la nueva resolución (6 de marzo de 2015) cómputo en el que se superan ampliamente los seis meses referidos.

Esta Sala considera que dicha circunstancia (y el exceso de tiempo transcurrido entre ambas fechas) permite entender que se trata de un periodo de tiempo demasiado dilatado cuando la resolución del TEAC de 24 de octubre de 2013 debía haberse ejecutado o en plazo que restaba del inicial o, como mucho, en un nuevo plazo de seis meses.

Es evidente que el plazo de caducidad se superó; y, en consecuencia, dado que dichas actuaciones dictadas en un procedimiento caducado no pueden interrumpir la prescripción, la defensa pidió a la Sala que concluyera que se estaba en presencia de una evidente causa de extinción de la obligación tributaria.

La Sala acoge dicho planteamiento, anulando el acuerdo de declaración de responsabilidad, con condena en costas a la Administración demandada, reconociendo que no es conforme a derecho que la Administración haya alargado los plazos de esta forma tan anormal, y haya tardado más de diez meses solo en remitirla a cumplimiento. Porque el derecho a una buena Administración no es una mera fórmula vacía, sino que a ella le sigue un correlativo elenco de deberes que le son exigibles. Y al haberlos soslayado, deben aplicarse las consecuencias que el ordenamiento jurídico prevé.

Como decía hace ya unos años, brillante, Alejandro Nieto (2008, p. 274), la Administración no está a la altura de su función, no es un aparato eficaz para realizar los fines que le encarga el Estado. Pero esta vez, afortunadamente, la Justicia ha puesto punto final a una historia kafkiana, pues como decía el catedrático, la Administración es acción y resultados.

Referencia bibliográfica

Nieto, A. (2008). *El desgobierno de lo público*. Ariel.