



Roj: **SAN 377/2020** - ECLI: **ES:AN:2020:377**

Id Cendoj: **28079230042020100018**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **4**

Fecha: **29/01/2020**

Nº de Recurso: **278/2017**

Nº de Resolución:

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **ANA ISABEL MARTIN VALERO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

## **AUDIENCIA NACIONAL**

**Sala de lo Contencioso-Administrativo**

### **SECCIÓN CUARTA**

**Núm. de Recurso:** 0000278 /2017

**Tipo de Recurso:** PROCEDIMIENTO ORDINARIO

**Núm. Registro General:** 03927/2017

**Demandante:** Cirilo

**Demandado:** TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

**Abogado Del Estado**

**Ponente Ilma. Sra.:** D<sup>a</sup>. ANA MARTÍN VALERO

### **SENTENCIA N<sup>o</sup>:**

**Ilma. Sra. Presidente:**

D<sup>a</sup>. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO

**Ilmos. Sres. Magistrados:**

D. IGNACIO DE LA CUEVA ALEU

D<sup>a</sup>. CARMEN ALVAREZ THEURER

D<sup>a</sup>. ANA MARTÍN VALERO

Madrid, a veintinueve de enero de dos mil veinte.

Visto por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional el presente recurso contencioso administrativo **número 278/2017**, interpuesto **D. Cirilo** representado por el Procurador D. Ramón Rodríguez Nogueira y asistido del Letrado D. Marcos Espuny Arazuri contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 8 de junio de 2017 por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra los acuerdos de la Delegación de Tarragona de la AEAT, dictados en fecha 29 de octubre de 2013 de resolución del recurso de reposición en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007, y acuerdo sancionador por mismo concepto y ejercicio; siendo demandada la Administración del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO.** - Por el recurrente expresado se interpuso recurso contencioso administrativo, mediante escrito presentado en fecha 6 de julio de 2017, contra la resolución antes mencionada, acordándose su admisión por Decreto de 7 de julio de 2017 y con reclamación del expediente administrativo.

**SEGUNDO.** - En el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó demanda, mediante escrito presentado el 10 de noviembre de 2017, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos oportunos, terminó suplicando: << (...) se sirva dictar en su día Sentencia declarando la NULIDAD de la Resolución desestimatoria dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central, de fecha 1 de junio de 201>>.

**TERCERO.** - La Abogacía del Estado contestó a la demanda mediante escrito presentado el 15 de diciembre de 2017, en el cual, tras alegar los hechos y los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso.

**CUARTO.** - Tras fijarse la cuantía del procedimiento y tener por reproducido el expediente administrativo, se presentó por las partes escrito de conclusiones señalándose para votación y fallo el día 22 de enero de 2020, en el que se deliberó y votó, habiéndose observado en la tramitación las prescripciones legales.

**QUINTO.** - La cuantía del recurso se ha fijado en 241.603,48 €.

Siendo Magistrado Ponente la Ilma. Sra. D<sup>a</sup> Ana I. Martín Valero, quien expresa el parecer de la Sala.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** D. Cirilo interpone recurso contencioso administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de fecha 8 de junio de 2017 por la que se desestiman las reclamaciones económico administrativas interpuestas contra los acuerdos de la Delegación de Tarragona de la AEAT, dictados en fecha 29 de octubre de 2013 de resolución del recurso de reposición en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007, y acuerdo sancionador por mismo concepto y ejercicio

La regularización practicada al recurrente por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, correspondiente al ejercicio 2007, consistió en los siguientes ajustes en relación con los datos declarados:

a) La imputación de un rendimiento procedente de una operación de reducción de capital con devolución de aportaciones realizada por la entidad CASA ALBERICH, S.L, de la cual el Sr. Cirilo es socio al 50%.

La sociedad CASA ALBERICH, S.L había adquirido en fecha 12 de mayo de 2000 la finca nº NUM000, inscrita en el Registro de la Propiedad número 1 de Reus. En fecha 7 de marzo de 2007, la entidad reduce su capital social en 1.333.932,00 € mediante la devolución de aportaciones a los dos hermanos socios, con la adjudicación de la finca anterior por mitades proindiviso. En el acuerdo de reducción de capital, elevado a público mediante escritura de fecha 12 de abril de 2007, se fija como valor de adjudicación de la finca 3.005.060 €.

Según los datos contenidos en la historia registral de la sociedad, el valor de adquisición de las participaciones de esta sociedad es de 532.188,65 € para cada uno de los socios.

El ahora recurrente no había consignado en su declaración por IRPF el ejercicio 2007 ningún rendimiento procedente de la operación de reducción de capital con devolución de aportaciones. La inspección, de conformidad con lo dispuesto en el art. 33.3.a) LIRPF, consideró que el exceso del valor normal de mercado del bien recibido por el socio, sobre el valor de adquisición de su participación en la sociedad, había de integrarse como rendimientos de capital mobiliario procedente de su participación en los fondos propios de la entidad. A estos efectos, se toma como valor de mercado del bien recibido el 50% del valor otorgado a la finca en la escritura de reducción de capital.

b) Incremento en 88.952,80 €, de la ganancia patrimonial declarada por la transmisión de acciones a la sociedad MADO, S.A.

Mediante escritura de fecha 27 de febrero de 2007, los hermanos Cirilo y Bárbara enajenaron 560 acciones de la sociedad MADO, S.A, de la que eran propietarios por mitad y proindiviso, a la compañía "INMOBILIARIA APROUSA, S.A", fijándose como precio total de la venta 5.725.675,44 €.

El recurrente declaró en su IRPF del ejercicio 2007 la ganancia patrimonial derivada de dicha operación, consignando un valor de transmisión de 2.773.884,92 €, resultado de minorar el precio de venta en 88.952,80 €. A estos efectos se aportó a la Inspección fotocopia de los documentos emitidos por KAPLAS (UK) LTD, relativos a la percepción de 88.952,80 € en concepto de gastos de intermediación en relación con la compraventa de acciones de la sociedad española MADO, S.A.

La inspección, ante la ausencia de referencias a la citada sociedad KAPLAS (UK) LTD en la Base de Datos de la AEAT y teniendo en cuenta que todos los intervinientes en la operación de compraventa de acciones



son vecinos de la provincia de Tarragona, requirió justificación documental acreditativa de la naturaleza de las operaciones, de los medios de pago empleados para su liquidación, de los contratos que se hubieran formalizado y que amparen las operaciones, de los datos concernientes a la identidad de las personas que actuaron, así como los concernientes a la identidad de la misma.

Ante la falta de documentación adicional que acreditara la realidad y la existencia de KAPLAS (UK) LTD, así como sus operaciones de intermediación, la Inspección consideró que el obligado tributario minoró artificiosamente en 88.952,80 € la ganancia patrimonial derivada de la transmisión de las participaciones. Por ello, se aumenta la base imponible del ahorro en la citada cantidad de 88.952,80 €.

Por otro lado, como consecuencia de los hechos descritos se procedió a incoar expediente sancionador que concluyó con acuerdo de imposición de sanción, por la comisión de la infracción tipificada en el artículo 191.1º de la Ley 58/2003, General Tributaria (dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la autoliquidación). De acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 a) del artículo 191 LGT, al haberse utilizado una factura falsa o falseada (la que manifiesta haber recibido de KAPLAS UK S.A) sin que se constituya medio fraudulento en los términos recogidos en el artículo 184.3 LGT, la infracción se califica como grave

**SEGUNDO.** - La parte actora opone en la demanda, en primer lugar, la prescripción del derecho de la Administración para liquidar la deuda tributaria, dado que las actuaciones de comprobación excedieron del plazo de doce meses.

En este caso, las actuaciones se iniciaron, en efecto, el 16 de diciembre de 2011, y no finalizaron hasta la notificación del acuerdo de liquidación, el 17 de julio de 2013. La Inspección consideró que en el cómputo del plazo de duración se había producido 412 días de dilación en el procedimiento por causa no imputable a la Administración, que no se debían computar del tiempo total transcurrido, a los efectos del plazo máximo de 12 meses de duración de las actuaciones inspectoras establecido en el artículo 150.1 de la LGT.

El demandante discrepa de dos de los periodos de dilación imputados por la Inspección, en concreto, del comprendido entre el 30/03/2012 y el 04/09/2012 (158 días) y del comprendido entre el 16/10/2012 y el 30/04/2013 (196 días), en ambos casos por "no comparecencia".

Afirma que la Administración, en el Acuerdo de Liquidación, ni siquiera intenta justificar los motivos por los que consideró correctas las dilaciones, limitándose a señalar que dichas dilaciones son imputables al contribuyente; y tampoco justifica que las dilaciones hayan entorpecido la continuación de las actuaciones inspectoras.

Por lo que se refiere a la primera dilación cuestionada, tras reproducir lo señalado en el Acuerdo de Liquidación sobre ella, manifiesta que en la última diligencia de ese período, Diligencia 7, queda acreditado que en fecha 4 de septiembre de 2012 se aporta documentación relativa a REUS RESIDENCIAS, sin trascendencia alguna para proceder a la regularización tributaria, razón por la que considera que no puede entenderse justificada la inactividad de la Administración entre el 30 de marzo y 4 de septiembre de 2012, pues en ese período de tiempo de 158 días ya se disponía de la documentación necesaria para proceder a la regularización, no teniendo trascendencia alguna la documentación que fue aportada con posterioridad.

Y en cuanto a la segunda dilación, tras reproducir igualmente lo señalado en el Acuerdo de Liquidación, indica que desde la Diligencia 8 de fecha 13 de septiembre de 2012, ya no se aporta ninguna documentación en el seno del procedimiento y que, la documentación que fue aportada en dicha Diligencia básicamente se refiere al libro de familia y contratos de distinta índole. Asimismo, no constan en el expediente requerimientos a terceros, salvo los efectuados a entidades financieras, que pudiesen entender que la Inspección estaba llevando a cabo otras actuaciones al margen de las actuaciones que se llevaban con el recurrente.

En consecuencia, considera que, si no se aportó nueva documentación relevante desde marzo de 2012, pues la documentación que fue aportada con posterioridad no tuvo trascendencia alguna en la conclusión del procedimiento, no puede justificarse la inactividad de la Administración en el período comprendido entre el 30 de marzo de 2012 y 30 de abril de 2013. Así, la Inspección de los Tributos disponía de la documentación suficiente para proceder a dictar la liquidación que estimase oportuna y, en consecuencia, la demora se debe a la dejación de sus funciones, más que a incumplimientos por parte del obligado tributario.

**TERCERO.** - El artículo 150.1º LGT dispone que "Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas 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."



Y el artículo 104.2º que "Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución".

Esta concreción reglamentaria se plasma en el artículo 104 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria, a tenor del cual:

"A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, entre otras, las siguientes:

a) Los retrasos por parte del obligado tributario al que se refiera el procedimiento en el cumplimiento de comparecencias o requerimientos de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración tributaria. La dilación se computará desde el día siguiente al de la fecha fijada para la comparecencia o desde el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado. Los requerimientos de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria que no figuren íntegramente cumplimentados no se tendrán por atendidos a efectos de este cómputo hasta que se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al obligado tributario, salvo que la normativa específica establezca otra cosa..."

La doctrina del Tribunal Supremo en materia de las dilaciones imputables al contribuyente puede resumirse en los siguientes criterios interpretativos (Sentencias de 24 de enero de 2011 -rec. 485/2007 -, 8 de octubre de 2013 -rec. 5114/2011 -, 4 de noviembre de 2013 -rec 1004/2011 -, ó 29 de enero de 2014 -rec. 4649/2011 -, entre otras muchas):

- Dentro del concepto de " dilación" se incluyen tanto demoras expresamente solicitadas como pérdidas materiales de tiempo provocadas por la tardanza en aportar datos y elementos de juicio imprescindibles.
- " Dilación" es una idea objetiva desvinculada de todo juicio ó reproche sobre la conducta del inspeccionado.
- Al mero transcurso del tiempo debe añadirse un elemento teleológico y ello pues es necesario que impida a la inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea.
- Hay que huir de criterios automáticos pues no todo retraso constituye una " dilación" imputable al sujeto inspeccionado.
- La falta de cumplimiento de la documentación exigida no es dilación si no impide continuar con normalidad el desarrollo de la actividad inspectora ( sentencia de fecha 28 de enero de 2011, dictada en el recuso 5006/05).
- Retrasarse es diferir o suspender la ejecución de algo y dicho efecto solo puede ser computado a partir del señalamiento de un momento determinado para llevar a cabo dicha ejecución ( sentencias dictadas en los recursos 541/2011 y 6555/2009 ), siendo necesario la fijación de un plazo para poder imputar al obligado tributario dilaciones en caso de incumplimiento del mismo, de tal forma que la inobservancia de este deber impide a la Administración beneficiarse de una indeterminación creada por ella y achacar al inspeccionado el incumplimiento de un plazo que no ha sido determinado ( sentencia de fecha 24 de Noviembre de 2011 (rec. 791/2009).

Por otro lado, hay que tener en cuenta, como pone de manifiesto el Tribunal Supremo en su Sentencia de 14 de octubre de 2013 (rec. 5464/2011), que "por diferencia con el artículo 29.2 de la Ley 1/1998, el artículo 104.2 de la Ley General Tributaria de 2003 no habla de «dilaciones imputables al contribuyente» sino de «dilaciones en el procedimiento por causas no imputables a la Administración»".

**CUARTO.** - En relación al plazo máximo de las actuaciones inspectoras y, sobre todo, de las dilaciones no imputables a la Administración, merece destacarse la Sentencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo (Secc. Segunda) de fecha 11 de diciembre de 2017, dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 3175/2016, que subraya la voluntad inequívoca de la Ley de que las actuaciones inspectoras se lleven a cabo en un plazo determinado; precisando que: *«(...) aunque para computar dicho plazo, obviamente, hay que tener en consideración las demoras en el procedimiento causadas por el sujeto inspeccionado, solo pueden considerarse como dilaciones imputables al obligado tributario aquellas que impidan a los órganos de la Inspección continuar con normalidad el desarrollo de su tarea; y, como corolario de lo anterior, hemos hecho hincapié en que el mero incumplimiento, total o parcial, de la solicitud por la Inspección de información en general, o de aportación de documentos en particular, no puede incidir en el plazo máximo para concluir el procedimiento inspector, salvo que la Administración razone que la dilación ha afectado al desarrollo normal del procedimiento, para lo cual - añadimos- parece necesario explicar la trascendencia para las actuaciones de los datos o documentos reclamados y, por ende, identificarlos».*



Y añade que:

*« De todo lo anterior derivan de forma natural, por lo que a este proceso interesa, las conclusiones que exponemos a continuación.*

*En primer lugar, y la más evidente, que, dado que resulta indudable que la Ley quiere que el procedimiento inspector esté sujeto a un plazo máximo de duración, la Administración tributaria tiene el deber, en cualquier caso, de motivar las dilaciones imputadas a los obligados tributarios, a los efectos de poder descontar esas demoras en el cómputo del plazo previsto en la norma para concluir las actuaciones inspectoras.*

*En segundo lugar, de la doctrina expuesta se desprende, asimismo, que esa motivación debe hacerse, en principio, tanto en el acta como en el acuerdo de liquidación. Así es, parece obvio que el órgano actuante debe hacer un primer relato, no solo de las dilaciones imputadas a la persona o entidad (o de las interrupciones que hayan acaecido), sino también de la trascendencia que las mismas han tenido en el desarrollo del procedimiento, en el acta inspectora, que recoge una propuesta que el órgano competente para liquidar puede o no acoger. Ello, naturalmente, sin perjuicio de que, tratándose de actas de disconformidad, en el informe ampliatorio o complementario se desarrollen de forma concreta los motivos de la regularización y las incidencias del procedimiento, y de que el Inspector-Jefe pueda, en su caso, subsanar los eventuales déficits de motivación.*

*No debe olvidarse, de un lado, que el Actuario es el responsable de la instrucción del procedimiento, y, por ende, quien mejor conoce porqué se han ocasionado las dilaciones que han impedido continuar sus actuaciones, no la Oficina Técnica, que es la que dicta el acuerdo de liquidación que después firma el Inspector-Jefe, quien, en este punto, suele limitarse a reproducir lo que el Actuario haya reflejado en el acta o en el informe. Y, de otro lado, que tras la firma del acta de disconformidad se abre un plazo de 15 días para que el obligado tributario pueda formular las alegaciones que estime pertinentes dirigidas al Inspector-Jefe, siendo éste el primer momento del que dispone la persona o entidad inspeccionada para oponerse a las dilaciones que en su caso se le hayan imputado.*

*Pero resulta evidente que las dilaciones atribuidas al obligado tributario deben motivarse, asimismo, en el acuerdo de liquidación, porque, como es de sobra conocido, en virtud del art. 54.1 de la Ley 30/1992, en general, y del art. 103.3 de la LGT, en particular, el acto administrativo de liquidación debe ser motivado. Y, como dice la sentencia de la Audiencia Nacional ofrecida de contraste, «[e]ste deber jurídico, en lo que se refiere a la liquidación, debe entenderse rectamente que no sólo comprende, en el contexto de una Administración que debe someterse a la Ley y al Derecho ( art. 103 CE ), la motivación de los elementos sustantivos esenciales del tributo liquidado, sino que ha de extenderse a la justificación del propio ejercicio de la potestad, antecedente y presupuesto de esa determinación de la deuda, cuando concurren en el asunto circunstancias que puedan hacer dudar del tempestivo y adecuado ejercicio de la competencia, como sucede en los casos en que la resolución se dicta una vez ya transcurridos los doce meses que, como límite máximo, impone la ley». Teniendo siempre presente que «la motivación no es una mera cortesía del acto, sino una exigencia que permite al propio órgano administrativo garantizar el acierto de su decisión, de la que debe dar cuenta, y a los Tribunales de justicia verificar si esa decisión se acomoda al ordenamiento jurídico o si, por el contrario, incurre en cualquier infracción de éste y, eventualmente, en arbitrariedad» (FD Cuarto).*

*Por consiguiente, es palmario que las dilaciones deben motivarse adecuadamente en el acta y en el acuerdo de liquidación, por las razones expuestas y porque -es preciso subrayarlo-, por su propia naturaleza, las diligencias no son en absoluto el instrumento idóneo para este cometido.*

*En efecto, sin necesidad de descender ahora a todos y cada uno de los aspectos de la dilación que deben ser motivados, hemos dicho que para que pueda ser atribuida al sujeto inspeccionado, es preciso que la Inspección tributaria explique en qué medida la falta o simple retraso en la aportación de información o de documentación ha entorpecido, obstaculizado o dilatado la marcha del procedimiento. Y este dato, difícilmente puede figurar en una diligencia de constancia de hechos, que podrán contener, sí, los requerimientos que en un momento concreto se efectúan a los obligados tributarios y los resultados de dichos requerimientos o de las actuaciones de obtención de información ( art. 98.2 RD 1065/2007 ), pero en ningún caso un relato cabal y una valoración global de la trascendencia de dicha información y, sobre todo, con la necesaria perspectiva, de la influencia de los incumplimientos o demoras en el trabajo de los actuarios.*

*De lo anterior se deduce directamente, en tercer lugar, que no basta con que el acta o el acuerdo de liquidación empleen fórmulas estereotipadas (desafortunadamente, esta Sala ha podido comprobar con frecuencia su uso) como la de que la persona o entidad inspeccionada "no aporta documentación", y aludan al periodo temporal en que se habría producido dicha circunstancia, porque esa expresión no explica a qué documentos se refiere ni si el incumplimiento ha sido total o parcial, temporal o definitivo, y, desde luego, ni por remisión a las específicas diligencias en las que aparecen las peticiones de esos documentos y la inobservancia o demora*



*del contribuyente, aclara porqué la conducta de éste ha dilatado u obstaculizado el devenir del procedimiento inspector hasta el punto de que ha impedido cumplir con el plazo máximo para su conclusión previsto en la Ley.*

*Por último, importa advertir que, habiendo de concluir la Inspección sus actuaciones en el plazo máximo previsto en el art. 150.1 LGT, y debiendo, por ende, el órgano competente para liquidar, y previamente el Actuario, motivar cuidadosamente las dilaciones imputadas a los contribuyentes objeto de inspección, explicando por qué se excedió del término que se le ha otorgado, no pueden ni los Tribunales Económico-Administrativos ni los Tribunales de justicia en el ejercicio de control del acto, subsanar los defectos de motivación en el citado aspecto del acta o del acuerdo de liquidación. En nuestro caso, la propia resolución del TEAR de Canarias aclara que en ella «no se recogen las la relación de diligencias para suplir el contenido del acuerdo de liquidación sino para evidenciar, precisamente, que bastaba la lectura de las mismas para rebatir las alegaciones de los contribuyentes» (FD Segundo)»*

**QUINTO.** - Expuesto el marco legal y la jurisprudencia del Tribunal Supremo que lo ha interpretado, hemos de aplicarlo a lo ocurrido en el presente supuesto. Y para ello tenemos que en el acuerdo de liquidación (al igual que en el acta) se expresa sobre las dos dilaciones aquí discutidas:

"5. La producida entre el 30/03/2012 y 04/09/2012 (158 días) y que tiene por causa la incomparecencia del obligado tributario. En la Diligencia número 4 se citó al obligado tributario para comparecer el día 30/03/2012, constando en la Diligencia número 5 de fecha 30/03/2012 que no compareció, efectuándose por parte de la Inspección una comunicación de fecha 15/05/2012 (notificada el 17/05/2012) para continuar las actuaciones y requerir la comparecencia del obligado tributario con fecha 12/06/2012. Este día el contribuyente tampoco apareció, extendiéndose la Diligencia nº 6 de 12/06/2012 en la que se documentó este hecho. Se efectuó por parte de la Inspección una comunicación de ampliación de actuaciones de comprobación e investigación de fecha 26/07/2012, notificada al interesado con fecha 18/08/2012, requiriéndose la comparecencia del obligado tributario para el día 04/09/2012, en que se personó, extendiéndose la Diligencia nº 7 en que se documentó este hecho.

6. La producida entre el 16/10/2012 y 30/04/2013 (196 días) y que tiene por causa la incomparecencia del obligado tributario. En la Diligencia nº 8 de fecha 13/09/2012 se cita al interesado para comparecer ante la Inspección en sus oficinas el día 16/10/2012, en que no comparece, extendiéndose la Diligencia nº 9 en la que se documenta este hecho. La Inspección efectuó una comunicación de fecha 11/12/2012 (notificada el 14/12/2012) para continuar las actuaciones y requerir la comparecencia del obligado tributario con fecha 03/01/2013. Este día el contribuyente tampoco compareció, extendiéndose la Diligencias nº 11 en la que se documentó este hecho. La Inspección efectuó una comunicación de fecha 11/04/2013 (notificada el 17/04/2013) para continuar las actuaciones y requerir la comparecencia del obligado tributario con fecha 30/04/2013, en que el contribuyente compareció, extendiéndose la Diligencia nº 13 en la que se advirtió la dilación producida"

**SEXTO.** - Pues bien, tal como ha quedado reflejado, ni en el acta ni en el acuerdo de liquidación se motiva, en los términos exigidos por la jurisprudencia del Tribunal Supremo, las razones por las que la incomparecencia del obligado tributario habría impedido a la Inspección la continuidad en la práctica de las actuaciones necesarias en el desarrollo de su actividad de comprobación e investigación.

Atendiendo a la doctrina jurisprudencial antes expuesta, para que la dilación pueda ser atribuida al sujeto inspeccionado, habría sido preciso que la Inspección tributaria explicara en qué medida esa incomparecencia, cuya finalidad era la aportación de determinada documentación o información, ha entorpecido, obstaculizado o dilatado la marcha del procedimiento, impidiendo la continuación de la actividad investigadora. La ausencia de dicha motivación determina que las dos dilaciones referidas no tengan incidencia en el plazo máximo para concluir el procedimiento inspector.

Tales dilaciones suman 354 días (158+196) que hay que descontar de los 412 días de dilaciones imputados por la Inspección. Ello supone que únicamente pueden excluirse del plazo de 12 meses de duración del procedimiento como dilación no imputable a la Administración 58 días (412-354).

Tenemos, así, que las actuaciones se iniciaron el 16 de diciembre de 2011 y por tanto deberían haber concluido el 12 de febrero de 2013 (12 meses + 58 días); sin embargo, no finalizan hasta el 17 de julio de 2013 cuando se notifica el acuerdo de liquidación, excediéndose, por tanto, el plazo de los 12 meses previstos en el art. 150.1 LGT.

Y la consecuencia de ello es que el procedimiento inspector, de acuerdo con la regulación legal anteriormente reproducida, no pudo interrumpir el plazo de prescripción de cuatro años del derecho a liquidar la deuda tributaria. Plazo que ha de computarse desde la fecha en que finalizó el plazo para presentar la declaración



correspondiente al ejercicio 2007 del IRPF, 30 de junio de 2008, lo que implica que cuando se notificó la liquidación el 17 de julio de 2013, dicho plazo ya había transcurrido.

Procede, pues, estimar el presente motivo de impugnación, y con ello el recurso contencioso administrativo, anulando la resolución impugnada, así como el acuerdo de liquidación y el acuerdo de imposición de sanción, originariamente impugnados. Lo cual hace innecesario examinar el resto de los motivos planteados en la demanda.

**SÉPTIMO.** - La s costas se imponen a la Administración demandada, conforme a lo establecido en el artículo 139.1 de la LRJCA.

Vistos los preceptos legales citados;

### FALLAMOS

**1º) ESTIMAR** el recurso contencioso administrativo nº **278/2017**, interpuesto por la representación procesal de **D. Cirilo** contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 8 de junio de 2017.

**2º) ANULAR** la resolución recurrida, así como el acuerdo de liquidación y el acuerdo de imposición de sanción de los que trae causa, correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2007

Con imposición de costas a la Administración.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casaciones objetivo que presenta

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen, junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.**- La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático. Doy fe.