

■ Audiencia Nacional

■ Sentencia de 15 julio de 2002

■ Ponente: Ilma. Sra. D.^a María Asunción Salvo Tambo

Actas de conformidad. Necesidad de motivación.

Las actas de conformidad suelen ser demasiado concisas y aunque el ordenamiento otorgue ciertos efectos a los hechos en ellas aceptados, sin embargo no excusa a la Administración del deber de motivar. Especial importancia tiene a este efecto lo dispuesto en el artículo 48.3 del RGIT que impone la necesidad de emitir informe inspector cuando estas actas son objeto de un recurso o reclamación. Así lo declara la Audiencia Nacional, siguiendo la doctrina fijada por el Tribunal Supremo en sentencia de 10 de mayo de 2000.

Fundamentos de Derecho

2. Principal motivo del recurso es el relativo a la alegada falta de motivación del acta y consecuente nulidad de la misma por carencia de los elementos esenciales. Así, constituye la principal alegación actora para combatir el pronunciamiento desestimatorio de las resoluciones administrativas impugnadas la infracción de los arts. 121 y 145 ambos de la LGT, reprochándose, en concreto, al acta de la Inspección su falta de motivación (...)

A lo que se opone el abogado del Estado alegando que la parte recurrente pretende ignorar que la conformidad prestada al acta tiene valor, conforme al art. 62 de la LGT, de confesión judicial y por ello huelgan las consideraciones que sobre motivación y requisitos contiene la demanda.

3. Pues bien, debe la Sala, en primer término, para resolver las cuestiones planteadas tener en cuenta la naturaleza jurídica y las consecuencias respecto del sujeto pasivo de las actas de conformidad en torno a lo cual se ha producido una abundante doctrina jurisprudencial a lo largo de numerosas sentencias del TS.

Por lo que respecta a su posible impugnación, con arreglo a tal doctrina (entre otras, las SS 3 Dic. 1987, 5 Sep. 1991, 10 Oct. 1992, 22 Ene., 1 Feb. y 7 Oct. 1993 y 15 Dic. 1995) las actas de conformidad son recurribles, si bien se establecen ciertas limitaciones respecto de los hechos en aplicación del principio de que nadie puede ir contra los actos propios (...)

Como también recuerda la S 28 Ene. 1997 (TS, Sala Tercera) al tratarse de actas de conformidad, únicamente se permite la impugnación de las liquidaciones tributarias, definitivas o provisionales derivadas de ellas, en el caso de error de hecho o sobre interpretación y aplicación de normas jurídicas, conforme al art. 61 del RD 939/1986, pero no procede la impugnación no

respecto a los hechos en ellas recogidos, salvo que el contribuyente pruebe que incurrió en manifiesto error al aceptarlos (...)

Sin embargo, la presunción de certeza, según el art. 117 de la LGT, de las declaraciones contenidas, respecto de los hechos, en un acta de conformidad, exige que, éstos sean completos y den explicación clara, aunque concisa, de las razones y criterios utilizados por la Administración....

5. La aplicación de la doctrina expuesta al caso ahora controvertido ha de determinar la estimación de la demanda.

En efecto, el acta originariamente impugnada (que obra en el expediente administrativo remido) en su literalidad y contenido contiene omisiones sustanciales para conocer, con el imprescindible detalle, los elementos determinantes de la liquidación que en la misma se contiene, desde el momento en que en el único aspecto que fue objeto de la regularización que en la misma se contempla (un incremento de patrimonio no justificado) omite los datos y antecedentes fundamentales que hayan podido ser tenidos en cuenta para alcanzar el “importe monetario líquido” (...) y que constituye el elemento comparativo para poder determinar la existencia de un incremento de patrimonio no justificado (...) omitiéndose así por el Inspector actuuario la más mínima descripción del incremento de la base imponible que se considera así como, igualmente, la cita de las normas de aplicación al caso, produciéndose, en definitiva, indefensión, al interesado, no subsanada por la conformidad del representante autorizado del mismo que carece de validez conforme al art. 117.2 de la LGT, e impidiendo la subsanación de eventuales errores materiales o la indebida aplicación de normas jurídicas, motivos que obligan también a este Tribunal a declarar la nulidad del acta de actual referencia, tal y como en la demanda se postula (...)

6. Por otra parte, y en relación con la alegada falta del informe preceptivo de la Inspección que debió solicitar el TEAC y del que ninguna constancia existe, en efecto, en el expediente administrativo, como también recuerda la S 22 Oct. 1998 del TS “... ocurre en la realidad que en las actas de conformidad la expresión de los hechos y de los fundamentos jurídicos suele ser muy concisa, y algunas veces tanto que, ciertamente, se incumplen los preceptos referidos”. En cambio, en las actas de disconformidad, ocurre lo contrario, porque los Inspectores Actuarios deben incluso redactar un Informe ampliatorio del acta, como dispone el art. 56, ap. 3, del Reglamento de la Inspección de los Tributos, que dice textualmente: “En las actas de disconformidad se expresarán con el detalle que sea preciso los hechos, y, sucintamente, los fundamentos de Derecho en los que se base la propuesta de regularización, sin perjuicio de que en el informe ampliatorio, que posteriormente ha de hacer el actuuario, se desarrollen dichos fundamentos (...)”.

El Reglamento de la Inspección de los Tributos no ignora que las liquidaciones originadas por actas de conformidad pueden ser recurribles ante los Tribunales Económico-Administrativos, aunque se haya previamente prestado, conformidad a la liquidación, y consciente de que el acta de conformidad será probablemente muy concisa, establece en su art. 48, ap. 3, no mencionando por las partes en ningún momento, que: “En particular se solicitará informe a la Inspección: se solicitará asimismo, informe por los órganos económico-administrativos cuando se interpon-

ga directamente reclamación contra la liquidación tributaria resultante de un acta de conformidad”, de modo que cuando se ponga de manifiesto al recurrente el expediente administrativo, éste podrá tener conocimiento de los hechos y fundamentos jurídicos precisos para enjuiciar la liquidación y las sanciones impuestas, sin que exista indefensión.

Este trámite es el equivalente al que debe realizarse por la Inspección de los Tributos, cuando dentro del mes siguiente a la firma del acta de conformidad, el sujeto pasivo se vuelve atrás, rechaza la conformidad prestada y discute los hechos, y la propuesta de liquidación que también había aceptado, en cuyo caso, debe en ese momento iniciarse la instrucción del correspondiente expediente de disconformidad, en el que es preceptivo que los Inspectores Actuarios emitan el informe ampliatorio, para que así al igual que en el caso de impugnación directa ante los Tribunales Económico-Administrativos que hemos expuesto, no se produzca indefensión del sujeto pasivo.

En el caso de autos, el Tribunal Económico-Administrativo no pidió el preceptivo informe, ni lo rindió “ex officio” la Inspección de los Tributos cuando tuvo que remitir el expediente del acta de conformidad, ni cuando practicó la liquidación para anular la condonación de la sanción, acordada automáticamente al liquidar, como consecuencia de la aceptación de la liquidación, por todo lo cual la Sala debe examinar si los datos que figuran en el acta de conformidad, son suficientes o no para que la entidad recurrente tenga conocimiento de los hechos y de los fundamentos de Derecho de la liquidación impugnada.

Pues bien, en el presente caso, al igual que en el resuelto por la parcialmente transcrita sentencia del TS, ocurre que el TEAC al resolver la reclamación contra la liquidación derivada del acta de conformidad no pidió el informe preceptivo, ni tampoco consta que fuese emitido “de oficio” por la Inspección, y, desde luego, nada se alega por la Administración en tal sentido, ante lo cual la Sala debe examinar si los datos que figuran en el acta incoada son suficientes o no para considerar debidamente motivada el acta en cuestión y, consecuentemente la liquidación dimanante de la misma, debiéndose llegar a la conclusión, a la vista de la exigua referencia contenida en el acta al respecto, tal y como más arriba quedó reseñado, de la ausencia de motivación en relación con el incremento de patrimonio no justificado que en dicha acta se consideren omisión sustancial que causa evidente indefensión al interesado y que tampoco fue subsanada al faltar también el informe preceptivo antes aludido.

De todo lo anterior deriva ya, sin necesidad de entrar a conocer de la cuestión de fondo propiamente dicha, la procedencia de la estimación del recurso con la paralela anulación de la resolución impugnada por su disconformidad a Derecho, debiéndose retrotraer las actuaciones al momento de la incoación del acta por la Inspección a fin de que se extienda nueva acta en relación con el concepto impositivo y ejercicio del caso suficiente y debidamente motivada.

7. En definitiva, en razón a todo lo anterior, forzoso es concluir que la liquidación impugnada es anulable, por lo que procede estimar el recurso contencioso-administrativo en su integridad, anulando la resolución impugnada por su disconformidad a Derecho; y ello sin perjuicio de que la Administración pueda, en su caso, practicar nueva liquidación suficiente y debidamente motivada de acuerdo lo declarado.