

Audiencia Nacional, Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 7ª, Sentencia de 29 Jun. 2015, Rec. 122/2014**Ponente: Santos Coronado, Jaime Alberto.****LA LEY 94596/2015**

INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS. Actuaciones sancionables. Falta de ingreso de las retenciones practicadas. La actuación de la interesada es constitutiva de infracción tributaria, al dejar de ingresar las retenciones que practicó sobre los rendimientos satisfechos, debiéndose calificar de muy graves dichas infracciones al elevarse al 100% el importe de las retenciones practicadas y no ingresadas. El sujeto pasivo no ha ofrecido explicación alguna acerca del motivo del citado no ingreso. La normativa es clara, siendo la propia entidad la que aplicó la retención del 24%, y que una vez practicada la misma el retenedor estaba obligado a ingresar su importe en el Tesoro, por lo que al haber mantenido en su patrimonio el importe de tales retenciones resulta una conducta especialmente reprobable, según la LGT, habiendo actuado la sociedad culpablemente y sin que se aprecie la concurrencia de causa alguna de exclusión de responsabilidad. No se aprecia que exista falta de motivación de la resolución sancionadora, ni indefensión real y efectiva alguna.

La Audiencia Nacional desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto contra la resolución del TEAC, confirmando el acto administrativo impugnado en materia de procedimiento sancionador en materia tributaria.

**A Favor: ADMINISTRACIÓN DEL ESTADO.
En Contra: OBLIGADO TRIBUTARIO.**

AUDIENCIA NACIONAL**Sala de lo Contencioso-Administrativo****SECCIÓN SÉPTIMA****Núm. de Recurso:0000122 / 2014****Tipo de Recurso:PROCEDIMIENTO ORDINARIO****Núm. Registro General:02005/2014****Demandante:AGRUPACION DEPORTIVA RAYO VALLECANO,S.A.****Procurador:D. JESUS Mª. JENARO TEJADA****Demandado:TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL****Abogado Del Estado****Ponente IImo. Sr.: D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO****SENTENCIA N°:****IImo. Sr. Presidente:**

D. JOSÉ LUIS LOPEZ MUÑIZ GOÑI

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ERNESTO MANGAS GONZÁLEZ

Dª. BEGOÑA FERNANDEZ DOZAGARAT

D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO

D. ANGEL RAMON AROZAMENA LASO

Madrid, a veintinueve de junio de dos mil quince.

Visto el presente recurso contencioso administrativo, nº 122/14, interpuesto ante esta Sección Séptima de la Sala de lo Contencioso- Administrativo de la Audiencia Nacional por el Procurador D. Jesús M^a. Jenaro Tejada, en nombre y representación de la entidad **RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D.**, contra la Administración General del Estado, dirigida y representada por el Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central relativa a sanciones tributarias en concepto de Retenciones por Rendimientos del Capital Mobiliario 111, ejercicios 2.005 a 2.008, siendo la cuantía del presente recurso de 44.494,05 €; habiendo sido Ponente el Ilmo. Sr. D. JAIME ALBERTO SANTOS CORONADO, Magistrado de la Sección.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO: El presente recurso contencioso-administrativo se interpone por la representación procesal expresada, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central fecha 28 de noviembre de 2.013, R.G. 3060/2010, por la que se desestima la reclamación económico administrativa formulada contra acuerdo de 20 de mayo de 2.010, del Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia Central de Grandes Contribuyentes, Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la AEAT, por la que se imponen sanciones por infracciones tributarias correspondientes a los ejercicios 2.005, 2.006, 2.007 y 2.008, por el concepto impositivo Retenciones Rendimientos del Capital Mobiliario 111 (Acuerdo de imposición de sanción nº 75557764, clave de liquidación A2895010026000785, por importe de 44.494,05 €.

SEGUNDO: Presentado el recurso, se reclamó el expediente administrativo y se dio traslado de todo ello a la parte actora para que formalizara la demanda, la cual expuso los hechos, invocó los fundamentos de derecho que estimó oportunos y terminó por suplicar que, previos los trámites legales pertinentes, se dicte sentencia en virtud de la cual se estime la demanda y se declare nula la resolución sancionadora impugnada, dejando sin efecto la sanción impuesta a la entidad actora.

TERCERO: Formalizada la demanda, se dio traslado al Abogado del Estado para que la contestara, el cual expuso los hechos y fundamentos de Derecho pertinentes y suplicó se dictara sentencia desestimando el recurso formulado de contrario, con expresa imposición de costas a la parte recurrente.

CUARTO: Habiendo sido solicitado y acordado el recibimiento del pleito a prueba, practicándose la documental propuesta con el resultado obrante en autos, quedaron las actuaciones conclusas, señalándose para votación y fallo el día 25 de junio del corriente año 2.015 en que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, habiéndose observado en la tramitación del recurso las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: A través del presente recurso impugna la parte actora la precitada resolución del TEAC de 28 de noviembre de 2.013, siendo presupuestos de hecho a efectos resolutorios que obran en el expediente administrativo incorporado a los autos y se expresan en dicha Resolución, que realizadas actuaciones de comprobación e investigación acerca del obligado tributario, en fecha 27 de octubre de 2.009 se formalizó Acta A01 nº 76587294 por el concepto Retenciones por Rendimientos del Capital Mobiliario 111, ejercicios 2.005 a 2.008, firmada en conformidad por la representación de la interesada, de la que resultó una deuda tributaria exigida de 54.483,18 €, de los que 50.850,35 € se corresponden con la cuota y 3.632,83 € con los intereses de demora.

En dicha Acta se señala que el obligado tributario satisfizo durante los años 2.007 y 2.008, en los periodos trimestrales que van desde el 2º trimestre de 2.005 al 4º trimestre de 2.008, las cantidades que se detallan a las sociedades que se identifican, en concepto de derechos de imagen sobre algunos de los jugadores de la primera plantilla o equipo técnico, habiendo practicado sobre los mismos la correspondiente retención del 24% (art. 104.6 del Real Decreto Legislativo 4/2004 (LA LEY 388/2004) , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades (LA LEY 388/2004)), expidiendo a los sujetos pasivos el correspondiente certificado a que estaba legalmente obligado (art. 66 del Reglamento del Impuesto sobre Sociedades , aprobado por Real Decreto 1777/2004 (LA LEY 1159/2004)), si bien la sociedad Rayo Vallecano de Madrid SAD no procedió a ingresar en el Tesoro cantidad alguna de las retenciones practicadas, sin que conste que contra aquella regularización haya interpuesto recurso alguno.

Como consecuencia de tales hechos, y previa instrucción del correspondiente expediente sancionador, en fecha 20 de mayo de 2.010 se dictó resolución sancionadora, imponiéndose al sujeto pasivo una sanción pecuniaria por importe de 44.494,05 €, correspondiente al no ingreso de las retenciones practicadas en los periodos del 4º trimestre de 2.007 y 4º trimestre del 2.008, con el desglose que se especifica en la misma, en la que tras señalarse los antecedentes de la deuda, se dice que la actuación de la entidad es constitutiva de infracción tributaria, al dejar de ingresar las retenciones que practicó sobre los rendimientos satisfechos, debiéndose

calificar de muy graves dichas infracciones al elevarse al 100% el importe de las retenciones practicadas y no ingresadas, destacando que el sujeto pasivo no ha ofrecido explicación alguna acerca del motivo del citado no ingreso. Asimismo se señala que la normativa es clara, siendo la propia entidad la que aplicó la retención del 24%, y que una vez practicada la misma el retenedor estaba obligado a ingresar su importe en el Tesoro, por lo que al haber mantenido en su patrimonio el importe de tales retenciones resulta una conducta especialmente reprochable, según la Ley General Tributaria (LA LEY 1914/2003), habiendo actuado la sociedad culpablemente y sin que se aprecie la concurrencia de causa alguna de exclusión de responsabilidad.

Contra dicha Resolución sancionadora interpuso la interesada reclamación económico administrativa ante el TEAC que, al desestimarla en virtud de Resolución de 28 de noviembre de 2.013, da lugar en definitiva al presente recurso contencioso.

SEGUNDO: Invoca la parte actora a través de su escrito de demanda como motivos de impugnación, reproduciendo sustancialmente las alegaciones ya efectuadas en la vía administrativa previa, la nulidad de la liquidación provisional, por cuanto que la liquidación de las retenciones del ejercicio se ha practicado considerando como periodo de liquidación el año natural, y no cada periodo trimestral (Resolución del TEAC de 29/06/2010); que no procede exigir las retenciones porque la Administración no ha comprobado el cumplimiento de la obligación tributaria principal por parte de los sujetos que soportaron la retención; y ad cautelam, que la sanción impuesta es nula al haberse vulnerado el procedimiento establecido legal y reglamentariamente para sancionar.

Así pues, debe señalarse con carácter previo que, a la vista de la Resolución combatida y de las alegaciones efectuadas por las partes, en relación con los documentos obrantes en el expediente administrativo incorporado a los autos, se constata en las actuaciones que la parte recurrente viene a reiterar literalmente a través de su escrito de recurso los motivos de impugnación ya invocados con anterioridad en la vía administrativa, sin manifestar en concreto nuevas razones de su desacuerdo que las ya expuestas desde el inicio, lo que, como ya ha declarado esta Sala en supuestos similares, da lugar a hacer suyos los razonamientos de tal resolución recurrida, a través de los que se examinaban y resolvían de forma motivada y conforme a derecho cada una de las alegaciones realizadas por la parte recurrente, no obstante su desacuerdo manifiesto, pues la necesidad de expresar nuevas razones legales de disenso contra los actos combatidos trae como consecuencia que la mera reproducción de lo ya alegado y desestimado, principalmente, como argumentación básica del recurso intentado, suponga la desestimación del mismo, dado que quien así procede no está sometiendo a crítica fundada la decisión recurrida, de acuerdo con lo declarado por el Tribunal Supremo en Sentencia de 4 de mayo de 2.005 , RJ 2005/3969, entre otras.

TERCERO: No obstante lo anterior, ha de resaltarse necesariamente, respecto a que la liquidación de las retenciones se ha practicado considerando como periodo de liquidación el año natural y no cada periodo trimestral, que el objeto del presente recurso es en exclusiva la sanción impuesta, y no la liquidación de la que proviene y que en su día se realizó por la Inspección por el concepto de Rendimientos del Capital Mobiliario, que adquirió firmeza y por tanto no puede ahora ser analizada y enjuiciada de nuevo por razones obvias de legalidad y de seguridad jurídica. En razón a ello, es claro que no existe en el presente supuesto la posibilidad de impugnar el Acta suscrita por el representante de la entidad, no sólo por no haber sido recurrida en tiempo y forma, pudiendo haberlo hecho, sino por haber sido firmada de conformidad, lo que implica la aceptación expresa de los hechos recogidos en ella y a los elementos determinantes de la liquidación, como así lo dispone el art. 155, apartado 6, de la vigente LGT , a cuyo tenor, *"El contenido del acta con acuerdo se entenderá íntegramente aceptado por el obligado y por la Administración tributaria. La liquidación y la sanción derivadas del acuerdo sólo podrán ser objeto de impugnación o revisión en vía administrativa por el procedimiento de declaración de nulidad de pleno derecho previsto en el artículo 217 de esta Ley , y sin perjuicio del recurso que pueda proceder en vía contencioso-administrativa por la existencia de vicios en el consentimiento"* . Debiendo añadirse por último que lo que se sanciona en el presente supuesto, como antes se dijo, es la falta de ingreso de las retenciones practicadas en los periodos del 4º trimestre de 2.007 y del 4º trimestre de 2.008.

Y sobre la alegación consistente en que no procede exigir las retenciones porque no se ha comprobado el cumplimiento de la obligación tributaria principal por parte de los sujetos que soportaron la retención, decir que la obligación de retener incumbe al retenedor, y si bien es cierto que su cumplimiento puede verse afectado por el hecho de que incumpla el sujeto que soporta la retención, es obvio que, al margen de ello, constituye infracción por parte del obligado a retener la falta de retención o la retención incorrecta.

CUARTO: Por último, sobre la vulneración del procedimiento establecido legal y reglamentariamente para sancionar que asimismo se alega, afirmando que en la propuesta sancionadora el actuario no ha valorado en ningún modo la concurrencia de culpabilidad en la conducta del contribuyente, no cabe sino manifestar que en el acuerdo sancionador se hace constar que se notificó a la entidad el acuerdo de inicio de expediente sancionador,

por estimar el Instructor que los hechos del expediente administrativo de comprobación descritos con anterioridad relativos a los períodos 4º Trimestre de 2007 y 4º Trimestre de 2008, pudieran ser constitutivos de la infracción tributaria grave tipificada en el 191, apartado 4, letra c) de la Ley 58/2003 (LA LEY 1914/2003), por cuanto se aprecia que, en relación con esos periodos, la entidad ha dejado de ingresar parte de la deuda tributaria y, más en concreto, cantidades que ha retenido efectivamente, comunicándole la puesta de manifiesto del expediente y la concesión de un plazo de quince días para que alegara cuanto considerase conveniente y presentase los antecedentes y pruebas que estimara oportunos, sin que presentase alegación alguna.

Y en el Fundamento de Derecho Cuarto, in fine, se dice textualmente:

"...en la actuación de la entidad en el caso presente ha concurrido la necesaria culpabilidad, al no haber obrado con la diligencia que, no solo con carácter general, como a cualquier otro obligado tributario, sino en su concreto caso y por las circunstancias que en ella concurrían, le era exigible en el cumplimiento de su obligación de practicar las retenciones a que por ley venía obligada (lo que efectivamente hizo) y de presentar las declaraciones-liquidaciones trimestrales por el concepto tributario y periodos impositivos reiteradamente mencionados e ingresar el importe de las deudas tributaria correspondientes (lo cual no realizó en absoluto). Esta es la situación que se aprecia en la conducta de la entidad al no efectuar las declaraciones-liquidaciones ni practicar los ingresos, lo que, de haber puesto en ello la diligencia debida, no debió de ocurrir, evidenciando ello una conducta culpable merecedora del reproche en que consiste la sanción.

Se considera, por consiguiente, que la entidad actuó culpablemente y que no se aprecia la concurrencia de ninguna de las causas de exclusión de responsabilidad previstas en el artículo 179.2 de la Ley 58/2003 (LA LEY 1914/2003)."

Por todo lo que no se aprecia que exista la falta de motivación que se denuncia, ni indefensión real y efectiva, pues el obligado tributario conocía perfectamente los hechos que se le imputaban a raíz del anterior Acta levantada y que suscribió de conformidad.

QUINTO: En cuanto a las costas, han de imponerse a la parte recurrente al ser rechazadas sus pretensiones, por imperativo del artículo 139.1 de la LJCA (LA LEY 2689/1998) , según la nueva redacción dada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, de medidas de agilización procesal (LA LEY 19111/2011) (BOE 11 de octubre) y que entró en vigor el 31 de octubre.

Vistos los preceptos legales citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

Que **DESESTIMAMOS** el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación procesal de la entidad **RAYO VALLECA NODE MADRID, S.A.D.** , contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 28 de noviembre de 2.013, a que se contraen las actuaciones, que confirmamos como ajustada a derecho, con imposición de costas a la parte actora.

Así por esta nuestra Sentencia, que se notificará haciendo indicación conforme prescribe el artº 248.4 de la L.O.P.J (LA LEY 1694/1985) . 6/85, de 1 de julio, de que contra la misma no cabe recurso ordinario alguno, y testimonio de la cual será remitido a la Oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha la Sala de lo Contencioso - Administrativo de la Audiencia Nacional. Certifico.