

Sentencia Tribunal Supremo 06/07/2022

Tribunal Supremo , 6-07-2022 , nº 921/2022, rec.631/2020,

Pte: Montero Fernández, José Antonio

ECLI: ES:TS:2022:2731

ANTECEDENTES DE HECHO

Resolución recurrida en casación.

En el recurso nº 940/2017 seguido en la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, con fecha 6 de noviembre de 2019, se dictó sentencia nº 1607, cuya parte dispositiva es del tenor literal:

"FALLAMOS:

1º.- Estimamos parcialmente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por "Provaquil" SL, y anulamos en parte la resolución impugnada del TEAR, por no ser conforme a Derecho según lo razonado en el fundamento segundo.

2º.- Anulamos la regularización tributaria en la parte correspondiente al segundo ejercicio del IVA de 2011, así como la parte del acuerdo sancionador de dicho ejercicio fiscal.

3º.- Sin costas".

Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por el Sr. Abogado del Estado, en representación y defensa de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, se presentó escrito de fecha 16 de diciembre de 2019 ante la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, preparando recurso de casación. Igualmente por la representación procesal de PROVAQUIL, SL se presentó escrito de fecha 30 de diciembre de 2020, ante la misma Sala y Sección, preparando también recurso de casación, y la Sala, por auto de 9 de enero de 2020, tuvo por preparados ambos recursos de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente y recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y también como parte recurrente y recurrida la entidad PROVAQUIL, SL, representada por la procuradora de los Tribunales doña Paula Miguel Ruiz, bajo la dirección letrada de D. Álvaro Plaza Cortés.

Admisión del recurso de casación preparado por la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO e inadmisión del recurso de casación preparado por la entidad PROVAQUIL, SL.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por providencia de 28 de mayo de 2020, la inadmisión a trámite del recurso de casación preparado por la representación procesal de PROVAQUIL, SL.

Por el Sr. Abogado del Estado se presentó escrito con fecha 20 de julio de 2020 alegando que en la anterior providencia no consta pronunciamiento alguno sobre el recurso que fue preparado contra la misma sentencia, instando de nuevo la preparación del recurso de casación y solicitando se dicte auto de admisión del mismo, volviendo a presentar nuevo escrito con fecha 11 de marzo de 2021, en los mismos términos, recurso de casación que fue admitido por auto de 8 de abril de 2021, que acuerda:

"1º) Subsanan a instancia del abogado del Estado la omisión producida y admitir el recurso de casación tramitado con el número RCA/631/2020, preparado por el abogado del Estado contra la sentencia dictada el 6 de noviembre de 2019, por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, en el recurso contencioso-administrativo nº 940/2017.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar la fecha a la que ha de estarse para comprobar si la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria ha prescrito una vez constatada la inexistencia de interrupción de la prescripción por el exceso del plazo legalmente previsto para la tramitación del procedimiento inspector. En particular, ha de discernirse si ha de fijarse ese momento en la notificación de la liquidación o en la ulterior interposición de un recurso o reclamación frente a este acto por parte del interesado.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, deben ser interpretadas, los 150.1 y 68.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, "LGT".

4º) Confirmar en el resto de pronunciamientos la providencia de 28 de mayo de 2020, y en particular la inadmisión del recurso de casación preparado frente a la misma sentencia por la procuradora doña Paula Miguel Ruiz, en representación de la entidad "Provaquil, S.L.", en aplicación de lo dispuesto en el artículo 90.4.b) de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

5º) No hacer expresa imposición de costas".

Interposición del recurso de casación.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, por el Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, por medio de escrito presentado el 25 de mayo de 2021, interpuso recurso de casación, en el que expuso que la norma infringida por la sentencia impugnada es:

Infracción del artículo 150.1 de la LGT/2003, en su redacción originaria, en relación con el artículo 68.1.a) de la misma Ley relativos a la finalización de las actuaciones inspectoras y a la interrupción de la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria por la práctica (y notificación) de la liquidación pertinente.

Indica que la sentencia recurrida, como se hace constar expresamente en la misma, tras constatar la superación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras y teniendo en cuenta que uno de los efectos derivados del transcurso del plazo máximo de duración del procedimiento del artículo 150.1 LGT/2003 es la pérdida del efecto interruptivo de la prescripción consecuencia de las actuaciones desarrolladas (artículo 150.2.a) LGT/2003), entiende, en contra de la jurisprudencia de esa Sala, esencialmente, y de sentencias de la Audiencia Nacional y de otros Tribunales Superiores de Justicia que, el primer acto interruptivo de la prescripción posterior a la superación de ese plazo, fue la interposición de un recurso o reclamación, en este caso, una reclamación económico administrativa, formulada cuando ya había transcurrido el plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2010 y no cuando se notificó, el acto de liquidación derivado de esas actuaciones antes de que transcurriera ese plazo, es decir, la Sala de instancia descarta la

eficacia interruptiva de la prescripción de una mera diligencia, pero, a la hora de determinar si había prescrito o no el derecho a liquidar, se sitúa en la fecha de notificación del acuerdo de liquidación, no en la fecha (posterior) de interposición de recurso o reclamación por el recurrente.

Manifiesta que queda claro, por tanto, que, una adecuada exégesis del artículo 150.1 de la LGT/2003, en su redacción originaria, en relación con el artículo 68.1. a) del mismo Cuerpo legal, de acuerdo con la doctrina de esa Sala, lleva sin problema a entender, en los casos de superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector legalmente establecido, que, la fecha que debe tenerse en cuenta a efectos de una posible prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria es la de notificación del acuerdo de liquidación que pone fin al procedimiento inspector y no la ulterior fecha de interposición de un recurso o reclamación frente a este acuerdo por parte del interesado y sostiene que, incluso con la nueva redacción del artículo 150 LGT/2003, que ha establecido que el cómputo del plazo máximo del procedimiento inspector puede suspenderse en determinadas circunstancias, que detalla (apartado 3), la cuestión ahora planteada podría mantenerse en el caso de que se discutiera de alguna forma la existencia de alguna de esas circunstancias, no se admitiera la misma y la correspondiente notificación de la liquidación, que pusiera fin al procedimiento, superado el plazo máximo, tuviera lugar antes de que se produjera la prescripción, resultando aplicable, en todo caso, el artículo 68.1.a) LGT/2003.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "que, habiendo por presentado este escrito y sus copias, se sirva admitirlo, teniendo por interpuesto recurso de casación y, previos los trámites legales, dicte sentencia por el que estimándolo case la sentencia recurrida y declare que la fecha a la que ha de estarse para comprobar la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria, una vez superado el plazo legalmente previsto para la tramitación del procedimiento inspector, con la consiguiente pérdida del efecto interruptivo de la prescripción derivado del inicio de las actuaciones inspectoras, es, en todo caso, la de notificación del acuerdo de liquidación y, acto seguido, dicte fallo por el que se desestime el recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia confirmando la resolución del TEARCV impugnada".

Oposición al recurso de casación.

La representación procesal de la entidad PROVAQUIL, SL, por medio de escrito presentado con fecha 9 de julio de 2021, formuló oposición al recurso de casación, manifestando que no existe vulneración de los artículos 150.1 y 68.1.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria, puesto que la sentencia ahora recurrida no va en contra de la jurisprudencia del Alto Tribunal y dicta que, como reconoce el TEAR y el abogado recurrente, se ha superado el plazo de duración del procedimiento inspector y en consecuencia, el hecho de que la actuación de la Inspección de Tributos haya durado más de 12 meses, supone que el procedimiento inspector no haya interrumpido la prescripción y que la notificación del acuerdo de liquidación forma parte del procedimiento inspector puesto que es el último trámite que se realiza en el mismo.

Manifiesta que la Administración pudo volver a interrumpir la prescripción, pero no lo hizo, asumiendo las consecuencias de sus actos. Si el procedimiento inspector finalizó una vez notificada el acuerdo de liquidación, y dicho procedimiento no interrumpió la prescripción, el único acto que se ha realizado con efectos interruptivos de la prescripción es la interposición de la reclamación económico-administrativa que presentaron y, por tanto, el segundo trimestre del ejercicio 2011, tal y como señaló la sentencia del TSJ aquí recurrida por el Abogado del Estado, se encontraba prescrito.

Finaliza indicando que el instituto de la prescripción va ligado al principio de seguridad jurídica y sería un ataque a dicho principio determinar que un procedimiento que se ha llevado a cabo por la Administración incumpliendo los plazos marcados por la normativa vigente pueda tener efectos sobre la misma.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala: "dicte sentencia desestimatoria del recurso, con

expresa condena en costas a la parte recurrente".

Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 12 de julio de 2021, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 5 de julio de 2022, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

El supuesto a enjuiciar.

Consta que se practicó liquidación por IVA ejercicios 2010 y 2011, con imposición de sanciones. El procedimiento inspector se prolongó durante un período superior a los 12 meses previstos en el artº 150.1 de la LGT en la redacción aplicable *ratione temporis*. El TEAR por resolución de 27 de abril de 2017, al constatar que la fecha de notificación fue la de 1 de julio de 2015, anuló por considerar prescrito las correspondientes a 2010 y primer trimestre de 2011. Interpuesto recurso contencioso administrativo la Sala de instancia dictó sentencia parcialmente estimatoria anulando el segundo trimestre de 2011 y la sanción, sobre la siguiente base:

"En esta Sala seguimos el criterio según el cual, cuando el proceso inspector no observara los plazos máximos del art. 150.1 LGT, el primer acto interruptorio de las deudas tributarias comprobadas es la subsiguiente interposición del recurso de reposición o la reclamación económico-administrativa, ello con arreglo a lo razonado en nuestra STSJCV de 18-7-2014 (recurso 1619/11), a la que expresamente nos remitimos.

Por lo demás, en el acuerdo impugnado el TEAR asumió que la presentación de la declaración-resumen anual (modelo 390) no interrumpía la prescripción, ello acogiendo al criterio del TEAC (Tribunal Económico-Administrativo Central) en su acuerdo de 22-9-2016.

Puesto que el plazo de presentación de la autoliquidación del segundo trimestre de 2011 concluyó el 20-7-2011, a la fecha de la interposición de la reclamación económico administrativa estaba prescrito el derecho a determinar la deuda tributaria correspondiente.

En consecuencia debemos declararlo así y anular la parte de la regularización correspondiente a dicha deuda del segundo trimestre de 2011, así como la parte del acuerdo sancionador conectado a ella".

Jurisprudencia sobre la cuestión con interés casacional objetivo.

Como pone de manifiesto el auto de admisión sobre la cuestión seleccionada se ha pronunciado en diversas ocasiones este Tribunal, valga al efecto la sentencia de 23 de marzo de 2018, rec. cas. 76/2017, en la que se concluía que la notificación del acuerdo de liquidación en los procedimientos de inspección en los que se ha superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras del artº 150 LGT, interrumpe la prescripción.

Más recientemente se ha abordado y resuelto la misma cuestión, así recordar la sentencia de 30 de junio de 2021, rec. cas. 1060/2020, baste recordar lo dicho para resolver el presente recurso de casación. Se dijo en dicha sentencia que:

"En consecuencia compartimos con la recurrente que, una adecuada exégesis del artículo 150.1 de la LGT/2003, en su redacción originaria, en relación con el artículo 68.1. a) del mismo Cuerpo legal, de acuerdo con la

doctrina de esa Sala, lleva sin problema a entender, en los casos de superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector legalmente establecido, la fecha que debe tenerse en cuenta a efectos de una posible prescripción de la acción para determinar la deuda tributaria es la de notificación del acuerdo de liquidación que pone fin al procedimiento inspector y no la ulterior fecha de interposición de un recurso o reclamación. Por lo que como respuesta a la cuestión suscitada por el auto e admisión procede la siguiente respuesta: "Que, interpretando los artículos 150.1 y 68.1.a) LGT/2003 la fecha a la que ha de estarse para comprobar la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria, una vez superado el plazo legalmente previsto para la tramitación del procedimiento inspector, con la consiguiente pérdida del efecto interruptivo de la prescripción derivado del inicio de las actuaciones inspectoras, es, en todo caso, la de notificación del acuerdo de liquidación".

Todo lo cual ha de llevarnos a estimar el recurso de casación, y en su consecuencia desestimar el recurso contencioso administrativo.

Costas.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 139.2 de la Ley de la Jurisdicción y pese a la desestimación del recurso, no se aprecia circunstancias que justifiquen la condena en costas, dada la complejidad jurídica planteada en el recurso.

A tenor del artículo 139.1 LJCA, respecto de las costas de la instancia, las dudas razonables sobre la interpretación de las normas aplicables, determina que cada parte abone las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero.- Ha lugar al recurso de casación nº 631/2020, interpuesto por el Sr. Abogado del Estado, en representación y defensa de la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, contra la sentencia nº 1607, de 6 de noviembre de 2019, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, dictada en el recurso nº 940/2017. Sentencia que se casa y anula.

Segundo.- Desestimar el recurso contencioso-administrativo contra la resolución administrativa del Tribunal Económico Regional de la Comunidad Valenciana, de fecha 27 de abril de 2017, que resolvió las reclamaciones nº 46-12072- 2015 y acumulada 46-12081-2015, procediendo su confirmación.

Tercero.- No haber lugar a la imposición de costas. Respecto de las costas de la instancia, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.