

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056412

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de octubre de 2014

Vocalía 4.^a

R.G. 4374/2010

SUMARIO:

Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción del derecho a exigir el pago. Interrupción. Por cualquier acción administrativa dirigida a la liquidación. Relación entre la prescripción de la acción para liquidar y recaudar. Ambas modalidades de prescripción se encuentran interrelacionadas de tal manera que si concurre la prescripción de la acción recaudatoria ello acarrea la extinción de la acción liquidatoria por quedar ésta carente de objeto. Procede, pues, analizar en el presente supuesto la posible prescripción del derecho a recaudar alegada por la interesada relativa al IVA, ejercicio 2001. De acuerdo con el propio informe emitido por la Inspección, con fecha 15 de enero de 2009 se notifica la liquidación en período voluntario al interesado y el 9 de julio de 2009 se notifica el procedimiento de apremio mediante publicación en el BOE. No hay más hechos interruptivos de la prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria liquidada y pendiente de pago, es decir, no suspendida, no pudiendo considerarse hechos interruptivos de la prescripción del derecho a exigir el cobro, los hechos interruptivos de la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria. Es la suspensión del acto administrativo lo que impide la actuación de la Administración tendente a la liquidación y al cobro, y no el carácter parcialmente estimatorio de la resolución recaída respecto del mismo, puesto que no habiendo suspensión, no existe impedimento para ejecutar y, aunque el acto no sea firme, se ha de proceder a su ejecución dentro del plazo de prescripción, puesto que la inactividad administrativa en este plazo producirá la prescripción de la acción recaudatoria que conllevará los efectos correspondientes sobre la acción liquidatoria, sin que quepa la argumentación de que la prescripción del derecho a liquidar se ha visto interrumpida por los recursos interpuestos por el sujeto pasivo. Como consecuencia, ha prescrito del derecho de la Administración a exigir el cobro ya que han transcurrido más de cuatro años desde que se notifica el procedimiento de apremio, el 9 de julio de 2009, hasta que notifica, el 28 de noviembre de 2013, la anulación de la liquidación y la nueva liquidación relativa al IVA del ejercicio 2001 en ejecución de la resolución de este Tribunal Central. Así, prescrito el derecho a exigir el cobro de la deuda tributaria, prescribe el derecho a liquidar la misma por falta de objeto. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), arts. 66 y 68.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 68, 150 y 235.

Ley 230/1963 (LGT), arts. 64 y 66.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el incidente de ejecución que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **X, S.A.** con NIF ..., actuando en su nombre y representación **D. ...** y con domicilio a efectos de notificaciones en la calle ..., contra el acuerdo dictado el 5 de noviembre de 2013 por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación de ... de la AEAT en ejecución de la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 24 de enero de 2013 en el recurso de alzada interpuesto contra la resolución acumulada de las reclamaciones económico administrativas nº ... y ... dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía - Sala de Málaga en fecha 24 de junio de 2010 e interpuestas respectivamente contra el acuerdo de liquidación derivado del Acta de Disconformidad nº A02- ... de fecha 19 de diciembre de 2008, dictado por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Andalucía, y referido al Impuesto sobre el Valor Añadido ejercicios 2001, 2002 y 2003, por importe de 1.303.579,68 euros de deuda tributaria y contra el acuerdo de imposición de sanciones derivado del anterior, de fecha 9 de enero de 2009 y dictado por el mismo órgano, por importe de 359.791,14 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 29 de noviembre de 2005, la Dependencia Regional de Inspección de Málaga, de la Delegación Especial de Andalucía, notifica a la entidad **X, S.A.** comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación de su situación tributaria en relación con el concepto y períodos que se detallan a continuación:

CONCEPTO	PERÍODOS
Impuesto sobre el Valor Añadido	2001, 2002 y 2003

Las mencionadas actuaciones de comprobación e investigación concluyen el día 22 de octubre de 2008 con la incoación al sujeto pasivo de un Acta de Disconformidad nº A02- ... en la que se regulariza la situación de la entidad por el concepto y periodos indicados. El Acta se acompaña del preceptivo informe ampliatorio de igual fecha.

No consta que el contribuyente haya presentado alegaciones a la propuesta de regularización contenida en el Acta.

La Dependencia Regional de Inspección dicta con fecha 19 de diciembre de 2008 acuerdo de liquidación del que resulta una deuda tributaria con el siguiente desglose:

Cuota tributaria	1.011.851,48 euros
Intereses de demora	291.728,20 euros
Deuda tributaria	1.303.579,68 euros

De las actuaciones de comprobación e investigación desarrolladas con la entidad se extrae entre otra, la siguiente información relevante:

1. La actividad desarrollada por el obligado tributario en los períodos comprobados fue la de promoción inmobiliaria de edificaciones, estando de alta en el epígrafe 833.2 del Impuesto sobre Actividades Económicas.
2. En cuanto a la regularización inspectora cabe señalar a los efectos de resolver el presente incidente de ejecución:

El contribuyente no tiene derecho a compensar en el primer trimestre del ejercicio 2001 ninguna cantidad procedente del ejercicio 2000, ya que en dicho ejercicio dedujo como cuota soportada 82.898,22 euros derivados de la adquisición de un solar que no había pagado ni le habían entregado, por lo que dicha cantidad no era fiscalmente deducible.

- i. En el 1T-2001 es deducible la cuota de IVA correspondiente al pago efectuado en ese ejercicio.
- ii. En el 4T-2003 no procede minorar en 82.898,22 euros el IVA soportado deducible por la anulación de la operación de compra del solar.

El acuerdo de liquidación fue notificado a la entidad el 15 de enero de 2009.

Segundo.

El expediente sancionador se inició con fecha 22 de octubre de 2008 mediante notificación del acuerdo de inicio.

El Instructor había sido autorizado por la Inspectora Regional Adjunta para acordar el inicio del expediente sancionador, encomendándose al mismo la tramitación e instrucción de la propuesta de resolución.

En el momento de dictarse el acuerdo de inicio del expediente sancionador se incorporaron formalmente al mismo los datos, pruebas o circunstancias obrantes u obtenidos en el expediente instruido en las actuaciones de comprobación e investigación.

Al obrar en poder del órgano competente todos los elementos que permiten formular la propuesta de resolución, resultó de aplicación la tramitación abreviada.

De conformidad con el artículo 210 de la Ley General Tributaria, se comunicó al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y la concesión del plazo de quince días para que alegara cuanto considerase conveniente.

No consta que el obligado tributario haya presentado alegaciones a la propuesta de imposición de sanción.

Con fecha 9 de enero de 2009 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Andalucía, dicta acuerdo de imposición de sanción, del que resulta una sanción de 359.791,14 euros.

Del acuerdo de imposición de sanción se extrae entre otra la siguiente información relevante:

1. La inspección ha considerado que la conducta de la entidad reflejada en la regularización del acuerdo de liquidación, es sancionable.
2. La Inspección de los Tributos, considera acreditado el requisito de la culpabilidad en la comisión de las infracciones.
3. Resulta más favorable para el sujeto infractor la aplicación de la Ley 230/1963 General Tributaria que la Ley 58/2003 General Tributaria.
4. Las infracciones tributarias se han tipificado de conformidad con :

a. El artículo 79 a) de la Ley 230/1963 General Tributaria consistente en dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria en los plazos legalmente establecidos.

b. El artículo 79 d) de la Ley 230/1963 General Tributaria, consistente en acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios.

Tercero.

Contra el acuerdo de liquidación descrito en el antecedente PRIMERO de esta resolución, la entidad interpone el día 10 de febrero de 2009 reclamación económico administrativa nº 1911/09 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía.

Contra el acuerdo de imposición de sanción descrito en el antecedente SEGUNDO de esta resolución, la entidad interpone el día 10 de febrero de 2009 reclamación económico administrativa nº 1912/09 ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía.

El Tribunal Regional en sesión de fecha 24 de junio de 2010 dicta resolución desestimando las reclamaciones anteriores.

Dicha resolución del Tribunal Regional fue notificada a la entidad el día 20 de julio de 2010.

Cuarto.

Contra la resolución del Tribunal Regional descrita en el antecedente TERCERO anterior, la entidad interpone el día 19 de agosto de 2010 el recurso de alzada ordinario nº 4374/2010 ante este Tribunal Económico Administrativo Central.

El 24 de enero de 2013 el Tribunal Económico Administrativo Central dicta resolución estimando en parte la reclamación *“en los términos expuestos en los fundamentos de derecho cuarto y sexto de la presente resolución.”*

El último párrafo del Fundamento de Derecho Cuarto dispone: *“Por todo lo anterior, este Tribunal debe estimar las pretensiones de la entidad, y declarar no conforme a derecho la supresión en el ejercicio 2001 de las cuotas a compensar procedentes del ejercicio 2000”.*

El último párrafo del Fundamento de Derecho Sexto resuelve: *“...no apreciando este Tribunal ilegalidad alguna en el acuerdo de imposición de sanción, se impone confirmar el mismo, excepto en la parte correspondiente a la regularización que ha sido anulada por este Tribunal de conformidad con el fundamento de derecho CUARTO, procediendo en consecuencia anular la parte de la sanción que deriva de la regularización que ha sido anulada.”*

La resolución anterior es notificada a la entidad el 15 de febrero de 2013.

Quinto.

Con fecha 5 de noviembre de 2013 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación de Málaga de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria dicta acuerdo en ejecución de la resolución del Tribunal Económico Administrativo descrita en el Antecedente anterior.

En el acuerdo se procede a:

1. Anular la liquidación nº ... derivada del Acta nº A02-..., por el concepto IVA, períodos 1T-2001 a 4T-2003, en la cantidad de 1.303.579,86 euros, que se encuentra pendiente de pago.

2. Anular la liquidación nº ... por importe de 359.791,14 euros, derivado del expediente sancionador de nº de referencia A51- ... incoado por el concepto de IVA períodos 1T/2001 a 4T/2003, que se encuentra suspendida por aplicación del artículo 212 de la LGT.

3. Practicar nueva liquidación de acuerdo con los pronunciamientos del Tribunal Económico Administrativo Central, es decir, aceptando en 2001 las cuotas a compensar del ejercicio 2000 por importe de 81.776,75 euros. Asimismo, los intereses de demora a favor de la Administración se calculan de acuerdo con lo establecido en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003 desde la finalización del plazo establecido para la presentación de la autoliquidación, en el caso de cantidades dejadas de ingresar, y desde las fechas de devolución que se indican por las devoluciones indebidamente obtenidas, hasta el día 19 de septiembre de 2013, fin del plazo establecido en el artículo 66.2 del RD 520/2005.

La liquidación practicada presenta el siguiente detalle:

IVA	2001-4T	2001-3T	2001-4T	TOTAL
Cuota a ingresar	118.847,75	587.797,87	223.429,11	930.074,73
Intereses demora	67.915,79	312.603,80	107.609,70	488.129,29
Deuda tributaria	186.763,54	900.401,67	331.038,81	1.418.204,02

El acuerdo anterior es notificado a la entidad el 28 de noviembre de 2013 y repetidamente el 3 de diciembre de 2013.

Sexto.

Con fecha 26 de diciembre de 2013, la entidad interpone incidente de ejecución contra el acuerdo de ejecución descrito en el antecedente anterior.

En el escrito de interposición la entidad alega, en síntesis, lo siguiente:

1. Prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago y prescripción del derecho a liquidar.

Como consta en el expediente administrativo, el cobro de la deuda no ha sido suspendida ni se ha procedido a realizar por la Administración recurrida ninguna acción de cobro de la liquidación tributaria impugnada, desde la misma fecha en que se dictó, el 15 de enero de 2009 y, por tanto, al haber transcurrido desde entonces más de 4 años, la acción de cobro se encuentra ya prescrita al momento de la nueva liquidación, el 5 de noviembre de 2013.

2. Prescripción de las actuaciones inspectoras por incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del RD 520/2005 y prescripción por aplicación del artículo 150.5 de la LGT porque han transcurrido más de 9 meses desde que se notificó la resolución del TEAC.

3. Intereses de demora mal liquidados por prescripción del derecho a exigir el pago y por retrasos imputables a la Administración.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 235.3 de la LGT, con fecha 5 de febrero de 2014, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación de Málaga de la AEAT emite informe que se incorpora al presente incidente de ejecución. En dicho informe respecto a la prescripción del derecho de la Administración a exigir el pago y al derecho a liquidar, la Administración señala que constan en el expediente las siguientes fechas de interrupción:

15/01/2009: Notificación de la liquidación periodo voluntario.

09/07/2009: Notificación procedimiento apremio mediante publicación BOE.

10/02/2009: Interposición REA ante TEAR.

20/07/2010: Notificación resolución TEAR.

19/08/2010: Interposición recurso alzada ante el TEAC.

19/08/2013: Recepción oficina gestora del fallo a cumplimiento.

28/11/2013: Notificación por oficina gestora de la ejecución de la resolución de recurso de alzada al interesado.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de este incidente de ejecución, de conformidad con lo que establece el artículo 68 del Real Decreto 520/2005.

Las cuestiones a resolver por este Tribunal Central son las siguientes:

- Si ha prescrito del derecho de la Administración a exigir el pago y el derecho a liquidar en relación con el IVA ejercicio 2001

- Consecuencias, en su caso, del incumplimiento del plazo establecido en el artículo 66.2 del RD 520/2005 y en el artículo 150.5 de la LGT.

- Si los intereses de demora están correctamente liquidados.

Segundo.

Entrando a conocer de la primera de las cuestiones hay que señalar que los artículos 64 y 66.1 de la Ley 230/1963, General Tributaria, (LGT/1963) disponían, por lo que aquí interesa:

Artículo 64:

“Prescribirán a los cinco años (cuatro a partir del 01-01-1999 según nueva redacción dada al precepto por la Ley 1/1998, de Derechos y Garantías de los contribuyentes) los siguientes derechos y acciones:

- a) *El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.....*
- b) *La acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas”.*

Artículo 66.1:

“Los plazos de prescripción a que se refieren las letras a), b) y c) del artículo 64 se interrumpen:

- a) *Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regulación, inspección, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del impuesto devengado por cada hecho imponible.*
- b) *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase y*
- c) *Por cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al pago o liquidación de la deuda”*

Por su parte, la Ley 58/2003, General Tributaria (LGT/2003), que entra en vigor el 01-01-2004 y deroga a la LGT/1963, dispone en sus artículos 66 y 68.1 y 2 lo siguiente:

Artículo 66.

“Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

- a) *El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*
- b) *El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas”.*

Artículo 68:

“1. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

- a) *Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria.*
- b) *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.*
- c) *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.*

2. El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo b) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

- a) *Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, dirigida de forma efectiva a la recaudación de la deuda tributaria.*
- b) *Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la declaración del concurso del deudor o por el ejercicio de acciones civiles o penales dirigidas al cobro de la deuda tributaria, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.*
- c) *Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente al pago o extinción de la deuda tributaria”.*

En cuanto a la prescripción alegada del derecho a recaudar la deuda tributaria correspondiente al ejercicio 2001, es preciso entrar en la cuestión referente a la interrelación existente entre la prescripción del derecho a liquidar y la prescripción del derecho a recaudar, según la doctrina que viene sentada por el Tribunal Supremo, entre otras, en la Sentencia de 18 de junio de 2004 (recurso nº 6809/1999). En el Fundamento de Derecho Tercero de esta Sentencia el Tribunal Supremo señalaba:

“El instituto de la prescripción tributaria, como modo de extinción de las obligaciones de esta naturaleza, se ha basado en su concepción primaria en la prescripción del Derecho civil, sin embargo, existen diferencias importantes que conviene destacar, porque en ellas se halla la solución interpretativa de la cuestión concreta planteada en el presente proceso.

El artículo 64 de la Ley General Tributaria en lo que nos interesa, contiene dos modalidades distintas de prescripción, que son las reguladas en el apartado letra a), que se refiere a la prescripción del "derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (...)" y en el apartado letra b), que se refiere a la prescripción "de la acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas", ambas son conceptual y operativamente distintas, si bien se hallan estrechamente relacionadas.

....

Interesa destacar que la liquidación es ejecutiva aunque, y esto es importante, no sea firme, como consecuencia de la interposición contra ella de recursos en vía administrativa o jurisdiccional.

Si se ha interpuesto, como en el caso de autos, una reclamación económico administrativa, ante el TEAR de Madrid y un recurso de alzada ante el TEAC nos hallaremos ante dos supuestos prescriptivos distintos, uno que afecta al derecho a determinar la deuda tributaria controvertida, y otro que afecta a la acción para exigir el pago de la deuda ya liquidada. El "dies a quo" de iniciación de los respectivos períodos prescriptivos es distinto; en el primero, ... el día en que finalice el plazo para presentar la correspondiente declaración, - y en el segundo, desde la fecha en que finalice el plazo de pago voluntario. Ambas modalidades prescriptivas son, en principio independientes, pero lo cierto es que se hallan interrelacionadas, pues si prescribiera la acción para exigir el pago (acción recaudatoria), por no haberse iniciado la vía de apremio o por haberse paralizado ésta, es claro que se produciría también la extinción del derecho a determinar la deuda tributaria, por carencia de objeto, viceversa la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria dejaría también sin sentido a la acción recaudatoria, aunque no hubiera prescrito ésta (...)"

En el mismo sentido, la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de junio de 2008 (recurso nº 265/2004).

Así pues, ambas modalidades de prescripción se encuentran interrelacionadas de tal manera que si concurre la prescripción de la acción recaudatoria ello acarrea la extinción de la acción liquidatoria por quedar ésta carente de objeto. Procede, pues, analizar en el presente supuesto la posible prescripción del derecho a recaudar alegada por la interesada relativa al Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2001.

De acuerdo con el propio informe emitido por la Inspección con fecha 5 de febrero de 2014 en virtud de lo dispuesto en el artículo 235.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, con fecha 15 de enero de 2009 se notifica la liquidación en período voluntario al interesado y el 9 de julio de 2009 se notifica el procedimiento de apremio mediante publicación en el BOE. No hay más hechos interruptivos de la prescripción para exigir el cobro de la deuda tributaria liquidada y pendiente de pago, es decir, no suspendida, no pudiendo considerarse hechos interruptivos de la prescripción del derecho a exigir el cobro, los hechos interruptivos de la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria.

Como consecuencia, ha prescrito del derecho de la Administración a exigir el cobro ya que han transcurrido más de cuatro años desde que se notifica el procedimiento de apremio, el 9 de julio de 2009, hasta que notifica, el 28 de noviembre de 2013, la anulación de la liquidación nº A2960008026003787 y la nueva liquidación relativa al IVA del ejercicio 2001 en ejecución de la resolución de este Tribunal Central de 24 de enero de 2013 (RG 4374/2010). Así, prescrito el derecho a exigir el cobro de la deuda tributaria, prescribe el derecho a liquidar la misma por falta de objeto.

Por lo expuesto,

ESTE TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, en el presente incidente de ejecución,

ACUERDA

estimarlo, anulando el acto impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.