

**BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)**

Referencia: NFJ061185

**TRIBUNAL SUPREMO***Sentencia de 2 de diciembre de 2015**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 3811/2013***SUMARIO:**

**Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Retroacción de actuaciones. Plazo para la finalización de las actuaciones. Dies a quo.** Es evidente la necesidad de que la fecha que fije el *dies a quo* del cómputo del plazo que establece el art. 150.5 Ley 58/2003 (LGT) es la de «recepción» del expediente o resolución remitida por el órgano que dictó la decisión a ejecutar, por la elemental consideración de que su ejecución puede exigir, y con frecuencia exigirá, la consulta de documentos y antecedentes que obran en el expediente y que no pueden ser sustituidos por comunicaciones de «interesados» en el procedimiento cuyos datos pueden ser insuficientes para la realización de los actos de ejecución necesarios. La fecha a tener en cuenta no es pues la de la notificación del acuerdo de ejecución al sujeto pasivo, sino cuando la «Inspección» recibió la comunicación de la resolución judicial o económico-administrativa.

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 150.5.

**PONENTE:***Don Juan Gonzalo Martínez Mico.*

Magistrados:

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOAQUIN HUELIN MARTINEZ DE VELASCO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don MANUEL MARTIN TIMON

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a dos de Diciembre de dos mil quince.

La Sala Tercera del Tribunal Supremo, constituida en su Sección Segunda por los Sres. Magistrados anotados al margen, ha visto el recurso de casación núm. 3811/2013, promovido por D. Darío y D<sup>a</sup> Jacinta, representados por Procuradora y bajo la dirección de Letrada, contra la sentencia dictada, con fecha 16 de octubre de 2013, por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Cuarta, de la Audiencia Nacional en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 3379/2012, en materia de ejecución de sentencia y aplicación del artículo 150.5 de la LGT al caso de autos, cuantía de 2.002.063, 09 euros e intereses de demora 2.751.231,68 ?.

Comparece como parte recurrida la Administración del Estado, en cuya representación y defensa interviene el Sr. Abogado del Estado.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Iniciado procedimiento de inspección respecto del Impuesto sobre el IRPF, ejercicio 1991, y tramitado expediente de fraude de ley, previos los trámites oportunos, se dictó acuerdo declarando la existencia de fraude

de ley y se incoó acta A02 y la consiguiente liquidación, por el concepto y ejercicio de referencia, con una deuda por importe de 3.650.250,37 ?.

### **Segundo.**

Disconformes los interesados con dicha liquidación interponen frente a la misma reclamación económico administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Valencia, que, mediante resolución de 27 de marzo de 2002, acordó desestimar la reclamación interpuesta, confirmando el acuerdo impugnado.

### **Tercero.**

Contra la resolución del citado Tribunal Regional el Director del Departamento y los interesados interpusieron sendos recurso de alzada contra la misma ante el Tribunal Central, que, mediante resolución de 4 de febrero de 2005, los resolvió acumuladamente y, en relación con estos últimos, acordó: "Desestimar el recurso de alzada interpuesto por los sujetos pasivos y confirmar la liquidación, sin perjuicio de que, en su caso, se tenga en cuenta lo expuesto en el último fundamento de derecho de la presente resolución".

En dicho fundamento se analiza el tratamiento en el socio de las rentas imputadas y ello por proceder la base imponible obtenida por DASA de la venta de acciones de la Compañía Valenciana de Cementos Portland (en adelante CVCP). Estima el Tribunal que procedería el tratamiento de renta irregular conforme al período medio de generación de los títulos, tal como prevé el artículo 117.2 del Reglamento, y ello a los solos efectos de aplicar la escala de gravamen, no procediendo en ningún caso compensación de la base positiva imputada en transparencia ni minoración por disminuciones patrimoniales de la propia interesada.

A los efectos de la aplicación de la escala de gravamen, se hace constar: "que se divida el importe imputado por el período medio de generación, sumando el cociente resultante a los restantes rendimientos de la interesada a los que les era de aplicación la escala del impuesto, determinando así el tipo medio de gravamen que se aplicaría al resto".

Y, finalmente, concluye el Tribunal: "En el caso que nos ocupa, no se desprende con certeza del expediente si se ha aplicado a la reclamante lo previsto en el artículo 117.2 a efectos de la anualización de la parte a ella imputada de DASA.

En el caso de que en la liquidación practicada no se hubiera tenido en cuenta lo aquí expuesto en relación con la aplicación de la tarifa, habría de procederse a sustituir la liquidación practicada por otra en la que se gravase la renta del modo indicado en el presente fundamento de derecho."

### **Cuarto.**

Contra dicha resolución los interesados interpusieron recurso contencioso administrativo nº 217/2005, ante la Audiencia Nacional , que lo desestimó en sentencia de 24 de enero de 2008 .

Interpuesta contra dicha sentencia recurso de casación nº 3218/2008, el Tribunal Supremo lo desestimó en sentencia de 21 de octubre de 2010 . Dicha sentencia tuvo entrada en la Dependencia de Inspección Regional el 19 de noviembre de 2010.

### **Quinto.**

Con fecha 26 de noviembre de 2010 tuvo entrada en la Dependencia de Inspección Regional escrito del interesado solicitando se acordase la ejecución de la resolución del TEAC , para lo que aportaba documentación relativa a la adquisición de las acciones de CVCP, al objeto de que por la Inspección se hiciesen los cálculos debidos para ejecutar la resolución del TEAC, exponiendo que según constaba en cuadro resumen aportado, el período medio de permanencia era de 4 años.

Con fecha 8 de julio de 2011, notificado el 15 de julio siguiente, la Inspección dictó acuerdo de ejecución en el que se hacía constar que, no habiéndose aplicado en la liquidación impugnada lo indicado por el Tribunal Central, procedía su anulación y sustitución por otra en la que se aplicase el tratamiento de las rentas irregulares previsto en el artículo 117.2 LIRPF . Para ello la Inspección tomó en cuenta la documentación obrante en el expediente, relativa a acciones adquiridas desde 01/01/1980, lo que determinaba un periodo medio de permanencia de 2,75 años, que redondeado por exceso, según prescribe la norma, resultaba 3 años. Ello determino una cuota de 2.002.063,09 ?.

Además se calculan intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el art. 26.5 de la Ley 58/2003 desde que finalizó el plazo establecido para la presentación de la autoliquidación hasta la fecha de la práctica de la nueva liquidación, es decir, la de dicho acuerdo, con el límite de la fecha final del plazo para ejecutar la resolución, es decir, dos meses desde la entrada de la sentencia del Tribunal Supremo en la Dependencia Regional de Inspección. En consecuencia, se acuerda dar de baja la liquidación por importe de 3.650.250,37 ? y

dar de alta otra en la que la deuda tributaria ascendía a 4.753.294,77 integrada por cuota (2.002.063,09 ?) e intereses de demora (2.751.231,68 ?).

#### **Sexto.**

Los interesados interponen frente a dicho acuerdo, el 22 de julio de 2011, el incidente de ejecución que nos ocupa mediante escrito en el que, en síntesis, alega la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el IRPF del ejercicio 1991, al haberse incumplido por la Administración el plazo a que se refiere el artículo 150.5 de la LGT ; falta de motivación del dato de antigüedad de las acciones; y procedencia de tomar en consideración para el cálculo la documentación aportada por el interesado previamente a la emisión del acuerdo de ejecución.

#### **Séptimo.**

Con fecha 28 de febrero de 2012, tuvo entrada en el Tribunal Central escrito del interesado en que aporta sentencia del Tribunal Supremo, de 23 de noviembre de 2011, recurso de casación 4131/2009 , notificada a un familiar, en la que se estiman sus pretensiones, coincidentes en esencia con las planteadas en el presente incidente de ejecución.

#### **Octavo.**

El TEAC, en resolución de 26 de abril de 2012 (R.G. 2104-02-60 IE; acumulada a R.G. 215-03-50 IE), acordó estimar en parte el incidente de ejecución interpuesto, anulando el acto de ejecución en lo relativo a la anualización de la plusvalía por la venta de CVCP en aplicación de lo dispuesto en el Reglamento del Impuesto y disponiendo que se gire una nueva liquidación a la vista de la documentación aportada, conforme a lo expuesto en el Fundamento de Derecho Quinto.

#### **Noveno.**

Contra la resolución del TEAC de 26 de abril de 2012 D. Darío y D<sup>a</sup> Jacinta promovieron recurso contencioso-administrativo, seguido con el núm. 3379/2012 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que fue turnado a la Sección Cuarta y resuelto por sentencia de 16 de octubre de 2013 , cuya parte dispositiva era del siguiente tenor literal: "FALLO: Desestimar el recurso contencioso- administrativo interpuesto por el Procurador D<sup>a</sup> Pilar Iribarren Cavallé en nombre y representación de D. Darío y D<sup>a</sup> Jacinta contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 26 de abril de 2012 (RG 2104.02.60 IE y 215.03.50 IE), la cual confirmamos por ser conforme a Derecho. Con imposición de costas a la parte recurrente".

#### **Décimo.**

Contra la referida sentencia la representación procesal de los Sres. Darío y Jacinta prepararon ante el Tribunal "a quo" el presente recurso de casación que, una vez tenido por preparado, fue interpuesto en plazo ante esta Sala. Y, formalizado por la Abogacía del Estado su oportuno escrito de oposición al recurso, se señaló la audiencia del día 1 de diciembre de 2015 para la votación y fallo de este recurso, día en el que, efectivamente, se deliberó, votó y falló, lo que se llevó a cabo con el resultado que ahora se expresa.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. Juan Gonzalo Martínez Mico, quien expresa el parecer de la Sección.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia dictada con fecha 16 de octubre de 2013 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección Cuarta, de la Audiencia Nacional en el recurso del citado orden jurisdiccional seguido ante la misma bajo el núm. 3379/2012 que desestimó el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Darío y D<sup>a</sup> Jacinta contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 26 de abril de 2012, que acordó estimar en parte el incidente de ejecución interpuesto, anulando el acto de ejecución en lo relativo a la anualización de la plusvalía por la venta de CVCP y disponiendo que se gire una nueva liquidación a la vista de la documentación aportada.

#### **Segundo.**

En la sentencia de instancia se razonaba de esta manera:

"El artículo 150.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en lo que ahora nos interesa dispone que: "Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Interpretando dicha norma la jurisprudencia ha sentado los siguientes criterios:

1.- Que si de conformidad con lo establecido en la Ley 1/1998, el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectores es de 12 meses, lo lógico es que, anulada la liquidación por una resolución judicial o administrativa, las nuevas actuaciones finalicen en el periodo que resta de dicho plazo, "si bien estableciendo que, como mínimo, la Agencia Tributaria dispone de seis meses para dictar la nueva liquidación, en sustitución de la anulada" ( STS de 4 de abril de 2013; rec. 3369/2012 ). Siendo la solución adoptada por la LGT de 2003 considerar que cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordena la retroacción de las actuaciones inspectoras, "las de su ejecución han de calificarse como actuaciones inspectoras, estando sujetas al plazo de conclusión fijado expresamente" ( STS de 4 de abril de 2013; rec. 3369/2012 ).

2.- Que es patente que si el acto enjuiciado se produce en un procedimiento de ejecución seguido y resuelto bajo la vigencia de la LGT de 58/2003 es de plena aplicación el artículo 150.5 de la LGT en los términos expuestos por la sentencia impugnada, sin que el hecho de que se trate de la ejecución de la resolución de un procedimiento anterior desvirtúe ni su naturaleza, ni las normas que rigen esa ejecución ( STS de 17 de abril de 2103; rec. 2445/2009 ).

3.- Que procede aplicar el artículo 150.5 de la LGT cuando como consecuencia de la resolución o sentencia dictada deben "completarse las actuaciones anuladas" ( STS de 24 de junio de 2011; rec. 1908/2008 ). O como razona la STS de 4 de abril de 2013 (rec. 3369/2012 ), el artículo 150.5 "no sólo es aplicable cuando la liquidación se anula por razones formales sino también cuando se anula por razones de fondo" y ello "aunque un sector de la doctrina entienda que la orden de reposición de actuaciones con el fin de subsanar vicios en que haya incurrido el procedimiento de inspección tributaria sometido a revisión sólo es posible dictarlo cuando la anulación del acto recurrido lo haya sido con causa en defectos de forma advertidos en el proceder del órgano de inspección tributaria y siempre, además, que tales vicios en la forma hayan disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente". Pues, "aunque solo se tratase de sustituir la liquidación anulada por otra distinta, tal sustitución supone ya por sí misma una retroacción de actuaciones pues el acto de liquidación y su posterior notificación forman parte del procedimiento inspector pues ya no cabe afirmar que los procedimientos tributarios terminan con la resolución y que las actuaciones de notificación no son "actuaciones inspectoras", tesis que se fundaba en una formalista diferenciación entre validez y eficacia de los actos administrativos".

4.- Que cuando se decreta la retroacción o la práctica de la nueva liquidación "la remisión del apartado 5 del artículo 150 de la Ley General Tributaria al apartado 1 del mismo supone la necesidad de que ello se haga en el plazo que reste o en el de seis meses si aquél fuera inferior, lo que arrastra la necesidad de aplicación del apartado 2 del citado precepto, en cuanto a las consecuencias del transcurso del plazo o de interrupción de actuaciones por más de seis meses", pues "no tendría sentido considerar las actuaciones que estudiamos como integrantes del procedimiento inspector y no establecer para ellas todas las consecuencias vinculadas al transcurso del plazo máximo de duración" ( STS de 24 de junio de 2011; rec. 1908/2008 y la STS de 4 de abril de 2013; rec. 3369/2012 ).

5.- Que el "dies a quo" para el cómputo del plazo que reste o el de seis meses es el de la "recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución", no siéndolo el de "la notificación del acuerdo ejecutivo al sujeto pasivo, sino cuando la inspección recibió la comunicación de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central" o del Tribunal Contencioso-administrativo ( STS de 19 de diciembre de 2011; rec. 2376/2010 ; 20 de marzo de 2012; rec. 3880/2011 ).

6.- Que las actuaciones desarrolladas en la vía económico-administrativa o judicial anteriores a las actuaciones realizadas en ejecución no puede tener eficacia interruptiva de unas actuaciones posteriores realizadas fuera del plazo previsto en el artículo 150.5, pues en ese caso se vaciaría de contenido el 150.2.a) ( STS de 24 de junio de 2011; rec. 1908/2008 y STS de 4 de abril de 2013; rec. 3369/2012 ).

Aplicando la precedente doctrina al caso de autos debemos concluir que el artículo 150.5 de la LGT sí es de aplicación al caso de autos. En efecto, conforme a la jurisprudencia indicada el artículo citado se aplica tanto a los supuestos en los que se declara la anulación de la liquidación por razones formales con retroacción de las actuaciones, como a aquellos otros en los que se declara la anulación por razones de fondo ordenándose la práctica de una nueva liquidación. Y si bien podría ser razonable a efectos de la aplicación del artículo 150.5 de la LGT distinguir entre aquellos supuestos en los que, a la vista del fallo anulatorio, no resultase preciso recabar nuevas pruebas o documentos para dictar correctamente la liquidación, supuestos a los que sería de aplicación el artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, Reglamento General de Desarrollo en materia de Revisión en Vía Administrativa (RGRVA), de aquellos otros en los que fuese necesario obtener nuevos datos o

documentos para la correcta emisión de la nueva liquidación, a los que sería de aplicación el artículo 150.5 de la LGT, es lo cierto que el Tribunal Supremo, a falta de nuevos pronunciamientos, parece inclinarse por la aplicación del artículo 150.5 de la LGT a todos los supuestos de sustitución de la liquidación anulada por otra distinta.

En todo caso, en el supuesto que analizamos, la Inspección no podía haber practicado la nueva liquidación sin tener en cuenta la nueva documentación aportada, por lo que, sin duda, estamos en un supuesto del artículo 150.5 de la LGT. No nos parece por ello acertada la resolución del TEAC cuando razona que "el artículo 150.5 de la Ley 58/2003 sólo resulta aplicable en los supuestos de auténtica retroacción".

Ahora bien, partiendo de la aplicación del artículo 150.5 de la LGT, es lo cierto que la prescripción cuya declaración se pretende no puede ser estimada. En efecto, la jurisprudencia es muy clara al establecer que el "dies a quo" para el cómputo del plazo que reste o el de seis meses es el de la "recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución". Pues bien, en el caso de autos, es cierto que cuando los recurrentes tuvieron conocimiento de la sentencia del Tribunal Supremo, lo pusieron en conocimiento de la Inspección y así se reconoce en el informe emitido por la Delegación Especial de Valencia- Inspección Regional que dice haber tenido conocimiento del escrito presentado por los inspeccionados el 29 de noviembre de 2010 (el sello de entrada lleva fecha de 26 de noviembre de 2010). Sin embargo, como se dice en el mismo informe y consta reflejado en el expediente, la "recepción del expediente" en la Inspección Regional tuvo lugar el 7 de abril de 2011, dictándose acuerdo de ejecución el 8 de julio de 2011 --folios 1885 a 1889--. Por lo tanto, en ningún caso habían transcurrido los seis meses a los que se refiere la norma y el recurso, con el alcance que se pretende, no puede ser estimado. Lo que pretende el recurrente es que, como "dies a quo", tomemos el de la presentación de su escrito, pero tal forma de proceder no tiene amparo normativo.

Procede en consecuencia desestimar el recurso contencioso-administrativo, con la precisión antes indicada respecto de la doctrina del TEAC y confirmar la desestimación de la pretensión de prescripción articulada.

### **Tercero.**

Los recurrentes fundan el recurso de casación en un motivo único, formulado al amparo de la letra d) del artículo 88.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción-Contencioso-Administrativa (LJCA), por infracción de las normas del ordenamiento jurídico o de la jurisprudencia aplicable para resolver las cuestiones objeto de debate y, en concreto; vulneración del artículo 150.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), lo dispuesto en las sentencias del Tribunal Supremo de 12 de junio de 2013, (rec. 1921/2012), de 4 de abril de 2013, (rec. 3369/2012) y 24 de junio de 2011, (rec. 1908/2008) así como en las sentencia del Tribunal Supremo de 8 de abril de 2010, (rec. 5720/2004), de 18 de marzo de 2010, (rec. 1437/2005) y de 17 de junio de 2010, (rec. 2035/2005) y lo establecido con carácter general en los artículos 68.3 y 74.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC).

El debate en la instancia giró en torno a la prescripción del derecho de la Administración a liquidar a los recurrentes el IRPF, ejercicio 1991, por ser de aplicación lo señalado en el artículo 150.5 de la LGT respecto al plazo para la conclusión de las actuaciones inspectoras, en relación con lo dispuesto en el apartado 2 del mismo precepto.

Su aplicación en el caso que nos ocupa resulta pacífica, tal y como reconoce la Audiencia Nacional en el Fundamento de Derecho Tercero de la sentencia recurrida, pues, contrariamente a lo concluido por el TEAC, considera que "el artículo 150.5 de la LGT sí es de aplicación al caso de autos", pues, "en el supuesto que analizamos, la Inspección no podía haber practicado la nueva liquidación sin tener en cuenta la nueva documentación aportada, por lo que, sin duda, estamos en un supuesto del artículo 150.5 de la LGT".

Y dichas conclusiones las alcanza la Sala "a quo" por aplicación de la reciente y reiterada jurisprudencia de este Tribunal Supremo, respecto al alcance de lo dispuesto en el artículo 150.5 de la LGT, tal y como la misma desarrolla en el Fundamento de Derecho Segundo.

Es decir, como indica la Audiencia Nacional en la sentencia impugnada, el artículo 150.5 de la LGT es aplicable en el caso que nos ocupa, de conformidad con la doctrina contenida en las sentencias del Tribunal Supremo de 4 de abril de 2013 (rec. 3369/2012) y 24 de junio de 2011 (rec. 1908/2008), a la que se remite, y que ha sido de nuevo confirmada en la sentencia de este Tribunal Supremo de 12 de junio de 2013 (rec. 1921/2012).

Sin embargo, discrepa la Audiencia Nacional del "dies a quo" señalado por los recurrentes, en este caso en concreto, para el cómputo del plazo establecido en el artículo 150.5 de la LGT (seis meses), lo que le lleva a desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por considerar que, aun cuando es de aplicación lo dispuesto en el referido artículo, no se ha rebasado el límite de seis meses que "determinaría la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el IRPF, ejercicio 1991, a los recurrentes.

Por tanto, el objeto de debate que se plantea en este recurso de casación es la determinación de cuál debe ser considerada como la fecha de inicio del cómputo del plazo al que se refiere el referido artículo 150.5 de la LGT.

Pues bien, según la parte recurrente, como reconoce la Sala de instancia y la propia Administración Tributaria -y así puede comprobarse en el expediente--, en fecha 26 de noviembre de 2010, los recurrentes presentaron un escrito a la Administración, poniendo en su conocimiento la firmeza de la sentencia de fecha 21 de octubre de 2010 del Tribunal Supremo (rec. nº 3218/2008) acompañando copia de las resoluciones a ejecutar y la documentación necesaria para ello, y solicitando expresamente la ejecución.

Desde dicha fecha, esto es, desde el 26 de noviembre de 2010, la Administración estaba en perfectas condiciones de ejecutar la resolución del TEAC, conocía su firmeza y tenía toda la documentación necesaria para ello, por lo que la misma debe considerarse como el dies a quo del plazo establecido en el artículo 150.5 de la LGT.

No obstante lo anterior, la Audiencia Nacional, en la sentencia objeto de este recurso considera que: "en el caso de autos, es cierto que cuando los recurrentes tuvieron conocimiento de la Sentencia del Tribunal Supremo, lo pusieron en conocimiento de la Inspección y así se reconoce en el informe emitido por la Delegación Especial de Valencia-Inspección Regional que dice haber tenido conocimiento del escrito presentado por los inspeccionados el 29 de noviembre de 2010 (el sello de entrada lleva fecha de 26 de noviembre de 2010). Sin embargo, como se dice en el mismo informe y consta reflejado en el expediente, la "recepción del expediente" en la Inspección Regional tuvo entrada el 7 de abril de 2011 (...).

Es decir, según la tesis de la Sala a quo, con independencia de que en fecha 26 de noviembre de 2010 tuviese entrada en el registro de la Inspección Regional -- órgano competente para la ejecución-- un escrito con todos los datos y documentación esenciales para ejecutar el fallo del TEAC, debería fijarse la fecha para el inicio del plazo señalado en el artículo 150.5 de la LGT el siguiente 7 de abril de 2011, fecha en la que supuestamente se produce la "recepción del expediente".

Considera la parte recurrente que la interpretación que realiza la Sala sobre qué debe entenderse por "recepción del expediente" no se desprende de la literalidad de la norma, además de resultar extremadamente restrictiva y contraria a los principios básicos que rigen el procedimiento administrativo y que permiten la iniciación de los mismos a instancia del administrado interesado (art. 68 LRJPAC).

Según el tenor literal de la norma el inicio del cómputo del plazo establecido en el artículo 150.5 de la LGT, se producirá con "la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Por tanto, no existe limitación alguna en el citado precepto que impida que sea el particular interesado en la ejecución el que proceda a instar al órgano competente dicha ejecución y remitirle toda la documentación necesaria para ello, pues el mismo sólo puede requerir que dicho órgano conozca la firmeza del fallo que debe ejecutar.

Y es que debe entenderse que cuando el artículo 150.5 de la LGT habla de la fecha de "recepción del expediente", sólo puede referirse a la fecha en que el órgano encargado de la ejecución tiene conocimiento del contenido y la firmeza del fallo que tiene que ejecutar, pues el "expediente" propiamente dicho siempre obra en su poder --a los tribunales económico-administrativos y judiciales se remite únicamente una copia cotejada con el original, el cual permanece físicamente en la sede de la Administración autora del acto administrativo impugnado--.

En el caso que nos ocupa, la inspección Regional tuvo conocimiento de la resolución a ejecutar en fecha 26 de noviembre de 2010, si bien mediante una comunicación realizada por los interesados en la ejecución, por lo que dicha fecha es la que debe marcar el inicio de la fase de ejecución y, por ende, el inicio del plazo al que se refiere el artículo 150.5 de la LGT.

Lo que no debería admitirse es que el mismo se sitúe casi cinco meses después, esto es, el 7 de abril de 2011, cuando se produce de oficio el envío a cumplimiento de la sentencia del Tribunal Supremo para su ejecución, cuando, desde que los recurrentes solicitaron dicha ejecución, la Inspección regional pudo llevar a efecto lo dispuesto en el fallo del TEAC y del Tribunal Supremo que debían ser objeto de ejecución.

Considera la parte que, en cualquier caso, el pronunciamiento de la Audiencia Nacional infringe además principios generales del Derecho administrativo, como los recogidos en el artículo 3 de la LRJPAC, que imponen a la Administración la obligación de actuar respetando los principios de buena fe, eficacia, eficiencia y servicio al ciudadano, así como la obligación de dar impulso a los procedimientos, ex artículo 74.1 de la misma LRJPAC.

#### **Cuarto.**

Vistos los argumentos de la parte recurrente, pueden sintetizarse las posiciones de las partes:

Para la recurrente la fecha de inicio del cómputo del plazo a que se refiere el artículo 150.5 de la LGT es el 26 de noviembre de 2010, que fue cuando los recurrentes presentaron escrito ante la Administración poniendo en su conocimiento la firmeza de la sentencia de 28 de octubre de 2010 del Tribunal Supremo, acompañando copia de las resoluciones a ejecutar y la documentación necesaria para ello y solicitando expresamente la ejecución.

Por el contrario, la Administración y la sentencia impugnada consideran que el "dies a quo" ha de ser la fecha de la "recepción del expediente" en la Inspección Regional en la que tuvo entrada el 18 de abril de 2011.

La trascendencia de la cuestión discutida y del diferente cómputo del "dies a quo" que las partes preconizan es evidente: si se tiene presente que la fecha de la liquidación está dentro de los límites que fija el artículo 150.5 de la LGT, esa fecha se fija conforme al criterio de la recepción del expediente o resolución, y, por el contrario, excede dicho término si el "dies a quo" se delimita conforme al criterio sostenido por la parte demandante, es decir, cuando ella efectuó la comunicación a la Administración.

Esta Sala y Sección ya se ha pronunciado acerca de la determinación de cual debe ser considerada como fecha de inicio del cómputo del plazo a que se refiere el artículo 150.5 de la LGT, que ha el objeto de debate suscitado.

Así, para fijar la fecha concreta de inicio del procedimiento de ejecución la sentencia de la Sala Tercera de 19 de diciembre de 2011 recordó que el artículo 150.5 LGT establece que "el momento de la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución es el que tiene que tomarse en consideración para fijar el cómputo del plazo que le resta a la Administración tributaria para hacerlo".

Y en sentencia de 4 de noviembre de 2013 (casa. unif. doct. n° 495/2011) se reitera el criterio sobre la fecha a considerar para determinar la LGT aplicable --la de 1963 o la de 2003-- cuando se trata del procedimiento sobre el que se proyecta la previsión del artículo 150.5; debe ser la fecha de recepción del expediente por el órgano gestor competente para ejecutar la correspondiente resolución del tribunal económico-administrativo o del órgano jurisdiccional que anuló la inicial liquidación y estableció los datos definitivos para la nueva liquidación procedente.

La resolución del TEAC de 5 de noviembre de 2013, dictada en recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, fija el mismo criterio, como no podía ser de otra forma: La fecha que ha de tomarse a efectos de la aplicación del artículo 150.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria es la de recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución o sentencia y no la fecha de notificación de la resolución al órgano legitimado para interponer el recurso de alzada ordinario o el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

La fecha a tener en cuenta no es pues la de la notificación del acuerdo de ejecución al sujeto pasivo, sino cuando la "Inspección" recibió la comunicación de la resolución judicial o económico-administrativa.

Como puede observarse, el propio Tribunal Supremo hace referencia al órgano concreto que debe recibir la resolución del Tribunal para que se inicie el plazo utilizando la expresión la Inspección. La utilización de esta expresión deja pocas dudas, a efectos de la adecuada exégesis del artículo 150.5 de la LGT, acerca de no poder considerar en ningún caso la fecha de la notificación de la resolución al propio interesado; el órgano que debe recibir la notificación para que se pueda considerar iniciado el plazo a que se refiere ese precepto es el que liquidó (la Inspección) y no otro.

Más recientemente en la sentencia de 17 de junio de 2015 (rec. n° 2302/2013), a propósito de un litigio con un supuesto de hecho idéntico al que aquí nos ocupa, hemos dicho:

Es patente que el tenor literal del artículo 150.5 de la LGT alude a la "recepción de la resolución o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal, o por el órgano competente que deba continuar el procedimiento" expresión que no es absolutamente diáfana pero sí clara. El precepto alude a la "recepción de la resolución o del expediente..." lo que sólo puede tener lugar mediante una remisión de lo que constituye la "resolución" expedida por el órgano que la dictó, o del "expediente remitido por el órgano que lo tenía en su poder". Lo que parece evidente es que el texto legal no puede ser sustituido por una comunicación de documentos hecha por quien interviene en el procedimiento.

Tampoco merece mejor resultado la alegación sobre la vulneración de los principios básicos que rigen el procedimiento administrativo, Y en concreto su iniciación. De entrada, ha de tenerse presente que no estamos en presencia de "actos de iniciación" del procedimiento administrativo, pues es evidente que el precepto controvertido contempla un procedimiento administrativo ya en curso, que ha sido interrumpido y que se reanuda. Además, una cosa es el "inicio de un procedimiento", y, otra, bien distinta, es la reanudación de otro ya existente, razón por la que las reglas aplicables a aquél y sus efectos no pueden ser las mismas que las de éste.

Por último, es rechazable la idea de que el cumplimiento del plazo, cuando de comunicación de órganos jurisdiccionales se trata, como es el caso, quede en poder y al arbitrio de la Administración, pues la remisión de expediente es efectuada por un órgano jurisdiccional, ajeno por naturaleza al órgano administrativo encargado de la ejecución.

Con independencia de lo anterior, es evidente, en nuestra opinión, la necesidad de que la fecha que fije el "dies a quo" del cómputo del plazo que establece el artículo 150.5 de la LGT es la de "recepción" del expediente o resolución remitida por el órgano que dictó la decisión a ejecutar, por la elemental consideración de que su ejecución puede exigir, y con frecuencia exigirá, la consulta de documentos y antecedentes que obran en el expediente y que no pueden ser sustituidos por comunicaciones de "interesados" en el procedimiento cuyos datos pueden ser insuficientes para la realización de los actos de ejecución necesarios.

Como dice el Abogado del Estado, parece claro que el precepto establece que el cómputo del plazo se debe hacer, desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución. Y esta

recepción se produce, no porque lo comunique a la Administración el contribuyente, sino porque el expediente sea remitido por el Tribunal que ha dictado la resolución judicial, incluyendo la sentencia o resolución a ejecutar, junto con el expediente administrativo ( art. 104 y siguientes de la LJCA ). Y esta fecha, en el presente caso, no es otra que, 7 de abril de 2011.

Asunto sustancialmente idéntico también al que ahora decidimos ha sido resuelto por esta Sala en la sentencia de 17 de junio de 2015 dictada en el recurso de casación núm. 3817/2013 .

#### **Quinto.**

Todo lo razonado comporta la desestimación del Recurso de Casación con expresa imposición de costas a los recurrentes que no podrán exceder de 8.000 euros, en virtud de lo dispuesto en el artículo 139 de la Ley Jurisdiccional .

Por lo expuesto,

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY Y POR LA AUTORIDAD QUE NOS CONFIERE LA CONSTITUCIÓN

#### **FALLAMOS**

Que debemos desestimar y desestimamos el Recurso de Casación interpuesto por la Procuradora D<sup>a</sup> M<sup>a</sup> Pilar Iribarren Cavallé, actuando en nombre y representación de D. Darío y D<sup>a</sup> Jacinta , contra la sentencia dictada el 16 de octubre de 2013 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 3379/2012 ; todo ello con expresa imposición de las costas causadas a la recurrente, que podrán exceder de 8.000 euros.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección que edita el Consejo General del Poder Judicial, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos Emilio Frias Ponce.- Joaquin Huelin Martinez de Velasco.- Jose Antonio Montero Fernandez.- Manuel Martin Timon.- Juan Gonzalo Martinez Mico.- Rafael Fernandez Montalvo.

**PUBLICACION.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, D. Juan Gonzalo Martinez Mico, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, el Secretario. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.