

BASE DE DATOS DE [NORMACEF](#)

Referencia: NFJ061712

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID*Sentencia 750/2014, de 29 de mayo de 2014**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1051/2011***SUMARIO:**

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. Actuaciones en impuestos o procedimientos distintos. *La Oficina gestora, estimando que no procedía la renuncia a la exención del IVA, practicó liquidación provisional por ITP, que fue impugnada por la recurrente ante el TEAR, reclamación que fue estimada, anulándose la liquidación girada por entender que se cumplían todos los requisitos para la renuncia a la exención del IVA. No podemos considerar que la nueva liquidación por AJD al tipo del 1,5 por ciento que se gira por la Administración tras la resolución del TEAR que anula la liquidación por ITP haya sido dictada «en ejecución» de dicha resolución del TEAR, ejecución que quedaría consumada con la mera anulación de la liquidación por ITP. Pero no es menos cierto que aquella resolución del TEAR es la que abrió el paso a la Administración para corregir el error inicialmente cometido mediante la práctica de esta nueva liquidación por AJD, debiendo entenderse interrumpida la prescripción por las actuaciones anteriores vinculadas a la inicial liquidación por ITP anulada por el TEAR -que no lo ha sido por nulidad de pleno Derecho- porque tales actuaciones, seguidas en relación con el mismo sujeto pasivo, recayeron sobre los mismos hechos con trascendencia tributaria y, por ello, no cabe negarles su finalidad de comprobación, calificación y liquidación de los mismos, poniendo de manifiesto, en definitiva, la intención de la Administración de no abandonar su derecho a liquidar esos mismos hechos con trascendencia tributaria. Voto particular. [Vid., STS, de 27 de enero de 2016, recurso n.º 3625/2014 (NFJ061714), que resuelve el recurso interpuesto contra esta sentencia].*

PONENTE:*Doña Ángeles Huet de Sande.*

Magistrados:

Doña ANGELES HUET DE SANDE
Doña BERTA MARIA SANTILLAN PEDROSA
Don JOAQUIN HERRERO MUÑOZ-COBO
Don JUAN MIGUEL MASSIGOGE BENEGIU
Don RAMON VERON OLARTE

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Novena

C/ General Castaños, 1 - 28004

33009750

NIG: 28.079.00.3-2011/0000299

Procedimiento Ordinario 1051/2011

Demandante: PROMOCIONES Y CONSTRUCCIONES PYC PRYCONSA SA

PROCURADOR D./Dña. MARIA DEL ROCIO SAMPERE MENESES

Demandado: Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid. Ministerio de Economía y Hacienda

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

COMUNIDAD DE MADRID

LETRADO DE COMUNIDAD AUTÓNOMA

SENTENCIA No 750

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE MADRID

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN NOVENA

Ilmos. Sres.

Presidente:

D. Ramón Verón Olarte

Magistrados:

Da. Ángeles Huet de Sande

D. Juan Miguel Massigoge Benegiu

D^a. Berta Santillán Pedrosa

D. Joaquín Herrero Muñoz Cobo

En la Villa de Madrid a veintinueve de mayo de dos mil catorce.

Visto por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid el presente recurso contencioso administrativo nº 1051/11, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María del Rocío Sampere Meneses, en nombre y representación de "Promociones y Construcciones, PYC, PRYCONSA, S.A.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 28 de julio de 2011, por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº 28/07376/10 , interpuesta contra liquidación girada por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, e importe de 72.250,15 €; habiendo sido parte la Administración demandada, representada por la Abogacía del Estado, y, como codemandada, la Comunidad de Madrid representada por sus Servicios Jurídicos.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

Interpuesto el recurso y seguidos los trámites previstos en la ley, se emplazó a la parte demandante para que formalizara la demanda, dándose cumplimiento a este trámite dentro de plazo, mediante escrito en el que se suplica se dicte sentencia declarando no ser ajustada a Derecho la resolución administrativa objeto de impugnación.

Segundo:

La Abogacía del Estado y la Comunidad de Madrid contestan a la demanda, suplicando, respectivamente, se dicte sentencia confirmatoria de la resolución impugnada por considerarla ajustada al ordenamiento jurídico.

Tercero:

No habiéndose recibido el presente proceso a prueba, se presentaron por las partes escritos de conclusiones y quedaron los autos pendientes para votación y fallo.

Cuarto:

En este estado se señala para votación y fallo el día 27 de marzo de 2014. En la de liberación, el ponente señor Joaquín Herrero Muñoz Cobo mostró su discrepancia con la opinión del resto de los magistrados que integraban la Sala, por lo que asumió la ponencia la Magistrada señora Ángeles Huet de Sande que por turno le correspondía quien expresa la opinión de la mayoría de los Magistrados integrantes de la Sección, suspendiendo el señalamiento fijado para el 27/03/2014 señalándose nuevamente para el día 10 de abril de 2014 teniendo lugar así.

Quinto:

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

Siendo Ponente la Magistrada Ilma. Sra. D^a. Ángeles Huet de Sande.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero:**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por "Promociones y Construcciones, PYC, PRYCONSA, S.A." contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional (en adelante, TEAR) de Madrid, de fecha 28 de julio de 2011, por la que se desestima la reclamación económico administrativa interpuesta contra liquidación girada por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPyAJD), modalidad Actos Jurídicos Documentados (AJD), e importe de 72.250,15 €.

Segundo:

Los hechos, sucintamente expuestos, son los siguientes:

a).- Se otorga escritura de compraventa sobre inmuebles el 26 de julio de 2000, constando en la misma la repercusión del IVA a la mercantil actora por parte de la vendedora, presentando la escritura a autoliquidación por AJD al tipo del 0,5%.

b).- La oficina gestora, estimando que no procedía la renuncia a la exención del IVA, practicó liquidación provisional por el ITPyAJD, modalidad transmisiones patrimoniales onerosas (ITP), que fue impugnada por la recurrente ante el TEAR, reclamación que fue estimada por resolución del TEAR de 21 de noviembre de 2008, anulando la liquidación girada por ITP por entender que se cumplían todos los requisitos para la renuncia a la exención del IVA.

c).- A la vista del pronunciamiento del TEAR, la Comunidad de Madrid, con fecha 3 de julio de 2009, gira nueva liquidación por AJD al tipo del 1,5%, en vez del tipo del 0,5%, al que fue presentada la autoliquidación, y en la que se contiene un cálculo de intereses de demora que contempla, como día inicial, el 1 de septiembre de 2000 y, como día final, el 3 de mayo de 2009. La liquidación es impugnada por la recurrente por entender que ha prescrito el derecho de la demandada a liquidar, careciendo de efecto interruptivo las actuaciones realizadas por la demandada para liquidar distinto tributo de transmisiones patrimoniales, alegando también la improcedencia de abono de intereses producidos por culpa de la demandada, desestimando el TEAR la reclamación en la resolución de 28 de julio de 2011, aquí impugnada.

En la presente instancia reitera la recurrente los motivos de impugnación planteados ante el TEAR en cuanto a la prescripción del derecho a liquidar AJD, no interrumpiendo el plazo las actuaciones para liquidar ITP, haciendo especial hincapié en que se le liquidan intereses desde el año 2000 hasta el año 2009, a pesar de que ella autoliquidó por el impuesto correcto, AJD, siendo el retraso imputable al error de la demandada al liquidar por ITP.

Tercero:

Plantea, en primer lugar, la recurrente la prescripción del derecho a liquidar AJD, negando eficacia interruptiva para la liquidación de dicho impuesto a las actuaciones realizadas para liquidar ITP. Razona la recurrente que las modalidades de ITP y AJD son distintos impuestos con distinto hecho imponible y que, por ello, las actuaciones para determinar la deuda tributaria derivada de un hecho imponible no tienen eficacia interruptiva para la liquidación de distinto hecho imponible.

Cuarto:

Esta cuestión ya ha sido objeto de resolución por parte de esta Sección. En concreto, en la sentencia recaída el 20 de diciembre de 2013, en el RCA 602/2011 .

Decíamos en aquella sentencia que "el motivo de impugnación no puede prosperar. La prescripción del derecho a liquidar se fundamenta en una inactividad o inacción de la Administración a la hora de determinar la deuda tributaria, que por tanto se interrumpe con las actuaciones tendentes a su determinación, actuaciones que no pierden dicha eficacia por el hecho de ser anuladas por defecto de forma, ni de fondo, salvo caso de nulidad absoluta. Así en el caso de autos, la correcta liquidación de la operación realizada pasa por una previa calificación de la misma en un sentido alternativo, no implicando el error en la opción, dejación o inactividad que fundamente la prescripción , pues otra postura impondría a la demandada a fin de preservar el interés general la necesidad de girar simultáneas liquidaciones contradictorias e incompatibles a sabiendas de que una de ellas sería anulada, asegurando no obstante la alternativa no anulada".

Aun no desconociendo la Sección que la cuestión no ha sido resuelta de forma pacífica en los diversos Tribunales Superiores de Justicia (ni en otras Secciones de esta misma Sala), debemos traer aquí a colación la cita de la sentencia dictada por el TSJ de las Islas Baleares, también con fecha 20 de diciembre de 2013, en el RCA 8/2013 , cuyos argumentos compartimos:

« Se invoca la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación (art. 66. LGT/2003 o norma equivalente de la LGT anterior si se entendiese de aplicación) al haber transcurrido más de cuatro años entre la compraventa (2003) y la propuesta de liquidación realizada por primera vez el 13 de mayo de 2009.

Se invoca que las actuaciones y reclamaciones ante el TEAR con motivo de si la operación estaba exenta o no de IVA, no interrumpen la acción de la Administración encaminada a liquidar por el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados "por ser un tributo diferente". Se invoca la sentencia del TSJ de Madrid, de fecha 14 de abril de 2011 , que para caso "idéntico" habría apreciado la prescripción .

No compartimos el criterio de la parte recurrente -y el de la TSJ Madrid si se entiende incompatible con el que se dirá- por cuanto la discusión no lo es en relación a si la compraventa documentada en escritura pública está o no sujeta al Impuesto de Actos Jurídicos Documentados -que lo está- sino si la sujeción lo es al tipo del 0,5% como se autoliquidó o al tipo del 1,5% al amparo de lo dispuesto en el art. 3.2 de la Ley balear 11/2002, de 23 de diciembre, conforme al cual:

"2. De acuerdo con lo previsto en la letra a) del art. 41.1 de la Ley 21/2001, de 27 de diciembre , por la que se regulan las Medidas Fiscales y Administrativas del nuevo sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía, los documentos notariales a que se refiere el art. 31.2 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, tributarán al 1,5 por 100 en el caso de documentos en que se haya renunciado a la exención a que se refiere el art. 20.2 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido ."

Pues bien, comoquiera que la Conselleria d'Economia, Hisenda i Innovació del Govern de les Illes Balears practicó liquidación -en fecha 30.05.2005- por el ITPyAJD, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales, al considerar que la transmisión documentada en escritura de 24 de junio de 2003 estaba sujeta a dicho impuesto y no al IVA, obviamente y en congruencia con ello, no podía emitir liquidación por el IAJD al tipo del 1,5%, porque sería una actuación contradictoria con la anterior. Esto es, o consideraba que la operación estaba sujeta a ITP y por tanto no revisaba la liquidación por AJD al tipo 0,5%, o bien aceptaba que la operación no estaba exenta de IVA y por tanto giraba liquidación por AJD al tipo 1,5%, pero no podía sostener conjuntamente las dos opciones al ser incompatibles . Esta imposibilidad -por incompatibilidad- es la que determina que no corriese el plazo de prescripción para liquidar por la segunda opción.

A partir del momento en que adquiere firmeza la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Illes Balears determinando que la compraventa queda sujeta y no exenta al IVA, la oficina gestora del ITPyAJD queda en condiciones de liquidar el impuesto modalidad AJD al tipo del 1,5 % (frente al 0,5% autoliquidado) y al amparo de lo dispuesto en el art. 3.2 de la Ley balear 11/2002, de 23 de diciembre. Que no estuviese en condiciones de liquidar al tipo 1,5% sino hasta la firmeza de la resolución del TEAR evidencia que no corría el plazo para liquidar.

Pese a que el art. 67.1º de la LGT/2003 -relativo a la interrupción del plazo de prescripción ante tributos incompatibles que graven una misma operación hasta la resolución firme que dirima el tributo precedente- venga referido al supuesto del plazo para interesar la devolución de ingresos indebidos, el mismo criterio es de aplicación para el derecho a liquidar por modalidades distintas e incompatibles del mismo impuesto, que es lo que aquí ha ocurrido. »

Siguiendo el hilo del razonamiento expresado por la Sala de Baleares, es la incompatibilidad en este caso de ambos tributos, ITP y AJD, la que se encuentra en el sustrato de nuestra decisión, incompatibilidad que no desaparece hasta que el TEAR anula la liquidación por ITP, abriendo así paso a poder girar la liquidación por AJD al tipo correcto del 1,5%.

Ciertamente, no podemos considerar que la nueva liquidación por AJD al tipo del 1,5%, que se gira por la Administración tras la resolución del TEAR que anula la liquidación por ITP, haya sido dictada "en ejecución" de dicha resolución del TEAR, ejecución que quedaría consumada con la mera anulación de la liquidación por ITP. Pero no es menos cierto que aquella resolución del TEAR es la que abrió el paso a la Administración para corregir el error inicialmente cometido mediante la práctica de esta nueva liquidación por AJD, debiendo entenderse interrumpida la prescripción por las actuaciones anteriores vinculadas a la inicial liquidación por ITP anulada por el TEAR (que no lo ha sido por nulidad de pleno derecho) porque tales actuaciones, seguidas en relación con el mismo sujeto pasivo, recayeron sobre los mismos hechos con trascendencia tributaria y, por ello, no cabe negarles su finalidad de comprobación, calificación y liquidación de los mismos, poniendo de manifiesto, en definitiva, la intención de la Administración de no abandonar su derecho a liquidar esos mismos hechos con trascendencia tributaria.

Quinto:

Por último y en cuanto a la queja sobre los intereses que se expresa en la demanda, aunque no llega a ser objeto de una articulación sustantiva, no por ello deja de destacarse por la actora que tal liquidación incluye todo el periodo de retraso imputable a la demandada, pues es consecuencia de la anulación de la primera liquidación girada por ITP.

Pues bien, como también resolvimos en nuestra anterior sentencia de 20 de diciembre de 2013, dictada en el RCA 602/2011, " El motivo de impugnación conforme doctrina del TS ST 19 Nov. 2012 debe prosperar, debiendo cesar el cómputo de intereses a fecha de la primera de las liquidaciones giradas. "

Sexto:

De conformidad con el art. 139.1 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso Administrativa de 1998 , no se hace un especial pronunciamiento sobre las costas procesales causadas en esta instancia, al no apreciarse temeridad ni mala fe en ninguna de las partes.

FALLAMOS

Que ESTIMANDO PARCIALMENTE el presente recurso contencioso administrativo nº 1051/11, interpuesto por la Procuradora de los Tribunales doña María del Rocío Sampere Meneses, en nombre y representación de "Promociones y Construcciones, PYC, PRYCONSA, S.A.", contra la resolución dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de fecha 28 de julio de 2011, por la que se desestima la reclamación económico administrativa nº 28/07376/10 , interpuesta contra liquidación girada por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Actos Jurídicos Documentados, e importe de 72.250,15 €, DEBEMOS ANULAR Y ANULAMOS dichas resoluciones por no ser ajustadas al ordenamiento jurídico, exclusivamente, en cuanto a los intereses que se contienen en la liquidación impugnada cuyo cálculo anulamos, debiendo cesar su cómputo a fecha de la primera de las liquidaciones giradas, manteniéndolas en lo restante.

No ha lugar a la imposición de las costas procesales causadas en esta instancia.

Así, por esta nuestra sentencia, juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Que al amparo del art. 260.1 lopl formula el Ilmo. SR. D JOAQUÍN HERRERO MUÑOZ COBO.

Respetuosamente discrepo de la opinión mayoritaria de la Sección en cuanto entiendo la alegación de prescripción del derecho a liquidar debería prosperar.

La controversia se centra en la dudosa cuestión de si conforme al art 68.1.a) LGT 58/2003, las actuaciones para liquidación de un determinado tributo extienden su efecto de interrupción de la prescripción a la liquidación de un tributo distinto.

La redacción del precepto a fecha de liquidación del tributo, plantea en efecto dudas de interpretación, que estimo sin embargo, el legislador quiso despejar con la modificación introducida en la ley 7/12 en la redacción del art 68.1.a) LGT que según su exposición de motivos tiene por objeto clarificar el régimen jurídico de interrupción de la prescripción por aquellas actuaciones.

Pues bien, en su nueva redacción, el art 68.1.a) LGT añade a la anterior redacción que en nada modifica, la "aclaración" que a continuación se recoge con subrayado:

"(1)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 que proceda, (2)aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta (3)como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario".

A la vista de la anterior redacción entiendo que el legislador ha establecido una regla general(1), y una excepción a dicha regla general(2) pero solo para un supuesto(3). De esta forma, la pregunta que se plantea en el caso de autos, de si interrumpe la prescripción la acción de la Administración dirigida inicialmente a una obligación tributaria distinta de la que procedía cuando el obligado tributario declaró correctamente, estimo debe ser negativa, pues de otra manera, quiebra el sistema de regla general y excepción regulado, haciendo superflua la acotación realizada en el punto(3), vaciando de contenido la aclaración que el legislador pretendía realizar.

En efecto, dado que la Administración tributaria actúa siempre, salvo error de carácter material o tipográfico, conforme a una interpretación razonable del derecho y con ánimo de preservar los intereses generales, si lo anterior fuera lo relevante, esto es, si bastara a los efectos de interrumpir la prescripción la actividad de la Administración aún en una aplicación desacertada pero razonable del derecho, hubiera bastado la aclaración por el legislador en el sentido de que la interrupción se produce "aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta", nada más; pero conforme a lo expuesto, al añadir la acotación numerada como(3), no parece que sea este el criterio que ha seguido el legislador, sino el de entender que para interrumpir la prescripción, la Administración debe acertar en la calificación de los hechos, y que solo por excepción, la actuación desacertada también tendrá efecto interruptivo cuando el error haya sido en parte , por así decirlo, en consideración del legislador, provocado por la actuación del obligado tributario que declaró incorrectamente.

PUBLICACIÓN: Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia en el mismo día de su fecha por la Ilma. Sra. Magistrada D^a Ángeles Huet de Sande, Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso contencioso administrativo, estando celebrando audiencia pública esta Sección, de lo que, como Secretario de la misma, doy fe.

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.