

BASE DE DATOS DE NORMACEF

Referencia: NFJ061752

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 21 de enero de 2016

Vocalía 5.^a

R.G. 3005/2013

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. *No toda petición de datos e informes constituye una interrupción justificada de las actuaciones.* En el presente caso, pese a la petición de informes, la Inspección no detuvo su tarea inquisitiva y de investigación, avanzando en la búsqueda de los hechos que determinan la deuda tributaria y, además, una vez recabados los elementos de juicio que aquella petición de informes buscaba acopiar, demoró la adopción de la decisión final. Por este motivo, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad y finalizar en el plazo de doce meses las actuaciones, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones. Así, cabe concluir que la tardanza en liquidar no cabe imputarla exclusivamente a la necesidad de contar con la información recabada. En definitiva, en el presente caso durante el tiempo en que esperaba esa información la actividad inspectora continuó y, una vez, recibida, la Inspección dejó pasar más de tres meses hasta redactar el acta y otros dos hasta liquidar, por lo que resulta improcedente excluir del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras el tiempo que medió entre las solicitudes y la recepción de las informaciones solicitadas. Es más, ni siquiera cabe aducir por la Inspección que el retraso en incoar acta y dictar el posterior acuerdo de liquidación se debió a la complejidad de las alegaciones efectuadas por la entidad y el debido análisis que tuvo que efectuar la Inspección de ellas, puesto que consta en el expediente que la entidad no formuló alegaciones ni antes del acta, ni después del acta. Y no es que en todos los casos en los que cuando se recibe la información quede aún suficiente tiempo para finalizar las actuaciones no quepa descontar el periodo de interrupción justificada, sino que no se puede descontar siempre y en cualquier caso, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad y finalizar en plazo, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones. En este caso la Administración no ha acreditado por qué no pudo finalizar en plazo, ni tan siquiera ha hecho una mención a ello. Al no haberse acreditado ni motivado por la Administración la necesidad de excluir del cómputo del plazo de doce meses de duración de las actuaciones los periodos en los que se solicitaron estas informaciones, resulta improcedente excluir del cómputo del plazo de doce meses el tiempo que medió entre las solicitudes y la recepción de las informaciones solicitadas. [Vid., STS, de 26 de enero de 2011, recurso n.º 964/2009 (NFJ041850)]. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 102, 104 y 150.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), art. 103.

RD 939/1986 (RGIT), arts. 31.bis, 102 y 103.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en la reclamación económico-administrativa que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesta D^a **Ax...**, D. **Lx...**, D. **Jx...** y D^a **Mx** en calidad de sucesores de X... S.L., con NIF: ... y domicilio a efectos de notificaciones en el despacho profesional “**Y... Abogados S.L.P.**”, ..., contra Acuerdo de 12 de abril de 2013 de la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Tasación pericial contradictoria, Notificación de la valoración del perito tercero y de la Liquidación administrativa, con referencia **A23-...**, por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2007, del que resulta una cantidad a ingresar de 463.568,17 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

En fecha 7 de julio de 2011 se inician actuaciones inspectoras de comprobación e investigación por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la AEAT, con objeto de comprobar el 2T, 3T y 4T del ejercicio 2007 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La entidad **X...** se constituyó en fecha 12/01/00 por D^a **Ax...** (200 participaciones), D. **Jx...** (200 participaciones), D^a **Mx...** (200 participaciones) y D. **Lx...** (11.900 participaciones). Los tres primeros aportaron en metálico 200.000 pesetas cada uno, y el último aportó 17 parcelas.

El objeto social de la entidad es la inversión inmobiliaria y, dentro de ella, la compraventa de terrenos y demás bienes inmuebles, así como la construcción de edificaciones y su posterior venta en bloque o por departamentos y el arrendamiento activo no financiero de dichos bienes inmuebles.

En escritura pública de 19/02/01 se amplía el capital social en 14.128.000 pesetas, mediante la aportación de 8 parcelas más por D. **Lx....**

En los años 2002, 2003 y 2006 se efectúan por la sociedad diversas ventas de las parcelas aportadas.

En fecha 25/06/2007 se otorga escritura pública de disolución de **X...**, a la cual aún le quedaban 15 fincas, y son adjudicadas de la siguiente manera:

- **Lx....**: Participación indivisa del 97,75 % de cada una de las fincas descritas.
- **Ax....**: Participación indivisa del 0,75% de cada una de las fincas descritas.
- **Jx....**: Participación indivisa del 0,75% de cada una de las fincas descritas.
- **Mx....**: Participación indivisa del 0,75% de cada una de las fincas descritas.

En la escritura de disolución se manifiesta que la sociedad no ha promovido ninguna edificación de la que deban prestarse garantías, así como:

“Manifestación fiscal: Se hace constar de forma expresa que a la presente disolución y liquidación le es de aplicación el régimen fiscal regulado en el apartado 21 de la Disposición final segunda establecida en la ley 35/06, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la renta de no residentes y sobre el Patrimonio, relativo a la disolución y liquidación de sociedades patrimoniales.

Por ello se solicita que la presente disolución y liquidación se declare exenta, en particular, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por el concepto de Operaciones Societarias. Asimismo, se solicita que se tenga en cuenta el no devengo del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana con ocasión de las adjudicaciones a los socios de inmuebles de naturaleza urbana, de acuerdo con la disposición antes referida.”

Según la información que figura en el Registro Mercantil la disolución de la sociedad ha sido inscrita en la hoja, tomo, folio... en fecha 26/07/07 (inscripción...).

En diligencia nº 3 de fecha 27/10/2011 preguntada la sociedad por el motivo de la no aplicación del IVA en la disolución la misma manifiesta que consideran que no se ha producido una transmisión económica y por tanto no hay obligación de repercutir el IVA.

En fecha 3 de julio de 2012 se incoa acta de disconformidad **A02** número Señala la Inspección que la entidad se acogió en su disolución al régimen previsto en el apartado 21 de la Disposición Final 2ª establecida en la Ley 35/2006, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial del Impuesto sobre Sociedades, sobre la Renta de los No Residentes y sobre el Patrimonio, relativo a la disolución y liquidación de sociedades patrimoniales. Este régimen especial prevé determinadas especialidades fiscales aplicables a la disolución de sociedades patrimoniales, pero no establecía ninguna especialidad en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que la transmisión de los elementos patrimoniales de la sociedad a los socios determina el devengo del IVA, excepto que se ponga de manifiesto algún supuesto de exención o de no sujeción.

La Inspección concluye que durante toda su existencia la sociedad ha actuado como empresario, repercutiendo el Impuesto sobre el Valor Añadido en las ventas de solares efectuadas por la misma (la sociedad ejerce la actividad de servicios de la propiedad inmobiliaria) y se ha deducido las cuotas de IVA soportado correspondientes a los gastos relacionados con la actividad que ejercía. El obligado tributario queda sujeto a “sus propios actos” dado que se ha considerado sujeto pasivo del impuesto durante toda su existencia, repercutiendo y deduciéndose el Impuesto sobre el Valor Añadido, beneficiándose todos los años de su aplicación, y sin que en ningún momento se haya corregido y rectificado su situación hasta el momento en que es objeto de comprobación por la Inspección. Únicamente ha considerado que no era sujeto pasivo del impuesto en el momento de la disolución, porque la formativa aplicable prevé la exención del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales en estos casos, mientras que en el caso contrario la operación tendría que tributar por IVA.

Dado que los terrenos objeto de transmisión con razón de la disolución de la sociedad tienen la consideración de solares, no resulta de aplicación la exención prevista en el apartado 20 del artículo 20 LIVA, quedando la transmisión sujeta y no exenta a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Según consta en la escritura de disolución la adjudicación a los socios de los bienes se efectúa por el valor contable de los mismos. Al tener que aplicar el valor de mercado en la transmisión de los solares se ha solicitado la valoración de los mismos al órgano competente de la AEAT, y según consta en la documentación remitida el

valor de mercado de los solares asciende a 4.819.000 euros, por lo que se incrementa el IVA repercutido en el 2T del ejercicio 2007 en 771.040 euros.

En fecha 13 de septiembre de 2012 se dicta Acuerdo de liquidación conteniendo la regularización expuesta, resultando una deuda a ingresar por la entidad de 993.194,35 euros, de los que 771.040,00 euros corresponden a cuota, y 222.154,35 euros a intereses de demora.

Segundo.

En fecha 11 de octubre de 2012, los sucesores de X... solicitan tasación pericial contradictoria, al no estar de acuerdo con el valor dado por la Administración a los solares.

El perito designado por la entidad da a los solares una valoración de 1.327.281,12 euros, frente a los 4.819.000 euros en los que los valoró la Administración. Finalmente, el perito tercero nombrado en el procedimiento de Tasación pericial contradictoria les da un valor de 2.200.261,51 euros.

A la vista de esta última valoración, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña de la Agencia Estatal de Administración Tributaria dicta Acuerdo de Tasación pericial contradictoria, Notificación de la valoración del perito tercero y de la Liquidación administrativa, en fecha 12 de abril de 2013, con referencia **A23-...**, por el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2007, del que resulta una cantidad a ingresar de 463.568,17 euros, de los que 351.881,84 euros corresponden a cuota, y 111.686,33 euros a intereses de demora. En este Acuerdo se anula la liquidación inicial y se dicta otra nueva tomando como base imponible el resultado de la Tasación pericial contradictoria.

Tercero.

Disconformes los sucesores de X... con el acuerdo anterior, interponen frente al mismo la presente reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en base a las siguientes alegaciones:

- Se ha incumplido el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, por lo que ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar.
- X... no tenía la condición de empresario en el momento de la transmisión, por lo que la operación no debe tributar por IVA.
- Procedencia de la tributación de la disolución de la entidad conforme a su naturaleza de sociedad patrimonial.
- Carencia en el Acuerdo de liquidación de los requisitos mínimos que deben concurrir para su validez: carece de motivación suficiente, es ininteligible, es impreciso, uso improcedente de indicios, presunciones y juicios de valor.
- Vulneración de los principios generales del derecho por el incorrecto proceder de la Administración.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer de la reclamación económico-administrativa que se examina, que ha sido interpuesta en tiempo y forma por persona legitimada al efecto, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria y en el RD 520/2005 de 13 de mayo por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003 de 17 de diciembre General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

Segundo.

La primera de las cuestiones planteadas por la entidad es el incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras. El incumplimiento se denuncia respecto del procedimiento seguido desde el inicio de actuaciones hasta la notificación del primer Acuerdo de liquidación, pues al solicitarse la tasación pericial contradictoria se suspende el plazo para interponer recursos o reclamaciones contra este Acuerdo, que posteriormente es anulado y sustituido por otro, que es el aquí impugnado, por lo que es el momento procesal oportuno para alegar el incumplimiento del plazo.

Alega la entidad que el 7 de julio de 2011 se inician las actuaciones inspectoras, el 3 de julio de 2012 se incoa acta de disconformidad, y en fecha 26 de septiembre de 2012 se le notifica el Acuerdo de liquidación practicado. En este momento se ha excedido el plazo de doce meses de duración de las actuaciones. No

obstante, la Administración descuenta de este plazo dos interrupciones justificadas del procedimiento, en los siguientes términos:

Motivo dilación/interrupción	Fecha inicio	Fecha fin	Nº días
Requerimiento Ayuntamiento	23/11/2011	27/12/2011	34
Solicitud de valoración	23/01/2012	29/03/2012	66

“La interrupción correspondiente al requerimiento al Ayuntamiento se inicia el día 23/11/2011 fecha en la que se notifica el requerimiento al Ayuntamiento y finaliza el día 27/12/2011 fecha en la que el Ayuntamiento remite la información requerida.

La interrupción correspondiente a la solicitud de valoración del solar a los órganos competentes de la AEAT se inicia el día 23/01/2012 fecha en la que se envía por correo electrónico la solicitud al Gabinete de Valoración y finaliza el día 29/03/2012 fecha en la que se recibe la información por correo electrónico (ambos correos figuran en el expediente electrónico).”

Considera la entidad que no cabe descontar los días de estas supuestas interrupciones justificadas, porque para ello la jurisprudencia exige que sean actuaciones necesarias, y que estén motivadas, lo que no ocurre en el presente caso.

El artículo 102 de la Ley 58/2003 General Tributaria establece:

“2. Los períodos de interrupción justificada y las dilaciones por causa no imputable a la Administración no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución del procedimiento, con independencia (...).

4. Los períodos de interrupción justificada y las dilaciones por causa no imputable a la Administración deberán documentarse adecuadamente para su constancia en el expediente (...).”

En desarrollo de la norma legal anterior, el artículo 103 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (en adelante, RGGI), dispone:

“A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán períodos de interrupción justificada los originados en los siguientes supuestos:

a) Cuando se pidan datos, informes, dictámenes o valoraciones a otros órganos o unidades administrativas de la misma o de otras Administraciones, por el tiempo que transcurra desde la remisión de la petición hasta la recepción de aquéllos por el órgano competente para continuar el procedimiento, sin que la interrupción por este concepto pueda exceder, para todas las peticiones de datos, informes, dictámenes o valoraciones que pudieran efectuarse, de seis meses. Cuando se trate de solicitudes formuladas a otros Estados, este plazo será de 12 meses.”

De lo anterior se deduce que, en principio, en cualquier procedimiento de aplicación de los tributos, la solicitud de un informe o dictamen puede constituir causa de interrupción justificada a efectos del cómputo de su plazo máximo de duración, por un máximo de seis meses, a contar desde el día de la petición hasta el de su recepción, siempre, eso sí, que tal interrupción se documente adecuadamente en el expediente.

La Inspección ha descontado 100 días por interrupción justificada como consecuencia de dos requerimientos de información remitidos al Ayuntamiento de Collbató (municipio donde estaban ubicadas las parcelas) y al Gabinete de Valoraciones de la AEAT en base a lo establecido en el artículo 103.a) del RD 1065/2007; en el primer requerimiento se solicita información al Ayuntamiento del aprovechamiento urbanístico de las distintas fincas, y en el segundo la valoración de las fincas.

La entidad considera que no se acredita la necesidad de los informes solicitados, y que no se motiva su importancia en el curso de las actuaciones inspectoras, y que han impedido el normal desarrollo de la misma.

El Tribunal Supremo, en Sentencias de fechas 24-01-2011 (recurso nº 5990/2007) y 28-01-2011 (recurso nº 5006/2005), entre otras, interpretando el artículo 31 bis del RD 930/1986 (en términos análogos se expresa el RD 1065/2007), ha delimitado el concepto de interrupción justificada a efectos de que el tiempo de la misma pueda descontarse del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras. En tales sentencias se pronuncia en los siguientes términos:

“(…) no toda petición de datos e informes constituye una interrupción justificada de las actuaciones, sino únicamente aquella que, por la naturaleza y el contenido de la información interesada, impida proseguir con la tarea inspectora o adoptar la decisión a la que se endereza el procedimiento. Ítem más, aun siendo justificada, si durante el tiempo en que hubo de esperarse a la recepción de la información pudieron practicarse otras diligencias, dicho tiempo no debe descontarse necesariamente y en todo caso para computar el plazo máximo de duración. Ocurrirá así cuando la entrada de los datos tenga lugar una vez expirado el plazo máximo previsto en la Ley, pero no si todavía se disponía de un suficiente margen temporal para, tras el pertinente análisis de la información recabada, practicar la oportuna liquidación. Por consiguiente, cuando, pese a la petición de informes, la Inspección no detuvo su tarea inquisitiva y de investigación, avanzando en la búsqueda de los hechos que determinan la deuda tributaria y, además, una vez recabados los elementos de juicio que aquella petición de informes buscaba acopiar, demoró la adopción de la decisión final, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones.

Las anteriores reflexiones explican la norma que se contiene en el apartado 4 del artículo 31 bis del Reglamento general de la inspección de los tributos, conforme a la que «la interrupción del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras no impedirá la práctica de las que durante dicha situación pudieran desarrollarse». Esta previsión, expresión de los principios de eficacia, celeridad y economía, quiere decir sencillamente que no existe obstáculo para que, durante una situación de interrupción justificada o de dilación imputable al contribuyente, los funcionarios de la Inspección continúen las investigaciones que no se vean entorpecidas o imposibilitadas por aquella interrupción o por esta dilación. Ha de admitirse, pues, que la Inspección siga realizando las pesquisas viables, en tanto recibe la información con trascendencia tributaria solicitada, pero nada más. No cabe dar cobertura a una torcida interpretación del precepto que otorgue a la Administración la posibilidad de proceder a una segunda ampliación, por la vía de hecho, del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, considerando que, en todo caso y circunstancia, la petición de informes a otras Administraciones constituye una interrupción justificada de las actuaciones, con abstracción de las circunstancias concurrentes y, por tanto, de sí pese a esa petición no cabe hablar en realidad de interrupción alguna porque la Inspección pudo avanzar en su labor (...).”

Con la misma doctrina, se han dictado las Sentencias de 26 de enero de 2011 (recurso de casación 964/2009), 14 de octubre de 2011 (recurso de casación número 391/2009), y 31 de octubre de 2012 (recurso de casación número 6591/2009).

Tercero.

En el presente caso, los datos que obran en el expediente en relación al periodo de interrupción justificada son los siguientes:

- 1) Requerimientos notificados al Ayuntamiento solicitando certificación de la calificación urbanística de las fincas, notificados en fecha 23/11/2011.
- 2) Contestación del ayuntamiento, por correo certificado con sello del 27/11/2011, remitiendo la información solicitada.
- 3) Solicitud de valoración al Gabinete Técnico de la AEAT, por correo electrónico de fecha 23/01/2012.
- 4) Contestación del Gabinete Técnico con las valoraciones, también por correo electrónico, en fecha 29/03/2012.

Las peticiones de información no se ponen en conocimiento del obligado tributario hasta la incoación del acta de disconformidad, en la que únicamente se indica su existencia (requerimiento al Ayuntamiento y solicitud de valoración), y su duración. En el trámite de audiencia previo a la formalización de las actas únicamente se hizo constar que a efectos del plazo máximo de duración de las actuaciones no se deben computar 100 días, por el artículo 104.2 de la LGT y 102 y 103 del RGIT.

Además de lo anterior, debemos destacar que en los periodos en los que se consideran interrumpidas de forma justificada las actuaciones inspectoras, las mismas han proseguido con normalidad con el obligado tributario, a la vista de:

- Diligencia nº 5 de 19 de diciembre de 2011, en la que consta que el representante de la entidad aporta escrito explicativo de las actuaciones realizadas en el momento de la disolución de la sociedad en relación con el IVA.

- Diligencia nº 6 de 22 de marzo de 2012, en la que constan diversos documentos aportados por el representante de la entidad, requeridos por la Inspección mediante correos electrónicos de fechas 24/02/2012, 14/03/2012, 16/03/2012.

La siguiente diligencia nº 7, ya es de 15 de junio de 2012, con la puesta de manifiesto del expediente y la apertura del trámite de audiencia.

En el acta y el acuerdo de liquidación, se regulariza la transmisión de parcelas de la sociedad a los socios con motivo de la disolución de la misma, que la entidad consideró no sujeta a IVA (y sujeta y exenta de ITPAJD por aplicación del régimen fiscal previsto para la disolución de sociedades patrimoniales). Para que la Inspección pueda determinar la tributación de la operación, necesita la documentación requerida a la empresa en el curso del procedimiento, pero sin duda necesita también la información requerida al Ayuntamiento (pues de la calificación urbanística del suelo dependerá la exención o no en el IVA), y la valoración de las fincas (para determinar la base imponible de la transmisión y, por tanto, cuantificar la regularización).

Por tanto, este Tribunal no discute la necesidad de la información solicitada a otros organismos puesto que es una información que, con las palabras utilizadas por el Tribunal Supremo, por su naturaleza y contenido, impide proseguir con la tarea inspectora o adoptar la decisión a la que se endereza el procedimiento. En este caso la ausencia de esa información no impide continuar el procedimiento inspector (como así se hace, a la vista de las diligencias practicadas y la documentación solicitada y aportada entre el momento en que se solicitaron las informaciones y el momento en que se recibieron), pero si impide practicar la regularización con la que debe finalizar el procedimiento, ya que hasta que no se recibe la información del Ayuntamiento no se puede decidir si cabe aplicar alguna exención de IVA, y hasta que no se reciben las valoraciones no se puede determinar la base imponible de la transmisión a efectos de IVA.

Pero el Tribunal Supremo sostiene, y lo comparte este Tribunal, que aun siendo totalmente necesaria la información requerida a otros organismos, si durante el tiempo en que hubo de esperarse a la recepción de la información pudieron practicarse otras diligencias, dicho tiempo no debe descontarse necesariamente y en todo caso para computar el plazo máximo de duración. Deberán valorarse las circunstancias concurrentes en cada caso para determinar si está justificado el hecho de descontar el plazo de recepción de las informaciones solicitadas del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras.

Así, la solicitud de información no impidió la continuación de las actuaciones inspectoras, como resulta acreditado de las diligencias extendidas por la inspección durante el tiempo de las dos interrupciones, y de lo que consta en la diligencia 6, en la que se hace referencia a diversas solicitudes de documentación a la empresa por correo electrónico. Del contenido de las diligencias, y a la vista de que la primera diligencia extendida después de la finalización de ambas interrupciones es ya la diligencia 7, en la que se pone de manifiesto el expediente y se da trámite de audiencia previo a la formalización del acta, queda claro que durante el tiempo que duraron las supuestas interrupciones justificadas la Inspección desarrolló toda su labor inspectora, restando sólo analizar la documentación y plasmar su resultado en la propuesta de liquidación.

Según el Tribunal Supremo, como hemos transcrito antes, el tiempo en el que se espera la recepción de información solicitada a otros organismos "no debe descontarse necesariamente y en todo caso para computar el plazo máximo de duración. Ocurrirá así cuando la entrada de los datos tenga lugar una vez expirado el plazo máximo previsto en la Ley, pero no si todavía se disponía de un suficiente margen temporal para, tras el pertinente análisis de la información recabada, practicar la oportuna liquidación. Por consiguiente, cuando, pese a la petición de informes, la Inspección no detuvo su tarea inquisitiva y de investigación, avanzando en la búsqueda de los hechos que determinan la deuda tributaria y, además, una vez recabados los elementos de juicio que aquella petición de informes buscaba acopiar, demoró la adopción de la decisión final, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones".

En este caso, la Inspección, como se desprende de las diligencias extendidas, durante el periodo de interrupción justificada siguió desarrollando actuaciones de comprobación, recabando otros elementos de juicio precisos para dictar la liquidación, y en consecuencia el tiempo de espera a la recepción de la información del Ayuntamiento y del Gabinete de Valoraciones no debe descontarse necesariamente y en todo caso para computar el plazo máximo de duración.

Además debe señalarse que desde la fecha que llegó la última información solicitada (29/03/2012) y aquella en la que se levantó el acta de inspección (03/07/2012) transcurrieron más de tres meses, y aún tuvieron que transcurrir dos meses más para que se dictara el acuerdo de liquidación el 13/09/2012, notificado el 26/09/2012.

Es más, la información solicitada al Ayuntamiento en relación con la calificación urbanística de las parcelas, desde luego tiene relevancia acerca la calificación de las operaciones y su tributación, pues de ella va a depender, una vez que la Inspección decide que la operación se sujeta a IVA, si resulta aplicable alguna exención a la transmisión o no; por tanto, tras la recepción de esta información es necesario un cierto análisis jurídico de la información recibida y su aplicación al caso concreto para realizar la regularización. Pero esta información es recibida en diciembre por lo que, junto con la documentación requerida al obligado tributario, se dispone de tiempo más que suficiente para finalizar las actuaciones en plazo, sin computar periodo de interrupción justificada por este concepto.

Pero no cabe decir lo mismo de la información solicitada al Gabinete de Valoraciones de la AEAT, información que se solicita el 23/01/2012 y es recibida el 29/03/2012. No negamos que es una información fundamental para poder practicar la regularización, pues de ella va a depender directamente la base imponible sobre la que se calcule el IVA que debió repercutir la entidad a juicio de la Inspección, pero no estamos de acuerdo en descontar el plazo de recepción de la información en cualquier caso del plazo máximo de duración del procedimiento. Sin duda no se puede incoar el acta sin la valoración, pero la valoración, una vez recibida, es un dato objetivo sobre el que no hay que realizar análisis ni valoraciones para incluirlo en la regularización, es un dato que se puede trasladar sin más a la propuesta de regularización una vez elaborada. No cabe imputar al retraso en la obtención de esta valoración el retraso mismo en la incoación del acta y del acuerdo de liquidación si no hay otras causas que lo justifiquen.

Cuando se recibió la información del Ayuntamiento, se disponía aún de un amplio margen temporal para estudiar la información y practicar liquidación; y cuando se recibió la información relativa a la valoración, no quedaba aún un plazo tan amplio, pero sí suficiente, máxime cuando era un dato que se podía pasar automáticamente a la regularización sin necesidad de efectuar análisis alguno de él.

En el presente caso concurre plenamente el supuesto al que alude el Tribunal Supremo, puesto que pese a la petición de informes, la Inspección no detuvo su tarea inquisitiva y de investigación, avanzando en la búsqueda de los hechos que determinan la deuda tributaria y, además, una vez recabados los elementos de juicio que aquella petición de informes buscaba acopiar, demoró la adopción de la decisión final. Por este motivo, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad y finalizar en el plazo de doce meses las actuaciones, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones.

Así, cabe concluir que la tardanza en liquidar no cabe imputarla exclusivamente a la necesidad de contar con la información recabada. En definitiva, en el presente caso durante el tiempo en que esperaba esa información la actividad inspectora continuó y, una vez, recibida, la Inspección dejó pasar más de tres meses hasta redactar el acta y otros dos hasta liquidar, por lo que resulta improcedente excluir del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras el tiempo que medió entre las solicitudes y la recepción de las informaciones solicitadas. Es más, ni siquiera cabe aducir por la Inspección que el retraso en incoar acta y dictar el posterior Acuerdo de liquidación se debió a la complejidad de las alegaciones efectuadas por la entidad y el debido análisis que tuvo que efectuar la Inspección de ellas, puesto que consta en el expediente que la entidad no formuló alegaciones ni antes del acta, ni después del acta.

Y no es que en todos los casos en los que cuando se recibe la información quede aún suficiente tiempo para finalizar las actuaciones no quepa descontar el periodo de interrupción justificada, sino que lo que ocurre es que no se puede descontar siempre y en cualquier caso, le corresponde a la Administración acreditar que, pese a todo ello, no pudo actuar con normalidad y finalizar en plazo, pudiendo hablarse, desde una perspectiva material, de una auténtica interrupción justificada de las actuaciones.

En este caso la Administración no ha acreditado por qué no pudo finalizar en plazo, ni tan siquiera ha hecho una mención a ello, pues debemos destacar que en las diligencias practicadas no se informó al obligado tributario de las peticiones de información y su consideración como interrupción justificada, y en el acta y el Acuerdo de liquidación únicamente se hace constar el periodo y a quien se solicitó información (sin indicar la información pedida). Al no haberse acreditado ni motivado por la Administración la necesidad de excluir del cómputo del plazo de doce meses de duración de las actuaciones los periodos en los que se solicitaron estas informaciones, a juicio de este TEAC resulta improcedente excluir del cómputo del plazo de doce meses el tiempo que medió entre las solicitudes y la recepción de las informaciones solicitadas.

En igual sentido se ha pronunciado este Tribunal en resoluciones de 15 de noviembre de 2012 (RG 5274-2009, RG 1626-2010, RG 3248-2010, acumuladas), y de 17 de octubre de 2013 (RG 20-2011).

Cuarto:

No resultando ajustados a Derecho los periodos de interrupciones justificadas computados por la Administración, resultaría que las actuaciones inspectoras, iniciadas el 07/07/2011 y finalizadas el 27/09/2013, no han finalizado en el plazo de 12 meses que señala el artículo 150.1 de la LGT.

Así, al haber durado las actuaciones inspectoras más de doce meses, el inicio de las mismas no interrumpió el plazo de prescripción (artículo 150.2 LGT anteriormente transcrito), por lo que el 27/09/2012 -fecha en que fue notificada la primera liquidación practicada a la entidad-, ya había transcurrido el plazo de prescripción del Impuesto sobre el Valor Añadido de los periodos del ejercicio 2007 comprobados.

Producida la prescripción, procede anular el Acuerdo impugnado, así como devolver a la entidad la cantidad ingresada en virtud del mismo.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, en la presente reclamación económico-administrativa,

ACUERDA

ESTIMARLA, anulando el acuerdo impugnado y declarando prescrito el derecho de la Administración tributaria para liquidar el período regularizado.

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