

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ063605

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sentencia 331/2016, de 12 de julio de 2016

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 335/2014

**SUMARIO:**

**Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Terminación del procedimiento.** La peculiaridad con la que nos encontramos en el presente recurso radica en que existen dos acuerdos de liquidación, debido a que el primero de ellos se dictó antes de la recepción de las alegaciones del interesado, presentadas dentro del plazo señalado en correos, pero recepcionadas con posterioridad. Pues bien, no puede entenderse que las actuaciones inspectoras han finalizado con la primera notificación de la liquidación, porque ello implicaría desagregar de las mismas el trámite de alegaciones y la nueva liquidación que tras el mismo se dictó; la liquidación que pone término al procedimiento inspector es la última, que no puede ser considerada un apéndice de dicho procedimiento, pues se dicta en el seno del mismo y a la vista de las alegaciones al acta presentadas en plazo, como en la propia resolución impugnada se reconoce; la segunda liquidación es un acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar, y lo hace de manera definitiva, pues en ella se da respuesta a las alegaciones al acta realizadas por la interesada. Pues bien, al notificarse esta segunda liquidación, resulta que se ha excedido el plazo previsto en el art. 150 Ley 58/2003 (LGT), y por ello las actuaciones inspectoras no han interrumpido la prescripción y teniendo en cuenta que el ejercicio que nos ocupa es el 2003, es evidente que, al 20 de abril de 2010, fecha de la notificación de la liquidación, el derecho de la Administración a liquidar había prescrito. [Vid., STS, de 13 de diciembre de 2017, recurso nº 2848/2016 (NFJ069158), que resuelve el recurso interpuesto contra esta sentencia]

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 101, 102, 104 y 150.

RD 1065/2007 (Rgto. de gestión e inspección tributaria), art. 189.

**PONENTE:***Doña Concepción Mónica Montero Elena.*

Magistrados:

Doña CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA  
Don FERNANDO ROMAN GARCIA  
Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ  
Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA  
Doña TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000335 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 03971/2014

Demandante: Maribel , Sofía , Herminio

Procurador: FRANCISCO VELASCO MUÑOZ CUELLAR

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilma. Sra.: D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

**S E N T E N C I A N<sup>o</sup>:**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA  
D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA  
D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA  
D<sup>a</sup>. TRINIDAD CABRERA LIDUEÑA

Madrid, a doce de julio de dos mil dieciséis.

Visto el recurso contencioso administrativo que ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido D<sup>a</sup> Maribel , D<sup>a</sup> Sofía y D<sup>o</sup> Herminio , (como sucesores de Viviendas del Ter S.L), y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Francisco Velasco Muñoz Cuéllar, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 2 de abril de 2014 , relativa a Impuesto de Sociedades ejercicio 2003, siendo la cuantía del presente recurso de 12.375.977,02 euros, superior a 600.000 euros.

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero :

Se interpone recurso contencioso administrativo promovido por D<sup>a</sup> Maribel , D<sup>a</sup> Sofía y D<sup>o</sup> Herminio , (como sucesores de Viviendas del Ter S.L), y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Francisco Velasco Muñoz Cuéllar, frente a la Administración del Estado, dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 2 de abril de 2014, solicitando a la Sala, que dicte sentencia por la que, se declare la disconformidad a Derecho de la Resolución impugnada, anulándola, así como los actos administrativos de los que trae causa.

#### Segundo :

Reclamado y recibido el expediente administrativo, se confirió traslado del mismo a la parte recurrente para que en plazo legal formulase escrito de demanda, haciéndolo en tiempo y forma, alegando los hechos y fundamentos de derecho que estimó oportunos, y suplicando lo que en el escrito de demanda consta literalmente.

Dentro de plazo legal la administración demandada formuló a su vez escrito de contestación a la demanda, oponiéndose a la pretensión de la actora y alegando lo que a tal fin estimó oportuno, solicitando a la Sala que dicte sentencia desestimando el recurso interpuesto, confirmando los actos recurridos e imponiendo las costas al actor.

#### **Tercero :**

Habiéndose solicitado recibimiento a prueba, practicadas las declaradas pertinentes y evacuado el trámite de Conclusiones, quedaron los autos conclusos y pendientes de votación y fallo, para lo que se acordó señalar el día treinta de junio de dos mil dieciséis, en que efectivamente se deliberó, voto y fallo el presente recurso.

#### **Cuarto :**

En la tramitación de la presente causa se han observado las prescripciones legales, incluido el plazo para dictar sentencia, previstas en la Ley de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, y en las demás Disposiciones concordantes y supletorias de la misma.

### **FUNDAMENTOS JURIDICOS**

#### **Primero :**

Es objeto de impugnación en autos la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 2 de abril de 2014, que desestima las reclamaciones interpuesta por las hoy actoras relativa a liquidación por Impuesto de Sociedades ejercicio 2003.

La primera cuestión que se plantea en la demanda, es la relativa a la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda.

#### **Segundo :**

Según resulta de la Resolución impugnada, el inicio de las actuaciones inspectoras se produce el 1 de abril de 2008. El 2 de febrero de 2010 se dicta Acuerdo de liquidación, que fue notificado al recurrente en 8 de abril de 2010. Pero, es de resaltar, que, con fecha de 20 de enero de 2010, el recurrente presentó en correos alegaciones al Acta de disconformidad incoada el 21 de diciembre de 2009, objeto de autos, al amparo del artículo 157.3 de la Ley 58/2003 . Estas alegaciones se presentaron dentro del plazo legalmente establecido, pero fueron recibidas en el órgano competente el 5 de febrero de 2010. A la vista de ello, y contestando las alegaciones efectuadas, la Administración Tributaria dicta nuevo acto de liquidación el 325 de marzo de 2010, que es notificado el 20 de abril de 2010.

Se computan como dilaciones no imputables a la Administración 324 días (parte imputables al interesado, parte interrupciones justificadas).

Dado la fecha del inicio de las actuaciones inspectoras, es de aplicación la Ley 58/2003.

Veamos la regulación legal.

El artículo 150 de la Ley 58/2003 establece:

"1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley ...

2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que

continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo..."

El artículo 101 de la Ley 58/2003 , en su redacción originaria, establece:

"1. La liquidación tributaria es el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar de acuerdo con la normativa tributaria."

Y el artículo 102 del mismo Texto Legal:

"1. Las liquidaciones deberán ser notificadas a los obligados tributarios en los términos previstos en la sección 3.ª del capítulo II del título III de esta ley."

Por su parte el artículo 189 del Real Decreto 1065/2007 , establece:

"1. El procedimiento inspector terminará mediante liquidación del órgano competente para liquidar, por el acto de alteración catastral o por las demás formas previstas en este artículo."

En primer término, debe fijarse el momento de finalización de las actuaciones inspectoras. La peculiaridad con la que nos encontramos en el presente recurso, radica en que existen dos Acuerdo de liquidación, el primero de fecha 2 de febrero de 2010, y, el segundo, de 25 de marzo de 2010, debido a que el primero de ellos se dictó antes de la recepción de las alegaciones del interesado, presentadas dentro del plazo señalado en correos, y, que es notificado el 20 de abril de 2010.

En primer lugar, debemos resaltar la idea de unicidad del procedimiento inspector, que nos recuerda la sentencia de 23 de junio de 2016 del Tribunal Supremo , que, si bien analiza la cuestión desde la perspectiva de la inspección de distintos conceptos tributarios, contiene reflexiones generales de utilidad en el examen del problema que nos ocupa:

"Lleva razón la Abogacía del Estado al afirmar que la jurisprudencia ha establecido, reiteradamente, que la regla general viene determinada por la aplicabilidad de la mencionada doctrina del carácter unitario del procedimiento inspector [baste citar, en este sentido, las sentencias del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2012 (RC 2825/2010 ) y 13 de enero de 2011 (RC 164/2007 ) , así como las que en ellas se citan]. Ahora bien, no es menos cierto que, también con la misma reiteración, el Tribunal Supremo ha admitido la posibilidad de que en supuestos excepcionales tal doctrina no fuera aplicable. Así ocurrió, por ejemplo, en el caso analizado en la STS de 13 de diciembre de 2012 (RC 987/2010 ) ( en el que la ampliación del procedimiento al ejercicio 1998 por Impuesto sobre Sociedades e IVA, resultaba de todo punto inútil a los efectos de facilitar o procurar la liquidación por el Impuesto sobre Sociedades ejercicios 1994 a 1997, de suerte que las diligencias que a partir de la ampliación se ordenaron resultaron superfluas y extrañas en relación con aquel concepto y períodos que dieron lugar al acuerdo de inicio del procedimiento, careciendo de virtualidad alguna a los efectos de proseguir el procedimiento original por su absoluta falta de relación con el contenido conformador del acuerdo de inicio de las actuaciones inspectoras.

El referido carácter unitario de las actuaciones inspectoras que se deduce del artículo 150 LGT responde, sin duda, a las reglas de la lógica más elemental, como ha puesto de manifiesto la jurisprudencia. Ahora bien, no menos cierto es que para que pueda atribuirse a un procedimiento inspector ese carácter unitario y para que, en consecuencia, los efectos interruptivos de unas diligencias practicadas en relación a concretos periodos o conceptos tributarios alcancen a los demás periodos y conceptos incluidos en la comunicación de inicio, no basta con que formalmente se haya incoado el procedimiento y se hayan incluido en dicha comunicación los diversos conceptos impositivos y periodos objeto de las actuaciones inspectoras. Es preciso, además, que materialmente también ese procedimiento único pueda identificarse como tal.

Dicho de otra manera: el carácter único sólo puede predicarse de un procedimiento inspector cuando exista para ello una justificación formal y material. (...)"

Ese principio de unicidad de las actuaciones inspectoras impide considerar la finalización de las mismas, antes de que se haya producido la notificación de la liquidación final que termina con dichas actuaciones tal como se determina en el artículo 189 del Real Decreto 1065/2007 .

En el presente caso no puede entenderse que las actuaciones inspectoras han finalizado con la notificación de la liquidación de 2 de febrero de 2010, porque ello implicaría desagregar de las mismas el trámite de alegaciones y la nueva liquidación que tras el mismo se dictó el 25 de marzo de 2010. La liquidación que pone término al procedimiento inspector es esta última, que no puede ser considerada un apéndice de dicho procedimiento, pues se dicta en el seno del mismo y a la vista de las alegaciones al Acta presentadas en plazo, como en la Propia Resolución impugnada se reconoce.

La sentencia del Tribunal Supremo de 2 de febrero de 2012, RC 2644/2010 citada por el TEAC, contempla un supuesto distinto del que ahora contemplamos. En tal caso, las actuaciones inspectoras respetaron el plazo máximo de duración, y el Alto Tribunal declaró conforme a Derecho la actuación consistente en dictar una nueva liquidación a la vista de las alegaciones tardíamente recibidas, pero presentadas en plazo.

En el presente recurso, se afirma por el recurrente que, teniendo en cuenta la fecha de notificación de la liquidación de 25 de marzo de 2010, el 20 de abril de 2010, y descontando las interrupciones justificadas y dilaciones imputables al sujeto pasivo, el plazo se ha excedido.

Y ello es cierto, iniciadas las actuaciones inspectoras el 1 de abril de 2008, los 12 meses habrían transcurrido el 30 de marzo de 2009, y, sumando a esta fecha 324 días de dilaciones imputables a la actora e interrupciones justificadas, el plazo máximo para notificar la liquidación sería el 18 de febrero de 2010.

Señala la representación de la demandada que se cumplió el plazo, pues existió un primer intento de notificación en legal forma el 9 de febrero de 2010 ( artículo 104.2 Ley 58/2003 ). Pero ese intento de notificación lo era de la liquidación de 2 de febrero de 2010, y la liquidación que puso fin al procedimiento inspector fue la de 25 de marzo de 2010, dictada a la vista de las alegaciones y que contiene el acto definitivo tributario, es, en palabras del artículo 100 de la Ley 58/2003 , antes transcrito, el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar , y lo hace de manera definitiva, pues en ella se da respuesta a las alegaciones al Acta realizadas por la interesada.

Al notificarse esta liquidación el 20 de abril de 2010, resulta que se ha excedido el plazo previsto en el artículo 150 de la Ley 58/2003 , y por ello las actuaciones inspectoras no han interrumpido la prescripción.

Teniendo en cuenta que el ejercicio que nos ocupa es el 2003, es evidente que, al 20 de abril de 2010, fecha de la notificación de la liquidación, el derecho de la Administración a liquidar había prescrito ( artículos 66 y siguientes de la Ley 58/2003 ).

De lo expuesto resulta la estimación del recurso.

Dada la estimación de la prescripción alegada, resulta innecesario entrar en el examen del resto de las cuestiones controvertidas.

### **Tercero :**

Procede imposición de costas a la demandada, conforme a los criterios contenidos en el artículo 139.1 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, toda vez que la presente sentencia es estimatoria.

VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de su Majestad el Rey y por el poder que nos otorga la Constitución:

### **FALLAMOS**

Que estimando el recurso contencioso administrativo interpuesto por D<sup>a</sup> Maribel , D<sup>a</sup> Sofía y D<sup>o</sup> Herminio , (como sucesores de Viviendas del Ter S.L), y en su nombre y representación el Procurador Sr. D<sup>o</sup> Francisco Velasco Muñoz Cuéllar, frente a la Administración del Estado , dirigida y representada por el Sr. Abogado del Estado, sobre

Resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 2 de abril de 2014 , debemos declarar y declaramos no ser ajustada a Derecho la Resolución impugnada, y en consecuencia debemos anularla y la anulamos y, con ella, la liquidación de la que trae causa, con imposición de costas a la demandada.

Así por ésta nuestra sentencia, que se notificará haciendo constar que contra la misma cabe recurso de casación, siguiendo las indicaciones prescritas en el artículo 248 de la Ley Orgánica 6/1985 , y testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales junto con el expediente, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN / Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública en el mismo día de la fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional.

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.