

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066116

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de marzo de 2017

Vocalía 4.^a

R.G. 4822/2014

SUMARIO:

Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. Conducente a la inspección. Interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras. La cuestión consiste en establecer si se ha producido la alegada interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras por causa no imputable al obligado tributario por plazo superior a seis meses. Es criterio del Tribunal Central que la fecha que debe servir de referencia para que la remisión del expediente al Ministerio Fiscal surta efecto interruptivo en relación con la duración del procedimiento inspector, o de su paralización injustificada por tiempo superior a seis meses, es la fecha de notificación al obligado tributario de dicha remisión, y no la fecha del acuerdo. Esto es, la remisión al Ministerio Fiscal es causa de interrupción justificada de actuaciones pero no puede considerarse interrumpido el procedimiento o, en su caso, el plazo de prescripción, hasta que la Inspección comunica formalmente al obligado tributario la remisión de lo actuado a la Fiscalía. Así, la falta de comunicación formal al obligado tributario de las actuaciones realizadas determina que dichas actuaciones no interrumpan el periodo de inactividad de las actuaciones inspectoras. Por tanto, se ha producido una interrupción injustificada del procedimiento inspector por más de seis meses por causa no imputable al interesado. Establecido, por tanto, que se ha producido dicha interrupción injustificada del procedimiento inspector por más de seis meses, acudimos al art. 150.2 a) de la Ley 58/2003 (LGT), que establece que se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada, teniendo derecho el obligado tributario a ser informado sobre los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse. En este caso, la Administración no apreció la existencia de interrupción injustificada del procedimiento inspector, por lo que obviamente no ha tenido lugar la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado que exige el mencionado art. 150 para considerar interrumpida la prescripción del derecho a liquidar. Por tanto, debemos determinar qué actuación realizada en el procedimiento inspector supone la interrupción de la prescripción. Pues bien, sólo una actuación formal de la Inspección informando al obligado tributario de la reanudación del procedimiento, tras el transcurso del período de interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras, tiene entidad suficiente para entender interrumpida la prescripción. Cuando, como ocurre en nuestro caso, dicha reanudación formal no ha tenido lugar, el hito interruptivo de la prescripción, una vez interrumpidas injustificadamente las actuaciones inspectoras por causa no imputable al interesado, es la notificación del acuerdo de liquidación al obligado tributario, notificación que se produce, en el caso analizado, el 30 de junio de 2011, fecha en la que han transcurrido los cuatro años de prescripción del derecho de la Administración a liquidar a contar desde la fecha final del plazo de presentación de cada una de las autoliquidaciones mensuales correspondientes al ejercicio 2006. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67, 68 y 150.

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el recurso de alzada ordinario que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **Cx...**, con NIF ..., con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra la resolución de 24 de febrero de 2014 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de las reclamaciones económico-administrativas nº 28/24181/11, 28/2867/12 y 28/3651/12, formuladas contra los siguientes actos dictados por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Madrid (Agencia Estatal de Administración Tributaria):

- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra acuerdo de liquidación derivado de acta de disconformidad **A02-...** por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006, por importe de 2.198,19 euros.
- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra acuerdo de resolución del procedimiento sancionador **A51-...**, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006, por importe de 875,85 euros.
- Acuerdo de resolución de recurso de reposición formulado contra acuerdo de resolución del procedimiento sancionador **A07-...**, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006, por importe de 261.039,30 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero:

En fecha 2 de marzo de 2010 se inician actuaciones de comprobación e investigación en relación con **Cx...**, por el Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos 1T a 4T/2006.

Las actuaciones inspectoras finalizan con la incoación de acta de disconformidad **A02-...** el 18 de marzo de 2011. La propuesta de regularización contenida en el acta se confirma en el acuerdo de liquidación dictado el 14 de junio de 2011, del que resulta una deuda tributaria a ingresar de 2.198,19 euros. Los hechos y fundamentos de la regularización practicada son los siguientes:

- El obligado tributario declara como actividad la clasificada en el epígrafe 5013, Albañilería y pequeños trabajos de construcción, del Impuesto sobre Actividades Económicas. Presenta autoliquidaciones por el Impuesto sobre el Valor Añadido aplicando el régimen simplificado, determinando cuotas devengadas exclusivamente mediante el módulo de Personal empleado, respecto al que declara una unidad. Las cuotas devengadas declaradas son consideradas correctas por la Inspección.

- Se minoran cuotas soportadas deducidas correspondientes a adquisiciones relacionadas con un vehículo no afecto a la actividad del obligado tributario.

- Por otra parte, si bien no afecta a la regularización, se hace constar la emisión de facturas por parte del obligado tributario a las entidades **A... SL** y **E SL** en las que se documentan prestaciones de servicios que no han sido efectivamente realizadas, según reconoce el obligado tributario en diligencia de constancia de hechos de 27 de mayo de 2010.

El acuerdo de liquidación se notifica al interesado el 30 de junio de 2011.

Contra el acuerdo de liquidación descrito, el interesado interpone recurso de reposición, que es desestimado mediante acuerdo de 2 de septiembre de 2011, notificado el 7 de octubre de 2011.

Segundo:

A partir de las actuaciones inspectoras desarrolladas, en fecha 30 de junio de 2011 se notifica al obligado tributario acuerdo de inicio y propuesta de imposición de sanción por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006.

El 15 de noviembre de 2011 se dicta acuerdo de resolución del procedimiento sancionador por el que se confirma la propuesta contenida en el acuerdo de inicio.

La infracción cometida es la regulada en el artículo 191 de la Ley 58/2003, General Tributaria, consistente en dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo. La infracción se califica como leve y la sanción impuesta asciende la 50% de la base, por importe de 875,85 euros.

El acuerdo de resolución del procedimiento sancionador se notifica al obligado tributario el 21 de noviembre de 2011.

Contra el acuerdo descrito, el interesado interpone recurso de reposición, que es desestimado mediante resolución de fecha 30 de diciembre de 2011, notificado el 8 de enero de 2012.

Tercero:

Asimismo, el 30 de junio de 2011 se notifica al obligado tributario acuerdo de inicio y propuesta de imposición de sanción por el mismo impuesto y periodo, dictando la Dependencia Regional de Inspección acuerdo de resolución del procedimiento sancionador el 15 de noviembre de 2011. En este caso, la infracción cometida es la regulada en el artículo 201 de la Ley 58/2003, General Tributaria, consistente en el incumplimiento de las obligaciones de facturación, entre otras, la de expedición, remisión, rectificación y conservación de facturas. La infracción se califica como muy grave por aplicación de lo dispuesto en el apartado 3 del citado artículo 201, según el cual, la infracción es muy grave cuando el incumplimiento consista en la expedición de facturas con datos falsos o falseados.

La sanción asciende al 75% del importe de las operaciones que hayan originado la infracción, incrementada en este caso en un 100% por concurrir incumplimiento sustancial de las obligaciones reguladas en el artículo 201 de la Ley 58/2003, resultando un importe de sanción a ingresar de 261.039,30 euros.

El acuerdo de resolución del procedimiento sancionador se notifica al obligado tributario el 21 de noviembre de 2011.

Contra el acuerdo descrito, el interesado interpone recurso de reposición, que es desestimado mediante resolución de fecha 30 de diciembre de 2011, notificado el 9 de enero de 2012.

Cuarto:

Contra los acuerdos de resolución de recursos de reposición interpuestos contra los acuerdos de liquidación y sancionadores descritos en los antecedentes de hecho anteriores, el interesado interpone reclamaciones económico-administrativas nº 28/24181/11, 28/2867/12 y 28/3651/12 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid.

Las cuestiones alegadas por el reclamante se refieren fundamentalmente a la caducidad del procedimiento inspector y de los procedimientos sancionadores, a la vulneración de los principios de tipicidad y de culpabilidad y a la indebida calificación de la infracción.

En fecha 24 de febrero de 2014 el Tribunal Regional dicta resolución acumulada de las reclamaciones interpuestas por la que las desestima, confirmando los actos impugnados. La resolución se notifica al reclamante el 10 de marzo de 2014.

Quinto:

Contra la resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid el 24 de febrero de 2014, el interesado interpone el presente recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

En el escrito de interposición el recurrente reitera las alegaciones formuladas en primera instancia ante el Tribunal Regional, en particular:

1. En relación con el acuerdo de liquidación, se produce la caducidad del procedimiento inspector por haber transcurrido más de seis meses de inactividad por causa no imputable al contribuyente, de acuerdo con el artículo 150.2 de la Ley General Tributaria. Desde el 27 de mayo de 2010 hasta el 16 de diciembre de 2010 no existe ningún acto susceptible de interrumpir la caducidad. No puede admitirse la comunicación por correo electrónico realizada por la Inspección el 25 de noviembre de 2010 requiriendo la comparecencia del obligado tributario el 7 de diciembre de 2010, al no haber sido señalado por el interesado como medio preferente o consentido expresamente su utilización.

2. Respecto al acuerdo sancionador por comisión de la infracción regulada en el artículo 191 de la Ley 58/2003:

2.1. Vulneración del principio de tipicidad porque no se ha dejado de ingresar cuota alguna.

2.2. Caducidad del expediente sancionador. No se puede iniciar expediente sancionador porque el acuerdo de inicio se dicta transcurridos más de tres meses desde la fecha de la liquidación, contraviniendo el artículo 209 de la Ley 58/2003.

2.3. Imprudencia de la regularización de cuotas soportadas por gastos de reparación de vehículo.

3. Respecto al acuerdo sancionador por comisión de la infracción regulada en el artículo 201 de la Ley 58/2003:

3.1. Caducidad del expediente sancionador. No se puede iniciar expediente sancionador porque el acuerdo de inicio se dicta transcurridos más de tres meses desde la fecha de la liquidación, contraviniendo el artículo 209 de la Ley 58/2003.

3.2. Falta de motivación de la culpabilidad. En ningún momento el interesado ha reconocido que las obras fueran inexistentes o que haya falsificado las facturas. No existe enriquecimiento del contribuyente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer del recurso de alzada ordinario que se examina, que ha sido interpuesto 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 Real Decreto 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.

La cuestión a resolver por este Tribunal Económico-Administrativo Central consiste en determinar si la resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid es ajustada a Derecho, para lo que corresponde asimismo analizar la adecuación a Derecho de los acuerdos de liquidación y los acuerdos sancionadores impugnados.

Segundo:

La primera cuestión planteada por el interesado se centra en la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2006, como consecuencia de la interrupción injustificada del procedimiento inspector durante más de seis meses por causa no imputable al obligado tributario, de conformidad con el artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria:

“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.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta ley.

Tendrán, asimismo, el carácter de espontáneos los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras.

3. El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.

(...)”.

En cuanto a la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, se encuentra regulada en los artículos 66 y siguientes de la Ley 58/2003, General Tributaria. El artículo 66 se refiere a los plazos de prescripción:

“Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

*a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.
(...)*”.

Respecto al cómputo de los plazos de prescripción, el artículo 67 establece:

“1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

(...)”.

Finalmente, la interrupción de los plazos de prescripción se recoge en el artículo 68:

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

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

(...)”.

Tercero:

En el caso que analizamos, el procedimiento inspector se inicia el 2 de marzo de 2010 y finaliza con la notificación del acuerdo de liquidación el 30 de junio de 2011. Ya el reclamante, en alegaciones al acta de disconformidad, planteó la interrupción injustificada del procedimiento por plazo superior a seis meses (desde el 27 de mayo de 2010, fecha en que se suscribe diligencia nº 4 y en la que considera que la Administración disponía de elementos suficientes para finalizar el procedimiento, hasta el 16 de diciembre de 2010, fecha de diligencia nº 6), por lo que en el acuerdo de liquidación se analiza en el fundamento de derecho segundo la posible existencia de dicha interrupción injustificada.

Considera la Inspección que el punto controvertido se encuentra en determinar si el correo electrónico enviado por la Inspección al obligado tributario el 25 de noviembre de 2010, en el que se fija como fecha de

comparecencia el 7 de diciembre de 2010, tiene virtualidad a efectos de constatar la actividad de la Administración. Señala que el correo electrónico había sido una vía de comunicación válida y efectiva con el obligado tributario a lo largo de las actuaciones, y que el citado correo electrónico fue recibido en el equipo del receptor el mismo día 25 de noviembre de 2010, por lo que se trata de una actuación realizada con conocimiento formal del obligado tributario. Por tanto, entre el 4 de junio de 2010, fecha en que se envía fax comunicando al interesado la suspensión de la comparecencia señalada para el mismo día, y el 25 de noviembre de 2010 no han transcurrido seis meses y no ha habido interrupción injustificada de las actuaciones. Hace constar asimismo la Inspección que en el periodo citado se realizaron actuaciones con la entidad **E SL** a efectos de que acreditara la efectividad de las prestaciones de servicios del obligado tributario que, una vez finalizadas permitieron continuar las actuaciones con el obligado tributario, por lo que en ningún caso ha existido inactividad por parte de la Administración.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, en su resolución de 24 de febrero de 2014 de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas por el interesado, en relación con el acuerdo de liquidación impugnado confirma el criterio de la Inspección en cuanto a la inexistencia de paralización de las actuaciones por más de seis meses, otorgando al correo electrónico enviado al representante de la entidad el 25 de noviembre de 2010 la condición de actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario que determina la inexistencia de paralización del procedimiento por más de seis meses. Añade el Tribunal Regional que aunque dicho plazo se hubiera superado no se produciría prescripción del derecho a liquidar porque la presentación del modelo 390, ejercicio 2006, el 1 de marzo de 2007 habría interrumpido la prescripción del citado derecho.

Frente a los criterios expuestos, el reclamante, en el presente recurso de alzada ordinario, reitera que han transcurrido más de seis meses de inactividad en el procedimiento inspector por causa no imputable al contribuyente, de acuerdo con el artículo 150.2 de la Ley General Tributaria, desde el 27 de mayo de 2010 hasta el 16 de diciembre de 2010, sin que pueda admitirse que la comunicación por correo electrónico realizada por la Inspección el 25 de noviembre de 2010 requiriendo la comparecencia del obligado tributario el 7 de diciembre de 2010 interrumpa dicho periodo de inactividad, al no haber sido señalado por el interesado como medio preferente o consentido expresamente su utilización.

La cuestión, por tanto, consiste en establecer si se ha producido la alegada interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras por causa no imputable al obligado tributario por plazo superior a seis meses, para lo que a continuación analizamos los documentos relevantes a estos efectos que figuran en el expediente administrativo:

En primer lugar, la diligencia número 4 de fecha 27 de mayo de 2010, suscrita por el representante del obligado tributario, en la que se hace constar la finalización del cómputo de dilación por aportación incompleta de la documentación requerida, la aportación de escrito en el que la entidad manifiesta no haber realizado trabajos para las entidades **E SL**, **A... SL** y **P...**, y se fija como fecha de la siguiente comparecencia el 4 de junio de 2010.

Consta asimismo fax enviado por la Inspección al obligado tributario el 4 de junio de 2010, indicando la suspensión de la comparecencia fijada para ese mismo día sin añadir fecha de la siguiente comparecencia.

La primera conclusión que resulta de lo anterior es que el 27 de mayo de 2010 es la fecha a partir de la cual se inicia el cómputo de plazo de interrupción del procedimiento, al ser la última actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente a la regularización, comprobación o inspección de la obligación tributaria.

Figura también en el expediente el correo electrónico enviado por la Inspección al representante del obligado tributario el 25 de noviembre de 2010 en el que se indica que, con el fin de continuar las actuaciones de comprobación aplazadas según diligencia de 27 de mayo de 2010 y fax de 4 de junio de 2010, se le requiere para que comparezca ante la Inspección el 7 de diciembre de 2010.

Por tanto, la cuestión a decidir a continuación es si el correo electrónico de 25 de noviembre de 2010 se puede considerar actuación administrativa que finaliza el periodo de interrupción de actuaciones iniciado el 27 de mayo de 2010. Este Tribunal considera que el citado correo electrónico, que se envía al obligado tributario exclusivamente para requerir su comparecencia ante la Inspección en una fecha posterior, no tiene por objeto la comprobación o liquidación del impuesto, sino la interrupción de la prescripción, por lo que no puede admitirse como actuación administrativa que suspende la interrupción de actuaciones iniciada el 27 de mayo de 2010. Este criterio es el adoptado por este Tribunal Central en resoluciones anteriores, como la 3547/06, de 10 de septiembre de 2009, ...o la ...indica::

En este caso, el reclamante niega virtualidad interruptiva a las diversas diligencias incoadas por la Inspección hasta noviembre del año 2000, fecha en que se dictan liquidaciones del Impuesto de Sociedades, que tienen trascendencia para la regularización del obligado tributario. Si bien entre junio de 1998 y noviembre del año 2000 se extienden sucesivas diligencias por el actuario, sin que entre una y otra transcurra nunca un período superior a seis meses. El análisis detallado de dichas diligencias nos lleva a concluir, sin embargo, estimando en parte las alegaciones del reclamante, aceptando que en las diligencias extendidas entre el 24 de julio de 1998 y el 22 de marzo de 1999, la Inspección se limita a hacer constar que se continúan las actuaciones de comprobación respecto de los tributos y ejercicios reseñados y fija la fecha de la próxima visita, sin que en las mismas se haga constar hechos o manifestaciones que se hayan producido en el curso de las actuaciones inspectoras.

La transcripción del contenido de dichas diligencias es la siguiente: “ Con el fin de continuar la comprobación de la situación tributaria por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 1992 a 1996 inclusiva y por el Impuesto sobre el Patrimonio, ejercicios 1992 a 1996 inclusive se hace constar que se han continuado las actuaciones inspectoras siendo la próxima visita el... en estos locales a las...”

Hasta la diligencia de 22 de marzo de 1999, fecha en la que el actuario vuelve a solicitar determinada documentación al obligado, y la diligencia vuelve a presentar consistencia objetiva, en el sentido de que vuelve a documentar actuaciones conducentes al reconocimiento, regularización, Inspección, aseguramiento...del Impuesto, que es lo que exige el artículo 66.1.a) de la LGT. Por tanto y en aplicación del artículo 31. quarter del RGIT,“(…) No obstante lo anterior, la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras anteriores y de las de liquidación, producida por causas no imputables al obligado tributario, en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 32, o el incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas hasta la interrupción injustificada o hasta la finalización del plazo de duración de las mismas” ha de entenderse transcurrido el plazo de seis meses de paralización injustificada de las actuaciones inspectoras y en consecuencia, las actuaciones realizadas hasta la fecha, 22 de marzo de 1999, carecen de virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción.

Por otra parte, debemos tener en cuenta que la Inspección, en el acuerdo impugnado, no sólo señala el correo electrónico de 25 de noviembre de 2010 como actuación que interrumpe el periodo de inactividad administrativa, sino que indica que en el periodo citado se realizaron actuaciones con la entidad **E SL** a efectos de que acreditara la efectividad de las prestaciones de servicios del obligado tributario y que, una vez finalizadas, permitieron continuar las actuaciones con el obligado tributario, por lo que en ningún caso, considera, ha existido inactividad por parte de la Administración.

En el informe de disconformidad anexo al acta se indica que **E SL** estaba siendo objeto de comprobación simultánea, extendiéndose diligencias en diversas fechas que abarcan desde el 8 de abril de 2010 al 4 de noviembre de 2010, en las que se reitera el requerimiento de justificación de la efectividad de la prestación de servicios, entre otros, de **Cx...** . Estas actuaciones, continúa señalando el informe, permitieron corroborar la afirmación del obligado tributario en cuanto a la irrealidad de la prestación de los citados servicios. No obstante, no existe constancia en el expediente administrativo de las actuaciones descritas realizadas con **E SL**, respecto a las que tampoco consta que ningún documento relativo a las mismas fuera puesto en conocimiento del obligado tributario a lo largo del procedimiento inspector.

Nos planteamos, por tanto, si las actuaciones que la Inspección manifiesta haber realizado en relación con la entidad **E SL** tienen la facultad de interrumpir el periodo de inactividad de la Administración iniciado el 27 de mayo de 2010, teniendo en cuenta que, si bien se refieren a operaciones realizadas con el obligado tributario y que son objeto de regularización tributaria, no se han realizado con conocimiento formal del obligado. Es decir, no cabe dudar del contenido dirigido a la regularización inspectora de las actuaciones desarrolladas con **E SL** para confirmar la inexistencia de los servicios prestados por el obligado tributario, pero la falta de comunicación formal al mismo de dichas actuaciones nos exige plantear sus efectos en cuanto a la interrupción del periodo de inactividad administrativa.

Para ello, acudimos a la doctrina que ha establecido este Tribunal Central en relación con una cuestión no exactamente coincidente con la analizada, pero que consideramos trasladable al caso que nos ocupa, y que se recoge en la resolución, entre otras, de 2 de julio de 2015, RG 2067/2014. El criterio adoptado determina que la fecha que debe servir de referencia para que la remisión del expediente al Ministerio Fiscal surta efecto interruptivo en relación con la duración del procedimiento inspector, o de su paralización injustificada por tiempo superior a seis

meses, es la fecha de notificación al obligado tributario de dicha remisión, y no la fecha del acuerdo. Esto es, la remisión al Ministerio Fiscal es causa de interrupción justificada de actuaciones pero no puede considerarse interrumpido el procedimiento o, en su caso, el plazo de prescripción, hasta que la Inspección comunica formalmente al obligado tributario la remisión de lo actuado a la Fiscalía. En la resolución se transcribe parcialmente la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de junio de 2014 (recurso 1937/2012) que se pronuncia en el sentido señalado:

La sentencia recurrida declara la prescripción del impuesto al apreciar la existencia de una interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras durante más de seis meses, que determina que el inicio del procedimiento inspector no tenga eficacia interruptiva de la prescripción a virtud de lo dispuesto en el artículo 31.4 del RGIT, aplicable en el momento de los hechos.

La Audiencia Nacional considera que la remisión por la Inspección del expediente al Ministerio Fiscal debe ser comunicada formalmente al contribuyente para que pueda tener eficacia frente a éste, a efectos del cómputo del plazo de prescripción.

(...).

la falta de notificación del acto de remisión priva a éste de cualquier efecto perjudicial para el sujeto pasivo en cuanto al cómputo de la prescripción, sin que sea de recibo la tesis de que los artículos 10.3 del Real Decreto 2631/1985 y 66 del Real Decreto 939/1986 no imponen tal notificación, que solo sería exigible desde el Real Decreto 1930/1998.

La tesis no es de recibo --dice la sentencia recurrida-- porque no es necesario y ni siquiera frecuente que a cualquier previsión de actuaciones administrativas se le agregue explícitamente por el legislador el requisito de que sea debidamente notificada a los gravados por su contenido: es ésta, por el contrario, una exigencia de carácter no solamente general, sino también esencial, ligada a conceptos tan sustanciales en Derecho como los de seguridad jurídica y responsabilidad de los administrados y que no tiene razón alguna, ni legal ni constitucional, para ser excepcionada en el caso de los procedimientos de liquidación tributaria que son derivados en su examen al ámbito de la jurisdicción penal, que aunque supone un cambio cualitativo en la visión y valoración jurídica del comportamiento fiscal sometido a escrutinio de los poderes públicos, no por eso deja de tener por base un acto de la Administración, como tal sometido a las reglas ordinarias de exigencia de notificación para que despliegue sus efectos negativos sobre la situación del administrado afectado.

El Tribunal Supremo confirma la sentencia de la Audiencia Nacional apelando a su anterior jurisprudencia:

Pues bien, dicha cuestión ha sido resuelta por este Alto Tribunal, pudiendo citar las sentencias de 10 de marzo de 2011 (casa. nº 2372/2006) y de 20 de abril de 2011 (casa nº 371/2006), cuyo criterio debe trasladarse al presente supuesto, al resultar aplicable la misma normativa que la que fue analizada por este Tribunal Supremo en las referidas sentencias.

Aplicando la doctrina expuesta al caso que analizamos, concluimos que la falta de comunicación formal al obligado tributario de las actuaciones realizadas con **E SL** determina que dichas actuaciones no interrumpan el periodo de inactividad de las actuaciones inspectoras.

Por tanto, se ha producido una interrupción injustificada del procedimiento inspector por más de seis meses por causa no imputable al interesado.

Cuarto:

Establecido, por tanto, que se ha producido una interrupción injustificada del procedimiento inspector por más de seis meses, acudimos al artículo 150.2.a) de la Ley 58/2003, que establece que se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada, teniendo derecho el obligado tributario a ser informado sobre los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse. En este caso, la Administración no apreció la existencia de interrupción injustificada del procedimiento inspector, por lo que obviamente no ha tenido lugar la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado que exige el artículo 150 para considerar interrumpida la prescripción del derecho a liquidar. Por tanto, debemos determinar qué actuación realizada en el procedimiento inspector supone la interrupción de la prescripción, lo que nos remite a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central

contenida en la resolución 35/13, de 5 de julio de 2016, que supone un cambio de criterio respecto a resoluciones anteriores en relación con el supuesto de superación del plazo legal de duración del procedimiento inspector, y cuyo fundamento de derecho segundo in fine transcribimos a continuación:

SEGUNDO.

(...).

Y así podemos citar la STS de 03-05-2016 (rec. nº. 240/2014), en la que, tras inadmitir el recurso de casación respecto del ejercicio 2002 por razón de la cuantía en su Fundamento de Derecho Tercero, se dice en su Fundamento de Derecho Cuarto:

CUARTO

Asimismo procede aceptar la inadmisión de los motivos de casación.

Respecto al primero, hay que reconocer que la aplicación del art. 150.2 de la Ley General Tributaria (RCL 2003, 2945) en el sentido expuesto por el Abogado del Estado, que afecta al ejercicio 2004, no fue objeto de debate en la instancia ni, por tanto, de examen y pronunciamiento por el Tribunal a quo, siendo reiterada la jurisprudencia de esta Sala que niega la posibilidad de que en sede de un recurso de casación se introduzcan cuestiones nuevas (por, todos, sentencia de 7 de junio de 2011, cas. 2243/2007 (RJ 2011, 5079)).

En cualquier caso, el motivo no puede prosperar, ante el criterio de la Sala de que sólo una actuación formal de la Inspección informando al obligado tributario de la reanudación del procedimiento, tras el transcurso del plazo máximo de duración, tiene entidad suficiente para entender interrumpida la prescripción. Así lo declaramos en las sentencias de 18 de diciembre de 2013 y de 6 de marzo de 2014 (RJ 2014, 1892) .

Y, en relación al segundo motivo, resulta asimismo patente que en el escrito de preparación de la casación el Abogado del Estado no anticipó, como se desprende de su lectura, que se basaría en la infracción de los principios de buena fe y de los actos propios, todo ello con independencia de la defectuosa técnica empleada en el escrito de interposición, al no identificar en qué letra del art. 88. 1 se fundamenta, sin que tampoco reseñe las sentencias en que pretende basarse.

(...).

Y otra aún más reciente, de 21-06-2016 (rec. nº. 1591/2015) en la que se afirma:

SEGUNDO. El artículo 150.2.a), párrafo segundo, de la vigente Ley General Tributaria dispone, en efecto, que la reanudación de las actuaciones, con conocimiento formal del interesado, después de expirado el plazo a que se refiere el apartado 1 (doce o veinticuatro meses) interrumpe la prescripción.

Ahora bien, esta previsión legislativa debe entenderse en sus estrictos términos; no se trata de que una mera actuación ulterior sin más “reviva” un procedimiento ya fenecido, como sin duda es el del caso enjuiciado, según admite la propia Administración recurrente [las actuaciones tenían que durar doce meses como máximo, pues el acuerdo de ampliación se adoptó fuera de plazo, y, sin embargo, se extendieron más allá, notificándose la liquidación cuando ya habían transcurrido más de cuatro años desde el día final para la presentación de la autoliquidación del último periodo comprobado -2005-], sino de una decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no realizó en el tiempo legalmente requerido. Por ello el precepto matiza en su segunda parte que «el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse». No se trata, por tanto, de cualquier diligencia, sino de una reanudación formal de las actuaciones inspectoras.

Así lo hemos afirmado en la sentencia de 18 de diciembre de 2013 (casación 4532/2011, FJ 4º; ECLI:ES:TS:2013:6008): la mera continuación de las actuaciones realizadas con posterioridad a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector no tiene la capacidad interruptiva que defiende la representación estatal. Ha de mediar una actuación formal de la Inspección de los Tributos poniendo en conocimiento del obligado tributario la reanudación de las actuaciones. En el mismo sentido, pueden consultarse las sentencias de 6 de marzo de 2014 (casación 6287/2011, FJ 4º; ECLI:ES:TS:2014:1079), 13 de junio de 2014 (casación 848/2012, FJ 4º; ECLI:ES:TS:2014:2669), 12 de marzo de 2015 (casación 4074/2013, FJ 5º; ECLI:ES:TS:2015:1034) y 23 de mayo de 2016 (casación 789/2014 FJ 3º; ECLI:ES:TS:2016:2213).

De forma tal que analizadas las sentencias de 12-03-2015 (rec. nº. 4074/2013), 23-05-2016 (rec. nº. 789/2014) y 21-06-2016 (rec. nº. 1591/2015), referidas todas ellas a supuestos en los que resultaba aplicable la Ley 58/2003, no cabe duda que las mismas constituyen jurisprudencia acerca de que “la mera continuación de las actuaciones realizadas con posterioridad a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector”

no supone interrupción de la prescripción “si bien se producirá la interrupción mediante la reanudación formal posterior al transcurso del plazo de duración legal, supuesto en el que el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que las actuaciones que vayan a realizarse.”

En aplicación de la doctrina expuesta, sólo una actuación formal de la Inspección informando al obligado tributario de la reanudación del procedimiento, tras el transcurso del período de interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras, tiene entidad suficiente para entender interrumpida la prescripción. Cuando, como ocurre en nuestro caso, dicha reanudación formal no ha tenido lugar, el hito interruptivo de la prescripción, una vez interrumpidas injustificadamente las actuaciones inspectoras por causa no imputable al interesado, es la notificación del acuerdo de liquidación al obligado tributario, notificación que se produce el 30 de junio de 2011, fecha en la que han transcurrido los cuatro años de prescripción del derecho de la Administración a liquidar a contar desde la fecha final del plazo de presentación de cada una de las autoliquidaciones mensuales correspondientes al ejercicio 2006.

Cabe, por último, hacer mención al pronunciamiento del Tribunal Regional en la resolución ahora impugnada en cuanto a la eficacia interruptiva de la prescripción del derecho a liquidar de la presentación del modelo 390, ejercicio 2006, realizada el 1 de marzo de 2007. Este criterio no puede ser confirmado de acuerdo con la doctrina de este Tribunal Económico-Administrativo Central en cuanto a la virtualidad interruptiva de la prescripción de la presentación del modelo resumen anual del IVA, contenida en resoluciones como la 799/13, de 22 de septiembre de 2016, o la 1721/09 de 8 de marzo de 2011. Pues bien, es criterio de este Tribunal que no pueden equipararse las declaraciones-liquidaciones mensuales o trimestrales y la declaración informativa-resumen anual, pues mientras que la presentación de la declaración periódica mensual o trimestral es una obligación formal que constituye un instrumento necesario para el cumplimiento de la obligación material del pago de la deuda tributaria, la presentación de la declaración-resumen anual supone el cumplimiento de una obligación que facilita la gestión del Impuesto sobre el Valor Añadido, pero cuyo objetivo inmediato no es el pago de la deuda que resulta en cada periodo de liquidación. De esta forma, al no ser una actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria, ya que en el resumen anual no se produce liquidación alguna, su presentación no tiene virtualidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria. De acuerdo con este criterio, cada periodo de liquidación prescribiría por el transcurso de cuatro años desde la finalización del plazo de presentación de la declaración-liquidación.

Por tanto, la presentación de la declaración resumen anual, modelo 390, por parte del interesado el 1 de marzo de 2007 no interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar los periodos trimestrales en este caso contenidos en el ejercicio 2006 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

De acuerdo con lo anterior, sólo cabe estimar las pretensiones de la reclamante y declarar la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante liquidación por el Impuesto sobre el Valor Añadido, ejercicio 2007. Procede, por tanto, la anulación de la resolución del Tribunal Regional y del acuerdo de liquidación impugnado, sin entrar a valorar las restantes cuestiones planteadas en el recurso en relación con dicho acuerdo.

Asimismo, una vez acordada la anulación del acuerdo de liquidación, procede acordar la anulación de los acuerdos de resolución del procedimiento sancionador que traen causa del mismo.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, visto el presente recurso de alzada ordinario,

ACUERDA

estimarlo, anulando la resolución impugnada.

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