

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ069226

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 16 de enero de 2018

Vocalía 10.^a

R.G. 3989/2017

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Cómputo del plazo. Fecha de finalización del plazo. En el caso que nos ocupa, el acuerdo de liquidación se adoptó con anterioridad a la presentación de las alegaciones de la entidad y a la conclusión del plazo del que aquella disponía. Ciertamente, la entidad presentó sus alegaciones y documentación que tuvo por conveniente, el día 2 de mayo de 2012, dentro de su plazo, que concluía dos días más tarde, el 4 de mayo. Aunque tales alegaciones no tuvieron entrada en la sede de la Inspección hasta el día 4 de mayo, dicho día estaba dentro aun de ese plazo de alegaciones y lo cierto es que el plazo de que disponía la Inspección para notificar el acuerdo de liquidación era el 7 de mayo de 2012, por lo que no le hubiera resultado imposible atender al escrito de alegaciones y contestarlo en el acuerdo de liquidación. Pues bien, siendo esto así, y dado que no se aprecia ninguna actuación de la entidad contraria a la buena fe, el acuerdo complementario de la liquidación, en que se contestaba a las alegaciones, es el verdadero acuerdo de liquidación con el que se pone fin al procedimiento de inspección puesto que se dicta tras la recepción de las alegaciones y el examen de las mismas. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 104 y 150.
RD 1065/2007 (RGAT), arts. 102 y 104.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, vista la reclamación económico-administrativa que, en segunda instancia, pende de resolución ante este Tribunal Económico Administrativo Central, interpuesta por la entidad **XP, S.L.U.**, (NIF: ...), como sucesora de **X SL** (NIF: ...), con domicilio a efectos de notificaciones en ..., y en su nombre y representación D. Jx..., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, expedientes nº 08/10591/12 y 08/10592/2013, acumulados, relativa al IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, ejercicio 2006.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Con fecha 9 de marzo de 2011, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Barcelona inició actuaciones de comprobación e investigación de la situación tributaria de la reclamante, con carácter parcial, relativas al concepto Impuesto sobre Sociedades (IS), ejercicio 2006. Las actuaciones se limitaban a la "comprobación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios, el ajuste al resultado contable por corrección monetaria y la renta por la que se acoge a tal deducción".

Con fecha 13 de abril de 2012 concluyen las actuaciones de comprobación e investigación anteriores con la incoación al sujeto pasivo del Acta de disconformidad nº **A02-...**, relativa al IS del ejercicio 2006, acompañándose de su preceptivo informe ampliatorio.

Con fecha 3 de mayo de 2012 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Barcelona dicta acuerdo de liquidación con el siguiente desglose:

Cuota	558.316,94
Intereses de demora	149.763,64
Deuda a ingresar	708.080,58

La notificación al obligado tributario se practica el 7 de mayo de 2012.

De las actuaciones practicadas resulta la siguiente información relevante

1.- En el cómputo del plazo máximo de duración de las actuaciones regulado por el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), deberán tenerse en cuanto como dilaciones no imputables a la Administración Tributaria 59 días.

2.- En el ejercicio comprobado está dada de alta en los epígrafes del IAE 833.2 "Promoción Inmobiliaria de Edificaciones" (desde 01-01-1992) y 861.2 "Alquiler de inmuebles" (desde 18-04-2005).

3.- Mediante escritura pública otorgada ante notario el 11-05-2007, **X SL** se escinde totalmente en las sociedades limitadas unipersonales **XP SL** y **XR SL**, que se constituyen. Por dicho acto, se extingue la personalidad jurídica de X SL, que se disuelve sin liquidación. Su actividad económica fue continuada por sus sucesoras, beneficiarias de la escisión

4.- X SL presenta en plazo la autoliquidación correspondiente al IS del ejercicio 2006 en la que consigna, entre otros, los siguientes datos:

- Beneficio procedente del inmovilizado material: 2.842.376,87 euros.
- Disminución del resultado contable por corrección de rentas por efecto de la depreciación monetaria: 50.792,15 euros
- Aplicación de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios: 558.316,94 euros

El beneficio obtenido se reinvierte en la adquisición de derechos sobre bienes en arrendamiento financiero. Se trata del arrendamiento financiero de 6 naves industriales, según contrato de 02-11-06 de **YL SA** a favor de **X SL**.

La inspección no admite la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios aplicada por la entidad en el ejercicio 2006 porque ni **X SL**, ni su sucesora en la actividad de arrendamiento, XR SL, cumplen los requisitos establecidos para que la actividad de arrendamiento sea considerada actividad económica. Considera que se incumple el requisito establecido en el artículo 42.3 a) del TRLIS.

Segundo.

Con fecha 07-05-2012 se notificó al interesado Acuerdo sancionador derivado de la liquidación que a su vez deriva del acta suscrita en disconformidad (A02-...) relativa al IS del ejercicio 2006.

1.- Se considera cometida la infracción tributaria tipificada en el artículo 191.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria ("Dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa de cada tributo la totalidad o parte de la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo"), infracción que se califica de leve y se sanciona con multa del 50%.

2.- Se estima que la conducta del obligado tributario fue voluntaria, en el sentido de que se entiende que le era exigible otra conducta distinta, en función de las circunstancias concurrentes, por lo que se aprecia el concurso de dolo, culpa o, cuanto menos negligencia, sin que se aprecie la concurrencia de eximente alguna de responsabilidad.

3.- Como consecuencia de lo anterior se acuerda imponer a X SL una sanción por importe de 279.158,47 euros.

Tercero.

Con fecha 01-06-2012 la entidad interesada interpuso, contra el acuerdo de liquidación y contra el acuerdo sancionador, Reclamación económico-administrativa, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña. En dicha reclamación se solicitaba la admisión de la misma y la puesta de manifiesto del expediente para la formulación de alegaciones.

El Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña en resolución de 9 de marzo de 2017, fallando en primera instancia, acuerda:

“**DESESTIMAR** la reclamación núm. 08/10591/2012, confirmando la liquidación impugnada, y

ESTIMAR la reclamación acumulada núm. 08/10592/2012, anulando la sanción impuesta”.

Dicha resolución fue notificada a la entidad interesada el 6 de abril de 2017.

Cuarto.

Disconforme con esta resolución se ha interpuesto con fecha 4 de mayo de 2017, recurso de alzada ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, alegando, en síntesis, lo siguiente:

- 1) Prescripción del derecho de la Administración a practicar la liquidación tributaria del IS del ejercicio 2006 por incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras. Indebida imputación de dilaciones.
- 2) Nulidad de la regularización. Existencia de actividad económica de arrendamiento.

Respecto al requisito de contar con un local exclusivamente destinado a llevar la gestión de la actividad de arrendamiento señala que no se requiere utilización de un inmueble en su totalidad para que se entienda cumplida la condición, sino que se permite la utilización de parte de un inmueble, piso o despacho, siempre que la dependencia en que se lleve a efecto la gestión pueda ser utilizada de forma independiente.

Respecto al requisito de contar al menos con una persona empleada con contrato laboral y a jornada completa señala que aunque la empresa durante un periodo de tiempo no cumplió formalmente dicho requisito, la función que debiera desarrollar la persona contratada, se ha realizado por persona contratada en sede de la empresa participante mayoritaria en la misma que por error no fue contratada por la entidad que efectivamente llevaba a cabo la actividad sino que permaneció ese periodo contratada por una entidad del grupo aunque posteriormente sí fue correctamente dada de alta en sede de **XR**. Adicionalmente la actividad también fue desarrollada por el administrador de la empresa.

También dice que el volumen de alquileres gestionados por **X** resulta una prueba mas que suficiente para la consideración de la misma como actividad económica.

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 Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, de aplicación a este procedimiento.

Las cuestiones que se han de resolver por este Tribunal Económico-Administrativo Central son:

- 1) Posible prescripción del IS del ejercicio 2006 por haberse superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras.
- 2) Procedencia o no de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios aplicada en el ejercicio 2006.

Segundo.

En primer lugar el interesado invoca la prescripción del derecho de la Administración para liquidar el IS del ejercicio 2006 por incumplimiento del plazo de duración de las actuaciones inspectoras.

Señala que se ha incumplido el plazo de 12 meses de duración de las actuaciones inspectoras porque las dilaciones que se le imputan no son correctas lo que determina que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de dichas actuaciones. En consecuencia, el 07-05-2012, fecha en que se notifica el acuerdo de

liquidación dictado el 03-05-2012, habría prescrito el derecho de la Administración para liquidar el IS del ejercicio 2006.

El artículo 150 de la Ley 58/2003 (LGT) establece lo siguiente:

“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.”

Por su parte, el artículo 104.2 aludido, establece lo siguiente:

“Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución”.

Especificándose en el artículo 102.2 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), aplicable al presente procedimiento, que:

“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 de que afecten a todos o alguno de los elementos de las obligaciones tributarias y períodos objeto del procedimiento”.

Y disponiendo el artículo 104 del referido RGGI que:

“A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, entre otras, las siguientes:

a) Los retrasos por parte del obligado tributario al que se refiera el procedimiento en el cumplimiento de comparecencias o requerimientos de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración tributaria. La dilación se computará desde el día siguiente al de la fecha fijada para la comparecencia o desde el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado. Los requerimientos de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria que no figuren íntegramente cumplimentados no se tendrán por atendidos a efectos de este cómputo hasta que se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al obligado tributario, salvo que la normativa específica establezca otra cosa.

(...)

c) La concesión por la Administración de la ampliación de cualquier plazo, así como la concesión del aplazamiento de las actuaciones solicitado por el obligado, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar...”.

Los datos que constan en el expediente son:

- El 09-03-2011 se notifica el inicio de actuaciones inspectoras en relación con el IS del ejercicio 2006.
- El 03-05-2012 se dicta acuerdo de liquidación por el IS del ejercicio 2006 y se notifica el 07-05-2012.
- Se imputan al interesado 59 días de dilaciones según el siguiente detalle:

Fecha Inicio	Fecha Fin	Días	Motivo
06/04/2011	29/04/2011	23	Incompleta aportación de documentación
24/10/2011	29/11/2011	6	Incompleta aportación de documentación

La entidad sostiene el incumplimiento del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras manifestando su disconformidad con los 59 días por no cumplir los requisitos previstos en la normativa de aplicación y la jurisprudencia que la desarrolla; en concreto señala que en ningún momento existe la advertencia ni justificación de que no aportando la documentación afectaba al desarrollo normal del procedimiento.

Respecto a los periodos a los que se opone la reclamante consta en el expediente lo siguiente:

1.- En la comunicación de inicio de las actuaciones, notificada el 09-03-2011 la inspección solicita la aportación de la siguiente documentación:

- Documento de representación debidamente cumplimentado, en su caso.
- Escritura de constitución y estatutos de la Entidad. Escritura de nombramiento de cargos.
- Justificantes de la renta obtenida y de la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios practicada en la cuota del Impuesto sobre Sociedades de 2006:

Bienes transmitidos (facturas; escrituras de adquisición y enajenación, en su caso; medios de pago; justificación del uso de los bienes).

Bienes objeto de reinversión (facturas; escrituras de adquisición y enajenación, en su caso; y medios de pago; justificación del uso de los bienes).

Cálculo de la deducción.

Cálculo de la renta obtenida en la transmisiones que originan derecho a la deducción por reinversión.

- Justificantes de la corrección monetaria aplicada. Cálculo de la misma.

Se le cita para el día 6 de abril de 2011.

2.- En la diligencia nº 1 extendida el 06-04-2011 el actuario, tras enumerar la documentación que se aporta, hizo constar que de la documentación requerida en la comunicación de inicio de las actuaciones inspectoras, quedaba pendiente de aportar la siguiente:

- *Calculo de la deducción.*
- *Calculo de la renta obtenida en las transmisiones que originan derecho a la deducción por reinversión.*
- *Justificantes de la corrección monetaria aplicada. Calculo de la misma"*

En cuanto al también requerido documento de representación debidamente cumplimentado, en su caso, se advertía que el compareciente aportaba el documento de representación y fotocopia de su DNI, pero quedaba pendiente la fotocopia del DNI del autorizante.

En el apartado Tercero de dicha diligencia se reitera la solicitud de dicha documentación. Y en el apartado Séptimo se dice que "las actuaciones inspectoras continuaran el próximo día 29 de abril de 2011, .."

3.- En diligencia nº 2 extendida el 29-04-2011 consta:

"Documentación pendiente de aportación. En la comunicación de inicio citada se solicitaba y en la diligencia 1 se reiteraba la solicitud de la siguiente documentación (en cursiva):

- *DNI de autorizante de la representación.*

Al respecto el compareciente aporta fotocopia de DNI propio y del señor

- *Calculo de la deducción.*

- *Calculo de la renta obtenida en las transmisiones que originan derecho a la deducción por reinversión.*
- *Justificantes de la corrección monetaria aplicada. Calculo de la misma.*

Al respecto el compareciente aporta documento denominado "informe fiscal de **SSL**", que manifiesta recoge los cálculos e informaciones anteriores".

4.- El 24-10-11 se notificó a la interesada una comunicación de la inspección en la que consta:

"Revisada la documentación aportada se aprecia la ausencia de información trascendente para la comprobación que se lleva a cabo y ya requerida con anterioridad. Por tanto, se reitera la solicitud realizada en la comunicación de inicio: justificación documental de los medios de pago del precio de venta del elemento patrimonial transmitido en 2006, en el que se obtiene la renta que, a condición de reinversión, origina el derecho a aplicar la deducción por reinversión de beneficios extraordinarios [...]".

Para atender este requerimiento se citó al obligado para que compareciera el 29-11-11, día en que se extiende la diligencia número 3, en la que consta:

"Al respecto el compareciente no aporta documentación y manifiesta que "el precio se encuentra pendiente de pago", la inspección pone en conocimiento del obligado que de acuerdo a la escritura de venta la fecha límite para el pago del precio era 31/12/2010, y pregunta al respecto, el compareciente manifiesta que "la deuda correspondiente al aplazamiento está pendiente de pago y se devengan intereses a favor del acreedor por el periodo de mora".

La inspección imputa a la sociedad una dilación desde el 24-10-11 (notificación de la comunicación) hasta el 29-11-11, fecha de la diligencia 3 en la que el obligado, informa acerca del estado del pago de la venta realizada.

Respecto a esta dilación consta en el acuerdo de liquidación que *"en beneficio del obligado tributario se hace un cómputo restrictivo de la dilación, iniciándose el mismo en el momento en que se comunica al obligado tributario la falta de aportación (24/10/2011) y no en el momento en que se produce la no aportación (06/04/2011); finaliza el cómputo el 29/11/2011, fecha en la que el obligado, mediante manifestaciones constantes en diligencia, informa acerca del estado del pago de la venta realizada".*

Tercero.

La entidad alega que las dilaciones imputadas no cumplen los requisitos previstos en la normativa de aplicación y en la jurisprudencia que la desarrolla (cita, ente otras, las sentencias del Tribunal Supremo de 28 de enero de 2011 y de 2 de abril de 2012); en concreto señala que en ningún momento existe la advertencia ni justificación de que no aportando la documentación afectaba al desarrollo normal del procedimiento.

Para resolver la cuestión planteada por la reclamante debe tenerse en cuenta la doctrina que ha venido sentando el Tribunal Supremo sobre la misma.

El Alto Tribunal, en sus sentencias de 24 y 28 de enero de 2011, 24 de noviembre de 2011, 19 de abril de 2012, 27 de junio de 2012 y 28 de septiembre de 2012, ha declarado la improcedencia de identificar falta de cumplimiento en su totalidad de la documentación exigida con dilación imputable al contribuyente, para atribuirle sin más las consecuencias del retraso en el suministro de la documentación, al tener relevancia sólo en el cómputo del plazo la imposibilidad de continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora. Es decir, no procede para apreciar la existencia de una dilación la consideración objetiva y aislada de un retraso en la aportación de documentación por parte del inspeccionado, ya que solo puede tener relevancia en el cómputo del plazo aquella dilación que impida continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora, tal y como alega la parte actora.

Por tanto, si esta situación no se da, no se puede apreciar la existencia de dilaciones por el presunto incumplimiento del plazo otorgado, siendo lógico exigir cuando la Administración entienda que no ha podido actuar por el retraso por parte del obligado tributario en la cumplimentación de documentación válidamente solicitada, que razone que la dilación ha afectado al desarrollo normal del procedimiento. Esta línea jurisprudencial es seguida por

otras sentencias posteriores como las de 29 de enero de 2014 (RC 4649/2011), y 25 de septiembre de 2015 (RC 3973/2013).

Ahora bien, la aplicación de la anterior doctrina ha sido matizada por el Tribunal Supremo de 20 de diciembre de 2016, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Rec. n.º 2298/2015, resolviendo la concurrencia o no de dilación respecto de la falta de aportación de una Escritura pública útil a los efectos del procedimiento inspector y, en consecuencia, estando la Administración plenamente legitimada para recabarla, razona lo siguiente:

producida la dilación y constatado el dato objetivo del transcurso del tiempo, corresponde al causante de la dilación acreditar que pese a la demora que ha provocado no ha impedido a la Administración proseguir con regularidad la labor inspectora. Resulta rechazable el automatismo con el que opera el recurrente, afirmando sin más de forma tautológica, que las dilaciones que se le imputaron no impidieron ni dificultaron la actuación inspectora".

Asimismo, en la sentencia de 29 de enero de 2014 (RC 4649/2011 , FD Segundo.3), dijimos: " En cualquier caso, la imputabilidad de la paralización no tiene que ser total ni que impida a la Administración Tributaria continuar con la tramitación de la Inspección, pues no se olvide que el último párrafo del artículo 31 señala 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" por lo tanto, es posible que exista paralización imputable y, a la vez, que la administración haya practicado diligencias y actuaciones".

Y en el mismo sentido se ha pronunciado el Tribunal Supremo en su sentencia de 23-01-2017 (rec. n.º. 2554/2015):

"En el caso que nos ocupa, no existe duda que objetivamente los aplazamientos que se le concedieron al obligado tributario a su solicitud y la no aportación en tiempo de los documentos requeridos, constituyen dilaciones en los términos definidos reglamentariamente. Como en tantas ocasiones se ha indicado por este Tribunal la "dilación" es una idea objetiva, desvinculada de todo juicio o reproche sobre la conducta del inspeccionado.

Pero para que la dilación pueda imputarse al obligado tributario, en el sentido de excluirla del plazo de duración máximo del procedimiento, se precisa la concurrencia de un elemento teleológico o finalista, que es el que parece señalar la parte recurrente que falta en el presente caso. No basta, pues, la simple dilación, el mero transcurso del tiempo, se precisa que la tardanza, en la medida en que hurta elementos de juicio relevantes, impida a la Inspección continuar con normalidad el curso de las actuaciones. Concurriendo ambos requisitos el tiempo perdido no puede imputarse a la Administración a los efectos de computar el plazo máximo de duración de las actuaciones.

Hemos añadido en nuestra jurisprudencia que producida la dilación objetiva por el transcurso del tiempo, corresponde al causante de la dilación acreditar que pese a la demora que ha provocado no ha impedido a la Administración proseguir con regularidad la labor inspectora.(...)"

Criterio del Tribunal Supremo seguido por este Tribunal Central en resoluciones de 09-05-2017 y de 02-03-2017 (... y RG 5910/14).

La entidad reclamante no discute la obligación de aportar la documentación solicitada ni haberse retrasado en la aportación de parte de la documentación requerida. Tampoco discute la trascendencia tributaria de la documentación solicitada. La entidad alega que solo puede tener relevancia en el cómputo del plazo aquella dilación que impida continuar con normalidad en el desarrollo de la actuación inspectora. Pues bien, en la sentencia de 19 de julio de 2016 el Tribunal Supremo vincula dicha incidencia del retraso en el normal desarrollo de las actuaciones con el carácter relevante o trascendente de la documentación solicitada para la continuidad de la inspección, de forma que su no aportación en tiempo no permite el desarrollo con «normalidad» de la actuación inspectora, pues, tal y como indica el Tribunal Supremo, "una cosa es que se produzcan actuaciones y otra el desarrollo con «normalidad» de la actividad inspectora que requiere una continuidad temporal y de fines que se rompen cuando no se aporta en tiempo la documentación solicitada, si esta es relevante y trascendente para la continuidad de la inspección."

Al igual que ocurre en el supuesto de hecho objeto de la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de julio de 2016, en el presente caso la reclamante en ningún momento ha justificado la irrelevancia e intrascendencia de la

documentación requerida por la Inspección a que se refiere el Tribunal Supremo, por lo que debemos desestimar su alegación en los mismos términos que lo hizo el Alto Tribunal en la referida sentencia.

Finalmente señalar que es criterio de este Tribunal expuesto en resoluciones tales como la de 28-02-2013 que: Cuando la Inspección requiere al contribuyente determinada información, éste está obligado a atender el requerimiento, ya sea facilitando los datos solicitados o bien manifestando que no dispone de ellos o que no desea aportarlos, constituyendo dilación imputable al contribuyente la no atención del requerimiento en los términos expuestos, dilación que se prolongará hasta que aporte íntegramente la información solicitada o hasta que manifieste que no dispone de ella o que por cualquier otra razón no va a aportarla.

Por lo tanto, conforme lo expuesto, este Tribunal considera correctas las dilaciones imputadas a la reclamante, fijadas por la inspección en 59 días, lo que determina que no se superase el plazo máximo de duración de las actuaciones, en este caso, 12 meses, ya que las actuaciones se iniciaron el 09-03-2011 y el acuerdo de liquidación se notifica al interesado el 07-05-2012.

Para terminar, destacar que la inspección sí ha valorado los fundamentos jurídicos y pruebas aportadas por la entidad en el trámite de alegaciones al Acta por lo que ninguna indefensión se le ha producido. Consta en el expediente resolución dictada por el Inspector Regional Adjunto el 22-05-2012, notificada a la interesada el 24-05-2012, en la que se dice lo siguiente:

“PRIMERO: En fecha 2/5/2012, D. ..., en calidad de representante autorizado del obligado tributario, presentó ante Oficina de Correos escrito de alegaciones a la propuesta de liquidación contenida en el acta de disconformidad A02-..., de fecha 13 de abril de 2012, al amparo de lo dispuesto De acuerdo con los artículos mencionados, dicho escrito de alegaciones se presentó dentro del plazo establecido a tal efecto, si bien, su fecha de entrada en la Secretaría Administrativa de la Inspección sita en el Paseo Joseph Carner, 33, de Barcelona, es el 4 de mayo de 2012, con posterioridad a la fecha en que se emitió el acto de liquidación, el 3 de mayo de 2012.

(.....)

TERCERO: En el escrito presentado en fecha 2/5/2012, el representante autorizado de la sociedad manifiesta su desacuerdo con el contenido de la propuesta de liquidación, y en síntesis realiza las siguientes alegaciones: (...).

CUARTO: En contestación a las alegaciones decir que: (...).”

En consecuencia, se desestiman las alegaciones de la reclamante en este punto.

Cuarto.

Expuesto lo anterior, ha de advertirse que iniciadas las actuaciones el 9 de marzo de 2011 y computando los 59 días de dilaciones, que se acaban de concluir correctas, el último día de plazo era el 7 de mayo de 2012, día en que tuvo lugar la notificación del acuerdo de liquidación.

Ahora bien, dicho acuerdo de liquidación se adoptó el 3 de mayo de 2012, dándose la circunstancia de que la interesada había presentado las alegaciones al acta el día 2 de mayo de 2012, dentro del periodo de alegaciones, que concluía el día 4 de mayo: alegaciones que tuvieron entrada en la secretaria administrativa de la Inspección ese 4 de mayo.

Quiere esto decir que el acuerdo de liquidación se adoptó con anterioridad a la presentación de las alegaciones de la entidad y a la conclusión del plazo del que aquella disponía.

Consta en el expediente resolución dictada posteriormente por el Inspector Regional Adjunto el 22-05-2012, notificada a la interesada el 24-05-2012, en la que se dice lo siguiente:

“PRIMERO: En fecha 2/5/2012, D. ..., en calidad de representante autorizado del obligado tributario, presentó ante Oficina de Correos escrito de alegaciones a la propuesta de liquidación contenida en el acta de disconformidad A02-..., de fecha 13 de abril de 2012, al amparo de lo dispuesto De acuerdo con los artículos mencionados, dicho escrito de alegaciones se presentó dentro del plazo establecido a tal efecto, si bien, su fecha de entrada en la Secretaría Administrativa de la Inspección sita en el Paseo Joseph Carner, 33, de Barcelona, es el 4 de mayo de 2012, con posterioridad a la fecha en que se emitió el acto de liquidación, el 3 de mayo de 2012.

(.....)

TERCERO: En el escrito presentado en fecha 2/5/2012, el representante autorizado de la sociedad manifiesta su desacuerdo con el contenido de la propuesta de liquidación, y en síntesis realiza las siguientes alegaciones: (....).

CUARTO: En contestación a las alegaciones decir que:

(....)

II.RESOLUCIÓN:

Así pues, de acuerdo con los Hechos expuestos, se ratifican los Hechos y Fundamentos de Derecho recogidos en el Acuerdo de Liquidación de fecha 3/5/2012, desestimando las alegaciones presentadas por el obligado tributario por los motivos expuestos en el apartado CUARTO de los HECHOS.

Lo que se notifica para su conocimiento y demás efectos, advirtiéndole que:

Contra el acto administrativo de liquidación tributaria podrá interponer recurso de reposición (...)"

Ha de destacarse que en supuestos similares al aquí planteado, la Audiencia Nacional ha anulado dos resoluciones de este TEAC, de 30 de mayo de 2012 y de 2 de abril de 2015 (RG 3754/2011).

Dichas sentencias, de 14/05/2015 (rec. .../2012) y de 12/07/2016 (rec. .../2014) en casos en que la interesada había presentado en plazo el escrito de alegaciones frente al acta de disconformidad, escrito que había tenido entrada en la sede de la Inspección con posterioridad a la emisión y notificación del acuerdo de liquidación, consideran que el acuerdo complementario de la liquidación, en que se contestaba a las alegaciones es el verdadero acuerdo de liquidación, con el que se pone fin al procedimiento de inspección puesto que se dicta tras la recepción de las alegaciones y el examen de las mismas.

En consecuencia, consideran como fecha final del procedimiento a efectos de dilucidar un eventual exceso de duración la de notificación de dicho segundo acuerdo complementario.

En este sentido, la sentencia de 12/07/2016 expone claramente:

"Es acertado el planteamiento de la recurrente al afirmar que el acuerdo complementario de contestación de alegaciones (como lo denomina la Resolución del TEAC recurrida) no constituye un acto autónomo ni diferenciado del acuerdo de liquidación, en cuanto que con él se subsana el vicio en que se había incurrido, al dictarse la liquidación antes de la recepción de las alegaciones presentadas en plazo, y, por ello, dicho acuerdo no pondría fin a las actuaciones inspectoras.

No admite duda la clara dicción literal del artículo del artículo 157.5 de la Ley 58/2003, a cuyo tenor " Recibidas las alegaciones, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado ."

De conformidad con este precepto, ha de considerarse que el mencionado acuerdo complementario de la liquidación es el verdadero acuerdo de liquidación, con el que se pone fin al procedimiento de inspección, puesto que se dicta tras la recepción de las alegaciones y el examen de las mismas, rectificando incluso el acuerdo dictado con anterioridad. Por ello, debemos concluir que el procedimiento de inspección concluyó el día 20 de abril de 2006, cuando se notifica el acuerdo del día 19 anterior.

Así pues, desde el día 18 de marzo de 2004 (fecha en que se notificó el inicio de las actuaciones de inspección) hasta el 20 de abril de 2006 transcurrieron 763 días. Si a ese cómputo se le descuentan los 393 días de dilaciones que la Administración ha imputado al interesado, resulta que las actuaciones de investigación y comprobación se habrían realizado en 370 días.

Comprobado que las actuaciones se prolongaron más allá del plazo legal de doce meses, ha de determinarse cuáles sean las consecuencias derivadas de dicho incumplimiento, que no son, desde luego, la

"caducidad", sino el efecto legal propio, establecido expresamente en los artículos 29.1 de la Ley 1/1998 y 150 LGT, y que no es otro que el de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones.

Así pues, tomando como "dies a quo" el del vencimiento del plazo para la declaración del impuesto sobre sociedades correspondiente a los años 1999 (25 de julio de 2000) y 2000 (25 de julio de 2001), y considerando como "dies ad quem" el 20 de abril de 2006, había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda de dichos ejercicios, por transcurso del plazo de cuatro años que resulta exigible, como se ha alegado por la parte actora."

Ciertamente, en el presente caso la entidad presentó sus alegaciones y documentación que tuvo por conveniente, el día 2 de mayo de 2012, dentro de su plazo, que concluía dos días mas tarde, el 4 de mayo. Aunque tales alegaciones no tuvieron entrada en la sede de la Inspección hasta el día 4 de mayo, dicho día estaba dentro aun de ese plazo de alegaciones y lo cierto es que el plazo de que disponía la Inspección para notificar el acuerdo de liquidación era el 7 de mayo de 2012, por lo que no le hubiera resultado imposible atender al escrito de alegaciones y contestarlo en el acuerdo de liquidación.

Así las cosas, en el presente caso, en que no se aprecia ninguna actuación de la entidad contraria a la buena fe, es criterio mas garantista para la seguridad jurídica del contribuyente el expuesto por la Audiencia Nacional. Además, evita que la Inspección alargue improcedentemente el plazo de duración de la comprobación inspectora, eludiendo el mandato legal merced a la emisión de una resolución complementaria del acuerdo de liquidación, en la que se tengan en cuenta las alegaciones de la interesada presentadas en plazo.

Así pues, tomando en consideración la fecha de notificación del segundo acuerdo o resolución de contestación a las alegaciones, de 24 de mayo de 2012, se había superado el plazo máximo de duración de las actuaciones previsto en la normativa, que, según hemos indicado, concluía el 7 de mayo.

Siendo esto así, partiendo del "dies a quo", de vencimiento del plazo de presentación de la declaración del IS 2006 (25 de julio de 2007) y como "dies ad quem" el 24 de mayo de 2012, había prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria de dicho ejercicio.

POR LO EXPUESTO:

EL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, vista la reclamación económico-administrativa que, en segunda instancia, pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central,

ACUERDA

ESTIMARLA, y 1º) Anular la resolución recurrida, en lo relativo a la liquidación, pues dicha resolución había anulado la sanción, cuya anulación se confirma; y 2º) Anular la liquidación impugnada.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Función Pública.