

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ070697

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 14 de junio de 2018

Vocalía 9.^a

R.G. 6735/2015

SUMARIO:

Deuda tributaria. Extinción de la deuda tributaria. Prescripción. Supuestos. Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. Con conocimiento formal del obligado tributario. Del obligado tributario/ de otras personas. Aunque literalmente del art. 103 del RD 1065/2007 (RGAT) no se deduce que para considerar la interrupción justificada del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras haya que notificar al sujeto pasivo interesado el hecho que lo motiva, es mayoritaria la doctrina tendente a afirmar dicho requisito. Por otro lado, si la norma legal -art. 68.1 de la Ley 58/2003 (LGT)- exige que para la interrupción de la prescripción exista conocimiento formal del sujeto pasivo, es también razonable que ese mismo conocimiento lo tenga el sujeto pasivo respecto de las circunstancias que justifican la interrupción a su vez del acto interruptivo, puesto que se trata de un hecho relevante para el obligado que no puede permanecer en el ámbito interno de la Administración ante los radicales efectos que tiene en la esfera jurídica del sujeto pasivo. Sirva recordar que el art. 102.4 del RD 1065/2007 (RGAT) obliga, para considerarlos válidos, que tanto los períodos de interrupción justificada como las dilaciones por causas no imputables a la Administración se documenten «adecuadamente para su constancia en el expediente».

El principio de buena fe que ha de presidir las relaciones de la Administración tributaria con los administrados hace imposible que puedan excluirse de los plazos máximos de resolución aquellos periodos respecto de los cuales decide por sí la Administración que se deben a dilaciones del sometido a comprobación sin que éste conociera siquiera que son tales dilaciones ni sus consecuencias. El obligado tributario tiene derecho, como así se recoge en la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, a conocer en todo momento el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte y a ser informado de las actuaciones de la Administración que tengan una incidencia en su esfera jurídica, lo que, a la postre, supone incrementar su seguridad jurídica. Por tanto, por aplicación de la seguridad jurídica mínimamente exigible, un acto administrativo no puede tener efectos sobre quien no lo conoce ni puede depender en su eficacia del arbitrio de quien lo dictó. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 34, 68 y 104.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 102 y 103.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, en el recurso de alzada que pende ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, promovido por el **DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS Y DE ORDENACIÓN Y GESTIÓN DEL JUEGO DE LA COMUNIDAD DE MADRID**, con domicilio a efectos notificaciones en MADRID, PS GENERAL MARTINEZ CAMPOS, 30 (28071), contra Resolución del Tribunal Económico – Regional de Madrid, de 28 de noviembre de 2014, por la que se acuerda estimar las reclamaciones (RG 28/23493/2012 y acumulada) previamente interpuestas por **X, S.L** contra las resoluciones dictadas por la Dirección General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid por las que se desestiman los recursos de reposición previamente promovidos contra acuerdos, liquidatorio y sancionador, dictados en relación al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (en adelante, ITP y AJD)

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

Mediante escritura pública otorgada el 23 de febrero de 2007 ante el Notario de Madrid D. **Cx...**, bajo el número ... de su protocolo se formaliza la transmisión, por parte de **X...**, **S.L.**, de una finca rústica situada en ..., finca Nº ... Registro de la Propiedad ... de Madrid (tomo ..., libro ..., folio ...) a favor de **Z...**, **S.L.** por un precio de 260.268 €.

La entidad adquirente, como sujeto pasivo del ITP y AJD – modalidad AJD Documentos Notariales devengado con dicha escritura, presenta la correspondiente autoliquidación (Modelo 601), ante la Administración Tributaria de la Comunidad de Madrid, haciendo efectivo un ingreso de 2.602,68 €.

Segundo.

El 11 de febrero de 2011 la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda Comunidad de Madrid dicta propuesta de liquidación provisional a cargo de **Z...**, **S.L.** en relación a la operación descrita, sobre la base de rectificar el valor de la finca objeto del negocio de acuerdo con la comprobación administrativa tramitada. Además, entendiéndose que se trataba de una finca incluida como suelo urbano no consolidado del municipio de Madrid y que, según la información recibida del Área de Gobierno de Urbanismo y Vivienda del Ayuntamiento de Madrid, aun no se habían iniciado las obras de urbanización del ámbito de ordenación de suelo urbano en el que se encontraba, recoge la propuesta que debe entenderse que no se cumplen los requisitos exigidos por la normativa reguladora del IVA para que la venta estuviera sujeta y no exenta a dicho impuesto por lo que debe considerarse sujeta al ITP y AJD en su modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

Así se formula una propuesta de regularización que, partiendo de una base imponible de 13.870.000 €, concreta un importe a ingresar de 1.189.016,06 € incluyendo los intereses de demora previstos.

La propuesta consta notificada el 15 de febrero de 2011.

Tercero.

El 25 de febrero de 2011 la entidad interesada, ya **X**, **S.L.**, presenta escrito de alegaciones contra la propuesta recibida sosteniendo la no sujeción de la operación al ITP y AJD dado que quedó debidamente sometida al IVA al haberse renunciado a la exención. Asimismo, destaca la existencia de defectos de motivación en la valoración administrativa de la finca objeto del negocio en que se basa la propuesta.

Cuarto.

El 9 de febrero de 2012 la propia Subdirección General de Gestión Tributaria de la Comunidad de Madrid adopta el correspondiente acuerdo liquidatorio ya a cargo de **X**, **S.L.**, desestimando las alegaciones planteadas y confirmando la cuantía a ingresar por el ITP y AJD de 1.189.016,06 € incluyendo los intereses de demora.

La notificación del acto consta efectuada el 9 de febrero de 2012.

Quinto.

El 5 de marzo de 2012 la entidad promueve, a través de su representante, recurso de reposición contra la regularización recibida incidiendo en la caducidad del procedimiento de aplicación de los tributos seguido (con la consiguiente prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo). Subsidiariamente, insiste en la no sujeción de la operación al ITP y AJD y en los errores cometidos en la valoración administrativa de la finca transmitida.

El 26 de abril de 2012, y ante la falta de notificación de la resolución de dicho recurso de reposición, la entidad interpone, contra su desestimación presunta, reclamación económico – administrativa ante el Tribunal Regional de Madrid.

Sexto.

El 31 de agosto de 2012 el Jefe del Área de Recursos y Procedimientos Especiales de la Dirección General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda Comunidad de Madrid acuerda desestimar el aludido recurso de reposición, confirmando el acto administrativo impugnado.

Contra dicha desestimación expresa, interpone la entidad interesada reclamación económico – administrativa ante el Tribunal Regional de Madrid el 27 de septiembre de 2012

Séptimo.

Considerando la Oficina Gestora que la conducta del sujeto pasivo objeto de comprobación pudiera ser constitutiva de infracción tributaria, procede a incoar el correspondiente expediente sancionador el cual culmina mediante resolución de 12 de septiembre de 2012 en la que la propia Subdirectora General de Gestión de la Comunidad de Madrid confirma que **X, S.L** es responsable, por los hechos descritos, de la infracción tributaria tipificada en el artículo 191.1 Ley 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) imponiéndole una sanción de 484.148,66 €.

Tras recibir la notificación de dicha resolución sancionadora el 14 de septiembre de 2012, la entidad interpone, también contra ella, reclamación económico – administrativa ante el Tribunal Regional de Madrid.

Octavo.

El 28 de noviembre de 2014 el Tribunal Regional resuelve, de forma acumulada, todas las reclamaciones referidas disponiendo su estimación y la consiguiente anulación de los actos administrativos al declarar prescrito el derecho de la Administración a liquidar el tributo.

El argumento del Tribunal Central se concreta en apreciar la caducidad del procedimiento de aplicación de los tributos del que resultó la regularización tributaria puesto que *“la Propuesta de Liquidación y Trámite de Audiencia se notifica al interesado con fecha 15 de febrero de 2011, notificándose la Liquidación Provisional con fecha 9 de febrero de 2012”* habiendo transcurrido entre ambas fechas, con exceso, el plazo de seis meses. Dicha caducidad produce, según los efectos que se derivan de ella según la Ley General Tributaria, la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo antes de que se produjera la notificación del acuerdo.

Noveno.

Contra dicha resolución promueve el Director General de Tributos y de Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid el presente recurso de alzada, ante este Tribunal Central, el 19 de febrero de 2015, argumentando la existencia de períodos de interrupción justificada durante el tiempo en el que se extendieron las actuaciones de aplicación de los tributos (se hace referencia, en concreto, a la solicitud de valoración de la finca objeto del negocio al Servicio de valoraciones de la Comunidad de Madrid, incidiendo en que la petición se realizó el 3 de marzo de 2011 y que el informe se recibió el 31 de agosto de 2011).

Décimo.

Habiéndose dado traslado de la interposición de dicho recurso al sujeto pasivo, éste presenta el 22 de julio de 2015, un escrito de contestación, rechazando los argumentos defendidos por el Director General recurrente.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y formulación en plazo, que son presupuesto para la admisión del presente recurso de alzada, en los términos del **artículo 241 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria** (en adelante, LGT), siendo la cuestión debatida la conformidad a Derecho de la Resolución del Tribunal Económico – Regional de Madrid, de 28 de noviembre de 2014, objeto del presente recurso.

Segundo.

Se muestra el Director General recurrente contrario al criterio del TEAR, que ha considerado que el procedimiento de aplicación de los tributos del que resultó la regularización por el ITP y AJD caducó al excederse de su plazo máximo de duración. Y dicha oposición se basa en entender que, en el marco de dichas actuaciones,

se produjo un período de interrupción justificada que, en virtud de lo dispuesto en el **artículo 104 LGT**, no se debiera incluir en el cómputo de la duración de las actuaciones. Se refiere, en concreto, al tiempo transcurrido entre la solicitud de valoración de bienes a la unidad Subdirección General de Valoraciones cursada el 3 de marzo de 2011 y la recepción, en la Oficina Gestora, de los correspondientes informes de valoración lo que se produce el 31 de agosto de 2011.

Efectivamente, en el marco de los procedimientos de aplicación de los tributos y, particularmente, en los procedimientos de gestión tributaria resulta de aplicación lo dispuesto en el **artículo 104 LGT**, según el cual el “plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento” sin perjuicio de que “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”. En este caso, el TEAR ha apreciado la caducidad del procedimiento – el propio artículo 104.4 LGT recoge que en los procedimientos iniciados de oficio susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad – puesto que la propuesta de liquidación, con la que se dio inicio a las actuaciones, se notificó al interesado el 15 de febrero de 2011 notificándose el acuerdo liquidatorio el 9 de febrero de 2012 (359 días)

Siendo incontrovertidas tales fechas, la única cuestión ha de centrarse en la admisibilidad, como período de interrupción justificada de las actuaciones, el supuesto que plantea el Director General recurrente puesto que, si así sucediese, al quedar excluidos del cómputo un total de 181 días, debería negarse el incumplimiento del plazo máximo establecido de duración de las actuaciones (éstas se habrían extendido por un tiempo efectivo de 178 días, menos de seis meses).

Tercero.

El **artículo 103 RD 1065/2007, de 27 de julio, Reglamento de Gestión e Inspección Tributaria** (en adelante, RGAIT) recoge que:

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

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

Aunque literalmente del precepto señalado no se deduce para considerar la interrupción justificada del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras haya que notificar al sujeto pasivo interesado el hecho que lo motiva, es mayoritaria la doctrina tendente a afirmar dicho requisito. Además, ha de tenerse en cuenta que el **artículo 68.1 LGT** dispone que *“Los plazos de prescripción (...) se interrumpen: a) Por cualquier acción administrativa, realizada con conocimiento formal del sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, inspección, aseguramiento comprobación, liquidación y recaudación del tributo devengado por cada hecho imponible...”*, por lo que, si la norma legal exige que para la interrupción de la prescripción exista conocimiento formal del sujeto pasivo, es también razonable que ese mismo conocimiento lo tenga el sujeto pasivo respecto de las circunstancias que justifican la interrupción a su vez del acto interruptivo, puesto que se trata de un hecho relevante para el obligado que no puede permanecer en el ámbito interno de la Administración ante los radicales efectos que tiene en la esfera jurídica del sujeto pasivo. No existe constancia en el expediente de que se comunicara formalmente al sujeto pasivo la tramitación de la solicitud de valoración en el momento en que se produjo, por lo que debe entenderse que ésta no se produjo. El interesado sólo conoció la existencia de la comprobación administrativa y su resultado cuando recibió el preceptivo informe junto con el acuerdo liquidatorio. Sirva recordar que el **artículo 102.4 RGAIT** obliga, para considerarlos válidos, que tanto los períodos de interrupción justificada como las dilaciones por causas no imputables a la Administración se documenten *“adecuadamente para su constancia en el expediente”*.

Ha de incidirse en que este supuesto de interrupción justificada responde a la necesidad de aumentar el plazo de terminación de los procedimientos de aplicación de los tributos en aquellos casos en que, durante su tramitación, sea necesaria la actuación de otros órganos administrativos, ya sean de la misma o de otra Administración, porque ello, indudablemente, implica una ralentización, cuando no paralización, de la actuación del órgano o unidad gestor del procedimiento en lo que se refiere a la decisión final sobre la regularización. Sin embargo, es también relevante la exigencia formal que se deriva de la normativa que recoge este supuesto de interrupción justificada de las actuaciones vinculada a la necesidad de que se notifique al interesado en el procedimiento la remisión de la petición de informe, más aun si se tiene en cuenta el efecto de extender o alargar la duración legal máxima de las actuaciones tributarias, pues la Ley garantiza a los contribuyentes sometidos a un procedimiento de aplicación de los tributos, como es este caso, que el tiempo durante el cual ha de extenderse éste es limitado y sólo cabe su interrupción bajo motivos excepcionales debidamente especificados (al margen de constituir, también, un derecho básico de todo obligado tributario el conocer el estado de tramitación de los procedimientos que le afecten de acuerdo con el **artículo 34 LGT**). El Tribunal Supremo, en su Sentencia de 31 de octubre de 2012 (Rec. Casación Nº 6591/2009) – se refiere al Reglamento de Inspección de los Tributos de 1986 y no al **RGAIT** pero entendemos que sus conclusiones son perfectamente trasladables a éste – señala que *“si la norma legal exige que para la interrupción de la prescripción exista conocimiento formal del sujeto pasivo, es también razonable que ese mismo conocimiento lo tenga el sujeto pasivo respecto de las circunstancias que justifican la interrupción a su vez del acto interruptivo, puesto que se trata de un hecho relevante para el sujeto pasivo que no puede permanecer en el ámbito interno de la Administración ante los radicales efectos que tiene en la esfera jurídica del sujeto pasivo”*.

Dado que, en este caso, no consta la comunicación o advertencia de la solicitud del informe de valoración a la entidad interesada, ha de concluirse que la interrupción de las actuaciones de gestión que se desarrollaban no puede perjudicarle y, por tanto, debe rechazarse la detención, por este motivo, del cómputo de su duración. La misma Sentencia del Alto Tribunal indicada recoge que *“La obligación de la Administración de comunicar al obligado tributario el trámite de solicitud de información tributaria a otra Administración, indicando los efectos o incidencias que dicha tramitación tiene en el procedimiento inspector, se conecta con el principio de seguridad jurídica que asiste al administrado, que impide que pueda la Administración unilateralmente interpretar la Ley y el Reglamento ensanchando los plazos máximos impuestos a su arbitrio sin ni siquiera comunicarlos a quien sufre sus consecuencias*.

El principio de buena fe que ha de presidir las relaciones de la Administración tributaria con los administrados hace imposible que puedan excluirse de los plazos máximos de resolución aquellos periodos respecto de los cuales decide por sí la Administración que se deben a dilaciones del sometido a comprobación sin que éste conociera siquiera que son tales dilaciones ni sus consecuencias.

El obligado tributario tiene derecho, como así se recoge en la Ley de Derechos y Garantías del Contribuyente, a conocer en todo momento el estado de tramitación de los procedimientos en que sea parte y a ser informado de las actuaciones de la Administración que tengan una incidencia en su esfera jurídica, lo que, a la postre, supone incrementar su seguridad jurídica.

En las actuaciones inspectoras analizadas en el presente procedimiento, las peticiones de datos realizadas (...) no fueron comunicadas, como ha quedado acreditado en el expediente, al obligado tributario (...)

Por tanto, por aplicación de la seguridad jurídica mínimamente exigible, un acto administrativo no puede tener efectos sobre quien no lo conoce ni puede depender en su eficacia del arbitrio de quien lo dictó.

Las circunstancias interruptivas de la prescripción han de ser notificadas al sujeto pasivo para que tenga conocimiento formal de las mismas y, por tanto, tengan eficacia interruptiva del cómputo de la prescripción. Al no aparecer en el expediente la notificación citada, hay que concluir, en el caso tratado, en la no producción de ningún acto interruptivo realizado con conocimiento del sujeto pasivo.

Esta Sala, en su sentencia de 12 de julio de 2010 (rec. 741/2007), recuerda, examinando si se podía considerar justificada la interrupción de unas actuaciones inspectoras, “las características que debe reunir la actividad de la Administración tributaria para que, a juicio de esta Sala, pueda interrumpir la prescripción: 1ª) ha de tratarse de una actividad real dirigida a la finalidad de liquidar o recaudar la deuda tributaria; 2ª) que sea jurídicamente válida; 3ª) notificada al sujeto pasivo; y 4ª) precisa en relación con el concepto impositivo de que se trate [sentencias de 6 de abril (casación 5678/03 , FJ 4º), 16 de julio (casación 1627/03, FJ 2º) y 30 de noviembre de 2009 (casación 8534/04 , FJ 5º), entre otras]”.

Debe, por tanto, rechazarse la pretensión del Director General recurrente, no pudiendo admitirse ahora que existió, en el marco del procedimiento de gestión tributaria desarrollado por la Oficina Gestora, un período de

interrupción justificada en los términos pretendidos. Ha de mantenerse, por ello, en todos sus términos, la resolución del Tribunal Regional objeto de la presente alzada.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el Recurso de Alzada promovido por **DIRECTOR GENERAL DE TRIBUTOS Y DE ORDENACIÓN Y GESTIÓN DEL JUEGO DE LA COMUNIDAD DE MADRID**, contra Resolución del Tribunal Económico – Regional de Madrid, de 28 de noviembre de 2014

ACUERDA:

Desestimarlo, confirmando íntegramente la resolución impugnada.

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