

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ071039

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de julio de 2018

Vocalía 5.^a

R.G. 6244/2014

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Cómputo del plazo. Remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal. Plazo máximo de duración de actuaciones iniciadas vigente la Ley 1/1998 (LDGC). En el Acuerdo impugnado la Inspección señala que, con posterioridad al incumplimiento del plazo, se interrumpió nuevamente el plazo de prescripción con la notificación al interesado de la comunicación de remisión del expediente al Ministerio Fiscal, en la que constaban los conceptos y períodos afectados. La Inspección, señalando doctrina del Tribunal Supremo de los años 2011 a 2013, considera que es válido para la interrupción de la prescripción la comunicación realizada al interesado, en la medida en que se señalan los conceptos y ejercicios afectados.

Pues bien, según SSTs, de 3 de noviembre de 2011, recurso n.º 4104/2007 (NFJ045419) y 15 de marzo de 2012 recurso n.º 2784/2008 (NFJ046994), una vez transcurrido el plazo de doce meses, de conformidad con el art. 29.3 de la Ley 1/1998 (LDGC), la prescripción del derecho a liquidar no se considera interrumpido como consecuencia de la comunicación de inicio, por lo que no cabe reconocer eficacia interruptiva de la prescripción a la posterior remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal, y ello en los siguientes términos: «podría pensarse que la remisión del expediente administrativo a la Fiscalía para esos tres ejercicios, el 17 de diciembre de 2004, habría interrumpido nuevamente el plazo de prescripción, pero eso supondría reconocer una suerte de "segunda interrupción" del cómputo de la prescripción que opera dentro del mismo procedimiento; en, en otras palabras, interrumpir lo que estaba interrumpido. Luego, desaparecido el efecto interruptivo inicial no puede "revivir" esta especie de segunda interrupción». **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 1/1998 (LDGC), art. 29.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, el Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC), reunido en Sala, ha resuelto las reclamaciones económico-administrativas que, en única instancia, ha interpuesto la entidad **XZW, S.A.D.**, con **NIF ...**, actuando en su nombre y representación D. **Rx...**, con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra los siguientes Acuerdos de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT):

- Acuerdo de liquidación de 24 de septiembre de 2014, derivado del acta de disconformidad **A02** número ..., por el que se regularizan los ejercicios 2000, 2001 y 2002 del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), del que resulta una cantidad a ingresar por la entidad de 5.049.250,04 euros (RG: 6244/2014).

- Acuerdo de imposición de sanción, de fecha 28 de abril de 2015, por los ejercicios 2000, 2001 y 2002 del IVA, del que resulta una sanción a ingresar de 2.473.537,75 euros (RG: 4822/2015).

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

En fecha 06/10/2003 se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación cerca de la entidad **XZW** por el concepto Retenciones de IRPF, periodos 01/2000 a 12/2002, ampliadas al Impuesto sobre el Valor Añadido de

dichos ejercicios en noviembre de 2003. Al iniciarse el procedimiento antes de la entrada en vigor de la Ley 58/2003 General Tributaria, es de aplicación la Ley 230/1963.

Constan en el Acuerdo impugnado los siguientes hitos temporales del procedimiento:

- En fecha 06/10/2003 se inician las actuaciones inspectoras.
- El 08/07/2005 se notifica al obligado tributario la remisión del expediente al Ministerio Fiscal, por apreciar la Inspección la existencia de delito contra la Hacienda Pública.
- Hasta la fecha de remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal, la Inspección recoge en el Acuerdo que se han producido 218 días de dilaciones por aplazamientos solicitados por la entidad, y 27 días de dilaciones por retraso en la aportación de documentación.
- Con fecha 09/04/2014 tiene entrada en la AEAT la Sentencia nº .../2014 de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Séptima, en la que se desestima el recurso de apelación formulado por el Ministerio Fiscal contra la Sentencia nº .../2013 del Juzgado de lo Penal nº 26 de Madrid.
- El 12/05/2014 se notifica a la entidad la reanudación de las actuaciones inspectoras.
- El 24/09/2014 se dicta el Acuerdo de liquidación, notificado ese mismo día.

La Inspección analiza con detalle el cumplimiento del plazo máximo 12 meses de duración del procedimiento inspector. Al haberse iniciado el 06/10/2003, y añadiendo los 245 días de dilaciones computadas, el procedimiento debería haber concluido el 08/06/2005. A dicha fecha no había finalizado, pero esto no determina la caducidad del procedimiento, sino que el efecto es considerar no interrumpida la prescripción por todo lo actuado.

Tras esa fecha, la siguiente actuación interruptiva de la prescripción realizada por la Administración es la remisión del expediente al Ministerio Fiscal el 08/07/2005.

Además de lo anterior, debe tenerse en cuenta que XZ presentó el 19/11/2003 declaraciones complementarias de todos los periodos de liquidación del IVA de los ejercicios 2000, 2001 y 2002.

Considera la Inspección que entre la fecha de presentación de las autoliquidaciones complementarias, y la remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal, no había transcurrido el plazo de prescripción.

Tras la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal en abril de 2014, la Administración no dispone únicamente de un plazo de 6 meses para finalizar (plazo previsto en el artículo 150.5 de la Ley 58/2003, y el TEAC ha declarado que este precepto no es aplicable a procedimientos iniciados bajo la vigencia de la Ley 230/1963 aun cuando la devolución del Ministerio Fiscal se produzca tras la entrada en vigor de la Ley 58/2003), pero en cualquier caso el Acuerdo de liquidación se ha dictado y notificado antes del transcurso de esos 6 meses.

En cuanto a la regularización que se realiza de la situación tributaria del obligado tributario, se indica en el Acuerdo de liquidación lo siguiente:

«El obligado tributario presentó declaraciones complementarias con posterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras en las que se reconocen determinadas deudas a favor de la administración tributaria. El obligado tributario no ha probado en ninguna fase del procedimiento administrativo que las cantidades consignadas en las declaraciones complementarias fueran erróneas e inferiores a tales importes.

Analizados los libros registros de Facturas recibidas y de Facturas emitidas, regulados en los arts. 62, 63, 64 del Reglamento del IVA, que constan en el expediente y que han sido incorporados mediante solicitud de los mismos al Juzgado nº 26 de lo penal de Madrid, y una vez depurados de las anotaciones que figuraban en los mismos relativas a saldos de las cuentas 472 Hacienda Pública IVA Soportado, 477 Hacienda Pública IVA Repercutido, 475 a Hacienda Pública acreedora por IVA o 478 Hacienda Pública IVA deducible diferido (importes que no deben figurar en los libro registros de facturas), se ponen de manifiesto unas cuantías de IVA a ingresar y no ingresado.

Se admite por la inspección que los datos que constan en dichos libros relativos a: números de facturas, fecha de las facturas, subcuenta del cliente o proveedor, nombre del cliente o proveedor, concepto de la factura, base imponible, tipo de gravamen y cuota de IVA, cumplen los requisitos formales y materiales mínimos exigibles para poder cuantificar las cuotas devengadas y soportadas por este concepto. (...)

La sentencia del Juzgado nº 26 de lo Penal de Madrid, en el apartado correspondiente a los hechos probados, señala lo siguiente respecto al IVA:

PRIMERO.-

(.../...)

XZ SAD presentó en los ejercicios 1996 a 2002 las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido incluyendo en las mismas cantidades que no se ajustaban a las efectivas cuotas de IVA soportado y repercutido, lo que generó que en cada uno de esos años una cantidad a ingresar en las arcas públicas y no ingresada por la sociedad, superior a 120.000 euros. Las cantidades ingresadas por este impuesto en los años 1996 a 2002 fueron respectivamente de 225.688 Ptas., 247.768 Ptas., 118.123 Ptas., 128.078 Ptas., 3.936,17 euros, 4.494,06 euros y 670,43 euros.

Y por fin, una vez iniciado el procedimiento de inspección tributaria correspondiente a los ejercicios 2000 a 2002 la entidad **XZ SAD** presentó declaraciones complementarias de dichos ejercicios relativas al IVA y a Retenciones del IRPF, sin que al tiempo ni con posterioridad haya ingresado cantidad alguna.

De manera que se concluyeron como liquidaciones correctas las siguientes:

(.../...)

TERCERO.-

Para la determinación de las cuotas debidas en concepto de IVA la inspección de hacienda no procedió a la estimación indirecta, pese a la falta de colaboración de los responsables de la sociedad."

En las páginas 7 a 13 del informe ampliatorio, la inspección desarrolla y expone los hechos y fundamentos de derechos tenidos en cuenta para realizar la propuesta de regularización.

Así, señala la inspección que en el informe emitido en su día por la inspección para su remisión al Ministerio Fiscal, en la página 14/22, (informe incluido en el expediente electrónico Elemento 11), se recoge, en síntesis, lo siguiente:

- Que la inspección ha contrastado los datos recogidos en las cuentas de los Libros Mayores, relativas a Hacienda Pública, IVA Soportado e IVA Repercutido (cuentas 472002, 472007, 472016, 477004, 477007 y 477016), con las declaraciones presentadas antes y después del inicio de las actuaciones inspectoras.

- Que la inspección considera que los datos recogidos en los Libros Mayores de contabilidad son los que hay que tener en cuenta para la propuesta de regularización, que en su caso se ha de efectuar. Que existe una diferencia entre los importes recogidos en dichos libros de 207.485,01€, con los importes que se recogen en las declaraciones complementarias presentadas con posterioridad al inicio de las actuaciones inspectoras.

- Que la inspección, para determinar la cuantía que procede regularizar en el ejercicio 2000, ha admitido una anulación de una cuota de IVA repercutido por importe de 67.435.648 ptas. esto es 405.296,40€, así como una cuota soportada por importe de 224.000.000 ptas., es decir 1.346.267,11 €. (...)

Una vez expuestos los hechos y los fundamentos de derecho, la inspección señala que analizados los libros registros de Facturas recibidas y de Facturas emitidas regulados en los arts. 62, 63, 64 del Reglamento del IVA, que constan en el expediente y que han sido incorporados mediante solicitud de los mismos al Juzgado nº 26 de lo penal de Madrid, y una vez depurados de las anotaciones que figuraban en los mismos relativas a saldos de las cuentas 472 Hacienda Pública IVA Soportado, 477 Hacienda Pública IVA Repercutido, 475 a Hacienda Pública acreedora por IVA o 478 Hacienda Pública IVA deducible diferido (importes que no deben figurar en los libro registros de facturas), se ponen de manifiesto unas cuantías de IVA a ingresar y no ingresado superiores tanto a las cuantías recogidas en las declaraciones complementarias, como a las cuantías propuestas en su informe por el equipo que informó para que se diese traslado del expediente al ministerio Fiscal.

Considera la inspección que los datos que constan en dichos libros relativos a: números de facturas, fecha de las facturas, subcuenta del cliente o proveedor, nombre del cliente o proveedor, concepto de la factura base imponible, tipo de gravamen y cuota de IVA, cumplen los requisitos formales y materiales mínimos exigibles para poder cuantificar las cuotas devengadas y soportadas por este concepto. No apreciándose ninguna de las causas, en vía administrativa que obligarían a seguir un método extraordinario como es el de la Estimación Indirecta de bases y cuotas.

Finalmente, en el apartado de conclusiones la inspección señala que como consecuencia de los hechos descritos en los antecedentes de hecho del informe ampliatorio, se proponen en el acta de disconformidad incoada por el concepto Impuesto sobre el Valor Añadido los siguientes ajustes.

La cuota defraudada sería la siguiente

	2000	2001	2002
<i>Cuota devengada</i>	2.440.951,35	2.617.978,84	1.191.162,86
<i>Cuota soportada</i>	1.762.934,29	970.268,67	210.589,43
<i>Diferencia</i>	678.017,06	1.647.710,16	980.573,43
<i>Ingresado</i>	3.936,17	4.494,06	670,43
<i>Cuota defraudada</i>	674.080,89	1.643.216,10	979.903,00

»

Conforme a las anteriores conclusiones, la Inspección dicta Acuerdo de liquidación por el IVA de los ejercicios 2000, 2001 y 2002, del que resulta una cantidad a ingresar de 5.049.250,04 euros, de los que 3.297.199,99 euros corresponden a cuota y 1.752.050,05 euros a intereses de demora.

Segundo:

En fecha 28 de abril de 2015, derivado del acuerdo de liquidación anterior, se dictó por parte del Jefe de la Oficina Técnica de la Dependencia de Control Tributario y Aduanero de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes Acuerdo de imposición de sanción (número **A23-...**), por la comisión de las infracciones de dejar de ingresar la totalidad de la deuda tributaria.

Las sanciones impuestas ascienden a un total de 2.473.537,75 euros, aplicando la Inspección las sanciones de la Ley 58/2003 General Tributaria por ser más favorables al obligado tributario.

Tercero:

Frente al acuerdo de liquidación y de imposición de sanción, se interpusieron las presentes reclamaciones económico-administrativas ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en base a las siguientes alegaciones:

Primera.- Alega que las cuotas incluidas en las declaraciones complementarias con solicitud de aplazamiento presentadas una vez iniciado el procedimiento inspector deben ser deducidas de la deuda a ingresar del Acuerdo impugnado. Aun cuando no fueron ingresadas inicialmente, se presentaron solicitudes de aplazamiento de forma simultánea, y por ello deben seguir un procedimiento de recaudación independiente.

Segunda.- Los intereses de demora devengados en relación con los importes incluidos en las declaraciones complementarias sólo pueden ser objeto de liquidación en el Acuerdo impugnado hasta el momento de presentación de dichas complementarias, pues a partir de ese momento se devengan los intereses de demora propios del procedimiento de aplazamiento, y en él deben ser liquidados.

Tercera.- La prescripción del derecho a recaudar las declaraciones complementarias impide que se puedan incorporar al Acuerdo de liquidación.

Cuarta.- Las declaraciones complementarias pasan a formar parte del procedimiento de comprobación, y sus efectos interruptores de la prescripción son los mismos que los de cualquier actuación del procedimiento inspector. Al haberse excedido el plazo de 12 meses para finalizar el procedimiento, ninguna actuación del mismo tiene capacidad interruptiva, tampoco las declaraciones complementarias.

Quinta.- No cabe liquidar intereses de demora a partir del 06/10/2004, pues a partir de dicha fecha el retraso en la terminación del procedimiento es imputable a la Administración.

Sexta.- El incumplimiento del plazo de 12 meses para finalizar las actuaciones, hace que la remisión del expediente al Ministerio Fiscal quede sin efectos en cuanto a la interrupción de la prescripción.

Séptima.- La presentación de las complementarias y su solicitud de aplazamiento interrumpen el plazo de prescripción, que sigue corriendo durante la sustanciación de la vía penal.

Octava.- Nulidad del Acuerdo de liquidación por no haberse comunicado el crédito contingente en el seno del procedimiento concursal.

Novena.- Ausencia de justificación en la elección de los Libros de la entidad que se utilizan en la regularización.

Décima.- Ad cautelam, las liquidaciones de los ejercicios 2001 y 2002 son nulas, porque en esos ejercicios el Club tenía la condición de gran empresa, y las liquidaciones debieron ser mensuales.

Undécima.- Improcedente aplicación del régimen de estimación directa, cuando en sede penal se ha absuelto a los afectados por no existir prueba suficiente de las cuotas de IVA realmente defraudadas ya que debía haberse acudido a la estimación indirecta.

Duodécima.- En cuanto a la sanción:

- Alega las mismas cuestiones anteriores relativas al Acuerdo de liquidación, que afectarían también a la posibilidad de sancionar, o a la cuantía de la base de la sanción.

- Nulidad de las sanciones por no haberse comunicado el crédito contingente en el concurso de acreedores.

- No cabe sancionar si en sede penal se ha absuelto porque no ha quedado acreditada la cuota dejada de ingresar.

- Ausencia de la debida motivación de la culpabilidad.

- Se opone a la aplicación de los criterios de graduación de la sanción.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) es competente para conocer de las reclamaciones económico-administrativas que se examinan, que han sido interpuestas 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 (LGT), y en el Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (RGRVA), de aplicación a este procedimiento, procediendo su acumulación.

Segundo:

Las cuestiones que se plantean en el presente expediente afectan, por una parte, al procedimiento:

- Determinar si ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar, dado que se había incumplido el plazo del procedimiento.

- Determinar si ha prescrito el derecho de la Administración a recaudar las cuotas tributarias consignadas en las declaraciones complementarias, cuotas que por otra parte entiende el reclamante que deberían haber sido deducidas de la liquidación practicada por la Inspección.

Por otra, se cuestiona por la parte actora el fondo de la regularización, habida cuenta que se alega que la liquidación practicada no es correcta, en la medida en que la Administración no ha probado el importe de las cuotas defraudadas.

Tercero:

En primer lugar es preciso resolver si se ha producido en el presente expediente la prescripción del derecho de la Administración a practicar liquidación, teniendo en cuenta los distintos hechos acaecidos y el largo período a través del cual se han desarrollado las actuaciones inspectoras. La normativa aplicable es la Ley 230/1963, de 28 diciembre, General Tributaria (LGT 230/1963); la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, y el Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el Reglamento General de la Inspección de los Tributos (RGIT).

Como ya se ha indicado, el procedimiento inspector fue iniciado el día 6 de octubre de 2003 mediante comunicación notificada al obligado tributario. Como el plazo de dicho procedimiento no fue objeto de ampliación de acuerdo con el art. 29 de la Ley 1/98, debería haber finalizado el 6 de octubre de 2004.

El artículo 29 de la Ley 1/1998 disponía:

“1. Las actuaciones de comprobación e investigación y las de liquidación llevadas a cabo por la Inspección de los Tributos deberán concluir en el plazo máximo de doce meses a contar desde la fecha de notificación al contribuyente del inicio de las mismas. No obstante, podrá ampliarse dicho plazo con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otros doce meses, cuando en las actuaciones concurra alguna de las siguientes circunstancias: (.....).

2. A los efectos del plazo previsto en el apartado anterior, no se computarán las dilaciones imputables al contribuyente, ni los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente.

3. La interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras, producida por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1, determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones”.

Ahora bien, la Inspección señaló que se habían producido dilaciones en el cómputo del plazo por un total de 245 días:

- Por solicitud de aplazamiento de las actuaciones: 218 días
- Por retraso en la aportación de documentos: 27 días.

En el acta y en el acuerdo de liquidación se describen las circunstancias relativas a estas dilaciones transcribiendo el contenido de las diligencias, en las que se recogen los aplazamientos solicitados –en ocasiones con posterioridad a su realización- así como el retraso en la aportación de determinada documentación.

En cualquier caso, y aun computando la totalidad de las dilaciones, el plazo del procedimiento debería haber concluido el 08/06/2005. Sin embargo, a dicha fecha aún continuaban las actuaciones inspectoras. Este hecho es reconocido por la propia Inspección en el Acuerdo de liquidación impugnado.

En el Acuerdo impugnado la Inspección señala que, con posterioridad al incumplimiento del plazo, se interrumpió nuevamente el plazo de prescripción. Y que ello tuvo lugar el 08/07/2005, con la notificación al interesado de la comunicación de remisión del expediente al Ministerio Fiscal, en la que constaban los conceptos y períodos afectados (todos los que eran objeto del procedimiento).

En esta fecha, en principio, sólo se habría podido volver a interrumpir la prescripción de los períodos 2T, 3T y 4T de 2001, y todo 2002, habiendo prescrito los cuatro períodos de 2000 y el 1T/2001.

La Inspección, señalando doctrina del Tribunal Supremo de los años 2011 a 2013, considera que es válido para la interrupción de la prescripción la comunicación realizada al interesado, en la medida en que se señalan los conceptos y ejercicios afectados.

En cuanto a la prescripción penal, no se habría producido, al ser el plazo de 5 años.

Pero, además, considera que el plazo de prescripción quedó interrumpido respecto a TODOS los períodos objeto de comprobación, porque, a su vez, el contribuyente lo habría interrumpido respecto al IVA el 19/11/2003 con la presentación de las declaraciones complementarias, existiendo 4 años a partir de ese momento para que la Administración pudiera actuar. Y la notificación de 08/07/2005 se habría realizado dentro de ese plazo.

Ello obliga a este TEAC en primer lugar a examinar la validez de la comunicación al interesado de envío del expediente al Ministerio Fiscal, realizada el 8 de julio de 2005, como causa de interrupción de la prescripción una vez excedido el plazo del procedimiento.

Exige la jurisprudencia del Tribunal Supremo, para que se pueda considerar válidamente interrumpida la prescripción una vez superado el plazo máximo del procedimiento inspector, una actuación formal de la Inspección. Así, cabe mencionar la STS de 21/06/2016, rec 1591/2015, entre otras muchas:

“no se trata de que una mera actuación ulterior sin más “reviva” un procedimiento ya fenecido, sino de una decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no realizó en el tiempo legalmente requerido..... 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 (cas 4532/2011, FJ 4º): 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, la sentencias de 6 de marzo de 2014 (cas 6287/2011, FJ 4), como la anterior para procedimientos iniciados bajo la vigencia de la Ley 1/98

En el presente caso, la Inspección había ya superado el plazo máximo del procedimiento, aun contando con las dilaciones, el día 08/06/2005, por lo que para interrumpir de nuevo la prescripción era exigible un nuevo acto de reanudación con conocimiento formal del obligado tributario.

En primer lugar, aun cuando como se verá a continuación no tenga finalmente relevancia en el presente caso, interesa señalar que este Tribunal, en el ámbito de procedimientos inspectores iniciados antes de la entrada en vigor de la Ley 58/2003 se ha pronunciado, en Resoluciones de fechas 6 de noviembre de 2014, R.G. 3348-13 y de 2 de julio de 2015 R.G. 2067-14, señalando 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, de su paralización justificada por tiempo superior a seis meses, es la fecha de notificación al obligado tributario de dicha remisión, en nuestro caso el 08/07/2005.

Como ya hemos dicho, el procedimiento se inició el 06/10/2003 y, aun aceptando las dilaciones computadas por la Inspección (245 días), tendría que haber finalizado el 08/06/2005, fecha en la que no finalizó. Por tanto, al notificarse a la entidad la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal el 08/07/2005, ya se había excedido el plazo máximo de duración del procedimiento.

Llegados a este punto, tal y como ha señalado este Tribunal Central en Resolución de fecha 7 de junio de 2018, recaída en la reclamación RG 3396-15, es preciso traer a colación las Sentencias Tribunal Supremo de 24 de junio de 2015, dictada en el recurso de casación nº 299/2014, y la de 25 de mayo de 2015 dictada en el recurso de casación para la unificación de doctrina núm. 1479/2014, en las que en un supuesto similar al presente – actuaciones iniciadas vigente la Ley 1/1998, invalidez del acuerdo de ampliación a 24 meses de las actuaciones inspectoras, incumplimiento del plazo de duración de las mismas con anterioridad a la remisión del expediente al Ministerio Fiscal- el Alto Tribunal considera que una vez transcurrido el plazo de doce meses, de conformidad con lo establecido en el artículo 29.3 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, la prescripción del derecho a liquidar no se considera interrumpido como consecuencia de la comunicación de inicio, por lo que no cabe reconocer eficacia interruptiva de la prescripción a la posterior remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal, y ello en los siguientes términos:

“Pues bien, la consolidada doctrina de esta Sala sobre el particular es que “el acuerdo de ampliación de las actuaciones inspectoras ha de producirse con anterioridad a que finalice el plazo inicial de doce meses, sin tener en cuenta las interrupciones justificadas ni las dilaciones imputables al contribuyente durante esos doce meses” [sentencia de 6 de junio de 2013 (RJ 2013, 5060) (rec. casa. 3383/2010), que reitera el criterio de las sentencias de 28 de septiembre de 2012 (RJ 2012, 9509) (rec. casa. 4728/2009) y 31 de mayo de 2013 (RJ 2013, 4300) (rec. casa. 3258/2010); criterio ratificado en las posteriores sentencias de 29 de enero de 2014 (RJ 2014, 703) (rec. casa. 4649/2011), 26 de enero de 2015 (RJ 2015, 302) (rec. casa. 2945/2013) y 12 de febrero de 2015 (RJ 2015, 788) (rec. casa. 2452/2013), entre otras], por lo que en el caso aquí enjuiciado la ampliación se realizó fuera del período de tiempo habilitado al efecto, dado que las actuaciones comenzaron el 13 de febrero de 2002 y la ampliación se produjo el 13 de septiembre de 2004.

Teniendo en cuenta además que el plazo general de doce meses, sumando las dilaciones imputadas y las interrupciones justificadas computadas por la Inspección de los Tributos, se cumplía el 25 de septiembre de 2004, conforme se lee en el fundamento jurídico 2º de la sentencia recurrida, no hay duda de que las actuaciones inspectoras de comprobación e investigación superaron su plazo máximo de duración, lo que determina, en virtud de lo dispuesto en el artículo 29.3 de la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes (RCL 1998, 545), “que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones”.

Al ser esto así, la notificación de la comunicación de inicio de las actuaciones no interrumpió la prescripción del derecho a liquidar el IVA de los ejercicios 1999, 2000 y 2001. **Podría pensarse que la remisión del expediente administrativo a la Fiscalía para esos tres ejercicios, el 17 de diciembre de 2004, habría interrumpido nuevamente el plazo de prescripción, pero eso supondría reconocer una suerte de "segunda interrupción" del cómputo de la prescripción que opera dentro del mismo procedimiento; o, en otras palabras, interrumpir lo que estaba ya interrumpido. Luego, desaparecido el efecto interruptivo inicial no puede "revivir" esta especie de "segunda interrupción". Sin dejar constancia expresa del razonamiento, hemos mantenido la misma tesis para procedimientos regidos también por la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes en las sentencias de 3 de noviembre de 2011 (RJ 2012, 1854) (rec. casa. 4104/2007) y 15 de marzo de 2012 (RJ 2012, 5067) (rec. casa. 2784/2008), que resolvieron sobre supuestos semejantes.**

El siguiente acto con eficacia interruptiva de la prescripción, una vez se ha confirmado que las actuaciones inspectoras superaron el plazo máximo de duración legalmente establecido, debe ser la comunicación de reanudación de las mismas -a la que hemos reconocido ese efecto [véanse, por ejemplo, las sentencias de 18 de diciembre de 2013 (RJ 2014, 119) (rec. casa. 4532/2011), 6 de marzo de 2014 (RJ 2014, 1891) (rec. casa. 6287/2011), 13 de junio de 2014 (RJ 2014, 3432) (rec. casa. 848/2012) y 12 de marzo de 2015 (RJ 2015, 1802) (rec. casa. 4074/2013)]-, que se notificó a la entidad inspeccionada el 15 de junio de 2009, una vez que el proceso penal concluyó por auto de fecha 11 de marzo de 2009.

No pudiéndose entender interrumpido el plazo de prescripción del derecho a liquidar el IVA de los años 1999, 2000 y 2001 hasta esta última fecha, debemos declarar prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar el IVA correspondiente a septiembre y octubre de 1999, y octubre y noviembre de 2001, que son los concernidos por este recurso, porque entonces el plazo de prescripción de cuatro años, contado desde la finalización del reglamentario para presentar las correspondientes autoliquidaciones, se había consumado. Más aún, como es lógico, el 18 de febrero de 2010, cuando finalmente fue notificada la liquidación tributaria."

Siendo las circunstancias contempladas en dicha sentencia similares a las acaecidas en el presente, superado el plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras, careciendo la posterior remisión del expediente al Ministerio Fiscal de eficacia interruptiva de la prescripción y no habiéndose producido dentro del plazo de prescripción acto de reanudación formal en los términos de la jurisprudencia del Tribunal Supremo (sentencias de 12-03-2015 (rec. nº. 4074/2013), 23-05-2016 (rec. nº. 789/2014) y 21-06-2016 (rec. nº. 1591/2015), debe anularse el acuerdo de liquidación, al haberse notificado una vez consumado el plazo de prescripción del derecho a liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2000, 2001 y 2002.

En el presente caso se da la circunstancia de que, además de la interrupción de la prescripción del derecho a liquidar por el inicio del procedimiento inspector, que ya hemos dicho que ha perdido toda su eficacia en relación con todo lo actuado por la Inspección; además de lo anterior, el 19/11/2003 la entidad presenta declaraciones complementarias por el IVA de los distintos periodos de liquidación de los ejercicios 2000/2001/2002.

En efecto, en esa fecha, 19/11/2003, se interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a practicar liquidación por el IVA de esos ejercicios, pero con posterioridad a esa fecha no hay ninguna actuación con virtualidad para interrumpir la prescripción hasta el año 2014, ya que las actuaciones inspectoras realizadas en 2004 y 2005 no interrumpen la prescripción, ni la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal interrumpe la prescripción, tal y como recoge la jurisprudencia del Tribunal Supremo expuesta.

De esta forma, en 2014 se habría producido ya la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el IVA de los ejercicios 2000/2001/2002, plazo de prescripción que comienza el 19/11/2003 con la presentación de las declaraciones complementarias, y que concluye 4 años después sin que se haya producido ninguna otra causa interruptiva de la prescripción válida (todo lo actuado en el seno del procedimiento inspector ha perdido su validez, como ya hemos dicho).

Cuarto:

Finalmente, al prescribir el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria y anular la liquidación correspondiente a 2000/2001/2002, debe anularse también el acuerdo sancionador derivada de la misma, sin entrar a conocer el resto de las cuestiones alegadas por el reclamante.

Por lo expuesto,

ESTE TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, reunido en Sala, en las referidas reclamaciones económico-administrativas,

ACUERDA:

ESTIMARLAS, anulando los acuerdos impugnados.

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