

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

Referencia: NFJ072442

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 4 de diciembre de 2018

Vocalía 6.<sup>a</sup>

R.G. 2565/2014

**SUMARIO:**

**El obligado tributario. Domicilio fiscal. Cambio de domicilio. Fecha de eficacia de la rectificación de oficio del domicilio fiscal.** En el caso que nos ocupa se analiza, en primer término, la eventual prescripción del derecho de la Administración a regularizar esa obligación tributaria formal, ya que en el acuerdo impugnado se revisa y corrige el cumplimiento de la obligación tributaria del sujeto pasivo de «comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente» -art. 48.3 de la Ley 58/2003 (LGT)-. Estando ante una concreta obligación tributaria formal, el plazo de prescripción del derecho de la Administración a comprobar su cumplimiento lo encontramos regulado de forma explícita en el art. 70.1º de la Ley 58/2003 (LGT), es decir, cuando lo hagan las obligaciones materiales para las que vaya a surtir efectos. Así pues, no cabe exigir, esto es, comprobar y regularizar, el cumplimiento de la obligación tributaria del contribuyente de declarar el domicilio fiscal -o su cambio- cuando las obligaciones tributarias sustantivas de las que pende aquella obligación formal ya hubieran prescrito, pudiendo modificarse válidamente, por tanto, el domicilio fiscal, con efectos para todas las obligaciones materiales no prescritas. Ahora bien, dicho acuerdo de rectificación del domicilio fiscal sólo puede oponerse al contribuyente desde que se le notifica, por lo que sólo proyectará sus efectos jurídicos en las obligaciones tributarias materiales que no hubieran prescrito en dicha fecha.

Con la presente resolución el Tribunal Central rectifica y matiza el criterio sentado en resoluciones precedentes - Resoluciones TEAC, de 10 de mayo de 2018, RG 2407/2017 (NFJ070419) y de 2 de diciembre de 2015, RG 92/20114 (NFJ072045)-, en las que, partiendo igualmente del plazo de prescripción de la comprobación de las obligaciones formales del art. 70 de la Ley 58/2003 (LGT), se consideró que los efectos jurídicos del cambio de domicilio no podían ir más allá del plazo de 4 años, contado hacia atrás, desde la fecha en que se notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio, y no desde la notificación del acuerdo del cambio de domicilio. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 29, 48, 66, 67, 68, 70, 115 y 198.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 17.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 57.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 39.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, en la RECLAMACION ECONÓMICO-ADMINISTRATIVA interpuesta ante este Tribunal Económico Administrativo Central por D **Jx...**, en nombre y representación de D<sup>a</sup> **Px...**, con NIF ..., D **Mx...**, con NIF ... y D **Nx...**, con NIF ..., como sucesores legales de D **Ax...**, con NIF ..., con domicilio a efectos de notificaciones en CL ... ZARAGOZA, contra el acuerdo de 31 de marzo de 2014 del Delegado Especial de la AEAT – Delegación de Madrid, por el que se dicta acuerdo de resolución de procedimiento de comprobación de domicilio fiscal.

Cuantía: indeterminada.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Previa instrucción del correspondiente procedimiento, en la referida fecha del 31 de marzo de 2014 por el citado Delegado Especial de la AEAT se adoptó acuerdo por los que se disponía “ *fijar el domicilio fiscal de D Ax..., con NIF ... en Paseo ... de Zaragoza, con efectos desde el día 2 de agosto de 2004 y hasta el 19 de noviembre de 2008, fecha de su fallecimiento*”.

*Dicho acuerdo consta notificado en fecha 11 de abril de 2014.*

### **Segundo.**

En fecha 24 de abril de 2014 la representación de D<sup>a</sup> Px..., D Mx... y D Nx..., presentaron escrito ante este Tribunal en calidad de sucesores legales de D Ax..., solicitando se tuviera por interpuesta reclamación económico-administrativa contra el acuerdo referido en el Antecedente anterior, sin formular alegación alguna. A dicha reclamación le fue asignado el número de expediente RG.2565/2014.

Puesto de manifiesto el expediente mediante providencia de la Abogada del Estado-Secretaria del Tribunal, la representación de la interesada presentó escrito de alegaciones en fecha 6 de marzo de 2015 en el que, en síntesis, tras enumerar los antecedentes del caso, argumenta lo siguiente:

- Prescripción del derecho de la Administración a determinar la residencia habitual de D Ax... desde el 2 de agosto de 2004 al 19 de noviembre de 2008. Se denuncia que la Administración pueda dictar en 2014 un acto administrativo con efectos retroactivos de hasta el 2004.

Vulneración de los principios de seguridad jurídica, interdicción de la arbitrariedad y legalidad, en la actuación de la Administración, al negar la afirmación de la Administración que sostenía que la Administración está facultada para realizar labores de comprobación sobre cualquier ejercicio, con independencia del tiempo que haya transcurrido.

Se invoca la previsión de caducidad en este tipo de comprobaciones, así como la jurisprudencia acerca de la imprescriptibilidad de las actuaciones de comprobación.

- Inhabilitación de la Dependencia Regional para retrotraer los efectos de la rectificación del domicilio fiscal (art. 151 RGIAT). No hay previsión legal para otorgar efectos retroactivos a aquella resolución.

-Nulidad de pleno derecho de la previa comprobación limitada efectuada por la Administración Tributaria de Aragón (por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), por incompetencia material y por haber prescindido total y absolutamente del procedimiento establecido.

-Carece de sentido que por la Administración Tributaria de Aragón se practiquen liquidaciones por el Impuesto sobre Sucesiones en fecha 3/12/2013, bajo premisa de que el domicilio del causante se localizaba en Zaragoza, y, con posterioridad, el 17/12/2013 se inste la iniciación de un procedimiento de rectificación del domicilio fiscal.

De acuerdo con lo anterior, se solicita se tengan por presentadas las referidas alegaciones y, previos los trámites oportunos, se dicte resolución que anule el acuerdo impugnado.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

### **Primero.**

Concurren en el presente expediente los requisitos procesales de competencia de este Tribunal, capacidad y legitimación de los reclamantes e impugnabilidad de los actos reclamados, según lo dispuesto en la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre y 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.

### **Segundo.**

La presente resolución se contrae a determinar la procedencia del acuerdo de 31 de marzo de 2014 del Delegado Especial de la AEAT – Delegación de Madrid, por el que se dicta acuerdo de resolución de procedimiento de comprobación de domicilio fiscal.

### **Tercero.**

Invocan inicialmente los reclamantes la prescripción del derecho de la Administración a determinar la residencia habitual de D Ax... desde el 2 de agosto de 2004 al 19 de noviembre de 2008.

Tal alegación resulta reiteración de lo ya expuesto por los reclamantes en el seno de aquel procedimiento de rectificación del domicilio fiscal, y, frente a ello se dice en el acuerdo aquí recurrido, que:

*“La alegación debe desestimarse, por las razones que seguidamente se indican.*

*El interesado confunde en su escrito el derecho de la Administración tributaria para determinar una deuda tributaria mediante la oportuna liquidación —derecho que efectivamente está sujeto al plazo prescriptivo— con el derecho o la facultad que tiene la Administración para comprobar los datos consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones, lo que no está sujeto a plazo prescriptivo alguno.*

*La cuestión aparece meridianamente expuesta en el FJ SEXTO de la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de enero de 2012 (rec. de casación 3726/2009), que transcribimos a continuación en la parte que aquí interesa (el subrayado es nuestro):*

*«... la actividad inspectora puede producirse en todo momento, sin que pueda sujetársele a plazo alguno, aunque su eficacia no puede traspasar el plazo de prescripción recogido en el artículo 64 de la LGT, de forma que, si bien la Administración puede comprobar los datos declarados por el sujeto pasivo, configurando los elementos que condicionan las sucesivas declaraciones, lo que no puede hacer es extender a los ejercicios que quedan fuera del plazo de los cinco años los efectos de la comprobación, si bien, puede fijar, tras la comprobación, los hechos, actos o elementos que determinan lo consignado en las declaraciones que, al quedar dentro del ámbito temporal del artículo 64 de la LGT, sí pueden ser objeto de investigación y cuyo resultado podría ser el de la práctica de nueva liquidación por parte de la Administración. Es decir, la actividad que prescribe es el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la liquidación y la acción para exigir el pago de las deudas liquidadas, no la actividad de comprobación, ...»*

*Este criterio ha sido asumido recientemente por el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su resolución de 24 de abril de 2013 (R.G. 6207/2011), en cuyo FJ SEXTO se concluye que «(...) no cabe confundir o identificar el derecho de la Administración a practicar la correspondiente liquidación con el derecho a comprobar, derecho éste que no está sujeto a plazo de prescripción alguno (...)»*

*Por consiguiente, no teniendo por objeto este procedimiento la determinación de deuda tributaria alguna mediante la práctica de un acto de liquidación, sino que su objeto se limita a la comprobación del domicilio fiscal declarado por el causante desde el 2/08/2004 hasta la fecha de su fallecimiento, no cabe oponer la prescripción frente al ejercicio de dicha facultad de la Administración tributaria”.*

Valga anticipar que este Tribunal no comparte las argumentaciones recogidas en el acto recurrido, toda vez que lo que aquí se debate y nos ocupa no resulta la eventual prescripción de la facultad de la Administración para comprobar o investigar una serie de actos, negocios u operaciones que, realizadas o ejecutadas en ejercicios prescritos, extienden sus efectos a ejercicios no prescritos (supuesto de hecho al que se refiere la jurisprudencia). Claro está que se analizan efectivamente hechos producidos en ejercicios pasados, pero tales hechos están conectados directamente con el cumplimiento de una obligación tributaria formal, de modo que lo que ahora nos ocupa, en primer término, es la eventual prescripción del derecho de la Administración a regularizar esa obligación tributaria formal, ya que en el acuerdo impugnado se revisa y corrige el cumplimiento de la obligación tributaria del sujeto pasivo de “*comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente*” (art. 48.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria).

La conocida jurisprudencia invocada en el acuerdo impugnado se recoge, entre otras, en la sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo de 5 de febrero de 2015 (recurso de casación nº 4075/2013), en la que se argumenta en su Fundamento Cuarto, que:

1. *“En el presente caso la discusión versa sobre el alcance de la potestad comprobadora de la Administración respecto de actos, hechos, negocios u operaciones realizadas en periodos afectados por el instituto de la*

prescripción cuando se proyectan fiscalmente en ejercicios no prescritos o, dicho de otro modo, se trata de determinar qué ocurre cuando la Administración Tributaria pretende regularizar los efectos, en un ejercicio no prescrito, de aquellos negocios que, celebrados en un ejercicio prescrito, se considera que lo fueron en fraude de ley y por ello sus efectos en los ejercicios susceptibles de comprobación pueden regularizarse.

2. La Administración tributaria siempre ha entendido que, de acuerdo con el artículo 66 de la LGT 2003 (antiguo 64 de la LGT 1963), prescribe el derecho para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. La comprobación e investigación de la situación tributaria, aunque necesaria para liquidar la deuda tributaria, no estaba sometida a plazo de prescripción o caducidad alguno y ello porque se trata de un poder de la Administración distinto del de liquidar, que siempre ha estado regulado en un precepto propio (art. 115 de la LGT 2003 y 109 de la LGT 1963) y respecto del cual la legislación nunca ha establecido expresamente que su ejercicio esté sometido a plazo. El artículo 115 de la LGT 2003 califica a dicho poder de potestad. Estamos por tanto ante una potestad administrativa puesta al servicio de la Administración para poder liquidar un tributo pero que, salvo que la Ley diga otra cosa, es imprescriptible como todas las potestades administrativas. El artículo 115 de la LGT 2003 (art. 109 LGT 1963) no somete a plazo el ejercicio de las potestades de comprobación e investigación y el artículo 66 de la misma Ley tampoco las incluye dentro de los derechos de la Administración llamados a prescribir.

Esta tesis de que "lo que prescribe es el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la liquidación y a exigir el pago de las deudas liquidadas, no la actividad de comprobación, y que lo contrario sería como reconocer una especie de ultraactividad de la prescripción a ejercicios no afectados por ella", no es ni mucho menos ajena a la previa jurisprudencia de este Alto Tribunal, pudiendo encontrarla sustentada, por todas, en sentencia de 19 de enero de 2012 (recurso 3726/2009 F. de D. Sexto). No se puede, pues, excluir la posibilidad de que, dentro de las actuaciones de comprobación, puedan verificarse operaciones que integran el hecho imponible aún cuando tengan su origen en ejercicios fiscales ya prescritos.

Por las razones expuestas creemos que el derecho a comprobar e investigar no prescribe y que la Administración puede usar dichas facultades para liquidar periodos no prescritos, pudiendo para ello comprobar e investigar operaciones realizadas en periodos que sí lo están, pero que sigan produciendo efectos". (el subrayado se incorpora en la presente resolución).

Superando posicionamientos anteriores, sienta la Sala una clara jurisprudencia (reiterada en sentencias posteriores, como las de 26/02/2015 –recurso nº 4072/2013–, o 23/03/2015 –recurso nº 682/2014–), en la que distingue entre "las potestades de comprobación e investigación" de la Administración, "imprescriptibles como toda potestad administrativa", y el derecho de la Administración a –en los casos analizados– determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación, derecho éste sujeto a los plazos de prescripción recogidos en la Ley 58/2003, General Tributaria. Es más, esa jurisprudencia ha sido incorporada de manera expresa a nuestro ordenamiento mediante la modificación operada en la Ley 58/2003, General Tributaria, por la Ley 34/2015, que, aunque no aplicable al caso, bien ilustra el posicionamiento de aquella jurisprudencia. Tras recogerse en el artículo 66 los "plazos de prescripción", recoge el apartado 1º del artículo 66 bis incorporado por aquella normativa, bajo el epígrafe 'Derecho a comprobar e investigar', que:

*"La prescripción de derechos establecida en el artículo 66 de esta Ley no afectará al derecho de la Administración para realizar comprobaciones e investigaciones conforme al artículo 115 de esta Ley, salvo lo dispuesto en el apartado siguiente".*

El referido artículo 115, en la nueva redacción dada por la Ley 34/2015, recoge en su apartado 1º:

*"La Administración Tributaria podrá comprobar e investigar los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el correcto cumplimiento de las normas aplicables.*

*Dichas comprobación e investigación se podrán realizar aún en el caso de que las mismas afecten a ejercicios o periodos y conceptos tributarios respecto de los que se hubiese producido la prescripción regulada en el artículo 66.a) de esta Ley, siempre que tal comprobación o investigación resulte precisa en relación con la de alguno de los derechos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley que no hubiesen prescrito, salvo en los*

*supuestos a los que se refiere el artículo 66 bis.2 de esta Ley, en los que resultará de aplicación el límite en el mismo establecido. ...”.*

Visto lo anterior, véase que lo que ahora se discute no es la potestad ‘imprescriptible’ de la Administración tributaria para comprobar o investigar *“hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, negocios, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria”*, sino el derecho de la Administración a comprobar - y, en su caso, regularizar- una concreta obligación tributaria del contribuyente, la obligación de *“comunicar su domicilio fiscal y el cambio del mismo a la Administración tributaria que corresponda, en la forma y en los términos que se establezcan reglamentariamente”* (art. 48.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria).

#### **Cuarto.**

La obligación tributaria aquí comprobada participa de las denominadas por la Ley General Tributaria ‘obligaciones formales’ (art. 29 de la Ley 58/2003), y a ella igualmente se refiere expresamente el art. 17 del Reglamento General de las Actuaciones y Procedimientos de Gestión e Inspección Tributaria, aprobado por Real Decreto 1065/2007, en su Título II dedicado a ‘las obligaciones formales’.

El incumplimiento de aquella obligación tributaria para quien ni tan siquiera realiza actividad económica está tipificado como infracción tributaria por el artículo 198 de la Ley 58/2003, General Tributaria, donde, bajo el epígrafe *‘Infracción tributaria por no presentar en plazo autoliquidaciones o declaraciones sin que se produzca perjuicio económico, por incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o por incumplir las condiciones de determinadas autorizaciones’*, se dispone en su apartado 5º, que:

*“También constituye infracción tributaria incumplir la obligación de comunicar el domicilio fiscal o el cambio del mismo por las personas físicas que no realicen actividades económicas.*

*La infracción prevista en este apartado será leve.  
La sanción consistirá en multa pecuniaria fija de 100 euros”.*

Estando ante una concreta obligación tributaria formal, el plazo de prescripción del derecho de la Administración a comprobar su cumplimiento lo encontramos regulado de forma explícita en el apartado 1º del artículo 70 de la Ley 58/2003, General Tributaria, donde se establece que:

*“Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales? vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas (...)”*,

y, según dispone el artículo 67 de la misma norma, bajo el epígrafe ‘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.*
- b) El derecho de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.(...)”*,

debiéndose iniciar el cómputo de dicho plazo de prescripción, *“En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación ...”*, según se establece en el artículo 70 de dicha ley.

Visto lo anterior se evidencia que la normativa tributaria no establece un plazo de prescripción propio o autónomo para comprobar y regularizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias formales *“vinculadas a otras obligaciones tributarias”*, sino que lo vincula o enlaza con el plazo de prescripción de la obligación tributaria sustantiva (u obligaciones tributarias principales sustantivas), de la que aquélla pende. Así lo explicita el antes ya citado apartado 1º del artículo 70 de la Ley 58/2003, General Tributaria, donde se dispone que:

*“Salvo lo dispuesto en los apartados siguientes, las obligaciones formales? vinculadas a otras obligaciones tributarias del propio obligado sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas”*

(...),

Así pues, no cabe exigir, esto es, comprobar y regularizar, el cumplimiento de la obligación tributaria del contribuyente de declarar el domicilio fiscal (o su cambio) cuando las obligaciones tributarias sustantivas de las que pende aquella obligación formal ya hubieran prescrito. La solución es lógica, ya que carecería de eficacia jurídica alguna una rectificación del domicilio fiscal que se hubiera notificado al contribuyente en una fecha en la que ya hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar todas las deudas tributarias para las que al fijación del domicilio fiscal resulta relevante.

La circunstancia de que la norma regule la prescripción de estas obligaciones tributarias formales por expresa remisión a la prescripción de las obligaciones tributarias sustantivas de las que pende, supone que no quepa pronunciamiento autónomo sobre esta fecha de prescripción, sino que habrá que estar a la eventual prescripción de cada una de las obligaciones tributarias sustantivas. O, dicho de otro modo, no se podrá examinar y concluir sobre la eventual prescripción de “la” obligación tributaria formal referida al domicilio fiscal del sujeto pasivo – en términos individuales-, sino que habrá que determinar si quedan vivas obligaciones tributarias sustantivas a las que puedan llegar los efectos jurídicos de aquel acuerdo de rectificación del domicilio fiscal.

Es por ello que los efectos jurídicos del presente acuerdo no sólo deben quedar delimitados por la fecha en la que resulta acreditado que el domicilio fiscal del sujeto pasivo debe ser rectificado de oficio por haberse acreditado que era diferente al declarado (en este caso, de Madrid a Zaragoza, desde el 2 de agosto de 2004 sino que también deben limitarse los efectos jurídicos de aquella rectificación del domicilio fiscal respecto de las diferentes obligaciones formales y materiales que pudieran verse afectados en cada caso en atención a la prescripción de cada una de ellas, de modo que el nuevo domicilio fijado por dicho acuerdo de rectificación de oficio surta efecto para las obligaciones formales y para las figuras impositivas y periodos para los que, a la fecha de notificación al interesado del acuerdo de rectificación de cambio de domicilio, no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente (en el presente caso, el 11 de abril de 2014).

Es por ello que, en estos casos, habrá que estar a una doble delimitación para precisar desde cuando pueden producir efectos jurídicos los acuerdos de rectificación de oficio del domicilio fiscal:

Por un lado, como es obvio, el cambio de domicilio sólo puede aspirar a producir efectos desde la fecha en la que resulta acreditado que el domicilio fiscal real es el que proclama el acuerdo de la Administración (en el presente caso, desde el 2 de agosto de 2004).

Por otro lado, dicho acuerdo de rectificación del domicilio fiscal sólo puede oponerse al contribuyente desde que se le notifica, y sólo proyectará sus efectos jurídicos en las obligaciones tributarias materiales que en aquella fecha no hubiera prescrito, en nuestro caso, las obligaciones tributarias materiales para las que a la fecha del 11 de abril del 2014 no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente.

A este respecto, los efectos del cambio de domicilio de oficio en obligaciones materiales concretas, debe atenderse a la fecha de notificación de la resolución por la que se rectifica el domicilio fiscal del sujeto pasivo, y no del acuerdo de inicio, por cuanto la norma explícitamente recoge que tales obligaciones tributarias *formales* “sólo podrán exigirse mientras no haya expirado el plazo de prescripción del derecho para determinar estas últimas”, vinculando o limitando la “exigencia” de aquéllas, a la prescripción del derecho a determinar las obligaciones tributarias sustantivas, excluyendo ‘exigir’ o rectificar de oficio el domicilio fiscal cuando el plazo de prescripción de la obligación tributaria sustantiva ya hubiera transcurrido. Si el acto administrativo por el que se rectifica el domicilio fiscal del contribuyente, como cualquier otro, no despliega plenamente sus efectos jurídicos frente al sujeto pasivo hasta su notificación al interesado (art. 57.2 de la derogada Ley 30/1992, actual 39.2 de la Ley 39/2015), habrá que estarse a la eventual prescripción del derecho a regularizar aquellas obligaciones tributarias materiales en la fecha de notificación del mismo, prescripción que, obviamente, tan sólo podrá interrumpirse por actuaciones de la Administración, o del obligado tributario, de las contempladas en el artículo 68.1 de la Ley 58/2003.

Adviértase que lo aquí argumentado llevaría al mismo estado de cosas que, alternativamente, conduciría entender que cuando la AEAT determina el domicilio fiscal real (que resulta ser distinto al declarado) no está regularizando el cumplimiento de una obligación formal y que, por tanto, no está en el ámbito del artículo 70 de la

Ley General Tributaria, sino que está ejercitando una facultad de comprobación de “hechos, actos (...) y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria para verificar el adecuado cumplimiento de las normas aplicables al caso” del artículo 115.1 de dicha norma, según hemos visto en el Fundamento de Derecho Tercero que definiendo la AEAT en este caso, pero siempre que, claro está, se tenga en cuenta que el acuerdo de cambio de domicilio sólo podrá desplegar efectos para obligaciones materiales concretas no prescritas en la fecha en la que se notifique, prescripción que, obviamente, tan sólo podrá interrumpirse por actuaciones de la Administración, o del obligado tributario, de las contempladas en el artículo 68.1 de la Ley 58/2003.

Así las cosas, procede la estimación parcial de la reclamación, en tanto que el acuerdo impugnado únicamente puede extender sus efectos desde el 2 de agosto de 2004 (y hasta la fecha de fallecimiento del sujeto pasivo el 19 de noviembre de 2008, claro está), y respecto de las obligaciones tributarias materiales (impuestos y periodos), para las que a fecha 11 de abril de 2014 no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación.

Para finalizar la argumentación adviértase que con la presente resolución este Tribunal rectifica o precisa el criterio sentado en resoluciones precedentes (como las de 2 de diciembre de 2015, RG. 92/2014 y 10 de mayo de 20185, RG. 2407/2017), en las que partiendo igualmente del plazo de prescripción de la comprobación de las obligaciones formales del artículo 70 de la Ley 58/2003, se consideró que los efectos jurídicos del cambio de domicilio no podían ir más allá del plazo de 4 años, contado hacía atrás, desde la fecha en que se notificó al contribuyente la existencia del procedimiento de cambio de domicilio, con independencia de si resultaba vivo el derecho de la Administración a regularizar cualquier obligación tributaria sustantiva.

#### Quinto.

Realizan a continuación los reclamantes otros alegatos vinculados a la eventual anulación de la regularización del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, practicada por las autoridades fiscales de la Comunidad Autónoma de Aragón.

Ahora bien, el presente expediente no tiene por objeto aquella regularización, por lo que no procede en este momento realizar pronunciamiento alguno acerca de la prescripción del Derecho de la Administración a practicar aquella liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Tal cuestión sí se planteó con ocasión de la reclamación económico-administrativa formulada frente a aquella liquidación ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Aragón, quien, en resolución de 31 de mayo de 2018 (número de reclamación 50/37/2016 y acumuladas), rechazó la invocada prescripción. La referida resolución fue objeto de recurso de alzada ante este Tribunal (RG.../2018), sin que a día de hoy haya recaído pronunciamiento.

#### Sexto.

Por último, por lo que hace al fondo del asunto, esto es, la determinación del domicilio fiscal de D **Ax...**, no formulan los reclamantes alegatos ni oposición alguna, y, si bien la ausencia de alegato alguno en ese extremo no puede interpretarse como la aceptación de las argumentaciones de la Administración tributaria, sí priva a este Tribunal de los elementos de juicio, deducidos de los argumentos del recurrente, que se hubieren utilizado para combatir los razonamientos de fondo del acuerdo impugnado que, consiguientemente, debe ser mantenido en su integridad, al no apreciar este Tribunal infracción o tacha legal alguna en la resolución impugnada que fija como domicilio fiscal de D **Ax...** a la fecha de su fallecimiento el sito en el Paseo ... de Zaragoza, siendo, además, múltiples y elocuentes las pruebas que en este sentido obran en el expediente administrativo (que obvia reiterar), y que bien pueden explicar el silencio de los reclamantes respecto del fondo de la cuestión debatida.

En su virtud,

**ESTE TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL**, reunido en Sala, en la presente reclamación económico-administrativa,

**ACUERDA**

**estimarla parcialmente**, debiendo confirmar la procedencia de la rectificación de oficio del domicilio fiscal de D Ax... aquí recurrida, si bien dicha rectificación tendrá efectos desde el 2 de agosto de 2004 (y hasta la fecha de fallecimiento del sujeto pasivo el 19 de noviembre de 2008), y respecto de las obligaciones tributarias materiales (impuestos y periodos), para las que a fecha 11 de abril de 2014 no hubiera prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación, según lo argumentado en la presente resolución.

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