

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073204

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 23 de abril de 2019

Sala 2.^a

R.G. 1280/2019

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Cómputo del plazo. *Dies a quo del plazo previsto para la finalización de las actuaciones inspectoras en los casos de retroacción por defectos formales ordenada por una resolución judicial o económico-administrativa.* **Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.** El plazo para la notificación de una nueva resolución como consecuencia de la retroacción de actuaciones inspectoras ordenada por un órgano judicial o económico-administrativo comienza a computarse desde que la resolución que ordena la retroacción de las actuaciones tiene entrada en el órgano competente para ejecutar dicha resolución. Por tanto, habrá que determinar cuál es el órgano competente para llevar a cabo dicha ejecución.

Pues bien, si el acto resultante de la ejecución de las resoluciones total o parcialmente estimatorias, esto es, de aquellas que necesiten que se anule el acto impugnado o que se modifique su contenido, ha de ser notificado por el órgano que dictó el acto impugnado, se infiere que dicho órgano será el competente para ejecutar la resolución. No puede ser de otro modo, tanto desde el punto de vista jurídico, ya que el órgano que fue competente para dictar el acto recurrido debe ser el depositario de la competencia para modificarlo total o parcialmente después, como desde el punto de vista lógico, ya que ese órgano es que tiene el necesario y completo conocimiento del asunto de fondo para la mejor ejecución del mandato del órgano de revisión. En el presente caso, el órgano competente para la ejecución será, por tanto, la Dependencia de Inspección Financiera y Tributaria de Girona de la AEAT, debiendo determinar en qué fecha recibió el expediente administrativo para su ejecución, ya que el plazo previsto en el art. 150.7 de la ley 58/2003 (LGT) para la retroacción de actuaciones inspectoras en caso de vicios formales debe computarse desde que se recibe la resolución por la Dependencia de Inspección que resulta competente para continuar el procedimiento y no desde que se recibe por la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 141, 145 y 150.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA SEGUNDA

FECHA: 23 de abril de 2019

RECURSO: 00-01280-2019

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. IVA

NATURALEZA: ALZADA UNIF. DE CRITERIO

RECURRENTE: DTOR DPTO INSPEC FINAC Y TRIBUT AEAT - NIF ---

DOMICILIO: CALLE INFANTA MERCEDES, 37 - 28071 - MADRID (MADRID) - España

En Madrid, en el recurso de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT) contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía, de 15 de diciembre de 2017, recaída en la reclamación nº 41/07727/2016 interpuesta frente a acuerdo desestimatorio del recurso de reposición presentado contra la ejecución de la resolución del citado Tribunal Regional de 30 de julio de 2015 que estimó parcialmente las reclamaciones nº 41/08831/2013 y 41/09080/2013 interpuestas contra liquidaciones y sanciones concernientes al Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 2008 y 2009.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

De la documentación obrante en el expediente resultan acreditados los hechos siguientes:

1.- Frente a las liquidaciones y sanciones dictadas por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Andalucía por el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) de los ejercicios 2008 y 2009, derivadas de un procedimiento de inspección, el obligado tributario interpuso las reclamaciones nº 41/08831/2013 y acumulada 41/09080/2013 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEAR, en adelante). El 30 de julio de 2015 el TEAR dicta resolución que estima parcialmente las pretensiones del obligado tributario en los términos siguientes:

a) Como consecuencia de haberse superado el plazo máximo de duración del procedimiento inspector las actuaciones realizadas no han tenido efecto interruptivo de la prescripción, por lo que a la fecha de notificación del acuerdo de liquidación ya había prescrito el derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2008.

b) Respecto al ejercicio 2009 aprecia la existencia de un defecto formal y ordena la retroacción de actuaciones. El defecto formal consistió en que el Inspector Jefe incorporó al expediente en el acuerdo de liquidación nueva documentación como medio de prueba sin notificar al obligado tributario la puesta de manifiesto del expediente y la concesión de plazo para la formulación de alegaciones que exige el artículo 188.4.b) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

2.- La resolución del TEAR de 30 de julio de 2015 fue notificada a la Oficina de Relaciones con los Tribunales de la AEAT (ORT, en adelante) el 12 de noviembre de 2015. Así lo ha certificado el Abogado del Estado-Secretario a instancia del reclamante.

3.- Con fecha 15 de marzo de 2016 se dictó acuerdo de ejecución de la resolución del TEAR, notificado al obligado tributario el 26 de marzo de 2016, en el que se indica que dicha resolución fue remitida a la Dependencia Regional de Inspección el 12 de enero de 2016. En dicho acuerdo se comunica propuesta de liquidación por el ejercicio 2009 y se concede el plazo de alegaciones previsto en el artículo 188.4.b) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio. El interesado formuló alegaciones a la propuesta el 14 de abril de 2016.

4.- Con fecha 3 de junio de 2016 se dicta el acuerdo de liquidación que es notificado al interesado el 13 de junio de 2016.

5.- El día 21 de junio de 2016 se formula por el obligado tributario recurso de reposición contra el acuerdo de liquidación en el que se alega el incumplimiento del plazo para la ejecución de la resolución del TEAR. Dicho recurso es desestimado al entender la Dependencia Regional de Inspección que desde el 12-01-2016, fecha de recepción del expediente para cumplimiento de la resolución del TEAR, hasta el día 13-06-2016, fecha de notificación del acuerdo de liquidación impugnado, no ha transcurrido el plazo de seis meses establecido en el artículo 150.7 de la LGT, considerándose, por tanto, ejecutada en plazo la resolución del TEAR de 30 de julio de 2015.

6.- Disconforme con la resolución desestimatoria del recurso de reposición el obligado tributario interpuso frente a ella el 15 de septiembre de 2016 la reclamación económico-administrativa nº 41/07727/2016. El TEAR dictó resolución el 15 de diciembre de 2017 en la que estimaba la reclamación por entender que el plazo máximo para finalizar el procedimiento en caso de retroacción debía computarse desde la fecha de recepción del expediente por la Oficina de Relaciones con los Tribunales (ORT), siendo así que en el caso examinado se había incumplido dicho plazo, pues habiéndose iniciado el 13 de noviembre de 2015 debió finalizar el 13 de mayo de 2016 y, sin embargo, el acuerdo de liquidación se notificó el 13 de junio de 2016. Dice así el TEAR:

CUARTO.- La Disposición Transitoria única, apartado 6, de la Ley 34/2015 establece que "no obstante, la nueva redacción del apartado 7 del artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será aplicable a todas las actuaciones inspectoras en las que la recepción del expediente por el órgano competente para la ejecución de la resolución como consecuencia de la retroacción que se haya ordenado se produzca a partir de la entrada en vigor de esta Ley".

La Ley 34/2015 entro en vigor a los veinte días de su publicación en el BOE, que se produjo el 22 de septiembre de 2015, o sea el 12 de octubre de 2015. Por tanto, en el presente caso, es de aplicación lo dispuesto en el artículo 150.7 de la Ley General Tributaria.

La AEAT ha creado, dentro de su organización, la Oficina de Relaciones con los Tribunales, a fin de centralizar las relaciones con los Tribunales Económico-administrativos. Por tanto, el envío y recepción de la resolución a esta Oficina es el envío y recepción del expediente por el órgano competente.

Si no lo consideráramos así, resultaría que el inicio del plazo para ejecución dependiera del momento en que la citada Oficina de Relaciones con los Tribunales decida entregar el expediente y la resolución a la Inspección, lo que es incompatible con la seguridad jurídica y con el control del cumplimiento de los plazos.

Las notificaciones efectuadas a la Oficina de Relaciones con los Tribunales son notificaciones a los órganos competentes a todos los efectos.

Por tanto, el día de inicio del plazo de seis meses para la finalización de las actuaciones inspectoras se inicio el 13 de noviembre de 2015, por lo que debió finalizar el 13 de mayo de 2016.

Notificado el acuerdo de liquidación el 13 de junio de 2016 no se ha cumplido con el plazo de seis meses del artículo 150.7 de la Ley General Tributaria, por lo que las actuaciones no han tenido efecto interruptivo, lo que determina que al tiempo de notificarse el acuerdo de liquidación se habría producido la prescripción del derecho a liquidar la Administración el ejercicio 2009, lo que conduce a la anulación de las liquidaciones practicadas.

Segundo.

Frente a la resolución del TEAR de 15 de diciembre de 2017 se interpone el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio por parte del Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT el 9 de mayo de 2018, alegando, en síntesis, lo que sigue:

La cuestión de fondo es el dies a quo del plazo que tiene la Administración en caso de retroacción de actuaciones, en virtud de lo previsto en el artículo 150.5 LGT (actual 150.7 LGT). Según el TEAR dicho plazo debe computarse desde la recepción de la resolución del TEAR por la ORT.

No podemos compartir la conclusión expuesta por el Tribunal. Según el artículo 150.7 de la LGT "El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución". En términos idénticos en lo que al presente recurso se refiere se expresaba la redacción del artículo 150.5 de la LGT antes de la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

De conformidad con lo dispuesto en el Apartado Séptimo de la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria, la ORT no puede remitir las resoluciones para ejecución antes de verificar si se ha interpuesto un recurso contencioso-administrativo contra las mismas y se ha solicitado, en su caso, la suspensión de la ejecución. Por ello, el plazo para ejecutar, en este caso para finalizar el procedimiento tras la retroacción, no puede computarse desde la recepción por parte de la ORT, porque en ese momento el fallo aún no puede llevarse a efecto.

Además, la ORT no es el órgano competente para ejecutar la resolución. Así se desprende de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de julio de 2017 (RG 2960/2014) en la que se analiza desde cuándo se computa el plazo para ejecutar y el modo de acreditarlo. Se infiere de ella que el órgano competente para la ejecución es la Dependencia Regional de Inspección que resulte competente por razón del territorio. Ese es también el órgano competente en caso de retroacción de actuaciones, en las que el cumplimiento de lo ordenado por el tribunal obliga a volver al procedimiento de inspección.

En conclusión, de acuerdo con lo expuesto, el plazo de 6 meses debe computarse desde que se recibe el expediente por la Dependencia Regional de Inspección. En este caso la fecha a tomar en cuenta, de acuerdo con la resolución, es la de 12 de enero de 2016, momento en que se remite a dicha Dependencia, y que no es discutida por las partes. Por tanto, la liquidación notificada el 13 de junio de 2016 lo ha sido dentro de plazo.

Termina el Director recurrente solicitando de este Tribunal Central la estimación del recurso extraordinario de alzada y que fije como criterio que el plazo previsto en el artículo 150.7 de la LGT (antiguo artículo 150.5 de la LGT) para la retroacción de actuaciones en caso de vicios formales debe computarse desde que se recibe la resolución por la Dependencia de Inspección que resulta competente para continuar el procedimiento y no desde que se recibe por la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT).

Tercero.

El obligado tributario que en su día ostentó ante el TEAR la condición de interesado (cuya situación jurídica particular en ningún caso va a resultar afectada por la resolución que se dicte en el presente recurso, en virtud del artículo 242.3 de la LGT), no presentó alegaciones en el plazo concedido a tal efecto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Concurren los requisitos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre; General Tributaria (en adelante, LGT).

Segundo.

La cuestión controvertida consiste en determinar cuál es el día a quo del plazo previsto en el artículo 150.7 de la LGT para la finalización de las actuaciones inspectoras en los casos de retroacción por defectos formales ordenada por una resolución judicial o económico-administrativa.

Tercero.

Dispone el apartado séptimo -introducido por la Ley 34/2015- del artículo 150 de la LGT:

"Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación."

Conforme a lo señalado en la Disposición Transitoria Única de la Ley 34/2015, "la nueva redacción del apartado 7 del artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, será aplicable a todas las actuaciones inspectoras en las que la recepción del expediente por el órgano competente para la ejecución de la resolución como consecuencia de la retroacción que se haya ordenado se produzca a partir de la entrada en vigor de esta Ley". La entrada en vigor de la Ley 34/2015 tuvo lugar el 12 de octubre de 2015, de manera que en el supuesto examinado en el presente recurso extraordinario de alzada resultaba de aplicación lo dispuesto en el artículo 150.7 de la LGT, sea cual fuere la respuesta que haya de darse a la cuestión controvertida, pues si se adopta la postura del TEAR la recepción del expediente se habría producido el 12 de noviembre de 2015 con la notificación a la ORT y si se acepta la tesis del Director recurrente habría tenido lugar el 12 de enero de 2016 con la notificación a la Dependencia Regional de Inspección; en ambos casos con posterioridad, pues, al 12 de octubre de 2015, fecha de entrada en vigor de la Ley 34/2015. En cualquier caso, la redacción del anterior artículo 150.5 de la LGT y del actual artículo 150.7 de la LGT son idénticas en lo que se refiere a la cuestión aquí debatida, pues el primero de los preceptos indicados señalaba igualmente que "El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Para dar respuesta a la cuestión controvertida se ha de citar, en primer término, la resolución de este Tribunal Central de 5 de noviembre de 2013 (RG 3009/2012), dictada en unificación de criterio. En dicha resolución se debatía si, a los efectos previstos en el artículo 150.5 de la LGT, podía considerarse o no como fecha de "la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución" la fecha en que se notificaba la correspondiente resolución de un Tribunal Económico-Administrativo a los órganos competentes para interponer los recursos de alzada ordinario o extraordinario. Pues bien, la citada resolución concluyó que "La fecha que ha de tomarse a efectos de la aplicación del artículo 150.5 de la Ley 58/2003 General Tributaria, es la de recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución o sentencia, y no la fecha de notificación de la resolución al órgano legitimado para la interponer (sic) el recurso de alzada ordinario o el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio".

Para llegar a tal conclusión la resolución mencionada se apoyaba en otra anterior, de 17 de octubre de 2013 (RG 722/2011), que contempla un caso en el que había existido notificación a la ORT, y de la que se infiere que el órgano competente para ejecutar la resolución o sentencia no es otro que el órgano que dictó el acto impugnado. Señalaba, en efecto, esta última resolución:

De acuerdo con lo establecido por este Tribunal Económico-Administrativo Central (resolución de 14 de diciembre de 2012, R.G. 8061/2008) el plazo para la notificación de una nueva resolución como consecuencia de la retroacción de actuaciones inspectoras ordenada por un órgano judicial o económico-administrativo que se infiere del artículo 150.5 de la LGT comienza a computarse desde que la resolución que ordena la retroacción e las actuaciones tiene entrada en el órgano competente para ejecutar dicha resolución. Por tanto, habrá que determinar cuál es el órgano competente para llevar a cabo dicha ejecución.

Esta competencia viene recogida en la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan los criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De acuerdo con lo dispuesto en el punto 1.3 del apartado séptimo:

"1.3 Ejecución de las resoluciones de los Tribunales Económico-administrativos.

1.3.1 Los actos resultantes de la ejecución de las resoluciones total o parcialmente estimatorias serán notificados en el plazo de un mes a contar desde que la resolución tenga entrada en el registro correspondiente a la sede del órgano que dictó el acto impugnado".

De acuerdo con lo anterior, el acto resultante de la ejecución ha de ser notificado por el órgano que dictó el acto, de lo cual se infiere que dicho órgano es el competente para ejecutar la resolución, lo cual resulta lógico, pues lo natural es que cualquier subsanación del acto recurrido que determine el órgano económico-administrativo debe ser llevada a cabo por el propio órgano que dictó el acto.

Este criterio se confirma en la Instrucción 2/2006, de 28 de marzo, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre interposición, tramitación, resolución y ejecución de resoluciones de recursos de reposición, reclamaciones económico-administrativas y recursos contencioso-administrativos.

En el apartado 3 de la Instrucción sexta se señala como criterios generales sobre ejecución que, "Las resoluciones económico-administrativas serán ejecutadas en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto reclamado y ésta se mantenga en vía contencioso-administrativa.

El órgano competente para la ejecución será aquél que dictó el acto reclamado, el cual, en el plazo de un mes, a contar desde que la resolución tuvo entrada en la oficina de registro correspondiente a su sede, deberá notificar el interesado el acuerdo por el que se dé cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal".

Además de en la resolución de 17 de octubre de 2013 (RG 722/2011) la resolución de este Tribunal Central de 5 de noviembre de 2013 (RG 3009/2012) se apoyaba también en otros pronunciamientos judiciales y administrativos en el mismo sentido. Así, aludía a la resolución del Tribunal Central de 28 de febrero de 2008 (RG 7342/2003) donde se dijo expresamente "(...) de donde se desprende que si el órgano que dictó el acto impugnado es el competente para pedir aclaración sobre su ejecución lo es porque es a él al que le corresponde dicha ejecución", y a la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de diciembre de 2011 (Rec. casación 2376/2010) que, resolviendo en relación al artículo 150.5 de la LGT, señalaba: "Recordemos que el citado precepto establece que el momento de «la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución» es el que tiene que tomarse en consideración para fijar el cómputo del plazo que le resta a la Administración tributaria para hacerlo. No es el de la notificación del acuerdo ejecutivo al sujeto pasivo, sino cuando la inspección recibió la comunicación de la resolución del Tribunal Económico- Administrativo Central". A la vista de este texto de la sentencia, la resolución de 5 de noviembre de 2013 (RG 3009/2012) dice que "La utilización de esta expresión [la inspección], deja pocas dudas, (.....) sobre cuál es el órgano que debe recibir la notificación para que se puedan considerar iniciado el plazo a que se refiere ese precepto, que es el que liquidó ("la inspección") y no otro, lo que confirma el criterio mantenido ya por este TEAC".

En los mismos términos se pronuncia la resolución de este Tribunal Central de 11 de julio de 2017 (RG 2960/2014), a cuyo tenor:

CUARTO.- Procederá pues determinar si se cumplió en el presente caso dicho plazo, siendo la cuestión relevante la determinación del dies a quo del mismo, que es, según la literalidad del precepto, la fecha en la que el expediente tenga entrada en el Registro del órgano competente para su ejecución:

"Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución".

Por tanto, resulta necesario comenzar por determinar cuál es el órgano competente para llevar a cabo dicha ejecución. Esta competencia viene recogida en la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan los criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De acuerdo con lo dispuesto en el punto 1.3 del apartado séptimo de la citada Resolución se indica que:

"1.3 Ejecución de las resoluciones de los Tribunales Económico-administrativos.

1.3.1 Los actos resultantes de la ejecución de las resoluciones total o parcialmente estimatorias serán notificados en el plazo de un mes a contar desde que la resolución tenga entrada en el registro correspondiente a la sede del órgano que dictó el acto impugnado".

De acuerdo con lo anterior, si el acto resultante de la ejecución de las resoluciones total o parcialmente estimatorias, esto es, de aquellas que necesiten que se anule el acto impugnado o que se modifique su contenido,

ha de ser notificado por el órgano que dictó el acto impugnado, se infiere que dicho órgano será el competente para ejecutar la resolución. No puede ser de otro modo, tanto desde el punto de vista jurídico, ya que el órgano que fue competente para dictar el acto recurrido debe ser el depositario de la competencia para modificarlo total o parcialmente después, como desde el punto de vista lógico, ya que ese órgano es que tiene el necesario y completo conocimiento del asunto de fondo para la mejor ejecución del mandato del órgano de revisión.

Este criterio se confirma en la Instrucción 2/2006, de 28 de marzo, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre interposición, tramitación, resolución y ejecución de resoluciones de recursos de reposición, reclamaciones económico-administrativas y recursos contencioso-administrativos.

En concreto, en el apartado 3 de la Instrucción sexta se afirma como criterio general sobre ejecución que "Las resoluciones económico-administrativas serán ejecutadas en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto reclamado y ésta se mantenga en vía contencioso-administrativa.

El órgano competente para la ejecución será aquél que dictó el acto reclamado, el cual, en el plazo de un mes, a contar desde que la resolución tuvo entrada en la oficina de registro correspondiente a su sede, deberá notificar el interesado el acuerdo por el que se dé cumplimiento a lo dispuesto por el Tribunal".

En el presente caso, el órgano competente para la ejecución será, por tanto, la Dependencia de Inspección Financiera y Tributaria de Girona de la AEAT, debiendo determinar en qué fecha recibió el expediente administrativo para su ejecución.

Cabe citar también la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de junio de 2015 (Rec. casación 3531/2014) que, como dijo este Tribunal Central en su resolución de 12 de enero de 2017 (RG 4167/2015), " (...) toma como fecha desde la que computar el tiempo transcurrido hasta la notificación del acuerdo de ejecución aquella en que la Oficina de Relación con los Tribunales de la Agencia Estatal de Administración Tributaria remitió, al objeto de su ejecución, la sentencia del Tribunal Supremo a la Dependencia regional de Inspección de la Delegación Especial de Cataluña; y no aquella, anterior, en que la citada Oficina recibió, de la Abogacía del Estado, la citada sentencia".

Por último, en la resolución de 8 de septiembre de 2016 (RG 9917/2015) este Tribunal Central señaló que:

Este TEAC ha señalado ya en resolución de 7 de abril de 2016 (RG. 3746-2012-50-IE) que la "relación con la AEAT se hace a través de la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT). Esta, a su vez, envía lo envía (sic) al órgano competente dentro de la AEAT para la ejecución concreta de que se trate.

Así pues no es la fecha de remisión de este TEAC la que debe tomarse como hito temporal, genéricamente denominada en el acuerdo ejecutado como notificación a la AEAT, sino la de entrada en el registro del órgano competente, o sea, la Dependencia Regional de Inspección, a la cual se lo remitió la ORT(...)".

Efectivamente, es la Dependencia Regional de Inspección el órgano que dictó el acto, el órgano que liquidó y el órgano competente para, en ejecución de la resolución, retrotraídas las actuaciones inspectoras continuar el procedimiento y practicar, en su caso, la correspondiente liquidación. El artículo 150.7 LGT se refiere expresamente al "órgano competente para ejecutar". Atendiendo a ello y teniendo en cuenta que, de acuerdo con el artículo 141 de la LGT, la Inspección tributaria consiste en el ejercicio de las funciones administrativas dirigidas a "(...)g) La práctica de las liquidaciones tributarias resultantes de sus actuaciones de comprobación e investigación" (art. 141 LGT), teniendo por objeto el procedimiento inspector "comprobar e investigar el adecuado cumplimiento de las obligaciones tributarias y en el mismo se procederá, en su caso, a la regularización de la situación tributaria del obligado mediante la práctica de una o varias liquidaciones" (art. 145 LGT), debe concluirse que "el órgano competente para ejecutar" a que se refiere la ley es la Dependencia Regional de Inspección, y no la ORT, pues es a aquella, y no a la ORT, a la que corresponde el ejercicio de las funciones o atribuciones propias de la Inspección de los Tributos, como así se establece en la Resolución de 24 de marzo de 1992, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre organización y atribución de funciones a la Inspección de los Tributos en el ámbito de la competencia del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria, en la que se recogen los órganos que ejercen las funciones o atribuciones propias de la Inspección de los Tributos, en el ámbito de la competencia del citado Departamento. Por su parte, la Resolución de 30 de diciembre de 2002 de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presidencia de la A.E.A.T. por la que se crean las oficinas de relación con los Tribunales y le son atribuidas competencias, regula las competencias de las citadas Oficinas entre las cuales no se encuentran las de la práctica de liquidaciones tributarias.

Por otra parte, ciertamente, como dice el Director recurrente, no tendría sentido que el día a quo del plazo que tiene la Administración para ejecutar la resolución en virtud de lo previsto en el artículo 150.5 LGT (actual 150.7 LGT) fuera el de recepción de la resolución por la ORT si se tiene presente lo dispuesto en el punto 1.2 del Apartado Séptimo (Ejecución de resoluciones y sentencias) de la Resolución de 21 de diciembre de 2005, de la Secretaría de Estado de Hacienda y Presupuestos y Presidencia de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, por la que se dictan criterios de actuación en materia de suspensión de la ejecución de los actos impugnados mediante recursos y reclamaciones y de relación entre los Tribunales Económico-Administrativos y la Agencia Estatal de Administración Tributaria. En efecto, dispone esta resolución:

1.2 Envío a cumplimiento de las resoluciones de los Tribunales Económico-administrativos a la AEAT.

1.2.1 Las Oficinas de Relación con los Tribunales centralizarán la recepción de las resoluciones que adopten los Tribunales Económico-Administrativos y velarán por su ejecución.

Las resoluciones correspondientes a reclamaciones interpuestas contra actos dictados por órganos integrados en una Delegación Especial o en una Delegación de la AEAT se remitirán a las Oficinas de Relación con los Tribunales correspondientes al ámbito territorial de dichas Delegaciones Especiales o Delegaciones de la AEAT. Las resoluciones correspondientes a reclamaciones interpuestas contra actos dictados por órganos adscritos a los Departamentos de Aduanas e Impuestos Especiales, Inspección Financiera y Tributaria, Gestión Tributaria y Recaudación se remitirán a las Oficinas de Relación con los Tribunales constituidas en dichos Departamentos.

1.2.2 El Tribunal, a través del mismo cauce seguido para la remisión del expediente, dará traslado de las resoluciones que hubiere adoptado a la Oficina de Relación con los Tribunales que corresponda de acuerdo lo previsto en el número anterior, indicando la fecha de notificación al interesado.

1.2.3 El Tribunal pondrá en conocimiento de la Oficina de Relación con los Tribunales la interposición de recursos de alzada y de recursos contencioso-administrativos contra sus resoluciones.

1.2.4 La Oficina de Relación con los Tribunales mandará a cumplimiento todas las resoluciones que reciba excluidas las siguientes:

a) Las adoptadas en primera instancia contra las que conste la interposición de un recurso de alzada y siempre que se hubiere suspendido la ejecución del acto impugnado durante la tramitación de la vía económico-administrativa.

b) Las resoluciones adoptadas en única instancia y las que resuelvan recursos de alzada, cuando, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado séptimo.1.1.3, deba mantenerse la suspensión producida en vía administrativa.

c) Las resoluciones contra las que conste la interposición de un recurso contencioso-administrativo, siempre que se hubiere acordado la suspensión de su ejecución por el órgano judicial.

d) Las adoptadas en primera instancia contra las que conste la interposición por la Administración de un recurso de alzada ordinario, siempre que se haya solicitado la suspensión y hasta tanto se resuelva sobre ella.

De dicho texto se infiere que la ORT no puede, como sucede en el caso examinado en el presente recurso extraordinario de alzada, mandar a cumplimiento la resolución, antes de verificar si se ha interpuesto un recurso contencioso-administrativo contra ella y se ha solicitado la suspensión de la ejecución. No tendría lógica alguna que en esta situación el plazo de ejecución se computase desde la recepción de la resolución por la ORT cuando resulta que en tal momento el fallo no puede llevarse a efecto.

Esta conclusión es plenamente respetuosa con las consideraciones de la reciente sentencia del Tribunal Supremo de 14 de febrero de 2017 (Rec. casación 2379/2015) en torno a la interpretación del plazo del artículo 150.5 de la LGT. Así, en efecto, señala dicha sentencia que cuando este precepto prevé que "el citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución", no se le está dotando a la Administración tributaria de una facultad para ampliar el plazo legal a voluntad, sino que lo que se pretende es preservar un plazo neto para realizar los actos necesarios para la regularización tributaria, evitando que la tramitación meramente formal del traslado del expediente reste un tiempo que pudiera resultar determinante para los intereses de la Hacienda Pública. Pues bien, este Tribunal Central ha de concluir que ese plazo neto no quedaría preservado si como días a quo se tomara el de recepción de la resolución del órgano económico-administrativo por la ORT y dicha resolución no pudiera ser ejecutada desde esa misma fecha.

Por lo expuesto.

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,

ACUERDA

ESTIMARLO fijando el criterio siguiente:

El plazo previsto en el artículo 150.7 de la LGT (antiguo artículo 150.5 de la LGT) para la retroacción de actuaciones inspectoras en caso de vicios formales debe computarse desde que se recibe la resolución por la Dependencia de Inspección que resulta competente para continuar el procedimiento y no desde que se recibe por la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT).

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