

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ073548

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 9 de abril de 2019

Sala 1.^a

R.G. 4696/2016

SUMARIO:

Procedimiento de gestión. Procedimientos de gestión en la Ley 58/2003. Posibilidad de iniciar un nuevo procedimiento, iniciado uno de comprobación limitada, a través de un nuevo requerimiento de información relativa al mismo tributo, sin haber finalizado el primero. No procede considerar iniciado un nuevo procedimiento de comprobación limitada con un requerimiento cuando ya existe constancia de que se había dado inicio a un procedimiento de la misma naturaleza y con el mismo objeto y éste no había terminado ni por caducidad ni mediante resolución expresa cuando se produjo la notificación de este «nuevo» requerimiento. Por lo tanto, hay que concluir que todas las actuaciones desarrolladas por la Oficina Gestora forman parte de un mismo y único procedimiento de comprobación limitada, iniciado, a todos los efectos, en la fecha en la que fue notificado el primer requerimiento de información relativa al impuesto.

Así, en el caso que nos ocupa, el Tribunal Central entiende que no procede considerar iniciado un nuevo procedimiento de comprobación limitada con el requerimiento notificado en fecha 11 de febrero de 2010, ya que existe constancia de que, anteriormente, se había dado inicio a un procedimiento de la misma naturaleza y con el mismo objeto y éste no había terminado ni por caducidad ni mediante resolución expresa cuando se produjo la notificación de este «nuevo» requerimiento en febrero de 2010, por lo que hay que concluir que todas las actuaciones desarrolladas por la Oficina Gestora forman parte de un mismo y único procedimiento de comprobación limitada, iniciado, a todos los efectos, en fecha 13 de octubre de 2009. En consecuencia, la liquidación provisional fechada el 22 de junio de 2010 se dictó cuando ya había caducado el procedimiento del que resultaba, al haber transcurrido más de seis meses desde el inicio del mismo. Dicho de otra manera, transcurridos los seis meses de duración máxima del procedimiento de comprobación limitada iniciado el 13 de febrero de 2009 -esto es, tras el 13 de abril de 2010- sin haberse notificado la resolución expresa del mismo, se produjo la caducidad, con todos los efectos que de ello se derivan.

Por tanto, al haberse producido la caducidad, las actuaciones de la Oficina Gestora no interrumpieron la prescripción del derecho a liquidar de la Administración en relación al IS de 2007, por lo que cuando ha de entenderse notificada válidamente la liquidación, en este caso, en fecha 14 de junio de 2016, que es el momento en que entiende interrumpida la prescripción del derecho a liquidar a contar desde la finalización del periodo voluntario de pago, esto es, el 25 de julio de 2008, ya había prescrito el derecho a liquidar de la Administración al haber transcurrido más de cuatro años, de conformidad con lo dispuesto en el art. 66 de la Ley 58/2003 (LGT). **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 103, 104, 133 y 139.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA PRIMERA

FECHA: 9 de abril de 2019

PROCEDIMIENTO: 00-04696-2016

CONCEPTO: IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. I.SDES.

NATURALEZA: RECLAMACION UNICA INSTANCIA GENERAL

RECLAMANTE: **GXZ SL** - NIF ...REPRESENTANTE: **Mx...** - NIF ...

DOMICILIO: ... (TOLEDO)

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra la Resolución con Liquidación Provisional de referencia ..., dictada por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Toledo, Delegación Especial de Castilla-La Mancha, por el concepto del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007.

Cuantía: 554.483,37 euros

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 30/07/2016 tuvo entrada en este Tribunal la presente reclamación, interpuesta en 14/07/2016 contra la notificación de resolución con liquidación provisional de referencia ..., dictada por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Toledo, Delegación Especial de Castilla-La Mancha, por el concepto del Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2007, liquidación que se le había intentado notificar en el domicilio fiscal con resultado de "ausente" en 5 y 6 de julio de 2010, según se acredita en el acuse de recibo, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 112 y 234 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, y 50 del Reglamento general de desarrollo de la citada Ley, y no siendo posible efectuar la notificación de la resolución, por causas no imputables a la Administración, fue publicada en el Boletín Oficial del Estado de fecha 24 de agosto de 2010 citación para notificación por comparencia, y no habiendo comparecido en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente a la publicación del citado anuncio, la notificación del acto administrativo se entendió producido el día 10 de septiembre de 2010; siendo pues declarada inadmisibile la reclamación en resolución de este Tribunal Central de 3 de mayo de 2017.

Segundo.

Para impugnar la inadmisibilidad acordada el 15 de junio de 2017 se promovió por el interesado recurso de anulación contra la misma, alegando que la notificación edictal fue expresamente declarada nula por sentencia firme dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional dictada el 6 de julio de 2015, (Número de Recurso .../2014), en la que se hace constar que "Por consiguiente se declara incorrectamente efectuada la notificación de la liquidación de la que deriva la providencia de apremio impugnada que debe por ello ser anulada y que se lleve a cabo una notificación correcta de la liquidación. Todo lo anteriormente expuesto conduce a estimar el presente recurso contencioso administrativo interpuesto y se acuerda la nulidad de la providencia de apremio pero se ordena retrotraer las actuaciones administrativas al momento en que debió notificarse correctamente la liquidación tributaria que fue objeto de la providencia de apremio ahora impugnada".

Con fecha 31 de octubre de 2017 por este TEAC se dictó resolución RG 4696/16/50/A estimando el recurso de anulación, manifestando al efecto lo siguiente:

"TERCERO.- Tal y como aduce el interesado, se ha de tener en cuenta la sentencia de la Audiencia Nacional de 6 de julio de 2015, (Número de Recurso .../2014), y la nueva notificación efectuada el 14 de junio de 2016 a las 8:50:15, por lo que interpuesta la reclamación el 14 de julio de 2016 es evidente que fue promovida en plazo, por lo que procede estimar el recurso de anulación promovido dejando sin efecto la resolución de este Tribunal Central de 3 de mayo de 2017 y la inadmisibilidad en ella declarada, continuándose las actuaciones por sus trámites.

En consecuencia,

Por lo expuesto, vistos los preceptos legales citados y los demás de pertinente aplicación, este TRIBUNAL CENTRAL, actuando como órgano unipersonal a través de su Secretaria General, en el recurso de anulación promovido por GXZ SL contra la resolución de este Tribunal Central de fecha 3 de mayo de 2017, ACUERDA: Estimarle dejando sin efecto la citada resolución, continuándose las actuaciones por sus trámites. "

Tercero.

En cumplimiento de lo establecido en la referida resolución 4696/16/50/A se procedió por este TEAC a la puesta de manifiesto del expediente para alegaciones, las cuales fueron presentadas por el obligado en fecha de 23 de diciembre de 2018, presentando, asimismo, escrito de alegaciones adicionales en fecha de 20 de julio de 2018, exponiendo, en síntesis, lo siguiente:

- Caducidad del procedimiento en el que se produjo la notificación de la liquidación provisional.
- Como consecuencia de la caducidad, cuando se practica la notificación de la liquidación provisional ya se había producido la prescripción del derecho a liquidar el Impuesto sobre Sociedades de 2007.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

La conformidad a derecho de la liquidación dictada por la Oficina Gestora en relación al Impuesto sobre Sociedades de 2007; en concreto, procede analizar y concluir si la referida liquidación debe ser anulada como consecuencia de haber sido notificada cuando ya había prescrito el derecho de la Administración a liquidar como consecuencia de haberse producido la caducidad del procedimiento en el marco del cual se dictó aquélla.

Tercero.

La normativa a tener en cuenta, a los efectos aquí pretendidos, está constituida por los siguientes preceptos de la Ley 58/2003 General Tributaria (en adelante, LGT).

El artículo 133.1 que dispone en cuanto a las posibles formas de terminación del procedimiento de verificación de datos que:

"1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

- a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.
- b) Por liquidación provisional, (...).
- c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.
- d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.
- e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos".

Respecto del procedimiento de comprobación limitada, el artículo 139 LGT contiene una dinámica similar cuando prevé:

"1. El procedimiento de comprobación limitada terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución expresa de la Administración tributaria, con el contenido al que se refiere el apartado siguiente.

b) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin que se haya notificado resolución expresa, sin que ello impida que la Administración tributaria pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

c) Por el inicio de un procedimiento inspector que incluya el objeto de la comprobación limitada".

Por su parte, y en relación específicamente con la terminación por caducidad, el artículo 104.5 de la misma norma legal señala:

"5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario".

A todo lo anterior, debemos añadir las disposiciones contenidas en el artículo 103 LGT, según el cual:

"2. No existirá obligación de resolver expresamente en los procedimientos relativos al ejercicio de derechos que sólo deban ser objeto de comunicación por el obligado tributario y en los que se produzca la caducidad, la pérdida sobrevenida del objeto del procedimiento, la renuncia o el desistimiento de los interesados."

Debemos traer a colación, asimismo, lo dispuesto por este TEAC en relación a la caducidad en los procedimientos de aplicación de los tributos, en nuestra resolución de 19 de febrero de 2014 (RG 278-2014) dictada en unificación de criterio en la que se establece lo siguiente:

"En una primera aproximación, podemos concluir que de los preceptos anteriores se desprenden las siguientes tres ideas básicas:

- Los procedimientos de aplicación de los tributos pueden finalizar por caducidad, efecto que se produce ex lege, esto es ope legis, por el transcurso del plazo máximo de resolución sin que se haya notificado, o al menos intentado notificar, su resolución expresa.

- También pueden finalizar por el inicio de otro procedimiento, que incluya su objeto y que tiene que ser necesariamente de diferente naturaleza.

En este caso, es preciso que el procedimiento inicialmente iniciado no esté terminado cuando se notifica al obligado tributario interesado el inicio del segundo procedimiento que, siendo de naturaleza distinta, incluye el objeto de aquel. Esto es, es preciso, para que opere esta concreta forma de terminación de forma válida, que el procedimiento primero no haya caducado (pues en tal caso ya habría terminado, de una forma distinta, por la caducidad).

En otras palabras, este Tribunal Central estima que estas dos formas de terminación (la contemplada en este guión y en el inmediato anterior, son excluyentes).

- Y en tercer lugar, que una vez producida la caducidad, la Administración puede volver a iniciar el mismo procedimiento u otro de diferente naturaleza, con el mismo o con otro alcance distinto, si no ha mediado prescripción. Así lo prevé el artículo 104. 5 de la Ley, indicando expresamente que las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda mediante la oportuna liquidación, advirtiendo a continuación el mismo precepto que las actuaciones realizadas en el curso del procedimiento que caducó, así como los documentos y otros elementos de

prueba obtenidos, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad.

En relación con este extremo, conviene recordar el criterio reiterado de este Tribunal Central en el sentido de que, en los supuestos de caducidad del procedimiento de aplicación de los tributos, los recursos y reclamaciones formulados contra las liquidaciones derivadas del mismo, no interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, pero sí tienen el valor de interrumpir, en su caso, la prescripción del derecho del reclamante a obtener la devolución solicitada en su autoliquidación. Criterio recogido, entre otras, en Resoluciones de fecha 26 de octubre de 2010 (R.G. 00/4337/2009), de 26 de abril de 2012, (R.G. 00/4979/2011), y de 27 de septiembre de 2012 (R.G. 00/2975/2012).

Partiendo de las conclusiones anteriores, se puede resolver la aparente contradicción que existe entre el tenor literal de los artículos 103.2 y 104.5 de la LGT antes invocados, cuando el primero establece que no existe obligación de resolver expresamente en los procedimientos en los que se produce la caducidad, estableciendo sin embargo el segundo de los preceptos citados que la caducidad será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones. Obsérvese que la norma utiliza la expresión "será declarada", estableciendo por lo tanto esta declaración con carácter obligatorio.

A juicio de este Tribunal Central, no existe obligación de resolver expresamente, declarando de oficio la caducidad, sólo en aquellos supuestos en los que esta vaya a ser la forma de terminación definitiva del procedimiento, esto es, en aquellos casos en los que la Administración no vaya a iniciar de nuevo otro procedimiento respecto del mismo concepto y períodos. En este caso, el procedimiento iniciado de oficio y luego caducado no habrá interrumpido el plazo de prescripción del derecho a liquidar en favor de la Administración, pero no haría falta declararlo expresamente en la medida en que la Administración nada ha decidido sobre el fondo del asunto y no pretende volver a ejercitar su acción y nada hace falta resolver expresamente pues la caducidad se produce ex lege, por el transcurso del plazo máximo de resolución.

Esta interpretación se ve corroborada por el párrafo tercero que el legislador añade al apartado 5 del artículo 104 de la LGT, donde, después de indicar en el primer párrafo que la caducidad debe ser declarada, contempla asimismo la posibilidad de que la Administración puede volver a iniciar el mismo procedimiento que caducó. Es lógico que cuando la Administración decida hacer uso de esta facultad, deba obligatoriamente y de oficio declarar expresamente la caducidad del procedimiento anterior, que hasta ese momento no ha tenido obligación de declarar, por diferentes y evidentes razones:

- Porque, de no existir esta declaración expresa, podría albergar el obligado tributario la duda de si se trata del mismo procedimiento que continúa o de otro nuevo procedimiento que ahora se inicia, extremo que resulta esencial a los efectos de valorar el cumplimiento o no de los plazos máximos de duración de los procedimientos;

- Porque el primer procedimiento que ha caducado no ha servido para interrumpir los plazos de prescripción en favor de la Administración. Este efecto resulta esencial para poder determinar si el segundo procedimiento se inicia procedentemente y la apreciación de oficio de la prescripción es una obligación para la Administración (artículo 69 de la LGT);

- Porque el segundo procedimiento no tiene por qué ser necesariamente de la misma naturaleza que el primero y la notificación de este extremo es obligatoria para la Administración;

- Y porque incluso el segundo procedimiento, aún siendo de la misma naturaleza, puede tener un alcance diferente del inicial. Así por ejemplo ha sucedido en el supuesto de hecho que ha dado lugar al criterio aquí discutido: se inicia un procedimiento de comprobación limitada, pero sólo respecto del cuarto trimestre de un año del Impuesto sobre el Valor Añadido, mientras que el segundo procedimiento, también de comprobación limitada, tiene un alcance que comprende los cuatro trimestres del año.

Otra interpretación de este inciso del artículo 103.2 de la LGT supondría atribuir al legislador que ha incurrido en una abierta y clara contradicción con lo que él mismo ha previsto en los artículos 104, 133 y 139 de la misma Ley respecto de la institución de la caducidad de los procedimientos.

En conexión con lo anterior, y como hemos advertido anteriormente, una situación que podemos destacar sería la relativa a aquellos casos en los que siguiendo la literalidad del artículo 103.2 de la LGT, el órgano de gestión no comunica formalmente la caducidad del procedimiento al obligado tributario, pero le notifica el inicio de un procedimiento posterior, bien de la misma naturaleza que el caducado, o bien de naturaleza distinta. Este supuesto de hecho ha sido ya analizado por este TEAC en Resolución de 11 de abril de 2013 (RG 00/00991/2011) en el que se acaba exigiendo la declaración expresa de caducidad, sin que quepa la interpretación de que el inicio

de un procedimiento nuevo pueda interpretarse como que conlleva "implícitamente" la declaración de caducidad del anterior. Así se dice:

"Por tanto, conforme al artículo 130 transcrito, el procedimiento de declaración terminó por caducidad (...), una vez transcurrido el plazo máximo de seis meses sin haberse notificado las liquidaciones. Tampoco cabe interpretar que el procedimiento iniciado con la declaración presentada haya sido declarado caducado iniciándose otro posteriormente, ya que no consta la declaración expresa de caducidad por la Oficina Gestora, y, por otra parte, tanto de la referencia del expediente que consta en la liquidación como de la resolución de los antecedentes expresados en la resolución del recurso de reposición, se desprende que la liquidación se dicta en el ámbito del procedimiento originario iniciado el (...) con la presentación de la declaración."

En el mismo sentido se ha pronunciado el TEAR de Murcia en Resolución de 30 de septiembre de 2013 (RG 30/01896/2011).

Puede también citarse la Resolución de este Tribunal Central de 16 de mayo de 2013 (RG 00/06877/2011), la cual sienta el criterio de la necesidad de la declaración previa de la caducidad en el caso de inicio de un nuevo procedimiento:

"Y es que la caducidad, además de constituirse en anormal terminación del procedimiento, implica lo que se ha venido a denominar como 'desaparición jurídica' del procedimiento, -que no del derecho sustantivo que en él se trataba de hacer valer-, por lo que, en su caso, es indispensable un nuevo procedimiento que debe incoarse desde su inicio, previa declaración de caducidad del procedimiento anterior."

En el mismo sentido se ha manifestado el TEAR de Valencia en resolución de 26 de febrero de 2013 (RG 12/03435/2011).

La conclusión es que, sin declaración expresa de la caducidad del procedimiento iniciado, las actuaciones realizadas con posterioridad se entienden practicadas en el seno del mismo procedimiento, caducado y por tanto sin virtualidad alguna interruptiva de la prescripción, de ahí la necesidad de que exista una declaración expresa de caducidad si se pretende iniciar un nuevo procedimiento.

También es de interés al caso el criterio ya expresado por este Tribunal Central relativo a la cualidad de acto reclamable de la resolución por la que se declara la caducidad, criterio contenido en la Resolución de 1 de diciembre de 2012 (RG 00/5960/2010):

"Según lo expuesto, cabe calificar la declaración de caducidad como un acto que no decide el fondo del asunto, pero que es recurrible en cuanto que determina la imposibilidad de continuar el procedimiento. Como se ha dicho, la caducidad supone la extinción del procedimiento iniciado por inactividad, en este caso, de la Administración, sin perjuicio de que al no haberse decidido sobre el fondo del asunto, puede la Administración, volver a reiniciar el procediendo de verificación de datos dentro del término de la prescripción."

Por otra parte, el párrafo ya transcrito de la resolución TEAC 00/06877/2011 contiene otra exigencia relativa a las situaciones de caducidad cuando se inicia un procedimiento nuevo, consistente en la necesidad de que el procedimiento nuevo debe tramitarse de forma completa; criterio confirmado por Resolución de 1 de junio de 2010 (RG 00/00414/2009) en la que se sienta el criterio que la falta de notificación de una nueva propuesta de liquidación y de nueva puesta de manifiesto en el segundo procedimiento conlleva la nulidad de la liquidación que se practique."

Cuarto.

Pues bien, en el presente caso hay que tener en cuenta que el obligado aporta, con sus alegaciones, requerimiento de fecha 2 de octubre de 2009, formulado por la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación de Toledo en relación a su Impuesto sobre Sociedades de 2007, en el que se le solicitaba al obligado la aportación de una serie de documentos.

En concreto se le requería la aportación de la siguiente documentación:

"En relación con su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente al ejercicio 2007, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá ante esta oficina, aportar la documentación que a continuación se cita:

- Aportación de documentación que, sin integrar la contabilidad mercantil, permita justificar el importe declarado en la casilla 312 "Sueldos, salarios y asimilados" de la autoliquidación. En particular, se solicita la relación de personas a las que se haya satisfecho importes incluidos en la casilla mencionada, la cuantía abonada y la causa del abono.

- Aclarar y justificar la diferencia existente entre los gastos de personal consignados en la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2007, casilla 312, y los declarados en el modelo 190 del mismo ejercicio, considerando la sumatoria de las claves de la A a la F, ambas inclusive, y clave L.

- En caso de que deba presentar un modelo 190 complementario o sustitutivo, adjuntar una copia una vez presentado.

- Ratificación o, en su caso, subsanación del importe pendiente de aplicación a principio del período, aplicado en esta liquidación y pendiente de aplicación en períodos futuros consignado en la autoliquidación en concepto de bases imponibles negativas.

Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias."

Además, en dicha comunicación, se informaba al obligado que con dicho requerimiento se iniciaba un procedimiento de comprobación limitada, que podría finalizar con la práctica de una liquidación provisional.

En la referida comunicación se establece el siguiente alcance del referido procedimiento de comprobación limitada:

"El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto:

- Comprobar que los importes declarados en concepto de compensación de bases imponibles negativas originados en periodos anteriores, coinciden con los saldos a compensar, en su caso, declarados o comprobados por la Administración en la autoliquidación del periodo anterior."

Dicho requerimiento, junto con la comunicación del inicio del referido procedimiento de comprobación limitada, fue notificada al obligado en su domicilio fiscal sito en ..., Toledo, en fecha 13 de octubre de 2009, tal y como consta en el acuse de recibo aportado.

Asimismo, de acuerdo con la documentación aportada por el obligado, este recibió en su domicilio fiscal, en fecha 1 de diciembre de 2009, un segundo requerimiento de fecha 17 de noviembre de 2009, solicitando la aportación de la siguiente documentación:

"Aunque de la normativa mercantil se desprenda que en las cuentas anuales de los socios de las UTES se deben integrar de forma refundida los datos que proporcionalmente les correspondan de las cuentas de la UTES de las que sean socios, tal como se desprende de las instrucciones para la cumplimentación de las declaraciones autoliquidaciones del Impuesto sobre Sociedades, los datos a consignar tanto en el Balance de Situación como en la Cuenta de Pérdidas y Ganancias del modelo de declaración del Impuesto sobre Sociedades, son los relativos exclusivamente al socio, sin incluir los de las UTES de las que pueda ser partícipe. Es así porque a diferencia del ámbito mercantil donde las UTES carecen de personalidad jurídica y no pueden presentar su cuentas de forma independiente, desde el punto de vista fiscal, tanto el socio como la UTE, son sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, debiendo incluir cada uno en sus declaraciones los datos y las operaciones que les son imputables como tal sujeto pasivo y solo esas.

- Ello sin perjuicio del régimen de imputación de bases que en su caso pueda regir entre la UTE y el socio, las cuales se harán constar en las casillas 501 y 502 de la declaración del socio destinadas a tal efecto."

- En consecuencia, si tal como se desprende de su escrito, sin fecha, presentado en contestación al anterior requerimiento, en los datos del Balance de Situación y la Cuenta de Pérdidas y Ganancias se encuentran improcedentemente refundidos los del socio y los de la UTE, deberá presentar una nueva declaración de forma correcta en el sentido que se indica.

- Así se le requiere para que presente una nueva declaración de forma correcta."

En dicho requerimiento se le informaba que " La presente comunicación se lleva a cabo en el curso del procedimiento de comprobación limitada que se encuentra en tramitación en relación con el concepto y ejercicio mencionados."

Dichos requerimientos aportados por el obligado no constan en el expediente electrónico de la presente reclamación, pero si figuran en el expediente electrónico de la reclamación 3200/11 interpuesta contra la providencia de apremio derivada de la liquidación que fue desestimada por este TEAC, contra la cual se interpuso el recurso contencioso administrativo que dio lugar a la Sentencia de la Audiencia Nacional expuesta en el Antecedente de hecho Primero de la presente.

En dicho expediente consta un tercer requerimiento de fecha 29 de enero de 2010, y notificado en fecha 11 de febrero de 2010, (que es el único que aparece en el expediente de la presente reclamación), en el que la Oficina Gestora de la Delegación de Toledo ignorando el procedimiento de comprobación limitada iniciado en fecha 13 de octubre de 2009, realiza un nuevo requerimiento al obligado de otra serie de documentos en relación al Impuesto sobre Sociedades de 2007 pero, sorprendentemente a juicio del reclamante, manifiesta que con dicho requerimiento se inicia un nuevo procedimiento de comprobación limitada con el mismo alcance que el procedimiento iniciado en fecha 13 de octubre de 2009.

Así, en dicho requerimiento se solicita lo siguiente:

"En relación con su autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, correspondiente al ejercicio 2007, se han detectado ciertas incidencias, para cuya subsanación y para realizar actuaciones de comprobación limitada, al amparo y con los efectos previstos en la Ley General Tributaria, deberá ante esta oficina, aportar la documentación que a continuación se cita:

- Ratificación o, en su caso, subsanación del importe pendiente de aplicación a principio del período, aplicado en esta liquidación y pendiente de aplicación en períodos futuros consignado en la autoliquidación en concepto de bases imponibles negativas.

- La base imponible negativa pendiente de compensar del ejercicio 2006 consignada como pendiente al inicio de 2007, no coincide con la base negativa resultante de la declaración de 2006.

Por ello se acuerda realizar este requerimiento con el fin de que proceda a subsanar las citadas incidencias."

Y como se ha señalado se le advierte al obligado que con dicha comunicación se inicia un nuevo procedimiento de comprobación limitada con el mismo alcance que el iniciado el 13 de octubre de 2009, ya que se manifiesta:

"Con la notificación de la presente comunicación se inicia un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada, procedimiento que puede finalizar con la práctica de una liquidación provisional.

El alcance de este procedimiento se circunscribe a la revisión y comprobación de las incidencias observadas en los datos declarados. En concreto:

- Comprobar que los importes declarados en concepto de compensación de bases imponibles negativas originados en periodos anteriores, coinciden con los saldos a compensar, en su caso, declarados o comprobados por la Administración en la autoliquidación del periodo anterior."

Por tanto, de conformidad con lo manifestado en el anterior apartado de Fundamentos de Derecho, este Tribunal Central entiende que no procede considerar iniciado un nuevo procedimiento de comprobación limitada con el requerimiento notificado en fecha 11 de febrero de 2010, ya que existe constancia de que, anteriormente,

se había dado inicio a un procedimiento de la misma naturaleza y con el mismo objeto y éste no había terminado ni por caducidad ni mediante resolución expresa cuando se produjo la notificación de este "nuevo" requerimiento en febrero de 2010, por lo que hay que concluir que todas las actuaciones desarrolladas por la Oficina Gestora forman parte de un mismo y único procedimiento de comprobación limitada, iniciado, a todos los efectos, en fecha 13 de octubre de 2009. En consecuencia, la liquidación provisional fechada el 22 de junio de 2010 se dictó cuando ya había caducado el procedimiento del que resultaba, al haber transcurrido más de seis meses desde el inicio del mismo. Dicho de otra manera, transcurridos los seis meses de duración máxima del procedimiento de comprobación limitada iniciado el 13 de febrero de 2009 (esto es, tras el 13 de abril de 2010) sin haberse notificado la resolución expresa del mismo, se produjo la caducidad, con todos los efectos que de ello se derivan.

En relación a la caducidad el artículo 104.5 de la Ley 58/2003 establece:

"Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario".

Por tanto, al haberse producido la caducidad, las actuaciones de la Oficina Gestora no interrumpieron la prescripción del derecho a liquidar de la Administración en relación al Impuesto sobre Sociedades de 2007, por lo que cuando ha de entenderse notificada válidamente la liquidación, en este caso, en fecha 14 de junio de 2016, que es el momento en que entiende interrumpida la prescripción del derecho a liquidar a contar desde la finalización del periodo voluntario de pago, esto es, el 25 de julio de 2008, ya había prescrito el derecho a liquidar de la Administración al haber transcurrido más de cuatro años, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66 de la Ley 58/2003.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR la presente reclamación, anulando el acto impugnado.

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