

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

Referencia: NFJ079411

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 1305/2020, de 14 de octubre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 594/2018

**SUMARIO:**

**Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. Carácter unitario del procedimiento inspector. Dies a quo del plazo del procedimiento para los impuestos a los que se han ampliado las actuaciones.** El debate se centra exclusivamente en el impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007 y en determinar cuándo se ha iniciado el procedimiento de comprobación e inspección de dicho impuesto y ejercicio: si el 9 de enero de 2012 (fecha de comienzo de las actuaciones de comprobación e inspección), como sostiene la parte recurrente, o el 8 de junio de 2012 (fecha de la ampliación de esas actuaciones al impuesto sobre el patrimonio), como aduce la Administración recurrida. En este asunto, tan sencilla es la cuestión como esta: si en un procedimiento inspector se amplía su objeto a otro tributo, ¿cómo juega el art. 150.1 LGT -en la redacción aplicable al caso- respecto de este otro tributo? En otras palabras, ¿dónde ha de situarse en esos casos el dies a quo del plazo de duración del procedimiento inspector? ¿En la fecha de notificación del inicio de las actuaciones de comprobación o en la fecha de notificación del acuerdo de ampliación de esas mismas actuaciones a este nuevo tributo y ejercicio? Todo ello, obvio es decirlo, con la consecuencia que la ley anuda al eventual incumplimiento del plazo de duración del procedimiento establecido en ley (doce meses en el caso que ahora analizamos): transcurrido dicho plazo, el período correspondiente no interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar. La STS, de 18 de mayo de 2015, recurso n.º 2194/2014 (NFJ058601) sentó el criterio del «procedimiento único» y se extrajo del mismo -a tenor de una lectura detenida de dicha sentencia- una consecuencia que compartimos por completo: el dies a quo del plazo de duración al que las actuaciones están sujetas ha de situarse en todo caso en la fecha en la que se notificó al contribuyente el inicio del procedimiento y el *dies ad quem* estará constituido por la fecha en la que se notifica la liquidación tributaria, acto final de ese procedimiento. Lógicamente, en el régimen jurídico aquí aplicable *ratione temporis*, sin computar en dicho plazo las dilaciones imputables al obligado tributario, cuya doctrina se reitera. Si el procedimiento es único debe serlo a todos los efectos, incluidos todos aquellos relacionados con sus hitos temporales, máxime si el ordenamiento jurídico anuda al devenir de tales hitos consecuencias extraordinariamente relevantes para la esfera jurídica tanto de la Administración como del contribuyente, pues las cuestiones temporales pueden afectar, entre otros aspectos, a uno tan importante como la posibilidad de la Administración de ejercer una potestad, como es la de liquidar. El criterio interpretativo de esta sentencia es que el principio de unidad del procedimiento inspector afecta a la totalidad de los conceptos tributarios y períodos impositivos analizados en su seno, de manera que el incumplimiento del plazo legal de duración de ese único procedimiento por la Administración determina la aplicación de todas las consecuencias legalmente previstas, siendo así que, entre esas consecuencias, se encuentra la de que dicho procedimiento -de producirse ese exceso- no interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar cuantos conceptos y períodos hayan constituido su objeto, incluso si los mismos han sido incorporados a las actuaciones inspectoras en un momento posterior al de su incoación. La resolución impugnada contiene una interpretación contraria pues señala que la ampliación del procedimiento inspector iniciado 9 de enero de 2012 al impuesto sobre el patrimonio de 2007 ha interrumpido el derecho de la Administración a liquidar este impuesto y ejercicio, por lo que debe ser casada y anulada [Vid., ATS, de 4 de junio de 2018, recurso n.º 594/2018 (NFJ070626), que plantea el recurso de casación contra la STSJ de Madrid, de 22 de noviembre de 2017, recurso n.º 222/2016 (NFJ069595), que se casa y anula].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 150.

**PONENTE:**

*Don Jesús Cudero Blas.*

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.305/2020

Fecha de sentencia: 14/10/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 594/2018

Fallo/Acuerto:

Fecha de Votación y Fallo: 06/10/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.5

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: Emgg

Nota:

R. CASACION núm.: 594/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

**SENTENCIA**

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente  
D. José Díaz Delgado  
D. Ángel Aguallo Avilés  
D. José Antonio Montero Fernández  
D. Francisco José Navarro Sanchís  
D. Jesús Cudero Blas  
D. Isaac Merino Jara  
D<sup>a</sup>. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 14 de octubre de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 594/2018, interpuesto por D. Benedicto, representado por el procurador de los tribunales don Pablo Trujillo Castellano y bajo la dirección letrada de doña Ana Gema Gómara López-Camacho, contra la sentencia núm. 947/2017, de 22 de noviembre de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictada en el procedimiento ordinario núm. 222/2016, sobre Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2007.

Ha comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, representada y defendido por el abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Jesús Cudero Blas.

## ANTECEDENTES DE HECHO

### **Primero.** *Resolución recurrida en casación.*

La sentencia recurrida en casación, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, contiene la siguiente parte dispositiva:

"Que debemos desestimar y desestimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Benedicto, representado por el procurador don Pablo José Trujillo Castellano, que impugnó la resolución desestimatoria de 17 de diciembre de 2015, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que, de forma acumulada, examinó la reclamación económico-administrativa NUM001, interpuesta contra la liquidación dictada por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid en concepto de Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2007 y la reclamación económico-administrativa NUM000, deducida contra acuerdo sancionador, derivado de la citada resolución, por ser conforme a derecho, con expresa imposición de las costas procesales causadas a la parte actora".

### **Segundo.** *Preparación y admisión del recurso de casación.*

1. La representación procesal de don Benedicto, demandante en la instancia, preparó recurso de casación contra la mencionada sentencia mediante escrito en el que, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, consideró, muy sucintamente, que la sentencia debió declarar prescrito el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria por el impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007 al constatar que la duración del procedimiento inspector se había excedido del plazo legal, con la consecuencia de que lo acontecido en dicho procedimiento carece de efectos interruptivos de la prescripción.

2. La Sala a quo tuvo por preparado el recurso mediante auto, ordenó remitir las actuaciones al Tribunal Supremo y emplazó a los litigantes para que comparecieran ante esta Sala Tercera.

3. La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 4 de junio de 2018, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

"Determinar si, de acuerdo con el artículo 150.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción aplicable *ratione temporis*, en los supuestos de ampliación del objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación a otros tributos distintos a los mencionados en la notificación de inicio, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se debe computar para estos otros tributos desde la notificación de inicio o desde la notificación de la ampliación de las actuaciones inspectoras".

#### **Tercero. Interposición del recurso de casación.**

1. La representación procesal del Sr. Benedicto interpuso recurso de casación mediante escrito en el que indica que la Sala de Madrid debió considerar que el procedimiento en el que se dictó la liquidación del impuesto sobre el patrimonio es "único" y que, por tanto, ha de entenderse que su fecha de iniciación es la del acuerdo de incoación debidamente notificado al contribuyente, sin que tenga eficacia interruptiva de la prescripción la "ampliación de actuaciones" que, en el seno de dicho procedimiento, se efectuó respecto del impuesto sobre el patrimonio.

2. Y la representación procesal del abogado del Estado adujo, en trámite de oposición, que es conforme a Derecho la sentencia recurrida y que no ha transcurrido en el caso el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria correspondiente al impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007.

3. La Comunidad de Madrid no ha comparecido ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo a pesar de haber sido emplazada en forma con fecha 24 de enero de 2018, según consta en las actuaciones.

#### **Cuarto. Señalamiento para deliberación, votación y fallo.**

La Sala, no considerando necesaria la celebración de vista, señaló para la deliberación, votación y fallo de este recurso, el día 6 de octubre de 2020, fecha, en la que, efectivamente, y previa deliberación, se votó y falló el mismo, con el resultado que ahora se expresa.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero. Objeto del presente recurso de casación y hechos del litigio.**

El objeto de esta sentencia consiste en determinar si la pronunciada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el procedimiento ordinario núm. 222/2016 es o no conforme a Derecho, para lo cual resulta forzoso partir de las circunstancias del caso que son, sintética y cronológicamente expuestas, las siguientes:

1. Las actuaciones inspectoras relativas al IVA e IRPF de los ejercicios 2008 y 2009 se iniciaron el 9 de enero de 2012, cuando se notificó a don Benedicto la comunicación de inicio de tales actuaciones inspectoras.

2. En el seno de ese mismo procedimiento inspector, el 8 de junio de 2012 se ampliaron dichas actuaciones al Impuesto sobre el Patrimonio de 2007 y al IRPF de 2007, comunicándose dicha ampliación ese mismo día al obligado tributario.

3. Por lo que se refiere al impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007, las actuaciones concluyeron mediante acuerdo de liquidación de 4 de septiembre de 2013, notificado al contribuyente el 9 de septiembre de 2013.

4. La sentencia de instancia considera correcta la imputación al obligado tributario de 235 días de dilaciones, constituyendo este extremo un hecho no controvertido en casación.

5. El procedimiento inspector, por tanto y en la legislación aplicable *ratione temporis*, podía durar 12 meses más 235 días (esto es, el plazo legal determinado en el artículo 150 de la Ley General Tributaria, en la redacción aplicable, más las dilaciones imputables al contribuyente, que deben añadirse al expresado plazo).

6. El debate se centra exclusivamente en el impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007 y en determinar cuándo se ha iniciado el procedimiento de comprobación e inspección de dicho impuesto y ejercicio: si el 9 de enero de 2012 (fecha de comienzo de las actuaciones de comprobación e inspección), como sostiene la parte recurrente, o el 8 de junio de 2012 (fecha de la ampliación de esas actuaciones al impuesto sobre el patrimonio), como aduce la Administración recurrida.

O, mejor expresado, si a pesar de tratarse de un procedimiento único, la ampliación de actuaciones a otro impuesto y ejercicio verificada en ese mismo procedimiento tiene capacidad para interrumpir la prescripción del derecho a liquidar incluso si se constata que las actuaciones (únicas) se han extendido más allá del plazo legal.

En el primer caso (posición de la parte recurrente), entre el 9 de enero de 2012 y el 9 de septiembre de 2013 habrían transcurrido 12 meses y 243 días, esto es, se habría superado la duración máxima del procedimiento inspector con la conocida consecuencia de que tal período no interrumpe la prescripción, de manera que estaría prescrito -por el transcurso de cuatro años- el derecho a liquidar el impuesto sobre el patrimonio, dicho período prescriptorio desde el 30 de junio de 2008 -plazo para autoliquidar el impuesto del ejercicio 2007- y el 9 de septiembre de 2013 -fecha de notificación de la liquidación tributaria-.

En el segundo caso (tesis de la Administración y de la sentencia impugnada), entre el 8 de junio de 2012 y el 9 de septiembre de 2013 habrían transcurrido 12 meses y 93 días, esto es, no se habría superado el plazo de duración del procedimiento y se habría interrumpido la prescripción.

7. Para la sentencia de instancia, debe estarse a la segunda fecha (a la de la ampliación al nuevo impuesto y ejercicio), razonando el respecto en los siguientes términos literales:

"No puede considerarse, en contra de la interesada opinión del recurrente, que el inicio de las citadas actuaciones deba considerarse, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio de 2007, el 9 de enero de 2012, ya que el acuerdo de inicio de esa fecha es claro en cuanto a los tributos y periodos objeto de regularización y nunca podría haberse extendido la citada regularización al Impuesto sobre el Patrimonio de 2007 sin que dicho tributo estuviese incluido en el citado acuerdo.

Algo así habría provocado la anulación de la liquidación ya que es imprescindible que el sujeto pasivo conozca con claridad los periodos y tributos objeto de inspección como salvaguarda de sus derechos y garantías en el procedimiento tributario. Debe entenderse, en consecuencia que el procedimiento inspector se inició, a efectos del Impuesto sobre el Patrimonio, del 8 de junio de 2012, fecha en la que se notifica al sujeto pasivo la ampliación de las actuaciones inspectoras a ese tributo".

**Segundo.** *El principio de unidad del procedimiento inspector: precedente de esta misma Sala y Sección.*

1. Como señalamos más arriba, la parte recurrente entiende, fundamentalmente, que el procedimiento de inspección es único con independencia de los impuestos y/o ejercicios objeto de aquel, invocando al respecto la sentencia del Tribunal Supremo de 18 de mayo de 2015, a la que más adelante haremos referencia.

Si ello es así, en el supuesto analizado debería estarse al día 9 de enero de 2012 al tratarse de un procedimiento único para todos los impuestos y/o ejercicios objeto de aquel; y, sin embargo, la sentencia impugnada entiende que la ampliación de actuaciones de fecha 8 de junio de 2012 es la verdadera fecha de inicio de actuaciones para los tributos objeto de dicha ampliación.

2. El abogado del Estado se opone no solo a tal opinión, sino a la aplicación al caso de la doctrina jurisprudencial invocada pues, a juicio del representante de la Administración, lo esencial en este caso -a diferencia de lo que ocurría en lo resuelto en aquel otro supuesto- es que existe una notificación expresa al contribuyente de la ampliación del procedimiento al nuevo impuesto y ejercicio, lo que operaría como reinicio respecto de los impuestos y periodos objeto de ampliación.

Además, según se afirma por el representante de la Administración demandada, ni siquiera sería necesaria una explícita notificación al contribuyente de la extensión del procedimiento a otros conceptos no

previstos al acuerdo inicial, pues - siempre según el abogado del Estado- "la ampliación de actuaciones inspectoras sin más a otros conceptos tributarios u otros períodos temporales constituye un nuevo procedimiento porque entran en investigación nuevos parámetros".

**3.** Para el auto de admisión del presente recurso de casación, la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia es la siguiente:

"Determinar si, de acuerdo con el artículo 150.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción aplicable *ratione temporis*, en los supuestos de ampliación del objeto de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación a otros tributos distintos a los mencionados en la notificación de inicio, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se debe computar para estos otros tributos desde la notificación de inicio o desde la notificación de la ampliación de las actuaciones inspectoras".

**4.** Contamos con un precedente de esta misma Sala y Sección (la sentencia de 18 de mayo de 2015, dictada en el recurso de casación núm. 2194/2014), cuya doctrina debe ahora matizarse, como detallaremos en el fundamento jurídico siguiente, en la medida en que -aunque recoge el principio esencial de "uniformidad o procedimiento único"- parece dar carta de naturaleza a una tesis como la sostenida en la sentencia ahora recurrida.

Recordemos que dicha tesis es claramente contraria a ese principio en la medida en que señala *expressis verbis* que, en el caso analizado, existen dos fechas de inicio de un mismo procedimiento inspector, pues así debe calificarse -según los jueces a quo- la ampliación de unas actuaciones iniciadas unos meses atrás respecto del impuesto sobre la renta y sobre el valor añadido al impuesto sobre el patrimonio del ejercicio 2007.

El fundamento relevante de la sentencia de esta Sala y Sección de 18 de mayo de 2015 es el segundo (y el subrayado es nuestro):

"La primera cuestión que plantea la recurrente es la de la unidad de las actuaciones de comprobación e investigación tributaria en relación con el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre el Valor Añadido y el principio de estanzqueidad tributaria.

La alegación de la recurrente descansa en la idea de la existencia simultánea de varios procedimientos de comprobación e investigación, uno por cada uno de los conceptos tributarios incluidos en las actuaciones inspectoras. Tal interpretación debe ser rechazada.

Las actuaciones inspectoras se hallan sujetas al principio de uniformidad o procedimiento único, el cual afecta a todos los ejercicios y conceptos impositivos comprobados; si bien en aquellos casos en los que con posterioridad a su inicio se produzca la ampliación del alcance de las actuaciones a otros conceptos o ejercicios, se habrá de tener en cuenta que la prescripción respecto a estos últimos sólo se interrumpe con la notificación de dicha ampliación de actuaciones.

Determinar el inicio de las actuaciones resulta por lo tanto fundamental, pues el "plazo de duración" al que las mismas están sujetas ha de situarse en todo caso en la fecha en la que se notificó la actuación de inicio.

En el presente caso nos encontramos con que en fecha 15 de abril de 2002 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Valencia notifica a la entidad CENTAURO SL comunicación de inicio de las actuaciones de comprobación e investigación con alcance parcial por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicios 1997 a 2000. Mediante notificación de fecha 17 de junio de 2003 se procedió a la ampliación de las actuaciones de comprobación e investigación al Impuesto sobre el Valor Añadido por los períodos comprendidos entre junio de 1999 a diciembre de 2002.

Pues bien, la Sala considera que, sobre la base del principio del procedimiento único, la fecha de inicio del procedimiento inspector es el día 15 de abril de 2002 (sin perjuicio de que la fecha interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria en relación con el IVA se sitúe en el 17 de junio de 2003, que es la fecha en la que se notifica la ampliación del alcance del procedimiento).

En el marco de un único procedimiento iniciado el 15 de abril de 2002, cuyo objeto inicial era la realización de actuaciones de carácter parcial correspondientes al Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 1997 a 2000, se llevó a cabo una modificación de la extensión de las mismas, abarcando otros conceptos y ejercicios, sin que exista, por lo tanto, una nueva comunicación de inicio en fecha 17 de junio de 2003.

La Inspección de los Tributos ha iniciado, pues, una única actuación inspectora, la cual se encauza a través de un único procedimiento inspector; es por ello que las circunstancias que inciden en el cómputo del plazo de duración de las actuaciones sean todas aquellas que afectan a la comprobación e investigación de todos los conceptos y períodos a los que se extiendan las mismas.

Es decir, las actuaciones inspectoras son únicas, sin perjuicio de que la Inspección de los Tributos pueda extender, con respecto "a cada obligación tributaria" relacionada en la comunicación de inicio, "un acta" o "varias actas" respecto a "todo el ámbito temporal" objeto de la comprobación". Por tanto, en todo caso, debe tenerse en cuenta la aplicación al presente caso de la doctrina sobre el "procedimiento único". Aunque el procedimiento se refiera a dos impuestos, el procedimiento es único".

5. La sentencia de 18 de mayo de 2015, citada, declaró no haber lugar al recurso de casación dirigido contra una sentencia de la Sala de la Valencia que había desestimado el recurso contencioso administrativo dirigido frente a la liquidación tributaria correspondiente al IVA relativo al período junio de 1999 a diciembre de 2002 (que había sido objeto de ampliación dentro del procedimiento inspector) por considerar que no se habría producido la prescripción del derecho a liquidar (a pesar del exceso de duración del "único" procedimiento inspector) dado el efecto interruptivo del acuerdo de ampliación de las actuaciones a un nuevo impuesto y ejercicio.

**Tercero.** *Respuesta a la cuestión interpretativa: el principio de unidad de procedimiento despliega sus efectos respecto del plazo de duración de las actuaciones de comprobación e inspección y en relación con la eventual interrupción de la prescripción. Matización de la jurisprudencia anterior.*

1. Como suele suceder con el modelo de casación derivado de la Ley Orgánica 7/2015, los supuestos de hecho suelen ser simples y la cuestión jurídica por resolver -con independencia de su complejidad- también.

En este asunto, tan sencilla es la cuestión como esta: si en un procedimiento inspector se amplía su objeto a otro tributo, ¿cómo juega el artículo 150.1 de la Ley General Tributaria -en la redacción aplicable al caso- respecto de este otro tributo?

En otras palabras, ¿dónde ha de situarse en esos casos el dies a quo del plazo de duración del procedimiento inspector? ¿En la fecha de notificación del inicio de las actuaciones de comprobación o en la fecha de notificación del acuerdo de ampliación de esas mismas actuaciones a este nuevo tributo y ejercicio?

Todo ello, obvio es decirlo, con la consecuencia que la ley anuda al eventual incumplimiento del plazo de duración del procedimiento establecido en ley (doce meses en el caso que ahora analizamos): transcurrido dicho plazo, el período correspondiente no interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar.

2. En nuestra sentencia de 18 de mayo de 2015 se sentó el criterio del "procedimiento único" y se extrajo del mismo -a tenor de una lectura detenida de dicha sentencia- una consecuencia que compartimos por completo: el dies a quo del plazo de duración al que las actuaciones están sujetas ha de situarse en todo caso en la fecha en la que se notificó al contribuyente el inicio del procedimiento y el dies ad quem estará constituido por la fecha en la que se notifica la liquidación tributaria, acto final de ese procedimiento. Lógicamente, en el régimen jurídico aquí aplicable *ratione temporis*, sin computar en dicho plazo las dilaciones imputables al obligado tributario.

Decimos que compartimos esa consecuencia porque es la única coherente con el significado de la expresión "procedimiento único" y con la lógica de las cosas: no tendría sentido defender que existe un solo procedimiento, pero que el mismo se ha iniciado en fechas cronológicas distintas y sucesivas en atención a los conceptos tributarios a los que, eventualmente, puede la Administración ir ampliando su objeto.

Dicho de otro modo, si el procedimiento es único debe serlo a todos los efectos, incluidos todos aquellos relacionados con sus hitos temporales, máxime si el ordenamiento jurídico anuda al devenir de tales hitos consecuencias extraordinariamente relevantes para la esfera jurídica tanto de la Administración como del contribuyente, pues las cuestiones temporales pueden afectar, entre otros aspectos, a uno tan importante como la posibilidad de la Administración de ejercer una potestad, como es la de liquidar.

3. Debemos, pues, reiterar, la doctrina sentada en la repetida sentencia de 18 de mayo de 2015, pero matizar la salvedad que esa misma sentencia realiza inmediatamente después de afirmar que el procedimiento inspector es único.

Nos referimos a la expresión (que la sentencia sitúa inmediatamente después de aseverar que el inicio del plazo de duración del procedimiento ha de situarse en la fecha de comunicación al contribuyente de su incoación) según la cual ello es así " sin perjuicio de que la fecha interruptiva del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria en relación con el tributo al que se amplía el procedimiento deba situarse en la fecha en la que se notifica la ampliación del alcance del procedimiento".

Es sabido que la expresión "sin perjuicio" significa "dejando a salvo" o "con la excepción de". Pudiera pensarse que lo que la sentencia quiso decir es que el plazo de duración del procedimiento arranca siempre de la fecha de notificación del acuerdo de inicio de ese procedimiento, salvo que dentro de ese procedimiento se hubiera producido una ampliación de actuaciones debidamente notificada, en cuyo caso la fecha de arranque para el objeto ampliado sería la notificación de esta última ampliación.

Ocurre, sin embargo, que esa interpretación resulta incompatible con la afirmación esencial de la sentencia, según la cual: " por tanto, en todo caso, debe tenerse en cuenta la aplicación al presente caso de la doctrina sobre el procedimiento único". Y añade: " aunque el procedimiento se refiera a dos impuestos, el procedimiento es único".

4. No parece, por tanto, que la repetida sentencia utilizara la expresión "sin perjuicio" en sentido propio, pues si ello fuera así se produciría un efecto indeseado que, desde luego, rechazamos abiertamente: que un mismo procedimiento -en aquellos casos en los que, en su propio seno, hubiera tenido lugar una ampliación de su objeto a otro tributo- tendría dos fechas de inicio a efectos de la aplicación del artículo 150.1 de la Ley General Tributaria (o tres, o cuatro, o cinco en función de las ampliaciones que -eventualmente- podrían haber tenido lugar).

Y otra cosa más, también descartable por completo: las eventuales dilaciones acaecidas en ese procedimiento serían computables o no en atención al momento en el que se hubieran producido, esto es, antes o después de la (o las) ampliaciones pues, en puridad, lo que estaríamos defendiendo con este criterio es que -al menos a efectos del artículo 150.1 de la Ley General Tributaria- hay tantos procedimientos como tributos (distintos de los inicialmente considerados) sean objeto de las actuaciones.

5. Probablemente, lo que quiso decir la sentencia es que el principio del procedimiento único no impedía la interrupción de la prescripción cuando puede identificarse una actuación -en el seno de ese procedimiento- dirigida a ampliar su objeto a otros conceptos o períodos.

Consideramos, sin embargo, -y esta es la necesaria matización que hemos de realizar a aquella jurisprudencia- que resulta contradictorio afirmar que el procedimiento es único y el comienzo de su plazo de duración ha de situarse en la fecha de notificación del acuerdo de inicio del mismo y, al mismo tiempo, que la prescripción se interrumpe para los impuestos y ejercicios "ampliados" cuando se notifica el acuerdo de ampliación dictado dentro de aquel procedimiento único.

Y ello por varias razones:

La primera, porque no se puede decir que nos hallamos ante unas únicas actuaciones de comprobación e inspección si esa afirmación no va referida a la totalidad de los conceptos y períodos investigados, pues eso sería tanto como decir que las actuaciones son, en realidad, múltiples, esto es, que estarían integradas por tantos procedimientos como conceptos tributarios o períodos impositivos se analizaran.

La segunda, porque si se predica el principio de unidad, debe hacerse a todos los efectos, incluido el plazo de duración del procedimiento mismo. Conviene recordar algo obvio: la fijación de un plazo legal es una garantía para el contribuyente (pues la norma no quiere que se le someta a actuaciones indagatorias más allá de unos tiempos razonables) a cuyo incumplimiento la misma ley anuda efectos tan relevantes como los relacionados con la prescripción del derecho a liquidar.

La tercera, porque la reciente modificación de la Ley General Tributaria abona la tesis que ahora se defiende.

Dice el actual artículo 150.2, apartado 4 de la Ley General Tributaria, en relación con la duración del procedimiento, lo siguiente:

"El plazo será único para todas las obligaciones tributarias y períodos que constituyan el procedimiento inspector (...)"



Esta dicción literal, aun no aplicable al caso que nos ocupa por razones temporales, constituye una aclaración sobre el particular y, sobre todo, es expresión evidente de que el legislador - probablemente con la finalidad de incorporar a la normativa vigente la jurisprudencia al respecto- acoge el principio del procedimiento único también en relación al plazo de duración.

Consideramos que el nuevo artículo tiene contenido aclaratorio -y no abrogatorio del sistema anterior- no solo porque no había en la regulación aquí aplicable *ratione temporis* precepto alguno de naturaleza similar (la ley se limitaba a fijar el plazo y las consecuencias de su exceso), sino porque es la interpretación que mejor se atempera a la de la jurisprudencia vigente y al carácter "único" del procedimiento que el propio abogado del Estado defiende, aunque matizadamente, en el presente recurso de casación.

7. Ello nos permite ahora afirmar sin ambages -y este es el criterio interpretativo de esta sentencia- que el principio de unidad del procedimiento inspector afecta a la totalidad de los conceptos tributarios y períodos impositivos analizados en su seno, de manera que el incumplimiento del plazo legal de duración de ese único procedimiento por la Administración determina la aplicación de todas las consecuencias legalmente previstas, siendo así que, entre esas consecuencias, se encuentra la de que dicho procedimiento -de producirse ese exceso- no interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar cuantos conceptos y períodos hayan constituido su objeto, incluso si los mismos han sido incorporados a las actuaciones inspectoras en un momento posterior al de su incoación.

#### **Cuarto. Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.**

\*Lo anterior nos conduce a las declaraciones siguientes, que vamos a fundamentar en lo declarado en el fundamento jurídico anterior:

1) La resolución dictada por la Sala de Madrid y que es objeto de impugnación contiene una interpretación contraria a la que se sigue del criterio expuesto, pues señala que la ampliación del procedimiento inspector iniciado 9 de enero de 2012 al impuesto sobre el patrimonio de 2007 ha interrumpido el derecho de la Administración a liquidar este impuesto y ejercicio.

2) Tal sentencia debe, por tanto, ser casada y, en su lugar, ha de estimarse el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de don Benedicto contra la liquidación del impuesto sobre el patrimonio de 2007 y la sanción asociada al estar prescrito el derecho de la Administración a liquidar dicho tributo, ya que cuando se dictó notificó el acuerdo de liquidación (9 de septiembre de 2013) ya había transcurrido el mencionado plazo prescriptorio, al carecer de eficacia interruptiva al respecto las actuaciones efectuadas en el procedimiento inspector iniciado con fecha 9 de enero de 2012 al haberse superado el plazo máximo con el que contaba el órgano competente para su tramitación.

#### **Quinto. Pronunciamiento sobre costas.**

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, no procede declaración expresa de condena a las costas del recurso de casación, al no apreciarse mala fe o temeridad en la conducta procesal de ninguna de las partes.

Y en cuanto a las de la instancia, dadas las serias dudas de derecho que presentaba la cuestión litigiosa, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

### **FALLO**

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

Primero.

Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico tercero de esta sentencia.

\* Segundo. Declarar haber lugar al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de por D. Benedicto contra la sentencia núm. 947/2017, de 22 de noviembre de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Quinta) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, dictada en el procedimiento ordinario núm. 222/2016, sobre Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2007, sentencia que se casa y anula.

\* Tercero. Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de D. Benedicto contra la resolución desestimatoria de 17 de diciembre de 2015, dictada por el Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid que, de forma acumulada, examinó la reclamación económico-administrativa NUM001, interpuesta contra la liquidación dictada por la Dirección General de Tributos de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid en concepto de Impuesto sobre el Patrimonio del ejercicio 2007 y la reclamación económico-administrativa NUM000, deducida contra acuerdo sancionador, derivado de la citada resolución, anulando las expresadas resoluciones por su disconformidad a Derecho y declarando el derecho del interesado a la devolución de lo abonado por tales conceptos, más los intereses legales correspondientes.

Cuarto.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni sobre las causadas en la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén D. José Díaz Delgado  
 D. Ángel Aguallo Avilés D. José Antonio Montero Fernández  
 D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas  
 D. Isaac Merino Jara Dña. Esperanza Córdoba Castroverde

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JESÚS CUDERO BLAS, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.