

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ079794

TRIBUNAL SUPREMO

Auto de 19 de noviembre de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 2221/2020

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. Actos nulos y anulables. *¿Las actuaciones de comprobación efectuadas por una Administración tributaria, incompetente en función del domicilio fiscal declarado por una contribuyente puede o no interrumpir la prescripción de las deudas tributarias de la referida contribuyente?* Se presentó la autoliquidación correspondiente al IRPF ejercicio 2004, de la finada ante la Administración tributaria del Territorio Histórico de Guipúzcoa, dado que a la fecha del fallecimiento la contribuyente tenía su domicilio fiscal en San Sebastián. La Delegación Especial de la AEAT de La Rioja inició actuaciones de comprobación e investigación respecto del IRPF, ejercicio 2004. La Delegación Especial de la AEAT del País Vasco propuso rectificación de oficio del domicilio fiscal declarado, con el objeto de entender que el mismo se había ubicado al tiempo del fallecimiento y con anterioridad en Logroño y no en San Sebastián. Disconformes los herederos con la liquidación tributaria dictada por la AEAT de La Rioja, se interpuso reclamación ante el TEAC, que anuló la liquidación discutida al entender que la Delegación Especial de la AEAT de La Rioja no era competente para desarrollar actuaciones respecto de una persona domiciliada fiscalmente en Guipúzcoa, si bien declaró que tal nulidad no era absoluta por no ser «manifiesta» la incompetencia apreciada. Habida cuenta de que las actuaciones inspectoras desarrolladas en 2009 y 2010 habían sido anuladas y no declaradas nulas de pleno derecho, la Inspección Regional de La Rioja consideró, tras la resolución del TEAC, que las actuaciones llevadas a cabo en junio de 2009 interrumpieron la prescripción del derecho de la AEAT a determinar la deuda tributaria por el IRPF, ejercicio 2004, de la causante y se iniciaron actuaciones frente a sus sucesores el 11 de diciembre de 2014, las cuales concluyeron en actas de disconformidad de 3 de junio de 2015 y en acuerdos de liquidación de 16 de julio de 2015. Disconformes los ahora recurrentes con tales acuerdos de liquidación, recurrieron ante el TEAR de La Rioja las liquidaciones referidas por entender que la deuda tributaria por IRPF, ejercicio 2004, de la causante había prescrito el 25 de junio de 2009, antes de que se hubiera dictado el acuerdo de rectificación de domicilio fiscal y, siendo así que las actuaciones de comprobación tributaria iniciadas el 9 de junio de 2009 no habrían interrumpido la prescripción al haber sido llevadas a cabo por una Administración incompetente. La resolución del TEAR de La Rioja de 30 de agosto de 2018 desestimó, no obstante, las reclamaciones interpuestas, pues a su juicio, asiste la razón a la Inspección de la AEAT, pues inició actuaciones de comprobación por IRPF-2004 el 9/06/2009 (por tanto dentro del plazo de prescripción), y aun cuando en ese momento no ostentaba competencia territorial para ello dado el domicilio fiscal «formal» de la causante ubicado en territorio foral, dicha competencia le fue reconocida inmediatamente después tras la resolución él 14/09/2009 de expediente de rectificación de oficio de dicho domicilio fiscal (al que prestó aquiescencia la Hacienda Foral de Guipúzcoa), con fecha de efectos desde el 15/07/1993, con lo cual aunque ese acuerdo no confirió de forma retroactiva competencia territorial a la AEAT, sí fue suficiente para considerar que lo actuado por ésta fue meramente anulable, tal y como resolvió el TEAC, y no nulo de pleno derecho por incompetencia territorial «manifiesta». Nos encontramos con unas liquidaciones (las ahora impugnadas), que han sido dictadas por una Administración (la AEAT) competente, y que realizó actuaciones ya en 2009, las cuales dieron lugar a una liquidación que fue anulada, pero no por nulidad de pleno derecho, sino por una razón de «mera anulabilidad». La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si, en un caso como el que está en el origen del presente recurso, las actuaciones de una Administración tributaria, incompetente por razón del territorio, a tenor del domicilio fiscal declarado por la contribuyente, interrumpen o no la prescripción con relación a la deuda tributaria de dicha contribuyente, teniendo en cuenta: que con posterioridad a esas actuaciones tributarias fue rectificado el domicilio fiscal erróneamente declarado, rectificación que se proyectó con efectos retroactivos a un momento anterior a las actuaciones tributarias referidas; y que el TEAC anuló las actuaciones de comprobación por motivo de aquella incompetencia territorial aunque las mismas no se declararon nulas de pleno derecho. [Vid., STSJ de La Rioja de 12 de diciembre de 2019, recurso n.º 397/2018 (NFJ077449)].

PRECEPTOS:

Ley 12/2002 (Concierto Económico con País Vasco), arts. 1, 6 y 43.

Ley Orgánica 3/1979 (Estatuto de Autonomía del País Vasco), art. 41.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 1, 5, 48 y 68.
Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 57 y 67.
Ley 39/2015 (LPAC), arts. 39 y 52.

PONENTE:

Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 19/11/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2221/2020

Materia: RENTA Y RENTA NO RESIDENTES

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 2221/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres.

D. César Tolosa Tribiño, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo
D^a. Inés Huerta Garicano
D. Ángel Ramón Arozamena Laso
D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 19 de noviembre de 2020.

HECHOS

Primero.

1. La procuradora D^a. Pilar Zueco Cidraque, en representación de D^a. Maite, D. David y D. Domingo, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 12 de diciembre de 2019 por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia "TSJ" de La Rioja, que desestimó el recurso 397/2018, promovido por los recurrentes contra la resolución dictada el 30 de agosto de 2018 por el Tribunal Económico-administrativo Regional "TEAR" de La Rioja, que desestimó la reclamación interpuesta contra tres acuerdos de liquidación dictados el 16 de julio de 2015 y derivados de sendas actas de disconformidad de fecha 3 de junio de 2015 en concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas "IRPF".

2.1. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifican como infringidos: (i) el artículo 41.2.b) de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco (BOE de 22 de diciembre) ["EAPV"]; (ii) los artículos 1.Dos, 6.Uno y 43, apartados Uno y Nueve, en la redacción aplicable *ratione temporis* de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco (BOE de 24 de mayo) ["LCEPV"]; (iii) el artículo 68.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]; y (iv) los artículos 57, apartados 1 y 3, y 67 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["Ley 30/1992"], aplicables *ratione temporis*, equivalentes a los actualmente vigentes artículos 39, apartados 1 y 3, y 52 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre) ["Ley 39/2015"].

2.2. Aseveran que "la Sala ha considerado, trayendo a colación la Resolución del TEAR, que la eficacia retroactiva que el art. 43.Nueve del Concierto Económico permite otorgar al cambio de domicilio fiscal produce que la actuación verificada el 9 de junio de 2009 por la AEAT -antes de que se acordara la rectificación de domicilio fiscal, trasladando éste a Logroño- interrumpa la prescripción de la acción emprendida por la AEAT", siendo así que se trataba de un sujeto pasivo que mantenía una relación tributaria con la Administración foral de Gipuzkoa y, por ende, "de acuerdo con los arts. 41.2 b) del EAPV, 1.Dos y 6.Uno del Concierto Económico, en relación con el art. 5.2 LGT, dicho sujeto pasivo quedaba sometido al imperium tributario de dicha Administración foral"; consiguientemente "rectificado el domicilio fiscal con efectos retroactivos, es evidente que la Administración tributaria que recibe al contribuyente puede, a partir de la rectificación de dicho domicilio, ejercer en su plenitud las potestades tributarias sobre ejercicios pasados, siempre dentro de los límites de la prescripción y del periodo de retroacción declarado. Pero lo que no tiene cabida en la repetida retroacción son actuaciones de la Administración incompetente anteriores a que se rectifique el domicilio fiscal", entendiéndose los recurrentes que "otorgar los efectos retroactivos que la Sentencia 338/2019 reconoce a una actuación prematura de la AEAT, carente de cobertura legal para ejercer sus potestades tributarias sobre un sujeto pasivo foral, también vulnera los arts. 57, apartados 1 y 3, y 67 Ley 30/19,92 (hoy arts. 39, apartados 1 y 3, y 52.2 de la Ley 39/2015)". Y aducen que "al reconocerse erróneamente en la Sentencia 338/2019 que una Administración (AEAT) pueda actuar frente a un contribuyente sobre el que, en el momento de la actuación, no tenía ninguna conexión que legalmente le habilitara a ejercer las potestades tributarias, nos lleva asimismo a considerar que, en un caso como el que nos ocupa, no resulta acertada la invocación de la Sala de que las actuaciones anulables -en contraposición a las nulas de pleno derecho- sí interrumpen la prescripción"; y ello porque, si bien "es cierto que una actuación anulable reanuda el plazo prescriptivo -y sería aplicable dicha doctrina- si la Administración actuante está legalmente dotada de imperium para emprender acciones susceptibles de interrumpir la prescripción, en nuestro caso ... esta situación no se produjo hasta que el domicilio fiscal fue rectificado, momento en que, de acuerdo con los citados arts. y con el art. 5.2 LGT, las competencias pasaron a ejercerse por la AEAT. Por tanto, aplicando rectamente los arts. 57, apartados 1 y 3, y 67 Ley 30/1992 - hoy arts. 39, apartados 1 y 3, y 52.2 de la Ley 39/2015-, la rectificación no puede producir efectos, retroactivos sobre actuaciones de la Administración anteriores a que se activaran todas las potestades tributarias que le corresponden a raíz de situar el domicilio fiscal del sujeto pasivo dentro de su ámbito territorial de aplicación". Y, adicionalmente, esgrimien que "a mayor abundamiento, cabe también considerar que si la Sala hubiese interpretado correctamente

el art. 68.1 a) LGT, en relación con el art. 66 de la misma Ley, se habría percatado de que en él se menciona a "la Administración tributaria"; es decir, a una Administración tributaria, predeterminada (art. 5.2 LGT), definida - a priori y salvo comprobación escudada en el Concierto Económico- en base al domicilio fiscal formalmente declarado por el contribuyente".

3. Razonan que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subrayan que las normas que entiende vulneradas forman parte del Derecho estatal.

5. Consideran que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en el artículo 88.2.c) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"], así como la presunción del artículo 88.3.a) LJCA y, particularmente:

5.1. En relación con el artículo 88.3.a) LJCA entiende que "no existe jurisprudencia en la que, teniendo en cuenta el sistema tributario del Estado español -en el que conviven varios regímenes tributarios diferenciados- y las delimitaciones competenciales establecidas en los arts. 4.1.2 del EAPV y 1.Dos, 6.Uno y 43, Uno y Nueve, del Concierto Económico, se haya interpretado, a la luz de los arts. 57, apartados 1 y 3, y 67 Ley 30/1992 -hoy arts. 39, apartados 1 y 3, y 52.2 de la Ley 39/2015-, si las actuaciones desarrolladas por una Administración tributaria, distinta -estatal, foral o navarra- a la que corresponde conforme al domicilio fiscal declarado por el contribuyente, pueden o no surtir el efecto de interrumpir la prescripción, antes de que efectivamente se dicte el acto de rectificación del domicilio fiscal conforme al art. 43.Nueve del Concierto Económico o art. 43.5 de la Ley 28/1990, de 26 de diciembre, por la que se aprueba el Convenio Económico entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra".

5.2 En lo que concierne al artículo 88.2.c) LJCA considera que "en un contexto de sociedad globalizada y en continua expansión, son frecuentes los desplazamientos de los contribuyentes a otros ámbitos territoriales distintos a su domicilio fiscal, estableciéndose interrelaciones con diversas Administraciones tributarias", siendo así que "cada día son más los contribuyentes sobre los que se inicia un procedimiento de rectificación de su domicilio fiscal o se plantea un conflicto interadministrativo ante las Juntas Arbitrales del Concierto Económico y del Convenio Económico".

5.3. Aducen, además, que se han dado al respecto pronunciamientos de diverso sentido en distintos órganos jurisdiccionales, citando la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional de 18 de enero de 2018 (rec. 141/2016, ES:AN:2018:454), que estaría en consonancia con la tesis de la sentencia impugnada, y la sentencia de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ del País Vasco de 17 de febrero de 2016 (rec. 245/2015, ES:TSJPV:2016:407), que vendría a avalar la tesis de los recurrentes.

6. Por todo lo expuesto reputan conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo a fin de que se forme jurisprudencia sobre la cuestión "toda vez que están en juego los principios de seguridad jurídica que asisten a los contribuyentes en relación con la prescripción", y ello porque, a juicio de los recurrentes, "no puede admitirse que se dé cobertura a actuaciones sorpresivas e inesperadas de una Administración tributaria a priori incompetente para que, ejecutando actuaciones prematuras, evite la prescripción los derechos que pueden llegar a pasar a su esfera competencia tras una eventual rectificación de un domicilio fiscal", siendo así, además, que "conviene aclarar que la situación en liza no puede resolverse sobre la base de la jurisprudencia existente en torno a los efectos que la nulidad de pleno derecho o la anulabilidad producen sobre la interrupción de la prescripción".

Segundo.

La Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de La Rioja tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 5 de marzo de 2020, habiendo comparecido tanto D^a. Maite, D. David y D. Domingo -recurrentes- como la Administración General del Estado -recurrida-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Primero. *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y D^a. Maite, D. David y D. Domingo, se encuentran legitimados para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la Sala de instancia o que ésta hubiera debido observar aun sin ser alegadas. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija una doctrina: (i) que afecta a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [artículo 88.2 c) LJCA]; y (ii) que aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

Segundo. Objeto del presente recurso de casación

El debate suscitado en este litigio versa, en esencia, sobre si las actuaciones de comprobación efectuadas por una Administración tributaria, incompetente en función del domicilio fiscal declarado por una contribuyente -el cual no había sido aún rectificado por la correspondiente Administración tributaria-, puede o no interrumpir la prescripción de las deudas tributarias de la referida contribuyente.

Tercero. Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.

El análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos recogidos en la resolución impugnada, nos lleva a destacar, a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunos datos que han de ser tenidos en cuenta:

1º.- D^a. Sagrario falleció el 21 de mayo de 2005. Se presentó la autoliquidación correspondiente al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"], ejercicio 2004, de la finada ante la Administración tributaria del Territorio Histórico de Guipúzcoa, dado que a la fecha del fallecimiento la contribuyente tenía su domicilio fiscal en San Sebastián.

2º.- El 9 de junio de 2009 la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria ["AEAT"] de La Rioja inició actuaciones de comprobación e investigación respecto del IRPF, ejercicio 2004, de D^a. Sagrario.

3º.- El 17 de junio de 2009 la Delegación Especial de la AEAT del País Vasco propuso rectificación de oficio del domicilio fiscal declarado por D^a. Sagrario, con el objeto de entender que el mismo se había ubicado al tiempo del fallecimiento y con anterioridad en Logroño y no en San Sebastián. El 14 de septiembre de 2009 la ya citada Delegación Especial de la AEAT del País Vasco adoptó un acuerdo en virtud del cual procedía rectificar el domicilio fiscal de la Sra. Sagrario, ubicándose el mismo en Logroño con efectos desde el 15 de julio de 1993 hasta su defunción.

4º.- El mismo 14 de septiembre de 2009 se suscribió acta de disconformidad en relación con el IRPF, ejercicio 2004, de D^a. Sagrario. El 5 de mayo de 2010 se dictó acuerdo de liquidación en relación con el referido tributo y ejercicio, ascendiendo la deuda tributaria total a 340.000,53 euros.

5º.- Disconformes los herederos de la Sra. Sagrario, hoy recurrentes, con la liquidación tributaria dictada por la AEAT, antes referida, se interpuso reclamación ante el Tribunal Económico- administrativo Central "TEAC", el cual anuló, en resolución de 5 de marzo de 2014, la liquidación discutida al entender que la Delegación Especial de la AEAT de La Rioja no era competente para desarrollar actuaciones respecto de una persona domiciliada fiscalmente en Guipúzcoa, si bien declaró que tal nulidad no era absoluta por no ser "manifiesta" la incompetencia apreciada.

6º.- Habida cuenta de que las actuaciones inspectoras desarrolladas en 2009 y 2010 habían sido anuladas y no declaradas nulas de pleno derecho, la Inspección Regional de La Rioja consideró, tras la resolución del TEAC, que las actuaciones llevadas a cabo en junio de 2009 interrumpieron la prescripción del derecho de la AEAT a determinar la deuda tributaria por el IRPF, ejercicio 2004, de D^a. Sagrario y se iniciaron actuaciones frente a los sucesores de la Sra. Sagrario el 11 de diciembre de 2014, las cuales concluyeron en actas de disconformidad de 3 de junio de 2015 y en acuerdos de liquidación de 16 de julio de 2015.

7º.- Disconformes los ahora recurrentes con tales acuerdos de liquidación, recurrieron ante el TEAR de La Rioja las liquidaciones referidas por entender que la deuda tributaria por IRPF, ejercicio 2004, de D^a. Sagrario había prescrito el 25 de junio de 2009, antes de que se hubiera dictado el acuerdo de rectificación de domicilio fiscal y, siendo así que las actuaciones de comprobación tributaria iniciadas el 9 de junio de 2009 no habrían interrumpido la prescripción al haber sido llevadas a cabo por una Administración incompetente. La resolución del TEAR de La Rioja de 30 de agosto de 2018 desestimó, no obstante, las reclamaciones interpuestas ante dicho órgano por los ahora recurrentes, expresándose -en lo que ahora importa- en los siguientes términos:

"A juicio de este TEAR, en la cuestión suscitada asiste la razón a la Inspección de la AEAT, pues inició actuaciones de comprobación por IRPF-2004 el 9/06/2009 (por tanto dentro del plazo de prescripción), y aun cuando en ese momento no ostentaba competencia territorial para ello dado el domicilio fiscal "formal" de D^a. Sagrario ubicado en territorio foral, dicha competencia le fue reconocida inmediatamente después tras la resolución él 14/09/2009 de expediente de rectificación de oficio de dicho domicilio fiscal (al que prestó aquiescencia la Hacienda Foral de Guipúzcoa), con fecha de efectos desde el 15/07/1993, con lo cual aunque ese acuerdo no confirió de forma retroactiva competencia territorial a la AEAT, sí fue suficiente para considerar que lo actuado por ésta fue meramente anulable, tal y como resolvió el TEAC, y no nulo de pleno derecho por incompetencia territorial "manifiesta".

Nos encontramos tras ello en el presente momento con unas liquidaciones (las ahora impugnadas), que han sido dictadas por una Administración (la AEAT) competente, y que realizó actuaciones ya en 2009, las cuales dieron lugar a una liquidación que fue anulada, pero no por nulidad de pleno derecho, sino por una razón de "mera anulabilidad".

En dicha tesitura, la doctrina del Tribunal Supremo está clara, habiendo señalado ya en sentencia de fecha 19/04/2006 dictada en Recurso de Casación en Interés de la Ley n° 58/2004, que la anulación de los actos de la Administración por causa de anulabilidad o por razón de nulidad radical no es irrelevante a efectos de prescripción, puesto que el artículo 66.1.a) de la LGT de 1963 (actual artículo 68.1.a) de la ley 58/2003, General Tributaria) al regular la interrupción de la prescripción "... se refiere a 'cualquier acción administrativa' expresión que pone de relieve que lo trascendente, a efectos de interrumpir la prescripción, es el silencio de la relación jurídica, lo que no se puede afirmar cuando el acto de la Administración es meramente anulable". Añadiendo el alto Tribunal que "No es ocioso recordar que este tratamiento jurídico no es diferente al que consagra el artículo 1973 del Código Civil a efectos de interrupción de la prescripción y que establece la capacidad interruptiva de la prescripción en términos claramente genéricos, llegando también a utilizar la expresión 'cualquier', como el precepto citado de la L.G.T.; por lo que el efecto interruptivo no se supedita al éxito de la reclamación sino a la ausencia de silencio en la relación jurídica que prescribe".

Los párrafos transcritos y la sentencia citada se reiteran por el Tribunal Supremo en numerosas sentencias posteriores, siendo la más reciente la de 20/04/2017 dictada en recurso 977/2016, donde se afirma que "Según la jurisprudencia de esta Sala, no puede negarse, con carácter general, efectos interruptivos de la prescripción a las reclamaciones o recursos instados contra actos que resultan anulados, sino únicamente cuando se trata de la impugnación de actos nulos de pleno derecho".

En el caso que nos ocupa, el "silencio de la relación jurídica" al que se refiere el Tribunal Supremo como determinante de la existencia de prescripción del derecho a liquidar (descrito en Sentencia de 28/06/2010 dictada en recurso de casación para unificación de doctrina n° 81/2006 como "dejación, inactividad o paralización voluntaria" por parte del sujeto activo del derecho ejercitado), quedó claramente roto con lo actuado el 9/06/2009, lo que descartó dicha prescripción, y ello con independencia de que dicha actuación determinara a la postre una liquidación anulada por falta (en ese momento) de competencia territorial, pues la competencia se reconoció posteriormente y ello determinó que el vicio concurrente fuese de mera anulabilidad, y que por ello el vicio no perjudicase la interrupción de la prescripción".

8º.- Impugnada tal resolución del TEAR de La Rioja ante el TSJ de La Rioja, la sentencia ahora impugnada desestimó la pretensión de los recurrentes indicando:

"La Sala no comparte la tesis de la parte demandante por las siguientes razones jurídicas:

Primera-La resolución del TEAC establece "... ello resulta que en el presente caso deba afirmarse que tal incompetencia no es, en absoluto, 'manifiesta', a la vista del tenor literal del precepto del Concierato ya reproducido, que confiere efectos retroactivos a la fecha fijada en el acuerdo cambio de domicilio, dictado el 14 de septiembre de 2009. En dicho acuerdo s[e] fijan expresamente estos efectos desde el 15 de julio de 1993, fecha evidentemente muy anterior al inicio de actuaciones inspectoras, notificado el 9 de junio de 2009 por la Inspección de la Rioja, y teniendo en cuenta el conocimiento que de lo que se venía actuando, y comprobando, en dicho procedimiento de cambio de domicilio tenía la Delegación de la AEAT en la Rioja por su participación en el mismo, y de cuya contundencia da buena muestra la conformidad mostrada con la propuesta de su resolución mostrada por el

representante del albacea de la herencia del sujeto pasivo. Por lo tanto, nos encontramos ante un mero supuesto de incompetencia 'no manifiesta' y, por tanto ante un vicio de anulabilidad".

Segunda. Y por tanto, las actuaciones inspectoras desarrolladas en 2009 y 2010 han sido anuladas y no declaradas nulas por lo que dichas actuaciones inspectoras han interrumpido la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria IRPF 2004 porque según reiterada jurisprudencia del TS los actos nulos no interrumpen la prescripción, pero sí tienen eficacia interruptiva los actos anulables conforme a la Jurisprudencia del TS. La sentencia del TS de fecha 20 de abril de 2017 en su f.j cuarto establece "...Por tanto, si ha de unificarse doctrina es para reiterar una jurisprudencia que puede resumirse en los siguientes términos: 1º) La anulación de una comprobación de valores (como la de una liquidación) no deja sin efecto la interrupción del plazo de prescripción producida anteriormente por consecuencia de las actuaciones realizadas ante los Tribunales Económicos Administrativos, manteniéndose dicha interrupción con plenitud de efectos (Cfr. STS de 19 de abril de 2006). 2º) La anulación de un acto administrativo no significa en absoluto que decaiga o se extinga el derecho de la Administración Tributaria a retrotraer actuaciones, y volver a actuar, pero ahora respetando las formas y garantías de los interesados (FD Tercero) 3º) Los actos declarados nulos de pleno derecho y los recursos o reclamaciones instados frente a ellos carecer de eficacia interruptiva de la prescripción. En definitiva es válida y efectiva la actuación de comprobación de fecha 9/6/2009 para interrumpir la prescripción".

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

Cuarto. Marco jurídico.

1. El artículo 41.2.b) EAPV recoge:

"El contenido del régimen de Concierto respetará y se acomodará a los siguientes principios y bases:

(...) b) La exacción, gestión, liquidación, recaudación e inspección de todos los impuestos, salvo los que se integran en la Renta de Aduanas y los que actualmente se recaudan a través de Monopolios Fiscales, se efectuará, dentro de cada Territorio Histórico, por las respectivas Diputaciones Forales, sin perjuicio de la colaboración con el Estado y su alta inspección".

2. El artículo 1. Dos LCEPV explicita que "[l]a exacción, gestión, liquidación, inspección, revisión y recaudación de los tributos que integran el sistema tributario de los Territorios Históricos corresponderá a las respectivas Diputaciones Forales".

3. El artículo 6. Uno LCEPV indica que "[e]l Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas es un tributo concertado de normativa autónoma. Su exacción corresponderá a la Diputación Foral competente por razón del territorio cuando el contribuyente tenga su residencia habitual en el País Vasco".

4. En el artículo 43 LCEPV, en la redacción aplicable racione temporis, se lee:

"Uno. A efectos de lo dispuesto en el presente Concierto Económico, se entiende que las personas físicas residentes tienen su residencia habitual en el País Vasco aplicando sucesivamente las siguientes reglas:

Primera. Cuando permanezcan en dicho territorio un mayor número de días del período impositivo, en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas; del año inmediato anterior, contado de fecha a fecha, que finalice el día anterior al de devengo, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, y en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

En el resto de tributos, la residencia habitual de las personas físicas será la misma que corresponda para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la fecha del devengo de aquéllos.

Para determinar el período de permanencia se computarán las ausencias temporales.

Salvo prueba en contrario, se considerará que una persona física permanece en el País Vasco cuando radique en él su vivienda habitual.

Segunda. Cuando tengan en éste su principal centro de intereses, considerándose como tal el territorio donde obtengan la mayor parte de la base imponible del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas excluyéndose, a estos efectos, las rentas y ganancias patrimoniales derivadas del capital mobiliario, así como las bases imputadas en el régimen de transparencia fiscal excepto el profesional.

Tercera. Cuando sea éste el territorio de su última residencia declarada a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(...) Nueve. El cambio de domicilio del contribuyente se podrá promover por cualquiera de las Administraciones implicadas. Dicha Administración dará traslado de su propuesta, con los antecedentes necesarios, a la otra para que se pronuncie en el plazo de dos meses sobre el cambio de domicilio y la fecha a que se retrotraen los efectos. Si ésta responde confirmando la propuesta, la Administración que resulte competente lo comunicará al contribuyente.

Si no hubiera conformidad podrá continuarse el procedimiento en la forma prevista en el apartado seis de este artículo".

5. El artículo 1.1 LGT preceptúa:

"Esta ley establece los principios y las normas jurídicas generales del sistema tributario español y será de aplicación a todas las Administraciones tributarias en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.ª, 8.ª, 14.ª y 18.ª de la Constitución.

Lo establecido en esta ley se entenderá sin perjuicio de lo dispuesto en las leyes que aprueban el Convenio y el Concierto Económico en vigor, respectivamente, en la Comunidad Foral de Navarra y en los Territorios Históricos del País Vasco".

6. El artículo 5.2 LGT establece que "[e]n el ámbito de competencias del Estado, la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y la función revisora en vía administrativa corresponde al Ministerio de Economía y Hacienda, en tanto no haya sido expresamente encomendada por Ley a otro órgano o entidad de derecho público".

7. El artículo 48 LGT explicita:

"1. El domicilio fiscal es el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria.

(...) 4. Cada Administración podrá comprobar y rectificar el domicilio fiscal declarado por los obligados tributarios en relación con los tributos cuya gestión le competa con arreglo al procedimiento que se fije reglamentariamente".

8. El artículo 68.1.a) LGT dispone:

"El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario".

9. El artículo 57 de la Ley 30/1992 recoge:

"1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.

(...) 3. Excepcionalmente, podrá otorgarse eficacia retroactiva a los actos cuando se dicten en sustitución de actos anulados, y, asimismo, cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotraiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas".

10. El artículo 67 de la Ley 30/1992 explicita:

"1. La Administración podrá convalidar los actos anulables, subsanando los vicios de que adolezcan.

2. El acto de convalidación producirá efecto desde su fecha, salvo lo dispuesto anteriormente para la retroactividad de los actos administrativos.

3. Si el vicio consistiera en incompetencia no determinante de nulidad, la convalidación podrá realizarse por el órgano competente cuando sea superior jerárquico del que dictó el acto viciado.

4. Si el vicio consistiese en la falta de alguna autorización, podrá ser convalidado el acto mediante el otorgamiento de la misma por el órgano competente".

11. El artículo 39 de la Ley 39/2015 indica:

"1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.

(...) 3. Excepcionalmente, podrá otorgarse eficacia retroactiva a los actos cuando se dicten en sustitución de actos anulados, así como cuando produzcan efectos favorables al interesado, siempre que los supuestos de hecho necesarios existieran ya en la fecha a que se retrotraiga la eficacia del acto y ésta no lesione derechos o intereses legítimos de otras personas".

12. Y, finalmente, conforme al artículo 52.2 de la Ley 39/2015:

"1. La Administración podrá convalidar los actos anulables, subsanando los vicios de que adolezcan.

2. El acto de convalidación producirá efecto desde su fecha, salvo lo dispuesto en el artículo 39.3 para la retroactividad de los actos administrativos.

3. Si el vicio consistiera en incompetencia no determinante de nulidad, la convalidación podrá realizarse por el órgano competente cuando sea superior jerárquico del que dictó el acto viciado (...)".

Quinto. *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente, y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, procede admitir a trámite este recurso de casación, precisando que la cuestión con interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en un caso como el que está en el origen del presente recurso, las actuaciones de una Administración tributaria, incompetente por razón del territorio, a tenor del domicilio fiscal declarado por la contribuyente, interrumpen o no la prescripción con relación a la deuda tributaria de dicha contribuyente, teniendo en cuenta: (i) que con posterioridad a esas actuaciones tributarias fue rectificado el domicilio fiscal erróneamente declarado, rectificación que se proyectó con efectos retroactivos a un momento anterior a las actuaciones tributarias referidas; y (ii) que el TEAC anuló las actuaciones de comprobación por motivo de aquella incompetencia territorial aunque las mismas no se declararon nulas de pleno derecho

Sexto. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. La cuestión referida en el razonamiento anterior presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la resolución que se impugna afecta -o puede afectar- a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso, con lo que concurriría la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA. En efecto, aparte de las implicaciones que la doctrina del Tribunal a quo puede tener respecto de la relación entre los territorios forales, sujetos a un particular régimen jurídico -de concierto o convenio-, y territorio común, tal doctrina puede sin duda proyectar sus efectos al territorio común cuando el contribuyente haya declarado su domicilio fiscal en una determinada Comunidad Autónoma o Ciudad con Estatuto de Autonomía y, sin embargo, se inicien actuaciones por una Administración que sea incompetente conforme a tal domicilio fiscal declarado.

2. Adicionalmente, la cuestión planteada en el presente recurso se refiere a aspectos sobre los cuales no existe jurisprudencia específica de esta Sala, motivo por el que concurre la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA. Y si bien es cierto que existen pronunciamientos de esta Sala en relación con la posibilidad de que actuaciones anuladas -pero no nulas de pleno derecho- interrumpan la prescripción ganada, siendo esta una de las cuestiones que afectan a la resolución del presente recurso, lo cierto es que la doctrina de esta Sala no resulta a todas luces pacífica en la medida en que el debate jurídico ha conducido a la formulación de diversos votos particulares discrepantes [vid. por ejemplo los de las sentencias de 26 de marzo de 2012 (rec. cas. 5827/2009; ES:TS:2012:2104) y de 19 de noviembre de 2012 (rec. cas. 1215/2011; ES:TS:2012:7933)], de manera que resulta conveniente admitir este recurso por si procediera al respecto una aclaración, matización, reafirmación o, en su caso, revisión de la jurisprudencia.

Séptimo. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el anterior razonamiento jurídico quinto.

2. Los preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación son: (i) el artículo 41.2.b) EAPV; (ii) los artículos 1.Dos, 6.Uno y 43, apartados Uno y Nueve, de la redacción aplicable *ratione temporis* de la LCEPV; (iii) los artículos 1.1, 5.2, 48 y 68.1.a) LGT; (iv) los artículos 57, apartados 1 y 3, y 67 de la Ley 30/1992, aplicables *ratione temporis*, similares a los artículos 39, apartados 1 y 3, y 52 de la Ley 39/2015, actualmente vigentes. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 LJCA.

Octavo. *Publicación en la página web del Tribunal Supremo.*

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

Noveno. *Comunicación inmediata a la Sala de instancia de la decisión adoptada en este auto y remisión de actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala.*

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

1º) Admitir el recurso de casación RCA/2221/2020, preparado por la representación procesal de D^a. Maite, D. David y D. Domingo contra la sentencia dictada el 12 de diciembre de 2019 por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja, que desestimó el recurso 397/2018.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si, en un caso como el que está en el origen del presente recurso, las actuaciones de una Administración tributaria, incompetente por razón del territorio, a tenor del domicilio fiscal declarado por la contribuyente, interrumpen o no la prescripción con relación a la deuda tributaria de dicha contribuyente, teniendo en cuenta: (i) que con posterioridad a esas actuaciones tributarias fue rectificado el domicilio fiscal erróneamente declarado, rectificación que se proyectó con efectos retroactivos a un momento anterior a las actuaciones tributarias referidas; y (ii) que el TEAC anuló las actuaciones de comprobación por motivo de aquella incompetencia territorial aunque las mismas no se declararon nulas de pleno derecho.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: (i) el artículo 41.2.b) de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco; (ii) los artículos 1.Dos, 6.Uno y 43, apartados Uno y Nueve, de la redacción aplicable *ratione temporis* de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco; (iii) los artículos 1.1, 5.2, 48 y 68.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; (iv) los artículos 57, apartados 1 y 3, y 67 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, aplicables *ratione temporis*, similares a los artículos 39, apartados 1 y 3, y 52 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, actualmente vigentes. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa).

Así lo acuerdan y firman.

D. César Tolosa Tribiño

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D^a. Inés Huerta Garicano

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D.Dimitry Berberoff Ayuda

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.