

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ084224

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 22 de noviembre de 2021

Sala 2.^a

R.G. 3761/2018

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Interrupciones y dilaciones. Solicitud de aplazamiento documentada en el acta firmada en disconformidad. En el caso de aplazamiento de la comparecencia solicitado por el propio obligado tributario, la motivación de la dilación es connatural a la propia solicitud, esto es, la dilación imputable al obligado queda justificada por su solicitud. En consecuencia, no resulta necesaria una motivación específica de la dilación por parte de la Administración, pues claramente existe una demora provocada por el obligado tributario que supone un retraso en el momento en que se requiere su comparecencia a efectos de aportar documentación u ofrecer información, retraso que posiblemente incidirá en la fecha de finalización del procedimiento inspector. Ahora bien, no existe en el expediente administrativo ninguna acreditación de las manifestaciones recogidas el acta, por lo que no es admisible la imputación de dilación 132 días por incomparecencia del obligado tributario, al no existir constancia de una citación para la firma del acta en fecha 20 de junio de 2013, o de la solicitud de un aplazamiento de esta fecha. Cabe asimismo señalar que es criterio del Tribunal Central, que no se considera que el acta de disconformidad sea documento adecuado para documentar la solicitud de aplazamiento de la fecha prevista para la firma de las actas, al no reconocer el obligado tributario los hechos en ella recogidos; no puede por ello considerarse la existencia de una dilación en el procedimiento no imputable a la Administración. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 67, 68, 104 y 150.

RD 1065/2007 (RGAT), art. 104.

Ley 37/1992 (Ley IVA), art. 164.

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El 12 de julio de 2018 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada ordinario, interpuesto el 10 de mayo de 2018 contra la resolución de las reclamaciones económico-administrativas 15/03487/2014, 15/00094/2015 y 15/00993/2015, dictada el 22 de febrero de 2018 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia.

Segundo.

En relación con la entidad XZ SA, el 26 de abril de 2011 se inician por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia (Agencia Estatal de Administración Tributaria) actuaciones de comprobación e investigación relativas al ejercicio 2010 del Impuesto sobre el Valor Añadido, con carácter parcial, limitado a constatar que el contenido de las autoliquidaciones se ajusta formalmente a lo anotado en la contabilidad, registros y justificantes contables o extracontables del obligado tributario.

Como consecuencia de las actuaciones inspectoras realizadas, el 31 de octubre de 2013 se formaliza acta de disconformidad A02-...4 correspondiente a los periodos trimestrales del ejercicio 2010.

El 9 de diciembre de 2013 se dicta por la Dependencia Regional de Inspección acuerdo por el que se ordena completar el expediente, a efectos de realizar actuaciones complementarias que incluyan la ampliación del alcance de la comprobación.

El 28 de diciembre de 2013 se amplía el carácter de las actuaciones inspectoras a general. La comunicación de ampliación de actuaciones de comprobación e investigación se notifica a la entidad el 21 de enero de 2014.

El 27 de marzo de 2014 se notifica a la entidad la puesta de manifiesto del expediente y la apertura del trámite de audiencia previos a la firma de acta.

El 28 de marzo de 2014 se notifica a la entidad una segunda comunicación de apertura de trámite de audiencia en la que se anula el emplazamiento para firma de acta y se comunica el mantenimiento de la propuesta de liquidación formulada en acta de disconformidad A02-...4.

El 16 de abril de 2014 se dicta acuerdo de liquidación relativo al período 1T/2010 del Impuesto sobre el Valor Añadido, del que resulta una deuda tributaria de 59.922,62 euros (52.044,63 euros de cuota y 7.877,99 euros de intereses de demora), habiendo declarado la entidad en su autoliquidación un resultado a compensar en períodos posteriores de 264.001,44 euros.

La regularización practicada consiste en la minoración de la cuota soportada deducida por la adquisición de una finca a TW SA, de conformidad con el artículo 97 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido, al no haber aportado la entidad el documento justificativo del derecho a deducir.

El acuerdo de liquidación se notifica a la entidad el 21 de abril de 2014.

Disconforme con el acuerdo de liquidación, el 19 de mayo de 2014 la entidad interpone recurso de reposición, que es desestimado en acuerdo de 5 de junio de 2014, notificado el 18 de junio de 2014.

Tercero.

A partir de las actuaciones inspectoras realizadas, el 4 de junio de 2014 se dicta acuerdo de inicio de expediente sancionador y propuesta de imposición de sanción.

El acuerdo de resolución del procedimiento sancionador se dicta el 26 de noviembre de 2014. Las infracciones cometidas en el período 1T/2010 son las tipificadas en los artículos 191 y 195 de la Ley 58/2003, General Tributaria, y las sanciones impuestas ascienden, respectivamente, a 39.033,47 euros y 132.000,72 euros.

Cuarto.

El 26 de noviembre de 2014 se dicta por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia acuerdo de liquidación derivado de acta de disconformidad A02-...4 relativo a los períodos 2T-4T/2010 del Impuesto sobre el Valor Añadido.

La regularización es consecuencia de la practicada respecto del período 1T/2010 y afecta al período 4T/2010, dando lugar a una deuda tributaria de 17.281,42 euros.

El acuerdo de liquidación se notifica a la entidad el 27 de noviembre de 2014.

Quinto.

Contra los acuerdos descritos en los antecedentes de hecho anteriores, la entidad interpone reclamaciones económico-administrativas 15/03487/2014, 15/00094/2015 y 15/00993/2015 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia.

Acumuladas las reclamaciones, el Tribunal Regional dicta resolución el 22 de febrero de 2018 por la que las desestima y confirma los actos impugnados.

La resolución se notifica a la reclamante el 11 de abril de 2018.

Sexto.

Disconforme con la resolución dictada en primera instancia por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, la entidad interpone recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, en el que formula las siguientes alegaciones:

- Incorrecta imputación de dilaciones por falta de motivación. Superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector.

- Incongruencia de la resolución del TEAR de Galicia. Incumplimiento de la obligación legal de resolver todas las cuestiones planteadas.

- Nulidad de pleno derecho. Fraude procedimental. Vulneración deliberada del procedimiento establecido con la única finalidad de evitar la prescripción. La Inspección ha evitado incoar acta cuando resultaba obligado. No se resuelven alegaciones formuladas. Vulneración de derechos fundamentales.

- Irregularidades procedimentales: vulneración de plazos, actuaciones de carácter general antes de la autorización, referencia a antecedentes del obligado tributario.

- Deducibilidad del IVA soportado.

- Nulidad de la sanción.

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 y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

Segundo.

Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Conformidad a Derecho de los actos impugnados.

Tercero.

La primera alegación formulada por la entidad reclamante se centra en la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante liquidación, por superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector como consecuencia de la incorrecta imputación de dilaciones.

El artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria, regula el plazo de las actuaciones inspectoras en los siguientes términos:

1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

(...).

2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

(...).

3. El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.

(...).

Por su parte, el artículo 104.2 de la Ley 58/2003 recoge lo siguiente:

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

El artículo 104 del Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos

de aplicación de los tributos, define lo que debemos entender por dilaciones por causa no imputable a la Administración, señalando:

A efectos de lo dispuesto en el artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se considerarán períodos de interrupción justificada los originados en los siguientes supuestos:

a) Los retrasos por parte del obligado tributario al que se refiera el procedimiento en el cumplimiento de comparecencias o requerimientos de aportación de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria formulados por la Administración tributaria. La dilación se computará desde el día siguiente al de la fecha fijada para la comparecencia o desde el día siguiente al del fin del plazo concedido para la atención del requerimiento hasta el íntegro cumplimiento de lo solicitado. Los requerimientos de documentos, antecedentes o información con trascendencia tributaria que no figuren íntegramente cumplimentados no se tendrán por atendidos a efectos de este cómputo hasta que se cumplimenten debidamente, lo que se advertirá al obligado tributario, salvo que la normativa específica establezca otra cosa.

(...).

En el caso que nos ocupa, el procedimiento inspector se inicia en fecha 26 de abril de 2011 con la notificación a la interesada de la comunicación de inicio. El acuerdo de liquidación relativo al 1T/2010 del Impuesto sobre el Valor Añadido se notifica el 21 de abril de 2014, y el correspondiente a los períodos 2T-4T/2010 el 27 de noviembre de 2014. Por otra parte, la Administración tributaria ha computado dilaciones por falta de aportación de documentación y por incomparecencia del obligado tributario por un total de 395 días.

La primera conclusión que alcanzamos es que el plazo máximo de duración del procedimiento inspector ha sido incumplido, con independencia de que las dilaciones recogidas en ambos acuerdos de liquidación se consideren o no ajustadas a Derecho.

No obstante, a continuación analizamos la procedencia de las dilaciones no imputables a la Administración tributaria determinadas en los acuerdos de liquidación, que son las siguientes:

- Fecha de inicio 6 de junio de 2011, fecha de finalización 24 de febrero de 2012: cómputo de 263 días. No aportación de documentación.

- Fecha de inicio 20 de junio de 2013, fecha de finalización 30 de octubre de 2013: cómputo de 132 días. No comparecencia.

A efectos de decidir sobre la cuestión planteada, este Tribunal Central tiene presente la jurisprudencia del Tribunal Supremo recogida en sentencia de 11 de diciembre de 2017 (recurso de casación para la unificación de doctrina 3175/2016), según la cual, las dilaciones imputadas al obligado tributario deben motivarse adecuadamente tanto en el acta como en el acuerdo de liquidación. Señala el fundamento de derecho séptimo de la citada sentencia:

"SÉPTIMO.- (...).

En segundo lugar, de la doctrina expuesta se desprende, asimismo, que esa motivación debe hacerse, en principio, tanto en el acta como en el acuerdo de liquidación. Así es, parece obvio que el órgano actuante debe hacer un primer relato, no solo de las dilaciones imputadas a la persona o entidad (o de las interrupciones que hayan acaecido), sino también de la trascendencia que las mismas han tenido en el desarrollo del procedimiento, en el acta inspectora, que recoge una propuesta que el órgano competente para liquidar puede o no acoger. Ello, naturalmente, sin perjuicio de que, tratándose de actas de disconformidad, en el informe ampliatorio o complementario se desarrollen de forma concreta los motivos de la regularización y las incidencias del procedimiento, y de que el Inspector-Jefe pueda, en su caso, subsanar los eventuales déficits de motivación.

No debe olvidarse, de un lado, que el Actuario es el responsable de la instrucción del procedimiento, y, por ende, quien mejor conoce porqué se han ocasionado las dilaciones que han impedido continuar sus actuaciones, no la Oficina Técnica, que es la que dicta el acuerdo de liquidación que después firma el Inspector-Jefe, quien, en este punto, suele limitarse a reproducir lo que el Actuario haya reflejado en el acta o en el informe. Y, de otro lado, que tras la firma del acta de disconformidad se abre un plazo de 15 días para que el obligado tributario pueda formular las alegaciones que estime pertinentes dirigidas al Inspector-Jefe, siendo éste el primer momento del que dispone la persona o entidad inspeccionada para oponerse a las dilaciones que en su caso se le hayan imputado.

Pero resulta evidente que las dilaciones atribuidas al obligado tributario deben motivarse, asimismo, en el acuerdo de liquidación, porque, como es de sobra conocido, en virtud del art. 54.1 de la Ley 30/1992, en general, del art. 103.3 de la LGT, en particular, el acto administrativo de liquidación debe ser motivado. Y, como dice la sentencia de la Audiencia Nacional ofrecida de contraste, «[e]ste deber jurídico, en lo que se refiere a la liquidación, debe entenderse rectamente que no sólo comprende, en el contexto de una Administración que debe someterse a la Ley y al Derecho (art. 103 CE), la motivación de los elementos sustantivos esenciales del tributo liquidado, sino que ha de extenderse a la justificación del propio ejercicio de la potestad, antecedente y presupuesto de esa determinación de la deuda, cuando concurren en el asunto circunstancias que puedan hacer dudar del tempestivo

y adecuado ejercicio de la competencia, como sucede en los casos en que la resolución se dicta una vez ya transcurridos los doce meses que, como límite máximo, impone la ley». Teniendo siempre presente que «la motivación no es una mera cortesía del acto, sino una exigencia que permite al propio órgano administrativo garantizar el acierto de su decisión, de la que debe dar cuenta, y a los Tribunales de justicia verificar si esa decisión se acomoda al ordenamiento jurídico o si, por el contrario, incurre en cualquier infracción de éste y, eventualmente, en arbitrariedad» (FD Cuarto).

(...).".

Debe observarse, no obstante, que esta sentencia se refieren a supuestos en los que la dilación se produce por retraso en la aportación de documentación y no en supuestos de aplazamiento de la comparecencia solicitado por el propio obligado tributario. En este último supuesto la motivación de la dilación es connatural a la propia solicitud, esto es, la dilación imputable al obligado queda justificada por su solicitud. En consecuencia, no resulta necesaria una motivación específica de la dilación por parte de la Administración, pues claramente existe una demora provocada por el obligado tributario que supone un retraso en el momento en que se requiere su comparecencia a efectos de aportar documentación u ofrecer información, retraso que posiblemente incidirá en la fecha de finalización del procedimiento inspector.

En este sentido se ha pronunciado este Tribunal Central en anteriores ocasiones, como en la resolución de 8 de febrero de 2018 (RG 2831/15) o en la de 21 de marzo de 2018 (RG 4957/14), si bien esta última referida a un supuesto de incomparecencia, resoluciones que constituyen doctrina conforme a lo dispuesto en el artículo 239.8 de la Ley General Tributaria. Se indica en la primera de las resoluciones citadas:

"(...) De ahí que este Tribunal Central tampoco considere aplicable al caso que aquí se examina la doctrina jurisprudencial sobre la necesaria huida del automatismo en el cómputo de las dilaciones recordada por el recurrente con cita de diversas sentencias, doctrina que hemos asumido en diversas resoluciones, como la de 20 de octubre de 2016 (RG 7256/2012) o la de 2 de marzo de 2017 (RG 5910/2014), precisamente porque en el caso examinado en el presente recurso la dilación no se produce por retraso en la aportación de documentación sino como consecuencia de un aplazamiento de las actuaciones solicitado por el propio obligado tributario, supuesto éste en que tal automatismo no existe por resultar palmario que la demora perturba el normal desenvolvimiento de las actuaciones inspectoras, sin que sean necesarias motivaciones adicionales más allá de la acreditación del aplazamiento en sí y de su término.

Por lo expuesto, exigir a la Administración motivar en el acta y en el acuerdo de liquidación una dilación por solicitud de aplazamiento de una comparecencia del obligado tributario más allá de la constatación de dicha petición y del plazo correspondiente, equivaldría a exigirle poco menos que justificara las razones por las que dicho obligado tributario ha solicitado tal aplazamiento".

En el caso que analizamos, el acuerdo de liquidación no contiene ninguna explicación sobre las dilaciones computadas, limitándose a reflejar un cuadro en el que consta: motivo de la dilación, fecha de inicio, fecha fin y días computables. La inexistencia de motivación en el acuerdo de, al menos, la dilación determinada por retraso en la aportación de documentación, de conformidad con la jurisprudencia y la doctrina expuestas, debe llevarnos a su inadmisión. Por otra parte, en el acta de disconformidad se indica que la dilación se computa por la falta de aportación de una factura concreta, lo que, a juicio de este Tribunal, difícilmente justifica la imputación al obligado tributario de una dilación de 263 días, en tanto no se acredita en qué medida la falta de aportación de una factura ha impedido a la Inspección desarrollar actuaciones de comprobación adicionales.

En cuanto a la dilación de 132 días por incomparecencia, como hemos señalado, tampoco se justifica en el acuerdo de liquidación. En la primera página del acta de disconformidad se indica que no comparece a la firma del acta el interesado ni su representante, se hace constar el nombre de los representantes ante la Inspección, siendo el actual el administrador concursal de la entidad, y se señala a continuación:

"Días previos al 20-06-2013 (fecha inicial de la firma del acta), en principio parecía no poner objeciones a la firma del acta, lo que es habitual cuando las regularizaciones son sobre cuestiones de Hecho no de interpretación, como o en el presente caso donde no se aportó la factura deducible y además está recogido en diligencia previas por la representante, incluso manifestando que no la van a conseguir. (...).

EL ADMINISTRADOR CONCURSAL, manifestó en su día verbalmente, que hasta que no tuviese concluido el informe que quería hacer sobre el obligado tributario y la autorización previa del juez, que no firmaría las actas. La actaria considera que desde el 20-06-2013, ha sido tiempo suficiente de espera, por ello ante la no decisión por el administrador, incluida la imprecisión la conclusión del informe y no la concreción de si firma o no las actas con la previa conformidad de su jefe, decide emitir el acta (...).".

No existe en el expediente administrativo ninguna acreditación de las anteriores manifestaciones recogidas el acta, por lo que no es admisible la imputación de dilación 132 días por incomparecencia del obligado tributario, al

no existir constancia de una citación para la firma del acta en fecha 20 de junio de 2013, o de la solicitud de un aplazamiento de esta fecha. Cabe asimismo señalar que es criterio de este Tribunal Central expresado en resolución de 10 de septiembre de 2015, RG 00/03411/2012, que no se considera que el acta de disconformidad sea documento adecuado para documentar la solicitud de aplazamiento de la fecha prevista para la firma de las actas, al no reconocer el obligado tributario los hechos en ella recogidos; no puede por ello considerarse la existencia de una dilación en el procedimiento no imputable a la Administración.

La inadmisión de las dilaciones por causa no imputable a la Administración determinadas en los acuerdos de liquidación supone que el procedimiento inspector, iniciado el 26 de abril de 2011, debió finalizar el 26 de abril de 2012.

Cuarto.

La consecuencia del incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector que establece el artículo 150.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, es que las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el procedimiento no interrumpen la prescripción, entendiéndose interrumpida la prescripción por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización de dicho plazo.

A efectos de determinar la actuación formal de reanudación que interrumpe la prescripción en los términos que establece el artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria, debemos tener en cuenta la jurisprudencia del Tribunal Supremo en sentencias de 12 de marzo de 2015 (recurso de casación 4074/2013), 3 de mayo de 2016 (recurso 240/2014), 23 de mayo de 2016 (recurso 789/2014) y 21 de junio de 2016 (recurso 159/2015), que declara que se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado, considerando el Alto Tribunal a estos efectos como tal, "sólo una actuación formal de la Inspección informando al obligado tributario de la reanudación del procedimiento, tras el transcurso del plazo máximo de duración, tiene entidad suficiente para entender interrumpida la prescripción"; "decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no realizó en el tiempo legalmente requerido"; "la reanudación de la prescripción exigía que se comunique al destinatario los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a practicarse". En definitiva, la mera continuación de las actuaciones realizadas con posterioridad a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector no supone interrupción de la prescripción, si bien se producirá la interrupción mediante la reanudación formal posterior al transcurso del plazo de duración legal, supuesto en el que el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse. Así lo ha recogido también este Tribunal Central en su resolución de 5 de julio de 2016 (RG 00/00035/2013).

Constituye doctrina de este Tribunal Central recogida en resoluciones de 23 de marzo de 2021, RG 00/07414/2020 y RG 00/03098/2020, que, atendiendo a la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2017 (rec. casación 1564/2016), un acta de inspección que no cumpla con las condiciones expresamente señaladas por el Alto Tribunal en dicha sentencia no puede admitirse como "acto de reanudación formal de las actuaciones" a los efectos de producir la interrupción de la prescripción en virtud de lo recogido en el artículo 150.2 de la Ley General Tributaria, siendo dichas condiciones: a) que recoja expresamente que procede a la "reanudación formal de las actuaciones" que, bien se han excedido de su duración máxima legalmente establecida o bien se habían interrumpido de forma injustificada por un período superior a seis meses; b) que ponga de manifiesto expresamente que el procedimiento inspector en curso, por las circunstancias referidas (incumplimiento del plazo máximo o interrupción injustificada superior a seis meses), ha dejado de producir efectos interruptivos; c) indicar el tributo o tributos y el ejercicio o ejercicios a los que va referido el procedimiento que se reanuda tras dicha reanudación.

En el presente caso, el acta de disconformidad de 31 de octubre de 2013 no reúne las condiciones expresadas, por lo que no puede considerarse acto de reanudación formal de las actuaciones a efectos de interrupción de la prescripción.

Debemos, por tanto, acudir a la fecha de notificación del acuerdo de liquidación que pone fin al procedimiento. El 21 de abril de 2014, en relación con el 1T de 2010 de IVA, y el 27 de noviembre de 2014, respecto de los períodos 2T a 4T/2010.

A partir de los datos expuestos, debemos determinar si se ha producido la prescripción del derecho a liquidar del período de liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido objeto de comprobación, de conformidad con los artículos 66 y siguientes de la Ley 58/2003, General Tributaria. Así, dispone el artículo 66:

"Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

a) El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación. (...)."

El artículo 67 regula el cómputo de los plazos de prescripción:

"1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

En el caso a), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.

(...)"

El artículo 68 se refiere a la interrupción de los plazos de prescripción:

"1. 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.

(...)"

La comprobación inspectora comprende los cuatro períodos de liquidación trimestrales incluidos en el ejercicio 2010, que deben presentarse durante los veinte primeros días naturales del mes siguiente al correspondiente período de liquidación trimestral, salvo la correspondiente al último período del año, que debe presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 164 de la Ley 37/1992, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

Superado, como se ha expuesto, el plazo máximo de duración del procedimiento, considerando como actuación que interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la notificación del acuerdo de liquidación correspondiente, concluimos que ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar el Impuesto sobre el Valor Añadido de los períodos 1T/2010, 2T/2010 y 3T/2010.

Conforme a lo expuesto, procede la anulación de los acuerdos de liquidación impugnados, como consecuencia de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar los períodos 1T a 3T del ejercicio 2010; en cuanto a la liquidación correspondiente al período 4T/2010, del acuerdo de liquidación resulta que la regularización es mera consecuencia de la practicada respecto del período 1T/2010, por lo que procede su anulación. Finalmente, anulado el acuerdo de liquidación relativo al período 1T/2010, debe ser anulado el acuerdo sancionador que deriva del mismo.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

ESTIMAR el presente recurso.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda.