

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092856

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 16 de febrero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 780/2019

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por cualquier acción administrativa. *Acta en conformidad firmada fuera del plazo de duración.* La parte actora impugna una liquidación que se origina en un acta firmada en conformidad. No se discute que dicha acta tuvo lugar después del vencimiento del plazo de 12 meses establecido en el artículo 150.1 de la LGT. Sin embargo, no se puede afirmar que esta acción sirva para interrumpir la prescripción, no solo porque no manifiesta expresamente que «reanuda las actuaciones», sino principalmente porque se limita a continuar con el procedimiento y no proporciona la información precisa que ese precepto exige; en otras palabras, no informa al contribuyente sobre los «conceptos y períodos a los que se refieren las actuaciones a realizar». El acta de conformidad representa la última actuación con la que se concluye el procedimiento de inspección, no implicando así una nueva acción para reanudar dicho procedimiento, sino que marca el fin de este. Por lo tanto, el simple hecho de emitir el acta de conformidad no puede implicar en ningún caso la reanudación del procedimiento de inspección, ni ser entendido de esa manera por el contribuyente. Para que esto suceda, en el acta debería quedar clara la voluntad de reanudar el procedimiento, que se consideraría caducado debido al transcurso del plazo legalmente establecido. Si el acuerdo de liquidación se emite dentro del plazo de prescripción, incluso si ha pasado el plazo máximo de duración del procedimiento, dicho acuerdo de liquidación sí tiene efectos interruptivos de la prescripción. Sin embargo, en el presente caso, al no interrumpir la prescripción el acta de conformidad, la notificación del acuerdo de liquidación tuvo lugar una vez que había prescrito el derecho a determinar la deuda tributaria.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 43, 66, 67 y 68.

PONENTE:

Don Marcial Viñoly Palop.

Magistrados:

Don MARCIAL VIÑOLY PALOP

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000780 /2019

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 15636/2019

Demandante: CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, S.L

Procurador: MARIA DEL CORAL LORRIO ALONSO

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

S E N T E N C I A N º :

Ilma. Sra. Presidente:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

Madrid, a dieciséis de febrero de dos mil veinticuatro.

Vistos los autos del recurso contencioso administrativo 780/2019 que ante esta Sala Segunda de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, S.L, representada por la Procuradora D^a. MARIA DEL CORAL LORRIO ALONSO contra la Resolución dictada por el TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL, de 11 de junio de 2019 por la que se estimó en parte la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Liquidación de fecha 2 de julio de 2016 derivada de acta de conformidad, dictada por la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Madrid, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011, y de la que resultaba una deuda a devolver por Importe de 179.075.68 euros. Siendo parte demandada la Administración General del Estado, representada por la Abogacía del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Por la parte recurrente expresada se interpuso recurso contencioso administrativo, mediante escrito presentado en fecha 4 de noviembre de 2019, Siendo admitido a trámite el recurso por decreto de fecha 6 de noviembre de 2019, con reclamación del expediente administrativo.

Segundo.

Recibido el expediente administrativo, y, en el momento procesal oportuno, la parte actora formalizó demanda, mediante escrito presentado el 3 de marzo de 2021, en el cual, tras alegar los hechos y fundamentos oportunos, terminó suplicando:

<< (...)por la que, estimando el presente recurso, -por considerar que ha operado la prescripción o, subsidiariamente, por apreciar que no se le debe imputar al socio resultado alguno de la sociedad y, por lo tanto, que no procede regularización alguna o, también subsidiariamente, por la falta de motivación-, se anulen la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central y la liquidación recurridas, imponiéndole las costas, si se aprecia temeridad o mala fe, a la Administración. >>.

Tercero.

La Abogacía del Estado contestó a la demanda, mediante escrito presentado en fecha 29 de marzo de 2021, en el cual, tras alegar los hechos, y, los fundamentos jurídicos que estimó aplicables, terminó suplicando la desestimación del presente recurso.

Cuarto.

Fijada la cuantía, practicada la prueba y presentadas por las partes conclusiones sucintas, quedaron los autos conclusos y pendientes de señalamiento para votación y fallo cuando por turno correspondiera.

Quinto.

Se señaló para votación y fallo el día 14 de febrero de 2024, fecha en que se deliberó y votó, habiéndose observado en la tramitación las prescripciones legales.

Sexto.

- La cuantía del recurso se ha fijado en 179.075.68 euros.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. Marcial Viñoly Palop, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Por la representación de la mercantil CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, S.L se recurre la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de junio de 2019 por la que se estimó en parte la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la Liquidación de fecha 2 de julio de 2016 derivada de acta de conformidad, dictada por la Delegación Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria de Madrid, relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011, y de la que resultaba una deuda a devolver por Importe de 179.075.68 euros.

Segundo.

La resolución del TEAC objeto del recurso procedía a afirmar no había prescrito el derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2011, si bien se considera como fecha límite o "dies ad quem" para el cómputo de los intereses de demora la de 8 de septiembre de 2015 en la cual se incumplió el plazo de doce meses de duración de las actuaciones; que la actividad por la que factura la entidad CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, SL la realiza directamente D. Cesar, procediendo la regularización por el método de precio libre comparable; y la inexistencia de motivación del acta y de otras actuaciones administrativas.

Tercero.

A los efectos de resolución del presente procedimiento son de tener en cuenta lo siguientes antecedentes de hecho recogidos en la resolución ahora impugnada:

- Con fecha 29 de mayo de 2014 se iniciaron actuaciones inspectoras de comprobación e investigación de carácter general de la situación tributaria de la entidad CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, SL, en relación con el Impuesto sobre Sociedades de los ejercicios 2009 a 2011.

- Como consecuencia de las actuaciones de comprobación e investigación se formalizó con fecha 2 de junio de 2016 acta de conformidad en relación con el impuesto sobre Sociedades de 2011, de la que resultaba una deuda a devolver por importe de 179.075,68 euros.

- La liquidación se entiende producida y notificada de acuerdo con la propuesta de liquidación contenida en el acta de conformidad, en la fecha de 2 de julio de 2016.

- En el acta de conformidad se hacen constar los siguientes hechos que dan lugar a la regularización:

D. Cesar es socio mayoritario y administrador único de la sociedad I CERRO NUEVO CONSULTORÍA y GESTION SL, sociedad dedicada a la consultoría I empresarial, de la que percibe rendimientos en los ejercicios objeto comprobación.

Los datos declarados se modifican por estos motivos:

1º Se procede a la regularización de la situación tributaria de la sociedad, minorando la base S imponible declarada por CERRO NUEVO CONSULTORÍA y GESTION SL, como consecuencia de la incorporación, como gasto deducible, de la valoración a valor de Ë mercado de la operación vinculada existente entre Don Cesar y la sociedad CERRO NUEVO CONSULTORÍA y GESTION SL, en el ejercicio 2011.

2º En el curso de las actuaciones inspectoras ha quedado acreditado que los servicios prestados por la sociedad CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION SL a sus clientes corresponden a servicios directamente prestados por Don Cesar.

3º Como consecuencia de lo anterior se minorra la base imponible en concepto de retribución correspondiente a Cesar, en los siguientes importes:

EJERCICIO 2011: Rendimiento de Cesar - 904.000,83 por Operación Vinculada

Cuarto.

Por parte de la mercantil demandante se alega existencia de prescripción, inexistencia de operación vinculada y falta de motivación del acta de la Inspección.

El Abogado del Estado interesa la desestimación del presente recurso.

Quinto. Sobre la existencia de prescripción

Se afirma por el TEAC que " En el presente caso, el inicio del procedimiento inspector se notifica al obligado tributario en fecha 29 de mayo de 2014, por lo que teniendo en cuenta los 101 días que no deben incluirse en el cómputo del plazo de resolución del mismo, el fin del plazo de doce meses de duración del procedimiento inspector se cumpliría el 8 de septiembre de 2015, por lo que, habiéndose firmado el Acta de conformidad el 2 de junio de 2016, la liquidación se entiende dictada y notificada el 2 de julio de 2016, y, por tanto, la terminación del procedimiento tuvo lugar fuera del plazo legalmente establecido".

La parte actora está de acuerdo con dicho razonamiento. No obstante, se muestra disconforme con la interrupción de la prescripción como consecuencia de la firma del acta de conformidad realizada con fecha 2 de junio de 2016.

Al respecto, se afirma por el TEAC que " Por otro lado, el artículo 150, apartado 2º de la LGT , como anteriormente se ha transcrito, establece que en caso de incumplimiento del plazo máximo de duración del procedimiento inspector, la prescripción se entenderá interrumpida nuevamente por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización de dicho plazo... Por tanto, teniendo en cuenta que la firma del acta de conformidad tuvo lugar el 2 de junio de 2016, en dicha fecha sería el momento en que se produciría la siguiente actuación con virtualidad interruptiva de la prescripción, lo que determina que no se pueda declarar que el derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2011 estuviera prescrito al tiempo de notificarse la liquidación ya que tal prescripción (recordemos, del IRPF del ejercicio 2011), de acuerdo con lo recogido en los artículos 66 y siguientes de la LGT y la normativa reguladora del tributo, no tendría lugar sino hasta el 30 de junio de 2016; por tanto, considerando, en los términos expuestos, que con la firma del acta conformidad el 2 de junio de 2016 se produce un acto de reanudación formal de las actuaciones Inspectoras una vez excedido su plazo máximo de duración, ha de entenderse, tal y como recoge el artículo 150 LGT, que en ese momento se interrumpe el derecho de la Administración a liquidar el ejercicio 2011, iniciándose ahí un nuevo plazo, de doce meses según la normativa aplicable, para la Inspección al objeto de concluir sus actuaciones, por lo que entendiéndose notificada la liquidación el 2 de julio de 2016 dicha liquidación se produce dentro del plazo de duración de las actuaciones, que ha sido, por tanto, respetado en los términos expuestos."

A los efectos de determinar si el acta de conformidad es o no suficiente para interrumpir la prescripción, debemos estar a la doctrina del Tribunal Supremo establecida en la STS de 23 de marzo de 2018 (recurso 176/2017), en la que se afirmaba: " En efecto, si la exigencia contenida en el artículo 150.2 de la Ley General Tributaria , en la redacción aquí aplicable *ratione temporis*, no puede en modo alguno entenderse cumplida mediante una "mera actuación sin más", sino que requiere una "decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no se realizó en el tiempo legalmente requerido", es evidente que la diligencia del actuario tenida en cuenta por la Sala de instancia no reúne tal condición.

Según consta en autos, la diligencia de 5 de septiembre de 2012 -por más que refleje en su parte inicial que el procedimiento se refiere a IVA e IS de los ejercicios 2007 y 2010 y retenciones a cuenta- se limita a constatar la aportación de determinada documentación que fue requerida al contribuyente en dos diligencias anteriores (de 8 de junio y 5 de julio de ese mismo año) y a recoger la autorización del interesado para entrar en su domicilio fiscal.

A nuestro juicio, esa actuación no da cumplimiento suficiente a la exigencia contenida en el artículo 150.2 de la Ley General Tributaria , no ya porque no manifieste expresamente que "reanuda las actuaciones" sino, fundamentalmente, porque se limita a continuar con el procedimiento y no contiene la precisa información que aquel precepto establece; dicho de otro modo, no informa al contribuyente sobre los "conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse", exigencia que -desde luego- no se llena de manera satisfactoria con la pura referencia general, en el encabezamiento de la diligencia, a los ejercicios y a los tributos objeto de comprobación e inspección, expresión mucho más genérica que la relativa a los "conceptos " reseñados en la norma.

En consecuencia, debemos responder a la cuestión que nos suscita el auto de admisión en el sentido que se desprende de nuestra jurisprudencia, de suerte que, una vez excedido el plazo del procedimiento inspector, no " cualquier actuación enderezada a la regularización tributaria del contribuyente" interrumpe la prescripción, sino solo aquellas que pongan de manifiesto una clara voluntad de reanudar el procedimiento y que informen al contribuyente, de manera clara, precisa y completa de los conceptos y periodos a los que van a alcanzar las actuaciones que van a realizarse después de tal actuación.

Dicha doctrina ha sido recogida posteriormente en las SSTS de 10 de julio de 2019 (recurso 2220/2017), 28 de enero de 2021 (recurso 737/2019) y 8 de noviembre de 2022 (recurso 4847/2020).

En el presente caso, no se discute que el acta de conformidad tuvo lugar con posterioridad al vencimiento del plazo de 12 meses establecido en el art. 150.1 de la LGT. Sin embargo, no puede afirmarse que la misma sirva para interrumpir la prescripción al no reunir la misma los caracteres expuestos en la doctrina jurisprudencial expuesta.

Es de tener en cuenta el acta de conformidad constituye la última actuación con la que finaliza el procedimiento de inspección, no suponiendo, por tanto, una nueva actuación tendente a reanudar el procedimiento de inspección, sino que pone punto y final al ya comenzado. Por ello, el mero dictado del acta de conformidad no puede suponer en ningún caso la reanudación del procedimiento de inspección, ni ser entendida de este modo por el contribuyente.

Para ello, debería constar en dicha acta la clara voluntad de reanudar el procedimiento que debe considerarse caducado por el transcurso del plazo legalmente establecido. Nada de ello consta en las actas de conformidad de fecha 2 de junio de 2016.

Por tanto, no puede ser acogida la interpretación realizada por la Administración tributaria, ni el cómputo de plazos por ella realizada, con la única finalidad de entender que la posterior notificación de la liquidación en el mes siguiente por aplicación del art. 156.3 LGT se realizó antes de que prescribiera el plazo para que la Administración procediera a liquidar la deuda tributaria.

Como se establece en la STS de 8 de noviembre de 2022 (Recurso: 4847/2020) "si el acuerdo de liquidación se dicta dentro del plazo de prescripción, aun superado el plazo máximo de duración del procedimiento, tal acuerdo de liquidación sí tiene efectos interruptivos de la prescripción." Sin embargo, en el presente caso, al no interrumpir la prescripción el acta de conformidad, la notificación del acuerdo de liquidación tuvo lugar una vez que había prescrito el derecho a determinar la deuda tributaria.

Por tanto, siendo el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación de cuatro años (art. 66 a) LGT) y que el plazo para liquidar el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2011 finalizaba el 30 de junio de 2016 (art. 136 LGT), no cabe sino concluir que la notificación de la liquidación con fecha 2 de julio de 2016 (art. 156.3 LGT) tuvo lugar una vez prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria referente al ejercicio 2011.

El motivo, pues, debe ser estimado.

La estimación del presente motivo hace innecesario entrar a analizar el resto de las alegaciones realizadas por la parte.

Sexto. Sobre las costas

Se imponen a la Administración demandada las costas causadas en esta instancia al haber visto rechazadas todas sus pretensiones y no apreciar la existencia de serias dudas de hecho ni de derecho (art. 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa).

FALLO

ESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación procesal de CERRO NUEVO CONSULTORIA Y GESTION, S.L contra la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de 11 de junio de 2019, y en consecuencia:

Primero.

Anulamos la resolución impugnada y las liquidación provisional de la que trae causa.

Segundo.

Se imponen a la Administración demandada las costas causadas en esta instancia.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por nuestra sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- La anterior Sentencia ha sido publicada en la fecha que consta en el sistema informático.
Doy fe.

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.