



Roj: **STS 2494/2019 - ECLI:ES:TS:2019:2494**

Id Cendoj: **28079130022019100349**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **10/07/2019**

Nº de Recurso: **2220/2017**

Nº de Resolución: **1042/2019**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ISAAC MERINO JARA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 1537/2017,**
ATS 7976/2017,
STS 2494/2019

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.042/2019

Fecha de sentencia: 10/07/2019

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 2220/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/05/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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

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

Transcrito por: LMR

Nota:

R. CASACION núm.: 2220/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara

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

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1042/2019

Excmos. Sres.

D. Nicolas Maurandi Guillen, presidente

D. Jose Diaz Delgado



D. Angel Aguallo Aviles

D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 10 de julio de 2019.

Esta Sala ha visto el recurso de casación 2220/2017, interpuesto por MOON MEDIA ADVERTISING S.L. representada por la procuradora de los Tribunales, doña María del Carmen Hurtado de Mendoza Lodaes, contra la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 1 de marzo de 2017, recurso 757/2015, en relación a liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos comprendidos entre octubre de 2006 y diciembre de 2007 y acuerdo sancionador respecto a los mismos periodos.

Es parte recurrida la Administración del Estado, representada por el Abogado del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El presente recurso de casación se interpuso por MOON MEDIA ADVERTISING, S.L. contra la sentencia núm. 229, de 1 de marzo de 2017, dictada por la Sección quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del Procedimiento Ordinario núm. 757/2015 deducido por MOON MEDIA ADVERTISING frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 28 de abril de 2015 que desestimó la reclamación económico-administrativa instada frente al acuerdo de liquidación derivado del acta de disconformidad, por el concepto IVA, periodos mensuales comprendidos entre octubre de 2006 y diciembre de 2007, ambos incluidos, por importe de 45.242,36 euros y contra el acuerdo sancionador por dicho concepto mediante el que se le impuso una sanción de 40.332,37 euros.

2. Frente a la liquidación y al acuerdo sancionador anteriormente mencionados, MOON MEDIA ADVERTISING formuló reclamación económico-administrativa alegando prescripción del derecho a liquidar los periodos correspondientes a los años 2006 y 2007.

3. Desestimada la reclamación económico-administrativa, la mercantil interpuso recurso contencioso administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia que, como hemos señalado, fue desestimado por la ahora recurrida sentencia de 1 de marzo de 2017, en la que el Tribunal fundamenta que: "[...] La consecuencia final debe ser que el procedimiento inspector se extendió por más de los doce meses previstos legalmente, con lo que el efecto producido es que no se interrumpió la prescripción durante el tiempo en el que se desarrolló, tal como regula en el art. 150 LGT.

Sin embargo, la notificación el 20 de enero de 2012 del acuerdo de ampliación de las actuaciones, al ser un acto formal, con conocimiento del sujeto pasivo, que se refería a la continuación de las mismas, si bien no tuvo eficacia alguna en cuanto a la caducidad del procedimiento inspector, por notificarse más allá de los doce meses de duración del procedimiento, computados desde el inicio del mismo, pero sí interrumpió la prescripción puesto que, según regula el art. 67 LGT, el plazo de prescripción de cuatro años debe computarse desde la finalización del plazo de declaración voluntaria del Impuesto que, al ser el IVA, sería, en relación al último periodo de 2007, el 30 de enero de 2008, con lo que los cuatro años del plazo de prescripción para liquidar la deuda tributaria finalizaba el 30 de enero de 2012. De ahí que el acuerdo de ampliación a estos efectos, sí interrumpió el cómputo del plazo de prescripción que, en todo caso, volvió a interrumpirse con la notificación de la liquidación tributaria, el 26 de marzo de 2013.

En consecuencia, debe ser desestimado este motivo de oposición y procede entrar a examinar el fondo de lo discutido".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1. La procuradora de MOON MEDIA ADVERTISING, S.L. presentó, el 18 de abril de 2017, escrito de preparación del recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.



2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, considera infringidas por la sentencia recurrida las normas contenidas en los artículos 150.1 y 104.2 de la ley 58/2003, General Tributaria y la jurisprudencia de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, con invocación, entre otras, de las sentencias de fecha 7 de diciembre de 2012 (recurso 4728/2009) y de 9 de enero de 2014 (recurso 1877/2012).

También alega infracción del artículo 150.2 letra a) de la LGT e igualmente jurisprudencia a este respecto, reseñando las sentencias de la Sección Segunda de esta Sala, de 18 de diciembre de 2013 (recurso 4532/2011) y de 6 de marzo de 2014 (recurso 6287/2011) entre otras.

3. La Sala de instancia acordó, mediante auto de 25 de abril de 2017, tener por preparado el recurso de casación contra la Sentencia de 1 de marzo de 2017 , ya reseñada.

TERCERO.- Admisión e interposición del recurso.

1. Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 12 de julio de 2017 , la Sección de Admisión de esta Sala aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos: "Determinar, en interpretación del artículo 150.2.a), segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en su redacción originaria, si puede atribuirse al acto de ampliación de las actuaciones inspectoras, que devino ineficaz para el fin que perseguía por haber sido adoptado o notificado una vez expirado el plazo inicial de las mismas, capacidad para interrumpir la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación".

2. La representante procesal de MOON MEDIA ADVERTISING, S.L. interpuso recurso de casación mediante escrito presentado el 9 de octubre de 2017, que observa los requisitos legales, y en que se mencionan como infringidas las normas antes mencionadas, así como la jurisprudencia constitucional, señalando, respecto del artículo 150.2, letra a) de la Ley 58/2003, General Tributaria , que "infringe la sentencia recurrida el mencionado precepto en cuanto atribuye eficacia interruptora de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación por el concepto IVA, períodos enero a diciembre de 2007, al acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras declarado inválido por el T.E.A.R. por haber sido adoptado y notificado una vez expirado el plazo de duración inicial de las mismas, eludiendo de este modo la Jurisprudencia del Tribunal Supremo invocada en el escrito de preparación del presente Recurso de Casación, que en interpretación del mencionado precepto viene afirmando que **no toda actuación posterior al cumplimiento del plazo de duración de las actuaciones inspectoras tiene eficacia interruptiva de la prescripción, sino solo aquellas en las que se informe al obligado tributario de la reanudación formal de las actuaciones tras el transcurso del plazo de duración y de los conceptos y períodos a que alcancen las actuaciones que vayan a realizarse** ".

Finaliza su escrito solicitando de la Sala que "previos los trámites procesales procedentes, en su día dictar Sentencia por la que, casando y anulando la Sentencia recurrida, se estime plenamente el Recurso en los términos interesados".

CUARTO.- Oposición al recurso de casación.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el Abogado del Estado presentó el día 28 de febrero de 2018, escrito de oposición en el que suplica a la Sala, respecto al recurso, que "interpretando el artículo 150.2.a) de la LGT/2003 en la forma propuesta en el apartado B) de este escrito, por remisión, dicte sentencia por la que lo desestime confirmando la sentencia recurrida".

QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA , al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon concluidas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 28 de mayo de 2019, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación, hechos del litigio y cuestión casacional.

Ya se ha indicado que el presente recurso se dirige contra la sentencia núm. 229, de 1 de marzo de 2017, dictada por la Sección quinta de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, desestimatoria del Procedimiento Ordinario núm. 757/2015 deducido por MOON MEDIA ADVERTISING frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, de 28 de abril de 2015 que desestimó la reclamación económico-administrativa instada frente al acuerdo de liquidación derivado del acta



de disconformidad, por el concepto IVA, periodos mensuales comprendidos entre octubre de 2006 y diciembre de 2007, ambos incluidos, por importe de 45.242,36 euros y contra el acuerdo sancionador por dicho concepto por el que se le impuso una sanción de 40.332,37 euros.

Como ya se desprende de los antecedentes, la controversia gira en torno a la interpretación del artículo 150.2, a) de la Ley General Tributaria (Ley 58/2003, de 17 de diciembre) en su redacción original, referido al plazo de las actuaciones inspectoras, en cuya virtud:

"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 .

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia atendiendo al volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades, su tributación en régimen de consolidación fiscal o en régimen de transparencia fiscal internacional y en aquellos otros supuestos establecidos reglamentariamente [...]"

El 12 de noviembre de 2010 se comunicó a la recurrente el inicio de las actuaciones inspectoras de carácter general, de acuerdo con el artículo 148 de la Ley General Tributaria (LGT) y 178 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección (RGAT) de 2007, por Impuesto sobre Sociedades 2006 a 2007 y por IVA 4T/2006 a 4T/2007. Dicho procedimiento debería haber finalizado en el plazo de 12 meses, contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del procedimiento de inspección, de conformidad con lo establecido en el artículo 150.1 de la citada LGT/2003 . En dicha comunicación se expresa que, con arreglo a lo establecido en los artículos 68.1.a), 68.2.a) y 189.3 a) de la LGT y el artículo 87.3 del RGAT, queda interrumpido el plazo de prescripción de los derechos y acciones de la Administración respecto de los conceptos y periodos indicados.

La Inspección tributaria, mediante acuerdo de fecha 18 de enero de 2012, notificado a la interesada el 20 de enero siguiente, decidió ampliar el plazo de las actuaciones inspectoras por 12 meses más, al considerar que las actuaciones inspectoras revestían especial gravedad, circunstancia determinante recogida en el artículo 150.1.a) LGT y 184.2 del RGAT. Previamente el inspector actuario había elevado al inspector coordinador la correspondiente propuesta (fecha el 17 de enero de 2012) de ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras. En el acuerdo de ampliación se indica que afecta a la totalidad de las obligaciones tributarias y periodos a los que se extiende el procedimiento, a tenor de lo dispuesto en el artículo 184.1 del RGAT, en la redacción a la sazón vigente, en cuya virtud "en los términos previstos en este artículo se podrá acordar la ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección previsto en el artículo 150.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre , General Tributaria , cuando concorra, en relación con cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos a los que se extienda el procedimiento, alguna de las circunstancias a que se refieren los apartados 1 y 4 del citado artículo. Dicho acuerdo afectará a la totalidad de las obligaciones tributarias y periodos a los que se extienda el procedimiento".

El obligado tributario no formuló alegaciones a la regularización practicada ni en el trámite de audiencia previo a la suscripción del acta, ni en el concedido tras su firma. La propuesta de liquidación contenida en el acta de referencia fue confirmada en el acuerdo de liquidación definitiva, fechado el día 22 de enero 2013, del que resulta una deuda tributaria por importe de 45.242 euros (cuota de 34.980,53 euros e intereses de demora que ascienden a 10.261,83 euros), que fue notificada el siguiente día 26.

Contra la liquidación, MOON MEDIA ADVERTISING interpuso el día 25 de marzo de 2013 reclamación económico-administrativa en la que, en lo que ahora importa, señala que dicho acuerdo de ampliación es inválido por haberse adoptado una vez transcurrido el plazo general de duración de las actuaciones inspectoras, lo cual determina que se produzca la prescripción del derecho a liquidar.

Nos interesa la respuesta que da el TEAR con respecto a los aspectos sobre los que dirime, en el presente recurso de casación.

Pues bien, el TEAR responde en su fundamento de derecho segundo que el acuerdo de ampliación debe adoptarse dentro del plazo general de 12 meses y que para determinar si el acuerdo de ampliación se ha adoptado o no dentro del plazo inicial de 12 meses no han de descontarse ni eventuales interrupciones



justificadas ni dilaciones imputables al contribuyente. Por tanto, el plazo de ampliación debió notificarse a lo sumo y, en principio, el 12 de noviembre de 2012.

Después añade, ya en su fundamento de derecho tercero, que el plazo general de duración de las actuaciones inspectoras, conforme al artículo 150.1, párrafo 1º de la LGT es de 12 meses, contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo, y teniendo en consideración las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de la LGT a efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo y sin computar la obligación de notificar dentro del plazo máximo y sin computar los periodos de interrupción justificada y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la administración tributaria.

En la presente ocasión, las dilaciones existentes a 12 de noviembre de 2011 eran de 60 días (solicitudes de aplazamiento), de manera que el día final del cómputo habría que situarlo el 11 de enero de 2012, y, sin embargo, la conclusión de las actuaciones a través de la correspondiente liquidación se notificó el 26 de enero de 2013.

Las consecuencias del incumplimiento del plazo se señalan en el apartado 2 letra a) del artículo 150 de la Ley General Tributaria, a la sazón vigente, en cuya virtud:

"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".

Ello determina que se produzca la prescripción del derecho a liquidar el IVA de octubre, noviembre y diciembre de 2006; por cuanto el plazo de prescripción finalizó el 30 de enero de 2011, y las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta el 11 de enero de 2012 no han tenido efecto interruptivo de la prescripción.

Ahora bien, continua el TEAR diciendo que el plazo de prescripción del derecho a liquidar el IVA de los meses de 2007, que finaliza el 30 de enero de 2012, se interrumpe con la primera actuación realizada por la Inspección de los tributos con posterioridad al 11 de enero de 2012, por la que se pone en conocimiento formal del obligado tributario el alcance de las actuaciones inspectoras. En la presente ocasión, dicha reanudación se produjo el 20 de enero de 2012, fecha en la que se notifica al obligado tributario el acuerdo de ampliación del plazo de las actuaciones inspectoras de carácter general relativas al IVA y al Impuesto sobre Sociedades de 2006 y 2007.

Por consiguiente, concluye el TEAR, el acuerdo de ampliación del plazo es ineficaz a los efectos pretendidos, esto es, la ampliación del plazo de 12 meses, pero es perfectamente válido a los efectos de interrumpir el plazo de prescripción.

En lo que ahora nos importa, como bien advierte la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid aquí recurrida, el TEAR, aunque en su resolución desestima íntegramente las reclamaciones económico-administrativas, aprecia, en los fundamentos de derecho, que se ha producido la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria de los periodos de 2006 y entiende que no se ha producido lo propio con respecto a los de 2007.

Por lo demás, también recoge la mentada sentencia que la parte actora realiza en la demanda una serie de alegaciones en relación al procedimiento inspector y entiende que excedió de los doce meses de duración previstos legalmente ya que cuando se dictó el acuerdo de ampliación del expediente inspector, el plazo ya había finalizado por el trascurso de esos doce meses y entiende que se habría producido la prescripción, por lo que careció de eficacia interruptora y no era válido cualquier acto posterior para interrumpir la prescripción sin un acto formal de reanudación de las actuaciones notificado al sujeto pasivo. Igualmente, refleja la posición del Abogado del Estado en su contestación a la demanda que se resume en que el acuerdo de ampliación de las actuaciones inspectoras, aunque fue extemporáneo, sí tenía eficacia para interrumpir el plazo de prescripción por lo que fue notificado antes de que finalizase el plazo de prescripción del último periodo de 2007.

La Sentencia se centra en la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria, alegada por la entidad actora en la demanda, respecto de los periodos de 2007 del IVA, ya que los de 2006 han sido declarados prescritos



por el TEAR, llegando a la conclusión de que si las actuaciones inspectoras comenzaron con la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento inspector, el 12 de noviembre de 2010, y debían de concluir, el 12 de noviembre de 2011, si bien, con los 60 días que la AEAT admitió de dilaciones a ella imputables, podían haber concluido el 11 de enero de 2012.

El Acuerdo de ampliación del plazo de las actuaciones inspectoras, reconoce la entidad actora en la demanda, le fue notificado el 20 de enero de 2012.

Es evidente, asegura la sentencia recurrida, que en ese momento se había sobrepasado el plazo de doce meses que tenía la Administración para concluir el expediente inspector o, en su caso, proceder a su ampliación, sin que a ese plazo pudiesen sumarse los días de dilaciones imputables a la entidad actora, tal como ha establecido el Tribunal Supremo. De ahí que ese acuerdo hubiera devenido ineficaz, desde el punto de vista de la ampliación de las citadas actuaciones inspectoras, pero no como el acto formal necesario y exigido por la jurisprudencia para la reanudación de las actuaciones inspectoras, una vez caducadas por el transcurso de los doce meses previstos legalmente.

La consecuencia final debe ser que el procedimiento inspector se extendió por más de los doce meses previstos legalmente, con lo que el efecto producido es que no se interrumpió la prescripción durante el tiempo en el que se desarrolló, tal como regula en el art. 150 LGT .

Sin embargo, la notificación el 20 de enero de 2012 del acuerdo de ampliación de las actuaciones, al ser un acto formal, con conocimiento del sujeto pasivo, que se refería a la continuación de las mismas, si bien no tuvo eficacia alguna en cuanto a la caducidad del procedimiento inspector, por notificarse más allá de los doce meses de duración del procedimiento, computados desde el inicio del mismo, sí interrumpió la prescripción, puesto que, según regula el artículo 67 LGT , el plazo de prescripción de cuatro años debe computarse desde la finalización del plazo de declaración voluntaria del Impuesto que, al ser el IVA, sería, en relación al último periodo de 2007, el 30 de enero de 2008, con lo que los cuatro años del plazo de prescripción para liquidar la deuda tributaria, finalizaban el 30 de enero de 2012. De ahí que, según la sentencia, el acuerdo de ampliación a estos efectos sí interrumpió el cómputo del plazo de prescripción que, en todo caso, volvió a interrumpirse con la notificación de la liquidación tributaria, el 26 de marzo de 2013.

Pues bien, la cuestión casacional consiste en "Determinar, en interpretación del artículo 150.2.a), segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción originaria, si puede atribuirse al acto de ampliación de las actuaciones inspectoras, que devino ineficaz para el fin que perseguía por haber sido adoptado o notificado una vez expirado el plazo inicial de las mismas, capacidad para interrumpir la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación".

SEGUNDO.- *El criterio de la Sala*

Comenzaremos señalando que la problemática suscitada en el presente recurso ha sido abordada por la jurisprudencia de esta Sala, siendo ejemplo de la misma la sentencia de fecha 21 de junio de 2016 y las en ella citadas y otras posteriores, como la de 1 de septiembre de 2017.

Y así, en la sentencia de fecha 21 de junio de 2016 decíamos lo siguiente:

"PRIMERO .- La Administración General del Estado combate, a través de un único motivo de casación, la sentencia dictada el 26 de marzo de 2015 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en el recurso 191/2012 , que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 150.2.a), párrafo primero, de la Ley General Tributaria de 2003 , declaró prescrito el derecho de la Inspección de los Tributos a liquidar el impuesto sobre sociedades de BIH, correspondiente a los ejercicios 2003, 2004 y 2005, por haberse excedido en el plazo de duración de las actuaciones debido a que el acuerdo de ampliación por otros doce meses se adoptó y notificó una vez que había ya expirado el plazo inicial de que disponía para culminar las actuaciones.

La Administración reconoce los hechos que determinan el pronunciamiento que combate y admite que, con arreglo a los mismos, ha prescrito su derecho a liquidar el ejercicio 2003, pero, con fundamento en el artículo 150.2.a), párrafo segundo, de la Ley General Tributaria , aduce que los otros dos periodos concernidos (2004 y 2005) no prescribieron porque, después de haberse incumplido el plazo, se practicaron otras actuaciones que interrumpieron la prescripción.

El planteamiento del abogado del Estado está condenado al fracaso, pues responde a un entendimiento equivocado del mencionado precepto legal y de la jurisprudencia que lo interpreta.



SEGUNDO .- El artículo 150.2.a), párrafo segundo, de la vigente Ley General Tributaria dispone, en efecto, que la reanudación de las actuaciones, con conocimiento formal del interesado, después de expirado el plazo a que se refiere el apartado 1 (doce o veinticuatro meses) interrumpe la prescripción.

Ahora bien, esta previsión legislativa debe entenderse en sus estrictos términos; no se trata de que una mera actuación ulterior sin más "reviva" un procedimiento ya fenecido, como sin duda es el del caso enjuiciado, según admite la propia Administración recurrente [las actuaciones tenían que durar doce meses como máximo, pues el acuerdo de ampliación se adoptó fuera de plazo, y, sin embargo, se extendieron más allá, notificándose la liquidación cuando ya habían transcurrido más de cuatro años desde el día final para la presentación de la autoliquidación del último periodo comprobado -2005-], sino de una decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no realizó en el tiempo legalmente requerido. Por ello el precepto matiza en su segunda parte que "el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y periodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse". No se trata, por tanto, de cualquier diligencia, sino de una reanudación formal de las actuaciones inspectoras.

Así lo hemos afirmado en la sentencia de 18 de diciembre de 2013 (casación 4532/2011 , FJ 4º): la mera continuación de las actuaciones realizadas con posterioridad a la superación del plazo máximo de duración del procedimiento inspector no tiene la capacidad interruptiva que defiende la representación estatal. Ha de mediar una actuación formal de la Inspección de los Tributos poniendo en conocimiento del obligado tributario la reanudación de las actuaciones. En el mismo sentido, pueden consultarse las sentencias de 6 de marzo de 2014 (casación 6287/2011, FJ 4 º);, 13 de junio de 2014 (casación 848/2012, FJ 4 º);, 12 de marzo de 2015 (casación 4074/2013, FJ 5 º); y 23 de mayo de 2016 (casación 789/2014 FJ 3º);"

Más recientemente, dijimos en nuestra sentencia 521/2018, de 23 de marzo, recurso 176/2017 :

"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 aquéllas 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 períodos a los que van a alcanzar las actuaciones que van a realizarse después de tal actuación.

En la medida en que la diligencia de 5 de septiembre de 2012 no cumple con la repetida exigencia y carece, por tanto, de efectos interruptivos de la prescripción, ha de prosperar el recurso de casación y la pretensión deducida por la parte demandante en la instancia pues, teniendo en cuenta la fecha en que se notificó el acuerdo de liquidación, ya había prescrito el derecho de la Administración a liquidar el IVA, períodos de mayo a diciembre de 2008 y de enero a mayo de 2009, lo que determina, además, la nulidad de las sanciones correspondientes a tales períodos por falta de tipicidad de las infracciones que se habrían cometido".

En esa ocasión la cuestión casacional consistió en determinar, en interpretación del artículo 150.2 LGT , en su redacción vigente hasta la Ley 34/2015, si, una vez excedido el plazo máximo previsto legalmente para el desarrollo de las actuaciones inspectoras y, por ello, desprovisto el acto de inicio de las mismas de carácter interruptor de la prescripción, para que su continuación tras la finalización de aquel plazo máximo produzca



ese efecto interruptor, se requiere un acto formal de reanudación o basta cualquier actuación enderezada a la regularización tributaria del contribuyente, debidamente notificada.

Por seguridad jurídica hemos de transitar por una senda similar a la trazada en esa sentencia y sus fundamentos, doctrina que nos sirve para contestar a la cuestión casacional y, asimismo, para resolver las pretensiones deducidas en el proceso.

TERCERO.- *Contenido interpretativo de esta sentencia*

Teniendo en cuenta que la cuestión casacional consiste en "Determinar, en interpretación del artículo 150.2.a), segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria , en su redacción originaria, si puede atribuirse al acto de ampliación de las actuaciones inspectoras, que devino ineficaz para el fin que perseguía por haber sido adoptado o notificado una vez expirado el plazo inicial de las mismas, capacidad para interrumpir la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación", debemos responder a la cuestión que nos suscita el auto de admisión en el sentido que se desprende de nuestra jurisprudencia, de suerte que el acto de ampliación de las actuaciones inspectoras, que devino ineficaz para el fin que perseguía por haber sido adoptado o notificado una vez expirado el plazo inicial de las mismas, no tiene capacidad para interrumpir la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, pero sí la tiene cuando, tras declararse expresamente la caducidad del procedimiento, dicho acuerdo ponga de manifiesto una clara voluntad de reanudar el procedimiento y que informe al obligado tributario, de manera clara, precisa y completa de los conceptos y períodos a los que van a alcanzar las actuaciones que van a realizarse después de tal actuación.

CUARTO. - *Resolución de las pretensiones en el proceso*

La doctrina jurisprudencial que hemos sintetizado anteriormente ha sido invocada por la entidad recurrente, de ahí que, anticipémoslo ya, sus pretensiones vayan a ser estimadas.

MOON MEDIA ADVERTISING sostiene que basta una lectura del Acuerdo de Ampliación del Plazo de Duración de las Actuaciones de fecha 18 de enero de 2012, notificado el día 20 del mismo mes y año, para comprobar que el citado acuerdo, muy lejos de informar sobre la reanudación de las actuaciones tras el transcurso del plazo de duración de las mismas, presupone dicho plazo "vivo", "pendiente de terminación", "no expirado"; de ahí precisamente su pretendida por la inspección, aunque inválida, ampliación. Lo cierto es que, añade, la inspección no consideró en ningún momento a lo largo de las actuaciones haber incumplido el plazo de duración, razón por la cual, a su juicio, nada había que reanudar. Muy al contrario, dice expresamente el acuerdo de liquidación en su fundamento de derecho tercero, in fine: "el presente acuerdo se dicta dentro del plazo máximo de duración del procedimiento de comprobación, que concluye el 07/04/2013". Fue el T.E.A.R el que, en su Resolución de 28 de abril de 2015, en última instancia impugnada en el presente Recurso, declaró la invalidez del acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones, fijó el "*dies ad quem*" del cómputo del plazo el día 11 de enero de 2012 y, en consecuencia, el que declaró incumplido por la inspección el plazo de duración de las actuaciones.

Llama la atención sobre el hecho de que manifieste expresamente el acuerdo de ampliación ahora cuestionado que afecta "a la totalidad de las obligaciones tributarias y períodos a que se extiende el procedimiento", sin tener, sin embargo, en cuenta ni contener manifestación ni indicación alguna respecto a la pérdida de los efectos interruptivos de la prescripción de las actuaciones realizadas con anterioridad al cumplimiento del plazo ni, mucho menos, declarar la prescripción de los impuestos y ejercicios que, en consecuencia, habían prescrito.

Considera que sólo tienen eficacia interruptiva de la prescripción aquellas actuaciones en que la inspección, considerando y/o admitiendo haber expirado el plazo de duración, acuerda la reanudación formal de las actuaciones e informa al respecto al obligado tributario, poniendo en su conocimiento los conceptos y períodos a que hayan de alcanzar las actuaciones que vayan a realizarse. En efecto, la ley parte del hecho de que la prescripción ha dejado de producir efectos, de ahí que la reanudación de las actuaciones e interrupción de la prescripción exija que se comunique al obligado tributario los conceptos y períodos a que vayan a alcanzar las actuaciones que vayan a realizarse, pues como decíamos anteriormente, podría ocurrir que hubiera ya prescrito alguno de los conceptos y/o períodos a que inicialmente alcanzaba la inspección, como de hecho ocurrió en el presente caso.

Insiste en que presupuesto de la reanudación formal de las actuaciones en el sentido a que viene refiriéndose la jurisprudencia ha de ser, sin duda alguna, la admisión por la propia inspección de la superación o incumplimiento del plazo de duración ("*decidida actuación administrativa de llevar a cabo la tarea que inicialmente no realizó en el tiempo legalmente requerido*"). En la medida que por la inspección no se considere haber incumplido el plazo de duración de las actuaciones no cabe hablar de "reanudación formal de las



actuaciones". Y esto es lo que ocurre en el presente caso, en el que se mire como se mire, no puede hablarse de "reanudación formal" de las actuaciones u actuación formal de "reanudación", puesto que la inspección no consideró en ningún momento haber incumplido el plazo de duración.

Argumenta que para que una actuación realizada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración tenga efectos interruptivos de la prescripción es necesario:

- en primer lugar, que contenga un acuerdo formal de reanudación, es decir, una actuación en la que la inspección, considerando haber incumplido el plazo de duración de las actuaciones, acuerde formalmente su reanudación; no se trata, pues, de que una diligencia o actuación posterior pueda valer o se le puedan atribuir los efectos de la "reanudación",

- y en segundo lugar, ha de informar de la cesación de efectos interruptivos de la prescripción del procedimiento inicial y de los conceptos y períodos a que vayan a alcanzar las actuaciones reanudadas.

En virtud de lo expuesto, MOON MEDIA ADVERTISING precisa que su pretensión deducida en el presente recurso consiste en que se declare expresamente, en interpretación del artículo 150.2 letra a) de la Ley 58/2003, en su redacción original, vigente al comienzo de la presente inspección, la ineficacia interruptiva de la prescripción del acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones, notificado a el 20/01/2012 y por consiguiente, se dicte sentencia por la que se declare expresamente la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación por el concepto IVA, períodos mensuales enero a diciembre de 2007; se anule la liquidación practicada en su día por la inspección por dicho concepto y períodos mensuales así como la sanción impuesta por el mismo concepto y períodos y se ordene la devolución, junto con los intereses de demora devengados, de las cantidades ingresadas por dichos conceptos.

A todo ello, esta Sala manifiesta que en el supuesto enjuiciado el procedimiento de inspección había caducado y, sin embargo, no se produjo una declaración expresa de caducidad por parte de la administración. Siendo cierto, como establece el apartado 5 del artículo 104 de la LGT que "las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario", no podemos olvidar, como hemos dicho en nuestras sentencias 254/2019, de 26 de febrero, recurso de casación 1423/2017, 259/2019, de 27 de febrero, recurso de casación 1411/2017 y 260/2019, de 27 de febrero de 2019, recurso de casación 1415/201 que el propio precepto exige que "producida la caducidad, ésta **será declarada**, de oficio o a instancia de interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones". Nótese que en tales casos la declaración expresa de caducidad no es facultativa. Por el contrario, es obligatoria.

Habiéndose producido la caducidad del procedimiento de inspección, como es el caso, es preciso que la misma sea declarada de manera expresa antes de volver a iniciar el mismo procedimiento u otro distinto, con el mismo alcance o con otro diferente, siempre que no haya mediado prescripción.

Ello conduce a desestimar la pretensión de la Administración que se concreta en que declaremos expresamente, interpretando el artículo 150.2.a) de la LGT/2003, en la forma expuesta anteriormente, se entienda que el acuerdo de ampliación de las actuaciones inspectoras notificado el 20 de enero de 2012 goza de efectos interruptivos de la prescripción del IVA 1T2007 al 4T2007, desestimando, por ende, el recurso formulado y confirmando la sentencia de instancia que, a su vez, confirmó la liquidación y sanciones tributarias correspondientes a ese concepto y periodo. Por el contrario, estimamos las pretensiones deducidas por MOON MEDIA ADVERTISING en el presente recurso de casación.

Consecuentemente, declaremos:

1. Haber lugar al recurso de casación interpuesto por MOON MEDIA ADVERTISING S.L. representada por la procuradora de los Tribunales, doña María del Carmen Hurtado de Mendoza Lodaes, contra la Sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 1 de marzo de 2017, recurso 757/2015,

2. Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. recurso 757/2015, en relación a la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, períodos comprendidos entre octubre de 2006 y diciembre de 2007 y acuerdo sancionador respecto a los mismos períodos y, en su virtud, declarar la nulidad de los actos administrativos impugnados en él, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, y se ordene la devolución, junto con los intereses de demora devengados, de las cantidades ingresadas por dichos conceptos.

QUINTO . - *Pronunciamiento sobre costas.*



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

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido :

1º.- Haber lugar al recurso de casación interpuesto por MOON MEDIA ADVERTISING S.L., representada por la procuradora de los Tribunales, doña María del Carmen Hurtado de Mendoza Lodaes, contra la sentencia de la Sección Quinta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 1 de marzo de 2017, recurso 757/2015 .

2º.- Fijar como doctrina legal la establecida en el fundamento jurídico tercero.

3º.- Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. recurso 757/2015, referido a la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, periodos comprendidos entre octubre de 2006 y diciembre de 2007 y al acuerdo sancionador respecto a los mismos periodos y, en su virtud, declarar la nulidad de los actos administrativos impugnados en él, por ser disconformes con el ordenamiento jurídico, al tiempo que se ordena la devolución, junto con los intereses de demora devengados, de las cantidades ingresadas por dichos conceptos.

4º) Hacer el pronunciamiento sobre costas expresado en el último fundamento de derecho.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolas Maurandi Guillen D. Jose Diaz Delgado

D. Angel Aguallo Aviles D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jesus Cudero Blas D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN . Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo; certifico.