



Roj: **STS 3476/2016 - ECLI:ES:TS:2016:3476**

Id Cendoj: **28079130022016100304**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **12/07/2016**

Nº de Recurso: **3404/2015**

Nº de Resolución: **1733/2016**

Procedimiento: **CONTENCIOSO - APELACION**

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 7365/2015,**
STS 3476/2016

SENTENCIA

En Madrid, a 12 de julio de 2016

Esta Sala ha visto el recurso de casación para unificación de doctrina núm. **3404/2015**, interpuesto por la Administración General del Estado, representada y defendida por el Abogado del Estado, contra la sentencia de 29 de mayo de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso 1508/2011, promovido por la Generalidad de Cataluña frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña que estimó la reclamación deducida por Basilio contra liquidación complementaria del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Han sido parte recurrida la Generalidad de Cataluña, representada por el Abogado de sus Servicios Jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.-PRIMERO.- La sentencia de instancia estimó parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Letrado de la Generalidad de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña, de 20 de julio de 2011, estimatoria de la reclamación económico-administrativa promovida por Don Basilio frente al acuerdo del Departamento de Economía y Finanzas de la Generalidad de Cataluña, por el que se practicó liquidación por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, cuantía de 38.113,25 euros.

La resolución del TEAR de Cataluña estimó la reclamación por haberse producido la caducidad del procedimiento de comprobación de valores, anulando el acuerdo impugnado y reconociendo, en su caso, el derecho a la devolución de las cantidades indebidamente ingresadas así como sus correspondientes intereses, al declarar expresamente que los recursos y reclamaciones económico-administrativas no interrumpen la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Sin embargo, la Sala anuló la resolución del TEAR únicamente en cuanto a la declaración de que la interposición de la reclamación no había tenido carácter interruptivo de la prescripción del derecho a liquidar, remitiéndose al pronunciamiento reciente de su sentencia 576/2015, de 26 de mayo, que resolvió un asunto similar, en el que se reconocía que una vez caducado un procedimiento de gestión de los tributos, en el que la caducidad no se había declarado de oficio por la Oficina Gestora, sino que fue apreciada por el TEAR, la reclamación económico administrativa tenía virtualidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho a la Administración a determinar la deuda tributaria.



SEGUNDO.- Contra la referida sentencia, el Abogado del Estado interpuso recurso de casación para la unificación de doctrina, invocando como sentencia contradictoria la dictada por esta Sala el 19 de diciembre de 2013, en el recurso de casación para la unificación de doctrina 1885/2013, que niega efectos interruptivos de la prescripción a cuantas reclamaciones y recursos se interpongan en plazo por el obligado tributario para obtener la declaración de caducidad.

Suplicó sentencia en la que se declare la desestimación del recurso contencioso-administrativo, siguiendo la doctrina de esta Sala, sin costas.

TERCERO.- Conferido traslado a las partes recurridas para el trámite de oposición, sólo la Generalidad de Cataluña solicitó sentencia por la que se declare la inadmisibilidad; y subsiguientemente, la desestimación, por falta de contradicción entre la sentencia impugnada y la aportada de contraste, al no darse las identidades exigidas legalmente, confirmando en todo caso la sentencia impugnada, con expresa imposición de costas al recurrente.

CUARTO.- Para el acto de votación y fallo se señaló la audiencia del día 12 de julio de 2016, fecha en la que tuvo lugar la referida actuación procesal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Alega el Abogado del Estado que la sentencia recurrida contradice la dictada por esta Sala en 19 de diciembre de 2013, no obstante existir identidad en la situación de las partes, los hechos, fundamentos y pretensiones, pues mientras que aquélla estima en parte el recurso contencioso administrativo interpuesto por la Generalidad de Cataluña contra una resolución del TEAC Regional, que había apreciado la caducidad del procedimiento de comprobación de valores, en el sentido de declarar que la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación de la Oficina gestora interrumpe la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, la de contraste niega efectos interruptivos de la prescripción a cuantas reclamaciones y recursos se interpongan en plazo por el obligado tributario para obtener la declaración de caducidad.

No es ésta la posición de la Generalidad, en cuanto plantea, por un lado, la inadmisibilidad del recurso por la falta de concurrencia de los presupuestos procesales exigidos y, por otro, niega que exista la identidad absoluta y contradicción entre los supuestos contemplados.

Funda la inadmisibilidad, en primer lugar, en que la sentencia recurrida tiene un objeto de controversia exclusivamente jurídico, al discutirse solo si, caducado un procedimiento de gestión de tributos, en virtud de apreciación del TEAR, no de oficio por la Oficina Gestora, la reclamación económico-administrativa tiene o no una finalidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria.

En segundo lugar, aduce que mientras que en la sentencia de contraste se anulan las actuaciones llevadas a cabo por la Inspección, en la sentencia recurrida estamos en sede de un procedimiento de gestión, y en el que la cuestión principal es la prescripción, de modo que la caducidad del procedimiento de gestión es el punto de partida o presupuesto de hecho para formular la verdadera cuestión litigiosa consistente en la interrupción de la prescripción por causa de la interposición de una reclamación económico administrativa.

En tercer lugar, señala que las normas invocadas y aplicadas en la sentencia de contraste son distintas, al aplicarse el Reglamento General para la Inspección de los Tributos (art. 60.4 del Real Decreto 939/1986), entre otros, que tampoco coinciden con las normas aplicadas en la sentencia recurrida.

En definitiva, mantiene que el escrito de formalización del recurso no razona ni relaciona de manera suficientemente precisa y circunstanciada, como exige el artículo 97.1 de la Ley Jurisdiccional, las identidades que determinan la contradicción alegada y la infracción legal que se imputa a la sentencia recurrida, ni rebate las discordancias apreciadas.

Por otra parte, niega la concurrencia de los requisitos sustantivos exigidos legalmente, por las razones antes referidas..

SEGUNDO.- Conviene recordar los antecedentes de las sentencias comparadas para determinar si concurren los requisitos exigidos para la interposición del recurso de casación para la unificación de doctrina, ante la discrepancia de las partes sobre esta cuestión.

Así, la sentencia de contraste, aunque estima el recurso de casación para unificación de doctrina interpuesto por la Administración General del Estado contra una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, por contradecir nuestra doctrina que declara que la anulación de un acto administrativo



no hace que decaiga el derecho de la Administración a volver a liquidar, estima también el recurso contencioso administrativo interpuesto por el interesado, constituida la Sala en Tribunal de instancia, declarando la prescripción del derecho de la Administración a liquidar, porque la sentencia originaria dictada el 27 de noviembre de 2003, que había alcanzado firmeza, había anulado las liquidaciones previas practicadas correspondientes a los ejercicios 1995 y 1996, por caducidad del procedimiento de inspección, lo que invalidaba el reinicio de las actuaciones el 1 de marzo de 2005, al no ser posible dar efectos interruptivos de la prescripción a las reclamaciones para obtener la declaración de caducidad.

Por su parte la sentencia recurrida se refiere a una autoliquidación presentada el 22 de abril de 2004 por D. Basilio por el Impuesto sobre Sucesiones que fue objeto de un procedimiento de verificación de datos iniciado el 18 de enero de 2007, incoándose además un expediente de comprobación de valores en fecha 13 de junio de 2007, que finalizó con liquidación por importe de 38.133,25 euros, que fue notificada el 20 de septiembre de 2007, siendo recurrida en vía económico-administrativa al estimar que había prescrito el derecho de la Administración a la exacción del impuesto, al no haberse recibido notificación del inicio del procedimiento de verificación de datos, debiéndose contar el plazo a partir del día 24 de abril de 2003. El Tribunal Regional rechazó la existencia de prescripción por haber notificado la oficina gestora el acuerdo de verificación de datos el 18 de enero de 2007 en el domicilio declarado por el interesado siendo firmado por Doña Elisenda, con DNI NUM000, sin que desde esta fecha hasta el 13 de junio de 2007 en que se notifica la propuesta de liquidación hubiese transcurrido el plazo de cuatro años. En cambio, aprecia la caducidad del procedimiento por el incumplimiento del plazo de seis meses del procedimiento de verificación de datos al haberse iniciado el 18 de enero del 2007 finalizando con liquidación notificada el 20 de septiembre de 2007, precisando que la interposición de la reclamación no tenía carácter interruptivo de la prescripción de conformidad con el criterio sentado por resolución del TEAC de 26 de octubre de 2010.

TERCERO.- Sentado lo anterior, a juicio de la Sala las diferencias existentes entre los casos comparados, que se centran en la distinta naturaleza de los procedimientos en los que se apreció la caducidad, (en el supuesto de la sentencia de contraste se trataba de un procedimiento de inspección, y en el de la recurrida ahora de un procedimiento de gestión) no pueden determinar la improcedencia del recurso interpuesto por la falta de concurrencia de los presupuestos procesales al contener el escrito de interposición una relación circunstanciada determinante de la contradicción alegada, ni de los presupuestos sustantivos, toda vez que en ambas sentencias se parte de la caducidad del procedimiento, y la cuestión a resolver es si apreciada en un recurso, bien administrativo bien judicial, la caducidad, la correspondiente reclamación tiene o no virtualidad interruptiva del plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, siendo patente que las sentencias llegaron a pronunciamientos distintos en este punto.

CUARTO.- La sentencia de esta Sala de 19 de Diciembre de 2013 acepta la alegación de la parte actora de que la desaparición jurídica del procedimiento caducado, ante lo que dispone el art.104.5 de la Ley General Tributaria de 2003, impide conceder efectos interruptivos de la prescripción a las reclamaciones y recursos que se interpongan por el obligado tributario para obtener la declaración de caducidad.

En cambio, la sentencia recurrida mantiene otro criterio, en base a lo que dispone el art. 68. 1 b) de la Ley General Tributaria, por entender que la caducidad, si bien supone que el procedimiento ha dejado de existir, no es un supuesto de inexistencia total, como si las actuaciones llevadas a cabo en el mismo nunca hubieran existido, sino más bien de anulabilidad, en cuanto dictado fuera del tiempo establecido, por lo que ha de estarse a la doctrina que admite la interrupción por las reclamaciones contra actos anulables.

Según la Sala de instancia el artículo 104 de la Ley General Tributaria regula exhaustivamente los efectos que produce la caducidad, entre ellos, la pérdida de efectos interruptivos de las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados, pero sin ir más allá ni establecer que las reclamaciones y recursos contra las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpen la prescripción, no cabiendo duda que los recursos y reclamaciones son procedimientos de revisión, distintos del procedimiento de gestión caducado.

La Sala anticipa que no procede aceptar esta argumentación en base a las siguientes razones:

El art. 104.5 de la Ley 58/2003, suprime todos los efectos jurídicos que eventualmente pudieran dimanar de un procedimiento caducado, salvaguardando el derecho sustantivo del órgano administrativo a liquidar si no ha transcurrido el plazo de prescripción.

Por tanto, en cuanto a la interrupción de la prescripción es claro que los procedimientos caducados no interrumpen el plazo de prescripción. Pero nada dice el precepto sobre los eventuales recursos del contribuyente destinados a obtener una declaración de caducidad cuando la Administración ha incumplido su obligación de declarar la caducidad de oficio y de archivar el expediente, o sobre los casos, como el



litigioso, en que recurrida la liquidación por razones de fondo la resolución advierte y declara la caducidad del procedimiento, con la consiguiente anulación de la liquidación.

Pues bien, una interpretación conjunta del art. 104.5 con el art. 68. 1 b) de la Ley General Tributaria obliga a entender que tampoco puede interrumpir el cómputo del plazo de prescripción del derecho sustantivo a determinar la deuda el recurso o reclamación del que se deriva una resolución que declara la caducidad del procedimiento, pues bastaría con que los interesados, aún ostentando la razón, dedujesen recursos o reclamaciones consiguiendo la declaración de caducidad, para que quedase sin contenido el precepto, y resultaría totalmente indiferente que la Administración finalizase o no las actuaciones de procedimiento de gestión en el plazo de seis meses, o que cumpliese o no con su obligación de declarar de oficio tal caducidad, porque en todo caso siempre permanecería interrumpido el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria.

Se impone, por tanto, una interpretación conjunta del art. 104.5 con el artículo 68. 1 b) de la Ley General Tributaria, por lo que el reconocimiento de efecto interruptivo a la interposición de cualquier clase del art. 68. 1 b) no puede interpretarse en términos absolutamente literales, como viene reconociendo esta Sala a las reclamaciones o recursos instados contra actos nulos de pleno derecho, debiendo admitirse también la excepción respecto a los recursos que permiten obtener la declaración de caducidad, aunque se siga manteniendo la doctrina mayoritaria de la interrupción de la prescripción en relación a los actos anulables.

Además resulta en contra de la finalidad del art. 104.5 interpretar literalmente que las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados se refieran exclusivamente a los actos verificados entre el acuerdo de iniciación y la liquidación y no a los procedimientos de revisión, por lo que carecería de justificación razonable que ningún acto de la Administración interrumpa la prescripción por motivo de caducidad y sí lo haga el acto del obligado tributario que reacciona para lograr ese efecto.

QUINTO.- Por lo expuesto, procede estimar el recurso de casación para unificación de doctrina, al no poder compartirse la doctrina que sienta la Sala de instancia, debiendo estarse a lo que declaramos en la sentencia de 19 de diciembre de 2013 .

FALLO

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

- 1.- Estimar el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado contra la sentencia de 29 de mayo de 2015, dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña .
- 2.- Desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto por el Letrado de la Generalidad de Cataluña contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña de 20 de julio de 2011, que debe confirmarse.
- 3.- No hacer imposición de costas.

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

Así se acuerda y firma.

Manuel Vicente Garzon Herrero. Emilio Frias Ponce Joaquin Huelin Martinez de Velasco Jose Antonio Montero Fernandez Manuel Martin Timon Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo **PUBLICACION.-** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia, por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, Don Emilio Frias Ponce hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, ante mí la Secretaria. Certifico.