



JURISPRUDENCIA

■ Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

■ Sentencia de 25 de febrero de 2008

■ Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Fernández Montalvo

La notificación de la liquidación derivada del acta en conformidad, no interrumpe la prescripción respecto de las restantes actuaciones.

En el caso, la inspección había levantado dos actas –conformidad y disconformidad– desagregando el hecho imponible. Seguidamente y por el distinto cauce procedimental de cada una, las actuaciones tendentes a la liquidación derivada del acta de disconformidad estuvieron paralizadas sin causa justificada durante más de seis meses, por lo que en debate que resuelve la sentencia se centra en determinar si la notificación de la liquidación derivada del acta de conformidad, tenía efectos interruptivos de la prescripción respecto de la otra parte de la deuda.

La sentencia considera que la notificación de la liquidación derivada del acta en conformidad, no interrumpe la prescripción respecto de las restantes actuaciones. Reitera así lo declarado en otras sentencias anteriores.

Aunque las disposiciones que se invocan en la sentencia son las correspondientes a la LGT de 1963 y al RGIT dictado en su desarrollo, creemos que la doctrina ahora sentada tiene validez en el momento actual a la luz de lo dispuesto en el artículo 187 del RGIAT donde se regula la forma en que se han de levantar actas de conformidad y disconformidad para un mismo hecho.

Fundamentos de derecho

CUARTO.- Sentado lo anterior, la cuestión esencial a resolver, consiste en determinar si cuando el sujeto pasivo, con ocasión de una inspección, en relación a un mismo tributo y periodo impositivo, discrepa sólo en parte de la regularización propuesta, aceptando firmar en conformidad respecto a los elementos con los que está de acuerdo y en disconformidad por el resto, como la tramitación en los dos casos es distinta, desarrollándose también en plazos diferentes, las incidencias de esa tramitación, a efectos de la prescripción, afectan de forma independiente a cada tipo de actas, o si, por el contrario, dado el carácter inescindible de la obligación tributaria, cabe comunicación de efectos entre ambos

tipos de actas, de tal forma que la notificación de la liquidación del acta de conformidad puede servir para interrumpir la prescripción de la liquidación del acta de disconformidad, haciéndose inaplicable el *art. 31.4 del Reglamento de la Inspección*.

Esta cuestión no es nueva para este Tribunal, pues en la sentencia de 4 de Marzo de 2003, recurso de casación 2839/1998, se decantó claramente en contra del efecto interruptivo de la firma del acta de conformidad en un supuesto similar; si bien en aquella ocasión la sentencia de instancia no había apreciado la interrupción de la prescripción por paralización de las actuaciones inspectoras, pese a haber transcurrido desde las alegaciones hasta la notificación de la liquidación once meses y veintiséis días, plazo superior al de seis meses fijado en el *art. 31.4.a) del Reglamento General de Inspección*. Interpuesto Recurso de Casación por la Entidad Inspeccionada la Sala afirma que «Por lo que se refiere a la planteada interrupción del plazo de prescripción de la deuda, contenida en el Acta de disconformidad, como consecuencia de la simultánea firma de una Acta de Conformidad para otra parte de la deuda tributaria inspeccionada del mismo ejercicio, carece de base jurídica, porque la regularización -contra lo que parece sostener el representante de la Administración General del Estado- no es un todo indivisible, de manera que aceptada una parte quede afectada la que no es objeto del acuerdo entre acreedor y deudor (que es lo que la conformidad supone) a efectos de interrumpir la prescripción de la parte de la deuda discutida; antes al contrario, pone de manifiesto que el deudor tributario aceptó solo lo que suscribió de conformidad y rechazó lo demás, que debe seguir el curso procedimental propio con todas sus consecuencias y entre ellas, la de que, al haber transcurrido mas de seis meses desde la injustificada paralización de las actuaciones inspectoras que afectaban a la parte de deuda cuestionada, dichas actuaciones son consideradas inexistentes a efectos interruptivos del plazo de prescripción de esa parte de deuda».

QUINTO.- Esta doctrina debe ser reiterada, pues aunque es cierto que en estos casos la liquidación resultante del acta previa de conformidad, es un acto parcial determinante de una deuda provisional y a cuenta de la que resulte en su día de la tramitada en disconformidad, siendo asimismo cierto, como alega el Abogado del Estado, que no estamos ante hechos desagregables o ante diversidad de fuentes de renta gravable, porque el sujeto pasivo con ocasión de una inspección se limita únicamente a aceptar determinadas partidas, de donde surge la disconformidad, no cabe olvidar que estamos ante un único procedimiento inspector; cuya tramitación se bifurca con la extensión de los dos tipos de actas, en conformidad y en disconformidad, en función de la actitud adoptada por el sujeto pasivo, sin que el hecho de la bifurcación le haga perder ese carácter original, pues en ambos casos se trata de proceder a la regularización, pero con arreglo a distintos trámites.

Por consiguiente, así como hasta la firma de las actas las vicisitudes en relación con la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el tributo son las mismas, por existir un único cómputo, que afectará por igual a las liquidaciones de las actas, sean éstas de cualquier tipo, sin embargo, a partir de la extensión de aquellas, el cómputo de la prescripción puede variar respecto a las de una u otra clase.

Como hemos señalado, en el acta de conformidad, si en el plazo de un mes desde su extensión, el Inspector Jefe no las rectifica u ordena ampliar actuaciones, se entiende confirmada y la propuesta se convierte en liquidación, con la consiguiente obligación de pago. En cambio, el acta de disconformidad requiere que exista un pronunciamiento expreso del

Inspector Jefe, a la vista del informe que redacta el Inspector Actuario y de las alegaciones que pueda presentar el sujeto, y hasta que no se produce este acuerdo y se notifica al interesado no hay liquidación ni, por tanto, obligación de ingresarla, debiendo producirse estas actuaciones en plazo, de tal forma que si en algún momento se produce una interrupción injustificada de las mismas, y la liquidación se produce transcurridos los seis meses desde el escrito de alegaciones de la Entidad Inspeccionada, ni el acto de iniciación de las actuaciones inspectoras, ni la liquidación derivada del acta de conformidad pueden surtir efectos interruptivos, ante lo que señala el *art. 31.4 del Reglamento General de Inspección*, por encontrarnos en el marco de la misma actuación inspectora, quedando sólo exigible entonces la liquidación del acta previa, en cuanto no se ve afectada por la prescripción.

Desde otra perspectiva, y más en un plano de principios constitucionales, debe tenerse en consideración que, de aceptarse la tesis del Abogado del Estado, siempre que hubiese un procedimiento inspector, en el cual se firmase acta en conformidad parcial y acta de disconformidad por el resto, se estaría situando al obligado tributario, a efectos de la prescripción, en peor situación que aquel que rechace la conformidad y firme en disconformidad; es decir, saldría mejor parado quien no colabora con la Administración que quien lo hace...

SEXTO.- Por las razones expuestas, se está en el caso de desestimar el recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, contra la sentencia, de fecha 6 de junio de 2002, dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso de dicho orden jurisdiccional núm. 1083/99, con imposición de las costas causadas a la Administración recurrente. Si bien la Sala haciendo uso de la facultad reconocida en el *artículo 139.3 LJCA*, señala 1.500 como cifra máxima de los honorarios del Letrado. ■