

■ **Tribunal Económico-Administrativo Central.** **Vocalía 5^a**

■ Resolución 00/894/2006, de 1 de marzo de 2007 (Unificación de criterio)

Reclamación económico-administrativa: procedimiento de devolución iniciado con la presentación de declaración-liquidación correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio. Falta de resolución expresa. Silencio administrativo.

La entidad contribuyente había presentado una solicitud de devolución que dio lugar, de conformidad con el artículo 127 de la Ley 58/2003 General Tributaria, al inicio del procedimiento inspector en el que se le informaba de la terminación del procedimiento de devolución anterior.

Finalizadas las actuaciones inspectoras y dictada la liquidación, fue recurrida en reposición que se resuelve en sentido desestimatorio debido a haberse interpuesto éste fuera del plazo establecido para ello.

Finalmente la entidad interpone la presente reclamación económico-administrativa entendiendo que, en el procedimiento de devolución iniciado con la presentación de su decla-

ración-liquidación correspondiente al cuarto trimestre del ejercicio, no ha recaído resolución expresa, por lo que considera dicha solicitud de devolución desestimada por silencio administrativo a los efectos de interponer la pertinente reclamación.

Fundamentos de derecho

Segundo: ... El artículo 127 de la Ley 58/2003 regula las formas por las que puede terminar el procedimiento de devolución al establecer: «El procedimiento de devolución terminará por el acuerdo en el que se reconozca la devolución solicitada, por caducidad en los términos del apartado 3 del artículo 104 de esta ley o por el inicio de un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección».

En el presente caso, en efecto no ha habido una resolución expresa dictada en el procedimiento de gestión por la que se acuerde o se deniegue la devolución solicitada, ni se ha producido la caducidad; no obstante, la Inspección de los Tributos ha iniciado un procedimiento de comprobación e investigación en cuya comunicación de inicio manifiesta expresamente que el inicio del procedimiento inspector supone la terminación del procedimiento de devolución relativo al Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2004.

Así, el procedimiento de devolución concluye con un acto expreso, por lo que no hay silencio administrativo, aunque no se pronuncie sobre el fondo del asunto.

Tercero: Una vez determinado que no hay desestimación de la solicitud de devolución por silencio administrativo, habrá que examinar si el acto por el que finaliza el procedimiento es susceptible de ser reclamado en vía económico-administrativa ya que, conforme al apartado cuatro del artículo 239 de la Ley 58/2003, se inadmitirá la reclamación económico-administrativa cuando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de reclamación o recurso en vía económico-administrativa.

De acuerdo con el artículo 227 de la Ley 58/2003 General Tributaria:

«1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

- a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.*
- b) Los de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto o pongan término al procedimiento»...*

Los actos de trámite cualificados son susceptibles de ser reclamados en vía económico-administrativa en cuanto pueden producir indefensión o un perjuicio irreparable a los derechos e intereses legítimos del obligado tributario. El precepto trata de incluir en el ámbito de las reclamaciones económico-administrativas los actos de trámite definitivos, es decir, los que sin resolver el fondo de la cuestión planteada impiden la continuación del procedimiento o lo deciden de alguna manera, y también a otros actos de trámite que inciden o afectan negativamente en los derechos e intereses del sujeto pasivo, aun cuando no lo hagan de una manera definitiva.

No cabe duda que la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras de comprobación e investigación que, a su vez, da por concluido el procedimiento de devolución, no se encuentra dentro de los actos reclamables del primer apartado del artículo 227 ya que en ningún momento se pronuncia sobre la devolución ni sobre su procedencia o improcedencia, es decir, ni reconoce ni deniega el derecho a la devolución.

No obstante, podemos entender que resulta aplicable el segundo apartado ya que, si bien no hay ningún pronunciamiento sobre el fondo del asunto, es un acto que pone término al procedimiento siendo así reclamable aunque sólo se podrá impugnar la finalización del procedimiento de devolución y nunca el inicio del procedimiento inspector. No obstante, este hecho no se ha puesto en conocimiento de ..., S.A., es decir, no se ha expresado que la comunicación de inicio de las actuaciones inspectoras que a su vez da por terminado el procedimiento de devolución es susceptible de ser reclamado.

... Así, si bien la comunicación se notificó a la entidad el 16 de junio de 2005, se trata de una notificación defectuosa que surte efecto en el momento en que la interesada interpone la presente reclamación económico-administrativa. Por tanto, debemos entender que la reclamación contra el acto por el que finaliza el procedimiento de devolución ha sido interpuesta correctamente y en el plazo establecido para ello, entendiéndose que en dicha reclamación sólo podrá impugnarse la finalización del procedimiento de devolución y otras cuestiones relacionadas con el mismo, y nunca cuestiones relativas al nuevo procedimiento inspector que se inicia.

Cuarto: No obstante, si bien en principio el acto es reclamable, hay que acudir de nuevo al artículo 239.4 de la Ley 58/2003, que declara la inadmisibilidad de las reclamaciones:

«Cuando exista un acto firme y consentido que sea el fundamento exclusivo del acto objeto de la reclamación, cuando se recurra contra actos que reproduzcan otros anteriores definitivos y firmes o contra actos que sean confirmatorios de otros consentidos, así como cuando exista cosa juzgada».

En el presente caso, el fondo del asunto (la devolución del IVA) ya fue resuelto mediante acta de disconformidad, en la que se reconoció el derecho a la devolución con deducción de las cantidades correspondientes por aplicación de la regla de prorata. Contra el acuerdo de liquidación pudieron interponerse los recursos pertinentes, habiendo interpuesto la interesada recurso de reposición, si bien lo hizo fuera del plazo establecido para ello. Una vez ocurrido esto, el acto ha devenido firme y este Tribunal no puede entrar a conocer el fondo del asunto.