

■ Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso

■ Sentencia de 4 de abril de 2006

■ Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frías Ponce

Prescripción en los procedimientos de gestión tributaria durante la vigencia de la LGT de 1963.

Anulada por resolución de un recurso administrativo una liquidación dictada por la Dependencia de Gestión Tributaria, se dicta una nueva casi dos años más tarde de la fecha en que se resolvió la reclamación. En relación a esta nueva liquidación se suscita por el reclamante cuestión sobre la prescripción del derecho de la Administración que resolvió el TSJ de Valencia estimando el recurso. Ahora bien, en relación a esta sentencia se suscita un tema que no había sido objeto de la controversia pero que es el que motiva el recurso de casación en interés de ley presentado por el Abogado del Estado en el que solicita a la Sala que se dicte sentencia que estime este recurso, case la sentencia recurrida y fije como doctrina legal la siguiente: "durante la vigencia de la Ley General Tributaria de 1963 y de sus modificaciones, los plazos de interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras establecidos por el Reglamento General de la Inspección de los Tributos no son aplicables a los procedimientos de gestión tributaria a los efectos de prescripción."

El Tribunal desestima esta pretensión y argumenta con razonamientos de interés su fallo.

Fundamentos de Derecho

Cuarto- El Ministerio Fiscal informó que procedía la desestimación del presente recurso, porque la doctrina que postula la Administración recurrente corresponde a la Ley General Tributaria de 1963, ya derogada...

La objeción del Fiscal, sin embargo, no puede prosperar, pues, aunque la doctrina que se postula corresponde a la antigua Ley General Tributaria, es posible que existan asuntos que no hayan sido definitivamente resueltos, por lo que hay que huir de todo automatismo en los efectos que en los procesos conflictuales quepa conceder a las derogaciones sobrevenidas de las disposiciones discutidas, debiendo predicarse la admisión del recurso cuando no exista certeza de la total inexistencia de asuntos concretos pendientes...

Quinto.- Entrando en el fondo, la Sala anticipa que procede desestimar el presente recurso de casación en interés de ley por las siguientes razones:

Primera.- Se discutió en la instancia si tenía virtualidad interruptiva de la prescripción un acto liquidatorio practicado por la Oficina Gestora cuando es declarado nulo por falta de motivación, y si tras una primera anulación de una liquidación paralela procedía girar una segunda liquidación con el mismo objeto tributario, cuestiones que merecieron una concreta respuesta por la sentencia, aunque ésta introduce, previamente, para apoyar la declaración de prescripción que se postulaba, otro tema que no había sido planteado, concretamente que la segunda liquidación tuvo lugar pasados los 6 meses previstos en el art. 31.4 del Reglamento de Inspección. Sin embargo, se propugna una doctrina legal que omite todas las cuestiones alegadas y resueltas, en cuanto se solicita sólo que se establezca la de que durante la vigencia de la Ley General Tributaria de 1963 y de sus modificaciones, los plazos de interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras no son aplicables a los procedimientos de gestión tributaria a los efectos de prescripción.

Es cierto que la Sala de instancia, como hemos dicho, en apoyo de la prescripción que declara, en uno de sus razonamientos señala que la segunda liquidación tuvo lugar pasados sobradamente los seis meses previstos en el art. 31.4 del Reglamento General de Inspección, pero este razonamiento era innecesario, pues no concurrían los presupuestos para la aplicación del mismo, ni regulaba la caducidad del expediente por el simple transcurso del plazo sino solamente el efecto de la anulación de la interrupción del cómputo de la prescripción por el inicio de las actuaciones ante la interrupción injustificada de las mismas, como reiteradamente viene declarando la Sala, de acuerdo con la normativa existente entonces en la Ley General Tributaria, que no admitió la perención, ante el texto del art. 105, no viéndose alterada la situación hasta la Ley 1/1998, de Garantías y Derechos de los contribuyentes.

Segunda.- En todo caso, la doctrina que sienta la Sala no puede considerarse errónea.

Aunque el procedimiento de liquidación por las Oficinas Gestoras no era un procedimiento de inspección tributaria, entendiendo por tal aquél mediante el cual se ejercían las funciones establecidas en el art. 140 de la Ley General de 1963, sí existían algunos aspectos comunes o similares, en orden a la tramitación, en cuanto se le confería la posibilidad de efectuar actuaciones de comprobación abreviada, por lo que nada impedía aplicar analógicamente el Reglamento General de la Inspección en estos casos, y más concretamente el efecto de la interrupción injustificada de las actuaciones, dadas las características del procedimiento y la necesidad de homogeneizar el actuar administrativo en esta materia, como ha venido a reconocer la nueva Ley General Tributaria, que tras establecer plazos de resolución y los efectos de su incumplimiento

en el apartado 1 del art. 104, en la línea del art. 23.3 de la Ley de Defensa y Garantías de los Contribuyentes, consagra la caducidad en el apartado 4, como forma de terminación de los procedimientos, señalando en el apartado 5 que la caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración Tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción.

Debe recordarse que, con anterioridad a la entrada en vigor de la Ley 1/1998, eran notorias las carencias que provocaba la ausencia de normativa específica que fijara plazos máximos de duración de los procedimientos. En aquel contexto la única norma de ordenación temporal que realmente suponía una garantía para los particulares operaba en el ámbito de las actuaciones de inspección, al consagrar el art. 31.4 del Reglamento que la interrupción injustificada de las actuaciones superior a seis meses eliminaba el efecto de interrupción de la prescripción. No cabía hablar de la caducidad del expediente pero sí de anulación del efecto interruptivo de la prescripción.

Pues bien, como consecuencia de la nueva regulación, a partir de la modificación de la Ley General Tributaria por la Ley de 20 de Julio de 1995, que viene a recoger la normativa sectorial existente hasta la fecha, de las denominadas liquidaciones provisionales de oficio, art. 121 y 123, con la consiguiente ampliación del campo de actuación por los órganos de gestión tributaria, adentrándose en ámbitos reservados hasta el momento a otros órganos de la Administración, en donde se previó unas “actuaciones de comprobación abreviada”, que se podían efectuar con anterioridad a la práctica de las liquidaciones, desde la perspectiva de los derechos de los contribuyentes, aunque el legislador en aquella época no abordó con criterios unificadores todos los procedimientos, hay que concluir que por analogía la regla del antiguo art. 31.4 del Reglamento de Inspección podía jugar también en los procedimientos de los órganos de gestión tributaria, pues carecería de sentido que esta garantía no se tuviese en cuenta en estos casos, por el simple hecho de que las actuaciones se practicasen por la Inspección, a pesar de concurrir los presupuestos. ■