

TRIBUNAL SUPREMO (SALA TERCERA. SECCIÓN 2ª)

Sentencia de 25 de septiembre de 2001

Ponente: Excmo. Sr. Rouanet Moscardó

Plazo de prescripción: Aplicación del plazo de cuatro años señalados en la Ley 1/1998, sólo si el momento en que se cierra el período temporal durante el que ha estado inactiva la Administración tributaria es posterior al 1 de enero de 1999.

Hemos recogido en números anteriores de esta Revista algunas sentencias de la Audiencia Nacional en las que se declaraba la aplicación del plazo de cuatro años de prescripción a todos los hechos imponible, fuese cual fuese el momento de su realización (a ellas se puede añadir la de 10 de octubre de 2001). En relación a esta posición, el Tribunal Supremo, sienta un criterio diferente en este recurso de casación en interés de Ley en el que, además desestima la pretensión del Abogado del Estado que proponía como doctrina legal la de que “el plazo de prescripción de 4 años sólo es aplicable a los procedimientos tributarios, liquidatorios o sancionadores, iniciados a partir del 1 Ene. 1999”.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

(...)

Cuarto. *Aun cuando el fallo de la sentencia de instancia es intocable, en razón a que, según el art. 100.7 de la LJCA 29/1998, de 13 Jul., (...) la solución que al efecto pro-*

pugna el representante de la Administración del Estado -totalmente contraria a la acabada de mencionar- exige que se hagan unas puntualizaciones o modulaciones hermenéuticas que acrediten que el criterio postulado por el Tribunal a quo no adolece de los defectos esenciales que se le atribuyen en el presente recurso casacional sino que, por el contrario, es plenamente conforme a Derecho.

Previamente, conviene hacer, sin embargo, unas matizaciones que, en lo esencial, no desvirtúan el tenor del fallo dictado ni las consideraciones que, en torno al problema esencial de fondo aquí cuestionado, han de realizarse después:

En primer lugar, y en contra de lo aducido en el último párrafo del fundamento de Derecho tercero de la sentencia recurrida, se da la circunstancia, en el caso que se examina, de que, si el recurso de alzada ante el TEAC ha sido inadmitido por extemporáneo, y tal solución no aparece formalmente desvirtuada por la sentencia de instancia, resulta inviable, ya, argumentar, ahora, que, como la prescripción se aplica de oficio, sin necesidad de excitación por parte de los interesados, el problema que la misma implica goza de prevalencia y ha de ser examinado, en la sentencia, con carácter previo y prioritario al enjuiciamiento de los demás motivos objeto de controversia, incluido el de la posible extemporaneidad del mencionado recurso de alzada.

Y es inviable tal criterio, porque la falta o ausencia de un presupuesto procesal, como es la interposición fuera de plazo del recurso de alzada ante el TEAC, impide entrar en el análisis de una cuestión, como la de la consumación o no de la prescripción, que no deja de ser de fondo y, por tanto, sólo susceptible de ser examinada en el supuesto de que carezca de predicamento el presupuesto procesal a que se ha venido haciendo referencia (cosa que aquí no acontece, pues es un hecho incontrovertible que el recurso de alzada económico administrativo fue extemporáneo).

Además, en cualquier caso, la prescripción aquí cuestionada -desde el punto de vista fáctico jurídico- se había consumado, ya, sin lugar a dudas (y sin necesidad de tener que acudir, por tanto, a lo dispuesto en la nueva regulación temporal prescriptiva introducida por la L 1/1998), por el hecho de que, entre el día 14 Abr. 1992, en que la demandante interpuso el recurso de alzada comentado, y el 22 Oct. 1997, en que el TEAC dictó su resolución de inadmisión (o el 4 de noviembre de dicho año 1997, en que tal resolución fue notificada a la interesada), habían transcurrido, ya, más de 5 años, y, como durante dicho lapso temporal estuvo totalmente paralizado el procedimiento económico-administrativo de alzada, sin actuación administrativa alguna intercedente (por causa no imputable a la recurrente), debe considerarse prescrito el derecho de la Hacienda Pública al cobro de las deudas tributarias liquidadas.

Quinto. *Entrando, ya, a analizar el párrafo (y el criterio jurídico en él vertido) del fundamento de Derecho segundo de la sentencia de instancia objeto de controversia («A partir de la entrada en vigor de la L 1/1998, se reduce a 4 años el plazo general de prescripción en materia tributaria, plazo de 4 años que ha resultado refrendado por la publicación del RD 136/2000, cuya disp. final 4.^a3 dispone que: “la nueva redacción dada*

por dicha L 1/1998 al art. 64 de la LGT, en lo relativo al plazo de prescripción de las deudas, acciones y derechos mencionados en dichos preceptos, se aplicará a partir del 1 Ene. 1999, con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imponible, cometido las infracciones o efectuados los ingresos indebidos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a aquella fecha produzca los efectos previstos en la normativa vigente”»), hemos de efectuar una serie de precisiones que nos van a permitir concluir que, con un simple matiz concretizador, la tesis sustentada por la sentencia recurrida resulta plenamente atemperada a Derecho.

La más moderna doctrina científica viene a puntualizar, al respecto, en síntesis, que:

a) Si el día 1 Ene. 1999 ya han pasado 4 años, computados de fecha a fecha, desde cualquiera de los momentos a que se refiere el art. 65 de la LGT (día en que finalizó el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración; fecha en que concluyó el plazo de pago voluntario; momento en que se cometieron las respectivas infracciones; o día en que se realizó el ingreso indebido), y, además, no ha mediado causa alguna de interrupción del cómputo de la prescripción a virtud de cualquiera de las actuaciones a que se refiere el art. 66 de la mencionada Ley, o no se ha dirigido la acción penal contra el contribuyente, resultará que ni éste tiene que responder ya ante la Administración tributaria, ni ésta podrá disponer, tampoco, de acción alguna para determinar la deuda mediante la oportuna liquidación, ni para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas, ni para imponer sanciones tributarias.

b) Si el día 1 Ene. 1999 todavía no han pasado los citados 4 años, resultará que el contribuyente no ha podido aún alcanzar la prescripción; pero cuando dichos 4 años hayan, por fin, transcurrido, dicho efecto prescriptivo queda consumado y materializado, salvo que, en el intermedio, se haya interrumpido la prescripción a virtud de cualquiera de las causas del antecitado art. 65 de la LGT, o por el ejercicio de la acción penal, en cuyo supuesto habrá de iniciarse, a partir de ese momento, el cómputo de un nuevo plazo de 4 años.

c) Si antes del 1 Ene. 1999 se vio interrumpida la prescripción que venía ganando el contribuyente, regirá, a partir de esa citada fecha, el plazo de 4, y no de 5, años.

Sin embargo, el matiz que permite entender y considerar que la declaración al respecto efectuada por la sentencia de instancia es perfectamente correcta y en modo alguno tiene el radical alcance retroactivo y erradicador in radice de situaciones jurídicas ya alcanzadas que inadecuadamente le imputa el abogado del Estado recurrente es el siguiente:

Si el momento en que se cierra el período temporal durante el que ha estado inactiva la Administración tributaria es posterior al 1 Ene. 1999, el plazo prescriptivo aplicable es el de 4 años (aunque el dies a quo del citado período sea anterior a la indicada

fecha) y el instituto de la prescripción se rige por lo determinado en los nuevos arts. 24 de la L 1/1998 y 64 de la LGT.

Y, a sensu contrario, si el mencionado período temporal de inactividad administrativa ha concluido antes del 1 Ene. 1999, el plazo prescriptivo aplicable es el anteriormente vigente de 5 años y el régimen imperante es el existente antes de la citada L 1/1998.

En ambos casos, sin perjuicio de que la interrupción de la prescripción producida, en su caso, con anterioridad a la indicada fecha del 1 Ene. 1999, genere los efectos previstos en la normativa -respectivamente- vigente.

No otra cosa es lo expresado o querido expresar por el RD 136/2000 y por la sentencia de instancia con la frase «con independencia de la fecha en que se hubieran realizado los correspondientes hechos imponible, cometido las infracciones o efectuado los ingresos indebidos» (frase que, por lo ya dicho, no encierra ni pretende encerrar una retroactividad radical).

(...)