

Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª

Sentencia de 27 de Enero de 2016, rec. 3625/2014

Ponente: Don Manuel Martín Timón

Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por actuaciones tendentes a liquidar otro Hecho Imponible.

Los contribuyentes hicieron constar en una escritura su renuncia a la exención del IVA, si bien la oficina gestora consideró que la operación estaba sujeta al ITPO por lo que dictó liquidación por este impuesto. Recurrida la liquidación del ITPO, fue anulada por el TEA, por lo que la Comunidad Autónoma dicta una nueva liquidación por AJD (aplicando el 1'5 % en lugar del 0'5 de la autoliquidación).

Fundamentos de derecho

PRIMERO Unicamente interesa al presente recurso de casación, la argumentación de la sentencia, en cuanto desestima la pretensión de PROMOCIONES PRY PRYCONSA, de que se declarara la prescripción del derecho a liquidar el Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, dado que la misma no había quedado interrumpida por la actuación de la Administración tendente a liquidar el concepto de Transmisiones Patrimoniales, cuyo hecho imponible es diferente del concepto que finalmente fue objeto de liquidación.

... Siguiendo el hilo del razonamiento expresado por la Sala de Baleares, es la incompatibilidad en este caso de ambos tributos, ITP y AJD, la que se encuentra en el sustrato de nuestra decisión, incompatibilidad que no desaparece hasta que el TEAR anula la liquidación por ITP, abriendo así paso a poder girar la liquidación por AJD al tipo correcto del 1,5%.

Ciertamente, no podemos considerar que la nueva liquidación por AJD al tipo del 1,5%, que se gira por la Administración tras la resolución del TEAR que anula la liquidación por ITP, haya sido dictada "en ejecución" de dicha resolución del TEAR, ejecución que quedaría consumada con la mera anulación de la liquidación por ITP. Pero no es menos cierto que aquella resolución del TEAR es la que abrió el paso a la Administración para corregir el error inicialmente cometido mediante la práctica de esta nueva liquidación por AJD, debiendo entenderse interrumpida la prescripción por las actuaciones anteriores vinculadas a la inicial liquidación por ITP anulada por el TEAR (que no lo ha sido por nulidad de pleno derecho) porque tales actuaciones, seguidas en relación con el mismo sujeto pasivo, recayeron sobre los mismos hechos con trascendencia tributaria y, por ello, no cabe negarles su finalidad de comprobación, calificación y liquidación de los mismos, poniendo de manifiesto, en definitiva, la intención de la Administración de no abandonar su derecho a liquidar esos mismos hechos con trascendencia tributaria."

... En su nueva redacción, el art 68.1.a) LGT añade a la anterior redacción que en nada modifica, la "aclaración" que a continuación se recoge con subrayado: "(1)cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del obligado tributario, conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento y liquidación de todos o parte de los elementos de la obligación tributaria que

proceda, (2) aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta (3) como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario”.

A la vista de la anterior redacción entiendo que el legislador ha establecido una regla general (1), y una excepción a dicha regla general (2) pero solo para un supuesto (3). De esta forma, la pregunta que se plantea en el caso de autos, de si interrumpe la prescripción la acción de la Administración dirigida inicialmente a una obligación tributaria distinta de la que procedía cuando el obligado tributario declaró correctamente, estimo debe ser negativa, pues de otra manera, quiebra el sistema de regla general y excepción regulado, haciendo superflua la acotación realizada en el punto (3), vaciando de contenido la aclaración que el legislador pretendía realizar.

QUINTO... Como se dijo en la Sentencia de 19 de abril de 2006 (Recurso de casación en interés de la ley número 58/2004), la apreciación de la prescripción requiere al menos dos requisitos:

1º. Que haya silencio en la relación jurídica que prescribe, pues el precepto se refiere claramente a “cualquier acción” administrativa —expresión que pone de relieve que lo trascendente, a efectos de interrumpir la prescripción, es el silencio de la relación jurídica.

2º. Que la norma jurídica reconozca la prescripción que se declara...

Ahora bien, en el presente caso, no podemos mantener la existencia de actividad de la Administración Pública, porque su actuación no fue encaminada a la liquidación del Impuesto de Actos Jurídicos Documentados, sino a la de un impuesto totalmente diferente, como es el Transmisiones Patrimoniales, en cuanto grava las de carácter oneroso, por más que ambos se encuentren regulados en el mismo texto normativo.

... Si para interrumpir la prescripción en el caso de impuestos distintos e incompatibles bastara la actividad de la Administración aún cuando fuera en cualquier actuación desacertada o errónea, hubiera sido suficiente que en la modificación de la redacción del artículo 68 de la Ley General Tributaria por Ley 7/2012, de 13 de octubre, se indicara que la interrupción de la prescripción se produce “aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta”. Sin embargo, resulta patente que no ha sido así, sino que la referida Ley exige que esa actuación tenga su origen en una incorrecta declaración del obligado tributario...

Por tanto, es patente que el legislador considera que cuando se trata de impuestos distintos, solo la actuación errónea de la Administración basada en incorrecta declaración del obligado tributario produce efecto interruptivo de la prescripción y no, por el contrario, cuando la causa de aquella sea otra distinta de la expresada.

