

Doctrina Administrativa

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 00/363/2010 de 9/07/2012

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima-Coordinadora

Solicitud de rectificación de autoliquidaciones y prescripción. Interrupción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria por las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones formuladas por los obligados tributarios.

En este recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, instado por parte del Director General de Tributos de la Consejería de Hacienda de una Comunidad Autónoma, se discute la eficacia interruptiva de la prescripción que debe darse a una solicitud de rectificación de autoliquidaciones presentada por el contribuyente –que había sido desestimada mediante resolución expresa, con subsiguiente reclamación en vía económico administrativa y dictada resolución en esta vía- instando su ineficacia y la devolución de lo ingresado, pues el TEAR declaró que “no pueden considerarse ninguno de ellos como actos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, sino que su efecto interruptivo se limita al derecho de los interesados a solicitar las devoluciones de ingresos indebidos” mientras que el recurso insta su consideración como una actuación que reúne los requisitos exigidos para tener efectos interruptivos de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar la deuda.

Al tiempo se suscitaba la compatibilidad del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio con el recurso interpuesto ante la Jurisdicción contencioo administrativa.

Respecto de la primera cuestión, el TEAC en resolución de 25 de octubre de 2012 (entre otras de distintas fechas) ha resuelto también en un sentido similar en un caso en el que se instó la devolución de unas retenciones solicitando la rectificación de las declaraciones liquidaciones presentadas. Dice el TEAC en este caso que la Ley 58/2003 distingue, al regular los plazos de prescripción, entre la prescripción del derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa propia de cada tributo (artículo 66.c) de la citada ley, y la prescripción del derecho a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo (artículo 66.d) de dicha ley.... El cómputo del plazo de prescripción del derecho a obtener la

devolución se inicia, por tanto, una vez transcurridos seis meses desde la fecha de presentación de las autoliquidaciones... se interrumpirá por cualquier *“actuación fehaciente del obligado tributario por la que exija el pago de la devolución o el reembolso”*, en los términos indicados por el artículo 68 4.b) citado de la Ley 58/2003, actuaciones entre las que se encuentra la reiteración de la solicitud de devolución realizada a través de las reclamaciones económico administrativas que por esta resolución se resuelven, tal y como resolvió este Tribunal en resolución de 27 de septiembre de 2012 (R.G. 2975/2012): *“Las dos reclamaciones económico administrativas formuladas por el reclamante, aun careciendo de efectos interruptores de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar como consecuencia de los efectos de la caducidad del procedimiento de comprobación realizado que ya han sido analizados en la presente Resolución, si tendrán el valor de interrumpir la prescripción de su derecho a obtener la devolución solicitada en su autoliquidación, ya ese es el efecto jurídico básico que reclaman como consecuencia de la anulación del acto administrativo contra el que actúan.”*

Fundamentos de derecho

TERCERO... La finalidad del recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio no es resolver sobre los derechos objeto de litigio, sino depurar y centrar la doctrina interpretativa sobre la materia en cuestión, ya que el fallo no afecta a la situación jurídica derivada de la resolución impugnada, como señala el apartado tercero del precepto transcrito.

Pues bien, de acuerdo con las reglas que limitan la procedencia del recurso ordinario de alzada ... aquellas resoluciones que no son recurribles en alzada ordinaria (y por tanto susceptibles de recurso de unificación de criterio) vienen a coincidir objetivamente con las que lo son en vía contencioso administrativa ... produciéndose como regla general identidad en la competencia de ambas vías. A lo anterior debe añadirse que no existe norma alguna que literalmente haga incompatibles (como ocurre en vía administrativa con el recurso de reposición y la reclamación económico-administrativa) la simultaneidad de ambas vías de recurso...

Sin perjuicio de lo anterior, este Tribunal Central estima que, en rigor, la compatibilidad del recurso contencioso-administrativo con el recurso extraordinario de alzada en unificación de criterio, se debería circunscribir a aquellos casos en los que el recurso contencioso ha sido deducido por los particulares...

CUARTO. Sentadas las consideraciones anteriores, pasemos a continuación a determinar si todas las solicitudes de rectificación de autoliquidaciones formuladas por los obligados tributarios --así como los actos subsiguientes que puedan derivarse de las mismas, como lo son su resolución y los recursos o reclamaciones posteriores que puedan deducirse frente a aquella resolución-- tienen efectos interruptivos de los plazos de prescripción exclusivamente a favor de los obligados tributarios, o también debemos atribuirles efectos interruptivos del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación.

La cuestión aquí suscitada ha sido ya resuelta por este Tribunal Central en su Resolución RG 729/2010 (fundamento de derecho segundo) de fecha 15 Jun. 2011...

“las solicitudes de rectificación de autoliquidación no son citadas por el anteriormente transcrito el artículo 68.1 LGT como causa de interrupción de la prescripción del derecho de la Administración a liquidar.... no

obstante lo cual dicho precepto sí que cita en su apartado c) como causa interruptiva de la prescripción «cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria...»

Así las cosas, hay que preguntarse a qué magnitud quiere referirse el artículo 68.1.c) LGT cuando dice «deuda tributaria», siendo dos las posibilidades:

- a. La cantidad real debida por el contribuyente a la Administración tributaria, respecto de un tributo y ejercicio, al momento de realizar la actuación que pretende ser considerada como interruptiva de la prescripción o
- b. La cantidad teórica total que debe ingresar el contribuyente en la Hacienda Pública como consecuencia de la correcta liquidación del tributo y ejercicio de que se trate, independientemente de que la misma haya sido, en todo, en parte o, incluso, en exceso, satisfecha por el interesado en el momento de realizar la actuación que pretende ser considerada como interruptiva de la prescripción...

...Este Tribunal entiende como más ajustada a Derecho la segunda de las hipótesis...

La desigualdad que con ello se puede advertir entre las causas interruptivas de la prescripción del derecho del obligado tributario a solicitar devoluciones, y las que interrumpen el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria, y la quiebra que con ello se consagra del sistema general establecido por el Código Civil, pues en el ámbito civil un acto por el que el deudor reclamara al acreedor parte de lo ya pagado, nunca produciría efectos interruptivos de la prescripción del derecho de éste, es acorde con la regulación tributaria de las causas de interrupción de la prescripción. En primer lugar porque las peculiaridades del crédito público frente al privado justifican un diferente tratamiento legal. En segundo lugar porque es cierto que al regular las causas interruptivas de la prescripción del crédito del interesado no se contemplan actos administrativos, sino sólo actos del obligado tributario (artículo 68.3 LGT), mientras que entre las causas interruptivas de la prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria (artículo 68.1 LGT) se encuentran contempladas algunas que son actos del obligado tributario (y no sólo de reconocimiento sino de negación de tal crédito) pero esta diferencia de trato está plenamente consagrada en otros casos, ajenos a la solicitud de rectificación (interposición de recursos contra liquidaciones, o presentación de autoliquidaciones a devolver)...

Aplicando el criterio anterior al supuesto planteado por el Director recurrente, y puesto que la solicitud de rectificación de autoliquidación no daría lugar en este caso concreto a ninguna cuantificación de ningún elemento de la obligación tributaria, debe desestimarse el recurso en unificación de criterio interpuesto.

