

## Tribunal Económico-Administrativo Central. Comentario a la Resolución 1211/2015 de 16/07/2018

### Actuaciones de inspección. Prescripción. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. Cómputo de las dilaciones que se imputan a la Administración.

#### Unidad resolutoria: Vocalía Segunda

En el marco de un procedimiento inspector la Inspección emite un informe posterior al Acuerdo de liquidación a efectos de atender las alegaciones al Acta presentadas en plazo por el obligado tributario. Dicho informe se emitió una vez finalizado el plazo máximo de finalización del procedimiento inspector, de acuerdo con los plazos establecidos en el artículo 150 LGT, considerando las dilaciones no imputables a la Administración. El Tribunal Central, confirmando el cambio de criterio, considera que siendo el informe emitido por la Inspección atendiendo a las alegaciones del interesado el finalizador del procedimiento, el que lo resuelve y el que determina el *dies ad quem* del cómputo del plazo de duración de las actuaciones inspectoras y no la fecha en que se notificó el Acuerdo de liquidación inicial.

#### Fundamentos de derecho

---

(...)

**QUINTO.-** Así las cosas, a efectos del cómputo del plazo de duración del procedimiento, tal y como hemos señalado en el Fundamento de Derecho Tercero anterior, es preciso traer a colación la sentencia de la Audiencia Nacional de 12-07-2016 en la que se dispuso, respecto a lo que aquí interesa, lo siguiente:

*"En el presente caso no puede entenderse que las actuaciones inspectoras han finalizado con la notificación de la liquidación de 2 de febrero de 2010, porque ello implicaría desagregar de las mismas el trámite de alegaciones y la nueva liquidación que tras el mismo se dictó el 25 de marzo de 2010. La liquidación que pone término al procedimiento inspector es esta última, que no puede ser considerada un apéndice de dicho procedimiento, pues se dicta en el seno del mismo y a la vista de las alegaciones al Acta presentadas en plazo, como en la Propia Resolución impugnada se reconoce.*

*...En el presente recurso, se afirma por el recurrente que, teniendo en cuenta la fecha de notificación de la liquidación de 25 de marzo de 2010, el 20 de abril de 2010, y descontando las interrupciones justificadas y dilaciones imputables al sujeto pasivo, el plazo se ha excedido.*

*Y ello es cierto, iniciadas las actuaciones inspectoras el 1 de abril de 2008, los 12 meses habrían transcurrido el 30 de marzo de 2009, y, sumando a esta fecha 324 días de dilaciones imputables a la actora e interrupciones justificadas, el plazo máximo para notificar la liquidación sería el 18 de febrero de 2010.*

*Señala la representación de la demandada que se cumplió el plazo, pues existió un primer intento de notificación en legal forma el 9 de febrero de 2010 (artículo 104.2 Ley 58/2003). Pero ese intento de notificación lo era de la liquidación de 2 de febrero de 2010, y la liquidación que puso fin al procedimiento inspector fue la de 25 de marzo de 2010, dictada a la vista de las alegaciones y que contiene el acto definitivo tributario, es, en palabras del artículo 100 de la Ley 58/2003, antes transcrito, el acto resolutorio mediante el cual el órgano competente de la Administración realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria o de la cantidad que, en su caso, resulte a devolver o a compensar, y lo hace de manera definitiva, pues en ella se da respuesta a las alegaciones al Acta realizadas por la interesada.*

...

(...)

*Sentencia que ha sido confirmada por el Tribunal Supremo mediante reciente sentencia de 13-12-2017 en la que se dispuso lo siguiente:*

(...)

*1. El ordenamiento jurídico tributario otorga al sometido a inspección no solo el derecho a efectuar alegaciones al acta de disconformidad, sino el derecho a que esas alegaciones sean tenidas en cuenta -sea para acogerlas, sea para rechazarlas- en la liquidación tributaria correspondiente.*

*2. Esa liquidación constituye el acto resolutorio por el que la Inspección realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria (artículo 101.2 de la Ley General Tributaria).*

*3. Para que esa resolución sea completa y responda eficazmente al deber de la Administración de ajustarse al ordenamiento es menester que cuente con todos los elementos necesarios para su adopción; y entre esos elementos esenciales está, sin duda, la opinión del interesado en el procedimiento sobre las vicisitudes del mismo y sobre la resolución que, a su juicio, será la que resulte conforme a Derecho.*

*4. De aceptarse la tesis del recurrente en casación (según la cual solo hay en nuestro caso una liquidación y ésta es la que se dictó sin tener en cuenta las alegaciones en plazo del contribuyente) estaríamos convirtiendo a ese trámite - esencial, como vimos- en algo puramente superfluo, prescindible, inane a los efectos del procedimiento. Y eso no es, a nuestro juicio, lo que ha querido el legislador al afirmar en el artículo 157.5 de la aquí aplicable Ley General Tributaria de 2003 que "recibidas las alegaciones, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado".*

*5. Es cierto que podría suceder lo que apuntamos más arriba (la Administración da la llamada por respuesta y consigue que el acuerdo final sea el primero, dictado en plazo), pero ello no debe llevarnos a la creencia de que la actuación contraria (dictar un segundo acuerdo a tenor de los alegaciones) sea especialmente meritoria o encomiable: es, simplemente, la única que se atempera debidamente al deber de la Administración de servir con objetividad y buena fe a los intereses generales y ajustarse a la ley y al derecho en su toma de decisiones. En otras palabras, si la Administración -conociéndolas- omite toda referencia a las alegaciones del contribuyente y lo hace, además, para evitar el transcurso de un plazo del procedimiento estaría quebrantando la buena fe que debe presidir las relaciones con los administrados, especialmente en aquellos supuestos en los que puede producirse efectos gravosos para éstos.*

(...)

*En definitiva, el hecho de que se dictase un primer acuerdo de liquidación sin tener en cuenta las alegaciones del contribuyente no convierte al segundo (que corrige esa omisión) en inexistente o ajeno al procedimiento inspector. Cualquiera que sea la calificación jurídica que otorguemos a la resolución de 25 de marzo de 2010,*

---

*es lo cierto que ésta es la finalizadora del procedimiento de inspección, la que lo resuelve, la que abre al interesado la vía impugnatoria correspondiente y la que, en fin, determina el dies ad quem del cómputo del plazo de duración de las actuaciones de comprobación."*