**PROCEDIMIENTO ORDINARIO - 002489/2012**
**N.I.G.: 46250-33-3-2012-0006221**

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LA COMUNIDAD VALENCIANA**
**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**
**SECCIÓN 3**

**SENTENCIA Nº 759/16**

En la ciudad de Valencia, a 25 de octubre de 2016.

Visto por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, compuesta por los Ilmos. Sres. don Luis Manglano Sada, Presidente, don Rafael Pérez Nieto y don Antonio López Tomás, Magistrados, el recurso contencioso-administrativo con el número 2489/12, en el que han sido partes, como recurrente. "Dravteco" SL, representada por la Procuradora Sra. Borrás Baldova , y como demandada el Tribunal Económico-Administrativo Regional, que actuó bajo la representación de la Sra. Abogada del Estado. La cuantía es de 242165,21 euros. Ha sido ponente el Magistrado don Rafael Pérez Nieto.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**-Interpuesto el recurso y seguidos los trámites establecidos por la ley, se emplazó a la parte recurrente para que formalizara demanda, lo que verifica en escrito mediante el que queda ejercitada su pretensión de que se anulen la resolución impugnada del TEAR, la liquidación tributaria y el acuerdo sancionador.

**SEGUNDO.**-La parte demandada dedujo escrito de contestación en el que solicita que se declare la conformidad a Derecho de la resolución impugnada.

**TERCERO.**-El proceso no se recibió a prueba. Evacuado el trámite de conclusiones, los autos quedaron pendientes para votación y fallo.

**CUARTO.-**Se señaló para votación y fallo el día 25 de octubre de 2016.

**QUINTO.-**En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El objeto de la impugnación del presente recurso contencioso-administrativo es el acuerdo del TEAR (Tribunal Económico-Administrativo Regional de la Comunidad Valenciana), de 30-4-2009, que desestimó la reclamación núm. 46/6234/07 (y su acumulada 46/6063/07). Las reclamaciones fueron planteadas por "Drayteco" SL contra la liquidación del IVA (Impuesto sobre el Valor Añadido) correspondiente a los ejercicios desde el año 1999 hasta el 2001 y de la que resultó un total a ingresar de 154656,76 euros, y contra el acuerdo sancionador conectado, que impuso una multa de 87508,45 euros.

Los actos impugnados se hubieron dictado por la Inspección Tributaria, la cual consideró que, a los efectos del cómputo del plazo de duración del procedimiento inspector, habían de imputarse dilaciones de 1333días a "Drayteco" SL porque ésta no hubo aportado la documentación requerida.

La parte recurrente del proceso ha planteado diversas alegaciones impugnatorias centradas en la excesiva duración del procedimiento inspector, lo que conlleva, en su sentir, la prescripción de la deuda tributaria exigida en la liquidación impugnada. Por otro lado, la parte recurrente alega que la sanción impuesta carece de "uno de los elementos esenciales de la infracción" y que falta la "prueba de la culpabilidad".

**SEGUNDO.-**Para resolver sobre el primer motivo de impugnación, recordamos el art. 150.1 de la LGT relativo al "plazo de las actuaciones inspectoras", el cual, en lo que ahora interesa, dice que "las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas".

El apartado número 2 del mismo artículo establece por su lado: "La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar: a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas

hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo".

El precepto transcrito tiene su inmediato antecedente en el art. 29.1 de la Ley 1/1998 y se enmarca en una línea legislativa tendente a incrementar la seguridad jurídica de las personas afectadas por procedimientos tributarios. Así pues, las intensas potestades de intervención que asisten a la Administración Tributaria no se pueden prolongar indefinidamente; antes bien, por mandato legal, tienen que desarrollarse y terminarse en plazo, aunque la consecuencia de la desatención de dicho plazo, en lo que a los procedimientos de inspección se refiere, no es la caducidad del procedimiento (en contra de lo postulado por voces singularmente autorizadas de la doctrina científica), sino unos efectos más limitados conectados al cómputo de la prescripción del derecho a liquidar.

La línea normativa reseñada se ha consolidado en la mencionada Ley General Tributaria de 2003, la cual concreta supuestos tasados en que el procedimiento inspector puede prolongarse más allá de doce meses exigiendo la motivación de dicha prolongación (*vid.*art. 150); igualmente esta línea ha encontrado eco en la jurisprudencia de nuestro Tribunal Supremo, el cual, por ejemplo, venía rechazando que la mera cita apodíctica del art. 29.1 Ley 1/1998 fuese suficiente para motivar la prórroga de las actuaciones inspectoras [SSTS de 19-11-2008 y 18-2-2009, citadas a su vez en la STS de 31-5-2010]. En este contexto normativo y doctrinal, los operadores jurídicos debieran someterse a una pauta general de actuación según la cual los procedimientos inspectores tienen que terminarse en el plazo legal de doce meses de modo que sólo restringidamente y ante óbices verdaderos sea admitida su prolongación o interrupción.

Hay que comprobar, en el presente caso, si la duración del procedimiento se explica en una obstrucción achacable a la investigada, que es lo que sostiene la Inspección Tributaria, o si más bien se trata de que la dilación resulta en todo o en parte de la desidia o el subterfugio administrativos. Igualmente hemos de preguntarnos si es que, durante todo este tiempo, la Inspección, realmente, no estuvo en condiciones de avanzar en la investigación porque la entidad investigada no le proporcionaba los datos necesarios al efecto. Recordamos que no toda falta de cumplimiento, por parte del contribuyente, de los requerimientos de información constituye dilación, pues sólo puede tener relevancia en el cómputo del plazo cuando impida continuar con normalidad el desarrollo de la actuación inspectora (STS de 28-1-2011).

**TERCERO.-**Las actuaciones inspectoras comenzaron el día 11-11-2002, con la notificación del su inicio, y terminaron el día 20-12-2006, fecha de la notificación del acuerdo de liquidación, lo que supuso una duración total de 4 años, 1 mes y 9 días.

La Inspección Tributaria hizo constar, en el acta de disconformidad, que el exceso de duración del procedimiento se explicaba en dilaciones imputables a la entidad inspeccionada por "no aportar documentación", dilaciones que, en el sentir de la Inspección, fueron desde el día 26-11-2002 hasta el 21-7-2006 (un total de 1333 días).

a) Puede distinguirse una primera etapa que fue desde el día 11-11-2002 (comunicación del inicio de las actuaciones) hasta la diligencia de 17-12-2002. En dicha etapa le fue requerida diversa documentación a la inspeccionada (libros registro, facturas), siendo que ésta entregó la relativa a los ejercicios de 2000 y 2001 pero no la de los ejercicios de 1999. No obstante esto último, estamos ante el desenvolvimiento normal de una inspección, ya que no consta que la Inspección no pudiese avanzar en su investigación.Debemos traer aquí el criterio según

el cual para que "exista dilación no basta con que se produzca un retraso, sino que es preciso evaluar, aunque sea de modo sucinto, tanto su significación en la marcha del procedimiento como las circunstancias que han dificultado la aportación en tiempo de los datos o informaciones de que se trate" (SAN de 9-10-2008), evaluación o ponderación que aquí no se da.

b) A partir del día 16-1-2003, a la Inspección Tributaria le constaba que la investigada no poseía la documentación relativa a los ejercicios de 1999. En esa fecha, la investigada presentó otra documentación, como igualmente lo hizo en la diligencia de 30-1-2003. Otra diligencia tuvo lugar el día 7-3-2003. También en este periodo estamos ante un desenvolvimiento normal del procedimiento inspector.

c) Otro periodo fue desde el día 8-4-2003 hasta el 11-12-2003. En aquella diligencia, se le pidieron a la investigada determinados justificantes bancarios, pero el siguiente 24-4-2003 la requerida puso de manifiesto las dificultades para obtenerlos. La Inspección Tributaria, entonces, solicitó directamente los justificantes bancarios, lo cuales, después de remitidos, se documentaron en la diligencia de 11-12-2003. De nuevo estamos ante un periodo de desenvolvimiento normal del procedimiento inspector y cuya duración no puede achacarse a la entidad investigada.

d) El 3-3-2004 se documenta la anterior actuación inspectora; y el 11-9-2006 fue dictada el acta de inspección.

Recapitulando, resulta que la dilación del procedimiento inspector no es achacable a la entidad investigada y que dicho procedimiento se prolongó más allá de los 12 meses que el art. 150.1 LGT establece como límite de duración máxima; por consiguiente, no interrumpió la prescripción de las deudas tributarias que tratamos.

**CUARTO.-**Con respecto al IVA,la fecha del *dies a quo*de la prescripción del ejercicio se fija a partir del día siguiente al 30 de enero del año posterior(SSTSde 25-11-2009 y23-7-2010).

Hemos de indagar sobre los primeros actos interruptorios de la prescripción de tales deudas. El primero fue la interposición de la reclamación económico-administrativa el día 20-7-2007, ello con arreglo al criterio de nuestra STSJCV de 18-7-2014 (recurso 1619/11) donde dijimos: "El procedimiento inspector no interrumpió el transcurso del plazo de prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria del Impuesto sobre Sociedades de 2004 exigida a la parte recurrente, la cual se considera prescrita. Así debe ser, teniendo en cuenta que el plazo de presentación de la autoliquidación correspondiente terminó el 25-7-2005 y que, concluido el procedimiento inspector con la notificación de la liquidación el 23-7-2009, no consta acto interruptorio de prescripción hasta el 26-7-2009.

Esta última conclusión requiere de mayores explicaciones y precisiones, también teniendo en cuenta anteriores pronunciamientos nuestros, y por las exigencias del derecho a la igualdad en la aplicación judicial de la ley (art. 14 CE).

(...) La primera precisión consiste en que la liquidación de 2004 y su notificación no interrumpieron la prescripción del derecho a liquidar la deuda tributaria, ello a causa de la prolongación impropia del procedimiento que terminó con la liquidación.

Nótese que el apartado 1 del art. 150 LGT, más arriba transcrito, relativo al 'plazo de las actuaciones inspectoras', establece que tales actuaciones 'finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas'. El procedimiento inspector culmina con la liquidación, la cual explica lógica y jurídicamente

dicho procedimiento, sin que ninguna razón jurídica justifique la distinción entre procedimiento inspector y liquidación a los efectos que ahora nos ocupan [*v. gr.*, el art. 100.1 LGT prevé que los procedimientos tributarios terminan mediante 'resolución']. Es nota marginal que nuestro Tribunal Supremo tiene dicho -si bien que tratando una cuestión distinta y aplicando la normativa anterior a la Ley 1/1998- que por actuaciones inspectoras habían de entenderse no sólo las desarrolladas desde el inicio de la Inspección hasta que se hubieran obtenido los datos y pruebas necesarios para fundamentar los actos de gestión, sino también las que se produjeran entre dicha iniciación y la notificación de la liquidación resultante de la misma, conforme lo exigían razones de seguridad jurídica, de tal suerte que el tan repetido concepto de 'actuación inspectora' venía a ser equivalente al de 'actuaciones de la Inspección de los Tributos' (SSTS de 6-7-2002, 23-7-2002, 14-1-2010).

La segunda precisión a realizar se centra en que no se cumplen las condiciones legales para interrumpir la prescripción, una vez vencido el plazo legal de 12 meses e inmediatamente después, supuestamente porque continuó el procedimiento inspector. No se dan porque, una vez que el mismo se prolongó impropiamente, la Inspección Tributaria no satisfizo el derecho de la obligada tributariaa ser informada 'sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse' [art. 150.2 a), segundo párrafo *in fine,* LGT]. No estamos ante una mera formalidad, ya que la información se configura legalmente como un derecho de quien tendrá que sujetarse a la acción inspectora más allá del plazo legal. De ahí que la información de conceptos y periodos implique de alguna manera el replanteamiento del anterior procedimiento inspector (cuyos efectos resultan limitados) y el reinicio del mismo, lo cual emparenta con la caducidad declarada 'de oficio' (art. 104.5 LGT) en los procedimientos de gestión y una nueva tramitación cuando la Administración ejercite la misma potestad.

Este segundo criterio nuestro es análogo al de las SSTS de 18-12-2013 y 6-3-2014; si bien, éstas interpretaron la Ley 1/1998. En fin, puesto que el procedimiento inspector que aquí se revisa tuvo por objeto dos ejercicios fiscales del IS (los de 2004 y 2005), la posible aplicación del criterio de la STS de 27-6-2013 (rec. 1547/11) no nos llevaría a una solución diferente".

Así pues, hemos de declarar prescritas las deudas tributarias correspondientes a 1999, 2000 y 2001, por lo que la liquidación tributaria impugnada tiene que ser anulada.

Por lo demás, la anulación judicial de dicha liquidación priva de la base de antijuridicidad que requiere la imputación de la infracción tributaria que contiene el acuerdo sancionador, por lo que igualmente hemos de anular éste, tal como propone la parte recurrente.

Con esto se estima el presente recurso contencioso-administrativo.

**QUINTO.-**De conformidad con lo establecido en el art. 139.1 LJCA, procede imponer las costas a la parte demandada, sin que las mismas puedan exceder de 2800 euros por honorarios del Letrado y de 334,38 euros por derechos del Procurador.

Vistos los preceptos legales citados y demás normas de general aplicación

**FALLAMOS**

1º.- Estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por "Drayteco" SL, y anulamos la resolución impugnada del TEAR, por ser contraria a Derecho.

2º.- Anulamos asimismo la liquidación tributaria y el acuerdo sancionador de los que trae su causa la antedicha resolución.

3º.- Se imponen las costas a la parte demandada.

La presente sentencia no es firme y contra la misma cabe recurso de casación ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo o, en su caso, ante esta Sala, que deberá prepararse ante esta Sección en el plazo de 30 días, desde el siguiente al de su notificación, y en la forma que previene el vigente art. 89 de la LJCA. La preparación deberá seguir las indicaciones del acuerdo de 19-5-2016 del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el acuerdo de 20-4-2016 de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo (BOE núm. 162, de 6-7-2016), sobre la extensión máxima y otras consideraciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación ante la Sala III del Tribunal Supremo.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que ha sido para la resolución del presente recurso, estando celebrando audiencia pública esta Sala, de la que como Secretaria de la misma, certifico. En Valencia, 25 de octubre de 2016.

.