

Efectos interruptivos de la prescripción por el inicio de actuaciones de comprobación de alcance genérico en los impuestos de devengo instantáneo

El Tribunal Supremo deberá pronunciarse sobre los posibles efectos interruptivos de la prescripción del acuerdo de inicio de actuaciones que solo acoten un periodo temporal y no una operación individualizada, en el caso de tributos de devengo instantáneo.

ROCÍO ARIAS PLAZA
ADRIÁN BOIX CORTÉS
REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de GA_P

SATURNINA MORENO GONZÁLEZ

Catedrática de Derecho Financiero y Tributario
Consejera académica de GA_P

Mediante Auto del pasado 19 de febrero de 2025, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo ha admitido a trámite un recurso de casación en el que deberá determinar, como cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, «si en los tributos de devengo instantáneo, como el ITP-AJD, el acuerdo de

inicio de actuaciones que acota un periodo temporal en lugar de una operación individualizada tiene eficacia interruptiva de la prescripción, conforme al artículo 68.1.a) LGT.»

Conviene recordar, a estos efectos, que el citado artículo 68 de la Ley General Tributaria, referido a los supuestos de interrupción de los plazos de prescripción, en su apartado 1.a), en relación con la prescripción del derecho de

la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la correspondiente liquidación (artículo 66.a) de la Ley General Tributaria), reconoce eficacia interruptiva a «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, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.»

La cuestión sobre la que deberá pronunciarse el Tribunal Supremo no es baladí y el análisis que lleve a cabo, así como el criterio jurisprudencial que establezca en su sentencia, pueden resultar de gran interés para delimitar el efecto interruptivo de la prescripción de determinadas actuaciones de la Administración Tributaria, desde un punto de vista del control de la legalidad de dicha actuación y de la garantía del principio de seguridad jurídica.

El supuesto de hecho que deberá abordar el Tribunal Supremo es el siguiente: con fecha 30 de diciembre de 2010 se otorgó escritura pública de compraventa de participaciones sociales entre dos entidades. Con fecha 19 de enero de 2015, la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid comunicó a la entidad compradora el inicio de actuaciones de comprobación e investigación por el concepto Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados del ejercicio 2010. Tras la práctica de las actuaciones correspondientes, con fecha 30 de septiembre de 2015 se incoó Acta de Disconformidad en el que se incluyó propuesta de regularización por el concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos

Jurídicos Documentados, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, en relación con la operación de compraventa de participaciones sociales, por considerar que la misma se encontraba sujeta a dicho impuesto en virtud de lo dispuesto en el artículo 108 de la Ley del Mercado de Valores vigente en la fecha en que tuvo lugar la operación (Ley 24/1988, de 28 de julio).

La propuesta de regularización contenida en el Acta fue confirmada mediante liquidación dictada por la Oficina Técnica de la Inspección de los Tributos de la Comunidad de Madrid, así como por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, en la reclamación económico-administrativa interpuesta por la entidad compradora y, posteriormente, por el Tribunal Económico-Administrativo Central de Madrid, en el recurso de alzada interpuesto contra la resolución desestimatoria de la anterior reclamación.

Frente a la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central de Madrid, el contribuyente (la sociedad compradora) interpuso recurso contencioso-administrativo ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid en el que, junto con otros argumentos de impugnación, invocó la prescripción del derecho de la Administración Tributaria de Madrid para determinar la deuda tributaria que, en su caso, pudiera resultar de la operación de compraventa de participaciones sociales, por entender que la comunicación de inicio de actuaciones inspectoras, notificada el 19 de enero de 2015, no habría tenido eficacia interruptiva de dicha prescripción. Ello debido a que dicha comunicación se refería, con carácter genérico, al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y al periodo 2010, sin definir el tributo (de los dos que

comprende dicho impuesto), ni la operación o documento concreto al que se referían las actuaciones, máxime considerando que se trata de tributos de devengo instantáneo y no referidos a un periodo o ejercicio.

A estos efectos, se citaban por el recurrente en su recurso el artículo 34.1.ª) de la Ley General Tributaria, sobre el derecho «a ser informado, al inicio de las actuaciones de comprobación o inspección sobre la naturaleza y alcance de las mismas», así como los artículos 87.3.b) y 178.4 del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria (aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio). El primero referido al objeto del procedimiento iniciado de oficio por la Administración, que deberá

La interrupción de la prescripción no es genérica sino referida a una obligación tributaria específica

contenerse en la comunicación de inicio, con indicación expresa de las obligaciones tributarias o elementos de las mismas y, en su caso, periodos impositivos o de liquidación o ámbito temporal. Por su parte, el artículo 178.4 exige que la comunicación de inicio de las actuaciones inspectoras incluya la extensión y alcance de estas, con indicación de los elementos que vayan a ser comprobados o excluidos, en el caso de actuaciones de alcance parcial.

El Tribunal Superior de Justicia de Madrid acoge en su sentencia estimatoria los argumentos de la entidad recurrente, al considerar que «es fundamental, el dato legal de que *la*

interrupción de la prescripción no es genérica sino referida a una obligación tributaria específica. Reconocer eficacia interruptiva a un documento que contiene como concepto “Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados”, que no concreta ni el tributo, al comprender dos, TPO y AJD, así como que se refiere al ejercicio, “2010”, cuando estos tributos no tienen ejercicio sino devengo, implicaría reconocer que dicho documento así generado, interrumpía la prescripción para el examen de cualquier operación realizada por el obligado tributario en el 2010 y para estos Impuestos.»

Por otra parte, frente a la tesis mantenida por el contribuyente, la Administración opuso, entre otros argumentos, que, en la primera comparecencia que tuvo lugar en el marco de las actuaciones de comprobación e investigación y en la diligencia correspondiente a la misma, quedó reflejado el requerimiento de aportación de documentación e información relacionada con las participa-

ciones sociales adquiridas, de lo que podía deducirse claramente por el contribuyente hacia donde iban dirigidas las actuaciones de comprobación, sin que se hubiera alegado en ningún momento falta de precisión.

Sin perjuicio de que, en la fecha de dicha comparecencia, ya habían transcurrido cuatro años desde la fecha en que habría finalizado el plazo para la presentación de la declaración-liquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados aplicable a la escritura de compraventa de participaciones sociales, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid considera que

tal comparecencia «no puede abstraerse del procedimiento en el que está incurso, ya que tal comparecencia si no, se convertiría en un requerimiento de información, respecto de los cuales, el Tribunal Supremo ha diferenciado que no suponen inicio de actuaciones inspectoras (...) y en consecuencia dichos requerimientos de información no producen la interrupción del plazo de prescripción.»

Frente a la sentencia estimatoria del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, el Letrado de la Comunidad de Madrid interpuso recurso de casación ante el Tribunal Supremo, que ha sido admitido a trámite mediante el citado Auto de 19 de febrero de 2025, al considerar que la sentencia de instancia «hace una interpretación exorbitante del art. 68.1 LGT, exigiendo al acto de inicio requisitos formales que no están en la ley». Tal y como se indica en el referido Auto de admisión, el Letrado de la Comunidad de Madrid alega que, en tributos de devengo instantáneo, la inspección puede acotar un periodo, en vez de una operación individualizada, dando así cumplimiento a lo previsto en el artículo 87.3.b) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria, de acuerdo con una interpretación amplia del mismo.

En definitiva, a la vista del supuesto de hecho que ha dado lugar al recurso de casación admitido a trámite, el Tribunal Supremo deberá pronunciarse sobre los requisitos de carácter formal que debe cumplir la comunicación de inicio de actuaciones de comprobación e investigación para que pueda tener efectos interruptivos de la prescripción, en relación con la delimitación del alcance de aquellas en el ámbito de tributos de devengo instantáneo.

Como indicábamos al inicio, la cuestión no es baladí. Cabe destacar a este respecto, que la finalidad del instituto de la prescripción tributaria, desde la perspectiva de la actuación de la Administración, es establecer límites temporales para que ésta pueda ejercer sus derechos y obligaciones, en aras de garantizar la seguridad jurídica tanto para los contribuyentes como para la propia Administración, evitando así que las obligaciones fiscales se mantengan indefinidamente abiertas. Para que se cumpla esta finalidad, resulta esencial delimitar aquellos supuestos en los que puede producirse la interrupción de la prescripción, en la medida en que dicha interrupción permite extender los límites temporales a los que está sometida la Administración en su actuación.