



Roj: STSJ PV 486/2015 - ECLI:ES:TSJPV:2015:486
Id Cendoj: 48020330012015100094
Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso
Sede: Bilbao
Sección: 1
Nº de Recurso: 28/2014
Nº de Resolución: 35/2015
Procedimiento: CONTENCIOSO
Ponente: MARGARITA DIAZ PEREZ
Tipo de Resolución: Sentencia

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DEL PAÍS VASCO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
RECURSO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO NÚMERO 28/2014

DE Ordinario

SENTENCIA NÚMERO 35/2015

ILMOS. SRES.

PRESIDENTE:

D. JUAN ALBERTO FERNÁNDEZ FERNÁNDEZ

MAGISTRADOS:

D. JOSÉ ANTONIO GONZÁLEZ SAIZ

D^a. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

En Bilbao, a tres de febrero de dos mil quince.

La Sección Primera de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, compuesta por el Presidente y Magistrados antes expresados, ha pronunciado la siguiente SENTENCIA en el recurso registrado con el número 28/2014 y seguido por el procedimiento ordinario, en el que se impugna: RESOLUCIÓN 31.232 DE 6-11-2013 DEL T.E.A.F. DE GIPUZKOA DESESTIMATORIA DE LA RECLAMACIÓN 2012/0443 CONTRA LIQUIDACIONES PROVISIONALES PRACTICADAS POR EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO CORRESPONDIENTES A LOS TRIMESTRES PRIMERO, SEGUNDA Y CUARTO DEL EJERCICIO 2006. j.

Son partes en dicho recurso:

- **DEMANDANTE** : GOROSBAR, S.L., representada por el Procurador D. GABRIEL MARCOS RICO y dirigida por el Letrado D. JAVIER GARCÍA MARTÍNEZ.

- **DEMANDADA** : DIPUTACIÓN FORAL DE GIPUZKOA, representada por la Procuradora D^a. BEGOÑA URÍZAR ARANCIBIA y dirigida por el Letrado D. IGNACIO CHACÓN PACHECO

Ha sido Magistrada Ponente la Il^{ta}.m. Sra. D^a. MARGARITA DÍAZ PÉREZ

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 17-1-2014 tuvo entrada en esta Sala escrito en el que D. GABRIEL MARCOS RICO, actuando en nombre y representación de GOROSBAR, S.L., interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución número 31.232, de 6-11- 2013, del Tribunal Económico-administrativo Foral de Gipuzkoa, desestimatoria de la reclamación número 2012/0433 interpuesta frente al Acuerdo del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos, de fecha 16-4-2012, desestimatorio del recurso de reposición formulado contra las liquidaciones provisionales practicadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido

correspondientes a los trimestres primero, segundo y cuarto del ejercicio 2006; quedando registrado dicho recurso con el número 28/2014.

SEGUNDO.- En el escrito de demanda, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ella expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se estimen íntegramente sus pretensiones.

TERCERO .- En el escrito de contestación, en base a los hechos y fundamentos de derecho en ellos expresados, se solicitó de este Tribunal el dictado de una sentencia por la que se desestime la demanda.

CUARTO.- Por Decreto de 5-4-2014 se fijó como cuantía del presente recurso la de 16.547'52 #.

QUINTO .- En los escritos de conclusiones las partes reprodujeron las pretensiones que tenían solicitadas.

SEXTO.- Por resolución de fecha 15-1-2015 se señaló el pasado día 22-1-2015 para la votación y fallo del presente recurso.

SÉPTIMO.- En la sustanciación del procedimiento se han observado los trámites y prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- En el presente recurso, D. Gabriel Marcos Rico, procurador de los Tribunales y de Gorosbar, S.L. deduce impugnación jurisdiccional en relación con la Resolución nº 31232, de 6 de noviembre de 2.013, del Tribunal **Económico**- administrativo Foral de Gipuzkoa, desestimatoria de la reclamación nº 2012/0433 interpuesta frente al Acuerdo del Jefe del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos, de fecha 16 de abril de 2.012, desestimatorio del recurso de reposición formulado contra las liquidaciones provisionales practicadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los trimestres primero, segundo y cuarto del ejercicio 2.006.

En el suplico de la demanda ejercita pretensión anulatoria fundada en los motivos impugnatorios que enuncia así:

1º "*Prescripción del derecho a liquidar*":

Afirma que de conformidad con los artículos 65 y 66 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, el derecho a practicar liquidación provisional respecto a los trimestres primero, segundo y cuarto del ejercicio 2.006 venció una vez transcurridos cuatro años desde la finalización de los plazos de presentación de las autoliquidaciones, es decir, el 26 de abril y 26 de julio de 2.010 y el 31 de enero de 2.011, respectivamente.

2º "*Los requerimientos notificados por la Hacienda Foral de Gipuzkoa no interrumpen la prescripción*":

Arguye que, en principio, los requerimientos notificados por el Servicio de Gestión, en fechas 9 de marzo y 21 de abril de 2.010, para la aportación de diversa documentación, así como el requerimiento notificado en fechas 29 de diciembre de 2.011, como actuaciones de la Administración conducente a la comprobación de una autoliquidación presentada por el obligado tributario, interrumpen el aludido plazo de prescripción de cuatro años, sin embargo, con el fin de asegurar principios constitucionales como el de seguridad jurídica, la normativa tributaria priva de eficacia interruptiva las actuaciones llevadas a cabo por la Administración a los efectos de la prescripción, cuando se produce una injustificada paralización en las mismas.

Teniendo en cuenta que entre el último requerimiento y el Acuerdo del Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos, notificado el día 29 de diciembre de 2.011, han transcurrido más de seis meses, esta paralización injustificada de la actuación de la Hacienda Foral de Gipuzkoa tiene como consecuencia la caducidad del procedimiento iniciado con la notificación antes citada y la ineficacia interruptiva del requerimiento.

3º "*Aplicación directa de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. **Concierto Económico***":

Sostiene aquí, previa transcripción del artículo 1 de la Ley General Tributaria y de los artículos 1 , 2 y 3 de La Ley 12/2002, de 23 de mayo , además de cita de la sentencia de esta Sala, Sección 2, de 13 junio de 2.008, rec. 169/2006, confirmada por el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de enero de 2.012 , que la consecuencia directa de la aplicación de la excepción prevista en el artículo 100 de la Norma Foral 2/2005 es la quiebra del principio de seguridad jurídica recogido y garantizado por el artículo 9.3 de la Constitución , generando una clara indefensión del sujeto pasivo, de modo que debe aplicarse el artículo 104 de la Ley

General Tributaria , con la consecuencia de considerar que la inactividad de la Hacienda Foral de Gipuzkoa lleva aparejada la caducidad del procedimiento de comprobación, y que el requerimiento recibido con fecha 9 de marzo de 2.010 no interrumpe la prescripción.

SEGUNDO.- La Diputación Foral de Bizkaia, y en su nombre y representación la procuradora D^a. Begoña Urizar Arancibia, ha presentado escrito de contestación a la demanda, postulando su desestimación, en base a las siguientes alegaciones:

1^a La impugnación realizada de contrario viene a significar un recurso indirecto contra el art. 100 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, toda vez que para impugnar lo actuado se apela a lo ilegal del citado texto normativo, que no es admisible a tenor de lo preceptuado por Disposición Adicional Única de la Ley Orgánica 1/2010, de 19 de febrero , por la que se añade una letra d) al artículo 3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio .

2^a Sin perjuicio de lo anterior, y entrando a conocer del fondo del asunto, se discrepa no sólo en el argumento principal de la demandante (inaplicación del art. 100 de la Norma Foral 2/2005 por no acomodarse a lo preceptuado por la Ley General Tributaria), sino de la doctrina en que basa su tesis (sentencia de esa Sala de 13 de junio de 2.008 , confirmada por el Tribunal Supremo en sentencia de 26 de enero de 2.012) que no es aplicable al supuesto examinado.

Subraya que las particularidades organizativas de la Hacienda Foral de Gipuzkoa justifican las diferencias procedimentales recogidas en el art 100 de la Norma Foral 2/2005 y negar tal posibilidad haría imposible el reconocimiento del Tribunal Constitucional referente a que la competencia en materia sustantiva debe conllevar competencias procedimentales.

Por otra parte, el derecho de la Hacienda Foral de comprobar los datos consignados por la ahora demandante en sus autoliquidaciones radica así mismo en lo establecido en el art. 125 de la Norma Foral 2/2005, derecho que desde una perspectiva temporal existe durante el plazo de cuatro años según lo dispone el art. 65 del citado texto normativo. Y si se comprueban los antecedentes fácticos se observa que la solicitud de documentación y demás actuaciones se iniciaron antes de transcurrir ese plazo (se comprobaron las declaraciones de 2.006), por lo que no cabe alegar la concurrencia de la prescripción.

TERCERO.- Frente a las liquidaciones practicadas por el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondientes a los trimestres primero, segundo y cuarto del ejercicio 2.006, confirmadas en su integridad por el Tribunal Económico-administrativo Foral de Gipuzkoa, que minoran las cuotas soportadas deducibles en relación con la adquisición de un vehículo y dos viviendas, se alza la mercantil Gorosbar, S.L. en esta sede, invocando la prescripción del derecho de la Hacienda Foral guipuzcoana para determinar y liquidar la deuda tributaria correspondiente a esos periodos, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 65 y siguientes de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa.

Niega su defensa eficacia interruptiva a los requerimientos cursados por el Servicio de Gestión de Impuestos Indirectos para la aportación de distinta documentación contable y contratos de leasing y arrendamiento, notificados a la sociedad en fechas 9 de marzo, 21 de abril de 2.010, y 7 de febrero de 2.011, y ello en razón de la paralización injustificada de las actuaciones por plazo superior a seis meses. computados desde el último requerimiento hasta la notificación de la propuesta de liquidación de 13 de diciembre de 2.011, lo que, a su juicio, comporta la caducidad del procedimiento y priva de efectos interruptivos a los requerimientos, por mor de lo previsto en el artículo 104.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria .

Esa posición se sustenta, sin embargo, en una premisa errónea, cual es la directa aplicación de la Ley General Tributaria, frente a la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria de Gipuzkoa que, a diferencia de la primera, en el último párrafo de su artículo 100.1 excluye los procedimientos de gestión iniciados mediante declaración o autoliquidación, de las previsiones que en ese precepto se contienen sobre plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa, y permite extender las actuaciones hasta el vencimiento de los plazos de prescripción.

Y decimos errónea en atención al criterio expresado en la reciente sentencia nº 573/2014, de esta Sala y Sección, dictada el 17 de diciembre de 2.014 (rec.nº 29/14), que en sus fundamentos segundo, tercero y cuarto, expone:

"SEGUNDO.- El recurso contencioso-administrativo se funda en el mismo motivo examinado por la resolución del TEAF de Gipuzkoa y, además, en la aplicación directa del artículo 104-1 de la Ley General Tributaria , de acuerdo a los principios de armonización fiscal que limitan las competencias del Territorio

Histórico establecidos por el Convenio **Económico** regulado por la Ley 12/ 2002 y en aras de la seguridad jurídica.

El planteamiento de ese motivo comporta la impugnación "indirecta" del artículo 100-1 de la Norma Foral 2/2005, general tributaria de Gipuzkoa, no obstante la incompetencia de esta Jurisdicción alegada por la Administración demandada en atención a la disposición adicional única de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero que añadió al artículo 3 de la Ley Jurisdiccional el apartado d) que excluye del orden contencioso "los recursos directos o indirectos que se interpongan contra las Normas Forales fiscales de las Juntas Generales de los Territorios Históricos de Álava, Guipúzcoa y Vizcaya que corresponderán, en exclusiva, al Tribunal Constitucional en los términos establecidos por la disposición adicional quinta de su Ley Orgánica".

La parte recurrente, sin replicar a la excepción que se acaba de mencionar, ha insistido en el escrito de conclusiones en la aplicación directa del artículo 104-1 de la LGT en razón al carácter de norma de procedimiento común y conforme a la doctrina establecida por la sentencia de esta Sala de 13 de junio de 2008 (rec. 169/2006) que fue confirmada por la que dictó el Tribunal Supremo-Sala 3ª con fecha 26 de Enero de 2.012 (rec. 4318/2008).

Antes de entrar en el examen de la doctrina recogida en la sentencia del Tribunal Supremo que se acaba de citar y su aplicación al caso hay que señalar que así el recurso contencioso y de casación resueltos por las precitadas sentencias se habían interpuesto antes de la entrada en vigor de la disposición adicional única de la Ley Orgánica 1/2010 de 19 de febrero.

TERCERO.- Dice la parte recurrente en su escrito de demanda que "en el Territorio Histórico de Gipuzkoa la LGT resulta de aplicación directa, en especial si se trata de establecer una institución tan esencial para un sistema tributario como es la prescripción, pieza fundamental en la configuración de los derechos y garantías del contribuyente".

A esta alegación hay que objetar que el artículo 100-1 de la Norma Foral 2/2005 y el artículo 104 de la Ley general tributaria tienen por objeto la regulación del plazo de resolución, en su caso, de caducidad y los otros efectos de su incumplimiento, y no la regulación de la prescripción a la que se refieren otros preceptos de ambas normas. Y así, no pueden confundirse los efectos - no interruptores- de la caducidad sobre la prescripción, previstos por los artículos citados, con la regulación directa de esta figura.

Además, la jurisprudencia ha admitido la diferente regulación del plazo de prescripción de la acción liquidatoria en los territorios forales, respecto a la legislación de régimen común, sin que tales particularidades infringiesen el derecho de igualdad; por ejemplo de diez años en la normativa foral de Navarra del Impuesto sobre sucesiones frente al de cinco años establecido por la Ley 29/1997 del mismo impuesto y al general de cuatro años, establecido por la Ley 1/1998 con efectos del 1-01-1999, que en Navarra no se aplicó en virtud de legislación propia hasta el 1-07-1999 (sentencia del Tribunal Supremo de 21 de Marzo de 2007; rec. de casación nº 1656/ 2002. Y ha de observarse que según el Convenio **económico** entre el Estado y la Comunidad Foral de Navarra (Ley 28/1990 de 26 de Diciembre) esa Comunidad en la elaboración de la normativa tributaria se adecuará a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en dicho Convenio; esto es, la misma disposición que la del artículo 3 del **Concierto Económico** con la Comunidad del **País Vasco** (Ley 12/2002 de 23 de Mayo) invocada por la recurrente en su exposición sobre los límites competenciales a las potestades normativas de las Instituciones forales.

Tampoco puede extrapolarse a este proceso la sentencia del Tribunal Supremo de 26-01-2012 (rec. 4118/2008) que confirmó la sentencia de esta Sala de 13-6-2008 (rec. 169-2006) que había anulado el párrafo 2º del artículo 247 de la Norma Foral 2/2005, general tributaria de Gipuzkoa (idem, la sentencia dictada el 31-5-2011 en el rec. 1906/2008) que convirtió en opcional, en determinados supuestos, el trámite de reclamación **económico**-administrativa y es que si tal regulación suponía la quiebra de una de las bases del procedimiento de revisión de actos en esa materia, a saber, el carácter preceptivo de aquella vía previa, con incidencia en los requisitos de acceso al procedimiento judicial, no puede decirse lo mismo de la regulación del plazo máximo de duración de los procedimientos tributarios en el artículo 100 de la Norma Foral sin desconocer el canon o parámetros a los que debe someterse el examen de constitucionalidad de uno y otro precepto, amén de la incompetencia actual de esta Jurisdicción para declarar la invalidez de una norma fiscal de los Territorios Históricos del **País Vasco**.

CUARTO.- La diferencia, en lo que hace al caso, entre el artículo 104-1 de la LGT y el artículo 100-1 de la NF 2/2005 de Gipuzkoa es que la primera excluye únicamente a los procedimientos de apremio, mientras la segunda excluye de la regla de duración máxima de los procedimientos los iniciados mediante autoliquidación

o declaración en los que la Administración tributaria no realiza funciones de comprobación o investigación sino tan solo de verificación o cotejo de datos (artículo 125 de la NF 2/2005) y por tal razón no puede estimarse que la no fijación de un plazo de caducidad, sin perjuicio de la prescripción de la acción liquidatoria, comporte una alteración sustancial de un concepto básico del régimen tributario común a todas las Administraciones, con especial incidencia en el principio de seguridad jurídica.

Ha de tenerse en cuenta que la legislación tributaria del Estado, posterior a la Constitución, en concreto, el Real Decreto 803/1993 de 28 de mayo de adaptación de los procedimientos tributarios a la Ley 30/1992, la Ley 25/1995 de 20 de julio de reforma parcial de la LGT para su adaptación a la Ley 30/1992 y la Ley 1/1998 de 26 de febrero de derechos y garantías de los contribuyentes no sometieron los procedimientos tributarios a plazos de caducidad, sino que fue la Ley general tributaria de 2003 la que introdujo esa institución en el ámbito de aquellos procedimientos.

Así, no puede entenderse que la sujeción de todos los procedimientos tributarios, a salvo el de apremio, a un plazo de caducidad o de duración máxima de las actuaciones so pena de no interrumpir el plazo de prescripción constituya una exigencia inexcusable del principio de seguridad jurídica, sino que el legislador puede configurar y ha configurado la regulación de esa materia con arreglo a diferentes criterios y, por lo tanto, con distinto alcance o efectos.

Y así como el Tribunal Supremo (sentencia de 11 de julio de 2007) admitió, en otro contexto normativo y territorial, la aplicación de la regla del artículo 31-4 del Reglamento de inspección de 1986 al procedimiento de comprobación limitada, introducido en la LGT de 1963 por la Ley de 20-6-1995, no puede decirse lo mismo del procedimiento de simple verificación o comprobación de datos en que ha consistido el procedimiento de gestión, iniciado mediante autoliquidación, del que deriva la liquidación recurrida, entre otras, del IVA, que no han sido impugnadas por el recurrente no obstante su impugnación indirecta del artículo 100-1 de la Norma Foral 2/2005.

En conclusión, no hay ninguna razón para dudar de la conformidad de esa disposición con el régimen constitucional de distribución de competencias entre el Estado y los Territorios Históricos del País Vasco, o lo que es lo mismo, de la conformidad de dicha regulación con los principios generales, entre ellos, el de armonización fiscal que delimitan las competencias de las Instituciones forales, conforme a la Ley 12/2002 del concierto económico>>>.

Descendiendo al caso en estudio, un vez establecido que no opera la caducidad en aplicación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo y toda vez que el primero de los requerimientos fue notificado el 9 de marzo de 2.010, por tanto, antes del transcurso de cuatro años computados desde el día siguiente al de finalización del plazo reglamentario para presentar la autoliquidación del Impuesto en los periodos litigiosos (artículos 65 y 66 de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo), no cabe acoger la prescripción alegada de adverso, que quedó interrumpida por aquél, de lo que se sigue la conformidad a derecho de las liquidaciones y del Acuerdo del TEAF impugnados, y la desestimación del presente recurso.

CUARTO.- De conformidad con el artículo 139.1 LJCA en su redacción vigente a partir de la Ley 37/2.011, de 10 de octubre, resulta preceptiva la imposición de costas a la parte recurrente.

Vistos los preceptos citados y demás de general aplicación al caso, la Sala (sección Primera), emite el siguiente,

FALLO

QUE DESESTIMAMOS EL RECURSO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO Nº 28/14 INTERPUESTO POR EL PROCURADOR DE LOS TRIBUNALES D. GABRIEL MARCOS RICO, EN REPRESENTACIÓN DE GOROSBAR, S.L., FRENTE A LA RESOLUCIÓN Nº 31232, DE 6 DE NOVIEMBRE DE 2.013, DEL TRIBUNAL **ECONÓMICO**-ADMINISTRATIVO FORAL DE GIPUZKOA, DESESTIMATORIA DE RECLAMACIÓN Nº 2012/0433 INTERPUESTA FRENTE AL ACUERDO DEL JEFE DEL SERVICIO DE GESTIÓN DE IMPUESTOS INDIRECTOS, DE FECHA 16 DE ABRIL DE 2.012, DESESTIMATORIO DEL RECURSO DE REPOSICIÓN FORMULADO CONTRA LAS LIQUIDACIONES PROVISIONALES PRACTICADAS POR EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO CORRESPONDIENTES A LOS TRIMESTRES PRIMERO, SEGUNDO Y CUARTO DEL EJERCICIO 2.006, Y CONFIRMAMOS DICHOS ACTOS, CON PRECEPTIVA IMPOSICIÓN DE COSTAS A LA PARTE ACTORA.

Esta sentencia es FIRME y NO cabe contra ella RECURSO ordinario alguno, sin perjuicio de lo cual, las partes podrán interponer los que estimen pertinentes. Conforme dispone el artículo 104 de la LJCA, en el plazo de DIEZ DÍAS, remítase oficio a la Administración demandada, al que se acompañará el expediente



administrativo así como el testimonio de esta sentencia. Hágase saber a la Administración que en el plazo de DIEZ DÍAS, deberá acusar recibo de dicha documentación; recibido éste, archívense las actuaciones.

Así por esta nuestra Sentencia de la que se llevará testimonio a los autos, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN .- Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma, estando celebrando audiencia pública la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco, en el día de su fecha, de lo que yo el Secretario doy fe en Bilbao, a 3 de febrero de 2015.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ