

**Recurso Num.:** 3694/2015 RECURSO CASACION

**Ponente Excmo. Sr. D. :** Nicolás Maurandi Guillén

**Secretaría de Sala:** Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

**TRIBUNAL SUPREMO**  
**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**  
**SECCIÓN: SEGUNDA**

**AUTO**

**Excmos. Sres.:**

**Presidente:**

**D. Nicolás Maurandi Guillén**

**Magistrados:**

**D. Emilio Frías Ponce**  
**D. José Díaz Delgado**  
**D. Ángel Aguallo Avilés**  
**D. José Antonio Montero Fernández**  
**D. Francisco José Navarro Sanchís**  
**D. Juan Gonzalo Martínez Micó**  
**D. Rafael Fernández Montalvo**

---

En la Villa de Madrid, a treinta de mayo de dos mil diecisiete.

**HECHOS**

**PRIMERO.-** *Actuaciones administrativas que precedieron al proceso jurisdiccional contencioso administrativo.*

1.- Don Alejandro Gutiérrez Fernández presentó el 25 de junio de 2008 autoliquidación por el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas (IRPF) del ejercicio 2007, en la que consignó una cantidad a devolver de 1.870,88 euros.

2.- La oficina gestora de la Diputación Foral de Bizkaia practicó el 10 de septiembre de 2008 una liquidación provisional confirmando la presentada por el interesado.

3.- El servicio de tributos directos efectuó requerimiento (notificado el 25 de abril de 2012) sobre determinados datos y documentos (certificación de retenciones por rendimientos de actividades profesionales y artísticas) y, tras la aportación de la documentación requerida, la Administración tributaria practicó el 9 de noviembre de 2012 nueva liquidación provisional con el resultado de una cuota a ingresar de 26.169,32 euros.

Este resultado fue consecuencia de lo siguiente: la reducción del importe de las retenciones por actividades económicas, consignado por el contribuyente en su autoliquidación, desde la cantidad de 45.347,20 euros hasta la inferior suma de 24.049,99 euros.

4.- Don Alejandro interpuso reclamación económico-administrativa y le fue desestimada por acuerdo de 18 de diciembre de 2013 del Tribunal Económico-Administrativo Foral de Bizkaia (TEAF).

Este acuerdo analizó y rechazó los dos motivos de impugnación siguientes.

El primero que sostuvo la caducidad del procedimiento en el que se dictó la liquidación de 10 de septiembre de 2008 objeto de impugnación, y se defendió con el alegato de que se trataba de un procedimiento de oficio iniciado por requerimiento notificado el 25 de abril de 2012 y finalizado con la liquidación controvertida notificada el 21 de noviembre de 2012.

Y el segundo que esgrimió la improcedencia de practicar una segunda liquidación provisional.

**SEGUNDO.-** *El proceso jurisdiccional contencioso-administrativo núm. 198/2014 conocido en única instancia ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.*

Ese proceso de instancia fue iniciado por don Alejandro mediante un recurso contencioso-administrativo dirigido frente a estas actuaciones administrativas: (i) la liquidación de 9 de noviembre de 2012 antes mencionada; (ii) el acuerdo del TEAF; (iii) la nueva liquidación de intereses girada por el período de la reclamación económico-administrativa; y (iv) *"el articulado de la Norma Foral General Tributaria, en cuanto a que vaya en contrario (sic) de lo dispuesto en la LGT en materia del procedimiento en la liquidación recurrida"*.

La demanda deducida ejercitó como pretensiones, en el *"suplico"* de la misma, la no conformidad a derecho tanto de los artículos 102, 123 y 124, de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia [NFGT 2005 de Bizkaia] como de la liquidación y acuerdo del TEAF impugnados; y, así mismo, la condena de la Administración al reintegro de los gastos de los avales y de sus intereses.

**TERCERO.-** *La sentencia de 23 de septiembre de 2015 dictada en el proceso de instancia por la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco.*

Estimó parcialmente el recurso contencioso-administrativo en este sentido: (1) revocar parcialmente los actos recurridos exclusivamente en cuanto a los intereses de demora y retrotraer las actuaciones para que la Hacienda Foral de Bizkaia trasladase al demandante liquidación motivada de esos intereses; y (2) rechazar las pretensiones ejercitadas en la demanda en cuanto excedan del anterior pronunciamiento.

**CUARTO.-** *Las razones de decidir del TEAF y la sentencia de la Sala del País Vasco.*

Rechazan la impugnación de la NFGT de Bizkaia porque consideran que las diferencias entre dicha NFGT y la LGT 2003 no inciden en la sustancia del Procedimiento Administrativo Común.

Sostienen que no ha habido caducidad de procedimiento mediante la aplicación de la NFGT 2005 de Bizkaia por lo siguiente:

- Rige el plazo general de caducidad de 6 años del artículo 70 (incluido en el título I).
- No rige el plazo de seis meses previsto en el artículo 102 (Tit III, Cap. II Normas Comunes), porque se aplica la exclusión que establece el último párrafo de su apartado 1 para los procedimientos de gestión iniciados por autoliquidación, para los que dispone: *"podrán extenderse hasta el vencimiento de los plazos de prescripción o caducidad, en su caso"*.

Así mismo defienden, desde la aplicación también de la NFGT 2005 de Bizkaia, que era procedente la segunda liquidación provisional porque solo está impedida en estos dos casos: liquidación definitiva; o liquidación anterior dictada a consecuencia de un procedimiento de comprobación limitada.

**QUINTO.-** *El actual recurso de casación núm 3694/15.*

Ha sido interpuesto también por don Alejandro Gutiérrez Fernández.

Invoca un motivo único (88.1d) que denuncia la vulneración de la LGT (en los preceptos que luego menciona: los artículos 104, 131, 132 y 133), en relación con el valor de la igualdad proclamado en el art.1.1 CE.

Dice que existen estas tres diferencias entre la regulación del procedimiento de verificación de datos de la LGT y la regulación de la NFGT 2005 de Bizkaia que establece las disposiciones comunes a los procedimientos (de gestión) iniciados mediante autoliquidación o declaración.

- (1) La necesidad de propuesta de liquidación, exigida por el artículo 132 de la LGT 2003 en el procedimiento de verificación de datos pero no por el 124 de la NFGT.
- (2) La caducidad del procedimiento, pues el artículo 133.d) de la LGT 2003 la dispone una vez transcurrido el plazo de seis meses regulado en su artículo 104.1, mientras que no lo establecen los artículos 123 y 124 de la NFGT en correspondencia con su artículo 102.
- (3) La exclusión del procedimiento de verificación de datos para la comprobación de actividades económicas dispuesta en el artículo 131.d) de la LGT 2003, sin que esa misma exclusión figure en el artículo 123.2 de la NFGT.

Y defiende que esas diferencias son contrarias al significado de marco tributario común que ha de reconocerse a la LGT como instrumento para garantizar la igualdad.

**SEXTO.-** *Trámite de alegaciones sobre la procedencia de plantear cuestión prejudicial ante el Tribunal Constitucional respecto del artículo 102.1 de la NFGT de 2005 de Bizkaia.*

1.- Se inició por providencia de 31 de enero de 2017 de esta Sala y Sección, que acordó:

*«a) La procedencia de plantear ante el Tribunal Constitucional cuestión prejudicial, en los términos regulados en la Disposición Adicional Quinta de la Ley Orgánica del tribunal Constitucional (en relación con sus artículos 37 y 34), sobre la*

validez del artículo 102.1 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

*b) si es razón suficiente para ese planteamiento considerar que la exclusión del plazo procedimental de seis meses, previsto en el último párrafo del mencionado artículo 102.1 para los procedimientos iniciados mediante autoliquidación, podría significar una alteración de los conceptos que sobre esta materia tiene establecidos la vigente Ley General Tributaria de 2003; y, en consecuencia, un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3.a) de la ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la comunidad autónoma del País Vasco».*

2.- Las representaciones procesales de la Diputación Foral de Bizkaia y las Juntas Generales de Bizkaia presentaron alegaciones contrarias al planteamiento de la cuestión prejudicial.

3.- La representación procesal de don Alejandro Gutiérrez Fernández presentó alegaciones defendiendo que este Tribunal Supremo es competente para enjuiciar la validez del articulado de la NFGT de Bizkaia y reiterando la petición deducida en el recurso de casación en estos términos:

*«(que esta Sala) dicte sentencia por la que, casando la impugnada, resuelva de acuerdo con las pretensiones de esta parte. Declarando contrarios a derecho y nulos los arts. 102, 123 y 124 de la Norma Foral General Tributaria en los aspectos discutidos y la liquidación tributaria girada a mi representado, por contravenir las garantías previstas en la LGT, condenando en costas a la contraparte, así como a la devolución de los gastos de los avales constituidos».*

4.- El Ministerio Fiscal ha efectuado alegaciones en las que, tras considerar justificada la apreciación de la existencia de dudas sobre la validez del artículo 102.1 de la NFGT de 2005 de Bizkaia, termina así:

*«El FISCAL NO SE OPONE al planteamiento de la cuestión prejudicial sugerida por esa Excma Sala».*

**SÉPTIMO.-** La deliberación y votación se efectuó en la audiencia de 30 de mayo de 2017.

Siendo Ponente el Excmo. Sr. D. **Nicolás Maurandi Guillén**,  
Presidente de la Sección

### **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

**PRIMERO.-** *Norma Foral a la que va referida la cuestión prejudicial.*

La norma cuestionada es el *último párrafo del artículo 102.1 de la NFGT 2005 de Bizkaia (destacado en negrita)*:

*«Artículo 102. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa.*

*1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.*

*El plazo se contará:*

*a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.*

*b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro de la Administración competente para su tramitación.*

***Quedan excluidos de lo dispuesto en este apartado los procedimientos de gestión iniciados mediante declaración o autoliquidación así como el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el vencimiento de los plazos de prescripción o caducidad, en su caso. (...)***».

**SEGUNDO.-** *Los preceptos de leyes estatales que se indican como parámetro de validez en esta cuestión prejudicial.*

1.- Como parámetro directo o inmediato de validez el artículo 3.a) de Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, cuyo contenido es éste:

**«Artículo 3. Armonización fiscal.**

*Los Territorios Históricos en la elaboración de la normativa tributaria:*

*a) Se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos, sin perjuicio de las peculiaridades establecidas en el presente Concierto Económico».*

2.- Y como parámetro indirecto o mediato de validez el artículo 133.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT de 2003), cuya literalidad es como sigue:

**«Artículo 133. Terminación del procedimiento de verificación de datos.**

*1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:*

*(...).*

*d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción».*



**TERCERO.-** *Otros preceptos de la NFGT 2005 de Bizkaia que han de ser tomados en consideración para conocer el alcance del artículo 102.1 de la NFGT 2005 de Bizkaia a los efectos de apreciar su posible contradicción con la Ley General Tributaria.*

Son los siguientes:

*«TÍTULO II. LOS TRIBUTOS.*

*(...).*

*CAPÍTULO IV. LA DEUDA TRIBUTARIA.*

*(...).*

*SECCIÓN TERCERA. PRESCRIPCIÓN Y CADUCIDAD.*

*SUBSECCIÓN PRIMERA NORMAS GENERALES.*

*Artículo 64. Objeto de la prescripción y caducidad.*

*1. Es objeto de prescripción y caducidad el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*

*No obstante la Administración tributaria podrá, en todo caso, realizar las oportunas actuaciones de comprobación e investigación para determinar la realidad, procedencia y cuantía de las bases imponibles negativas, de las deducciones de la cuota, de las cuotas objeto de compensación o devolución correspondientes a impuestos en los que esté establecido el mecanismo de repercusión de los mismos, así como de cualquier otro crédito fiscal, cuya compensación, deducción, devolución o disfrute pretendieran los obligados tributarios,*

*cualquiera que sea el ejercicio en que se originó el derecho a los mismos. Dichas actuaciones no podrán dar lugar a liquidación tributaria alguna respecto de los ejercicios de que procedan, pero incluirán la constatación de la concurrencia en aquellos ejercicios de los presupuestos de hecho necesarios para el nacimiento del derecho a la compensación, aplicación o devolución correspondientes.*

*2. La prescripción y la caducidad operan simultáneamente, por lo que el ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación no podrá llevarse a efecto una vez que se hubiera producido cualquiera de ellas.*

*3. Es objeto de prescripción el ejercicio de la potestad de la Administración tributaria para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y autoliquidadas.*

*4. Es objeto de prescripción el ejercicio por el obligado tributario de los derechos a solicitar y obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.*

## **SUBSECCIÓN SEGUNDA PRESCRIPCIÓN.**

### **Artículo 67. Plazo de prescripción.**

*El ejercicio de las potestades administrativas y el de los derechos de los obligados tributarios a que se refieren los apartados 1, 3 y 4 del artículo 64 de esta Norma Foral prescribirá a los cuatro años.*

### **Artículo 68. Cómputo de los plazos de prescripción.**

*1. El plazo de prescripción comenzará a contarse conforme a las siguientes reglas: a) En el caso del ejercicio de la potestad para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación, desde el*

*día siguiente a aquel en que finalice el plazo reglamentario para presentar la correspondiente declaración o autoliquidación.*

*(...).*

### *SUBSECCIÓN TERCERA CADUCIDAD.*

#### *Artículo 70. Plazo de caducidad.*

*El ejercicio de la potestad administrativa para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación caducará a los seis años. No obstante, la caducidad no afectará a los actos de liquidación que sean precisos para reconocer el derecho del obligado tributario a obtener las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo o las devoluciones de ingresos indebidos o el reembolso del coste de las garantías, en tanto no haya prescrito el ejercicio de los citados derechos del obligado tributario.*

### *TÍTULO III. LA APLICACIÓN DE LOS TRIBUTOS (...).*

#### *CAPÍTULO III ACTUACIONES Y PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA.*

*(...).*

#### *SECCIÓN SEGUNDA PROCEDIMIENTOS DE GESTIÓN TRIBUTARIA.*

*(...).*

#### *SUBSECCIÓN TERCERA DISPOSICIONES COMUNES A LOS PROCEDIMIENTOS INICIADOS MEDIANTE AUTOLIQUIDACIÓN O DECLARACIÓN.*

### *Artículo 123. Revisión de autoliquidaciones y declaraciones.*

*1. La Administración tributaria podrá revisar las autoliquidaciones o declaraciones presentadas así como la documentación que se acompañe a las mismas con el objeto de comprobar si ha sido aplicada debidamente la normativa tributaria y si los datos consignados coinciden con los que obren en su poder.*

*2. A los efectos señalados en el apartado anterior, la Administración podrá requerir al obligado tributario la aclaración o justificación de los datos consignados en las autoliquidaciones o declaraciones presentadas, así como la aportación de aquellos documentos cuya presentación fuera necesaria para la correcta aplicación del tributo.*

### *Artículo 124. Práctica de liquidaciones provisionales.*

*1. La Administración tributaria podrá practicar liquidación provisional sin más trámite cuando se proceda a la devolución de las mismas cantidades solicitadas por los obligados tributarios a las que se refiere el apartado 2 del artículo 121 de esta Norma Foral y para poner fin al procedimiento iniciado mediante declaración al que se refiere el artículo 122.*

*2. Así mismo, la Administración, sin necesidad de notificar previamente al obligado tributario propuesta de liquidación, practicará liquidación provisional en los siguientes supuestos: a) Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.*

*b) Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado tributario o con los que obren en poder de la Administración tributaria siempre que hubieren sido aportados por terceros en declaraciones exigidas con*

*carácter general en cumplimiento de la obligación de suministro de información recogida en los artículos 92 y 93 de esta Norma Foral.*

*c) Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados.*

*d) Cuando sea consecuencia del procedimiento de comprobación restringida a que se refiere el artículo 154 de esta Norma Foral. No obstante, en los casos en los que la Administración tributaria, una vez evacuado informe por la inspección de los tributos, considere incorrecta la autoliquidación o declaración presentada, se deberá notificar al obligado tributario, con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.*

*3. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 106 de esta Norma Foral.*

*4. Tanto las propuestas como las liquidaciones provisionales que practique la Administración tributaria deberán ser en todo caso motivadas con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en las mismas.*

*5. Dentro de los plazos de prescripción o caducidad a que se refieren los artículos 67 y 70 de esta Norma Foral, la Administración tributaria podrá practicar nuevas liquidaciones provisionales, cuando descubra que en la autoliquidación o declaración revisadas concurre alguna de las circunstancias a las que se refiere el apartado 2 del presente artículo u otras que no hubieran sido tenidas en cuenta en liquidaciones provisionales precedentes.*

6. *Lo previsto en el apartado anterior en ningún caso procederá cuando se hubiere practicado liquidación definitiva en relación con la misma autoliquidación o declaración, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 99 de esta Norma Foral.*

*Tampoco procederá la práctica de nuevas liquidaciones provisionales respecto a las obligaciones tributarias o elementos de las mismas que hubieren sido objeto de un procedimiento de comprobación limitada, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 133 de esta Norma Foral».*

**CUARTO.-** *Otros preceptos de la LGT de 2003 que deben ser ponderados para comprender la significación que tiene su artículo 133.1.d) dentro del esquema de los principios y las normas generales del sistema tributario español que dicho texto legal establece, según dispone su artículo 1.1, "en virtud y con el alcance que se deriva del artículo 149.1.1.<sup>a</sup>, 8.<sup>a</sup>, 14.<sup>a</sup> y 18.<sup>a</sup> de la Constitución".*

Son los siguientes:

**«Artículo 66.** *Plazos de prescripción.*

*Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:*

a) *El derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.*

*(...).*

**Artículo 68.** *Interrupción de los plazos de prescripción.*

1. *El plazo de prescripción del derecho a que se refiere el párrafo a) del artículo 66 de esta Ley se interrumpe:*

*a) Por 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.*

*(...).*

**Artículo 104.** *Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa. (incluido dentro del Capítulo II Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios, integrado a su vez dentro el Título III La aplicación de los tributos).*

*1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.*

*El plazo se contará:*

*(...).*

*b) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.*

*(...).*

*4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.*

*En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:*

*a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.*

*b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.*

*5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.*

*Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.*

*Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.*

#### **Artículo 131. Procedimiento de verificación de datos.**

*La Administración tributaria podrá iniciar el procedimiento de verificación de datos en los siguientes supuestos:*



a) *Cuando la declaración o autoliquidación del obligado tributario adolezca de defectos formales o incurra en errores aritméticos.*

b) *Cuando los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado o con los que obren en poder de la Administración tributaria.*

c) *Cuando se aprecie una aplicación indebida de la normativa que resulte patente de la propia declaración o autoliquidación presentada o de los justificantes aportados con la misma.*

d) *Cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas.*

**Artículo 133.** *Terminación del procedimiento de verificación de datos.*

1. *El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:*

*(...).*

d) *Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.*

e) *Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.*

2. *La verificación de datos no impedirá la posterior comprobación del objeto de la misma».*

**SEXO.-** *Las razones por las que esta Sala y Sección advierte una posible contradicción entre el artículo 102.1 de la NFGT 2005 de Bizkaia y los*

*artículos 3.a) de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco, y 133.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.*

La determinación de esas razones debe efectuarse a partir de las previas consideraciones que continúan.

Que el artículo 3.a) de la mencionada Ley del Concierto Económico con el País Vasco establece un límite de la potestad normativa en materia tributaria que tienen reconocida los territorios Históricos, constituido por esta literal exigencia: *«Se adecuarán a la Ley General Tributaria en cuanto a terminología y conceptos».*

Que como tales "*conceptos*", expresivos del límite que acaba de apuntarse, habrán de ser considerados aquéllos que, en la Ley General Tributaria, encarnen los principales elementos configuradores del sistema tributario que en ella se regula.

Y que habrá de apreciarse que esos "*conceptos*" no han sido respetados por la NFGT 2005 de Bizkaia cuando en su sistema tributario sean de constatar unos elementos configuradores que sean diferentes a los que están presentes en el sistema regulado por la LGT de 2003.

Pues bien, ya debe avanzarse que, desde el prisma que ha quedado dibujado en las anteriores consideraciones, esta Sala y Sección sí advierte contradicción entre esos dos grupos de normas que aquí son comparados para advertir dudas fundadas sobre la validez del artículo 102.1 de la NFGT 2005 de Bizkaia.

Una contradicción que se produce porque la LGT de 2003 establece una dinámica para el ejercicio de la potestad administrativa de determinación de la deuda tributaria, a través del plazo de prescripción a que lo somete y del específico régimen de interrupción que estatuye respecto de su cómputo, que difiere muy substancialmente de la regulación que sobre estas mismas cuestiones se contiene en la NFGT 2005 de Bizkaia.

Y trae consigo que, en uno y otro sistema tributario (el estatal y el del territorio histórico de Bizkaia), la duración temporal de la situación de incertidumbre que ha de soportar el obligado tributario hasta que se extingue la

potestad administrativa para liquidar la deuda tributaria sea muy diferente; con la importante consecuencia de que la garantía que es inherente al principio constitucional de seguridad jurídica alcance, en esa faceta temporal, un nivel en Bizkaia que es muy inferior al que tiene en el sistema estatal de la LGT de 2003.

Así sucede por todo lo siguiente:

1- En la LGT de 2003, como es de comprobar en los preceptos que de ella antes han sido transcritos, la potestad de liquidar está sometida a un plazo de prescripción de cuatro años [artículo 66.a)] y este plazo se interrumpe con la acción de la Administración dirigida a la averiguación y determinación de cualquier elemento de la obligación tributaria [artículo 68.1.a)]. Pero con la previsión de este específico régimen para las actuaciones administrativas interruptoras: (a) una preclusión procedimental de seis meses [artículo 104]; (b) específicamente aplicable al procedimiento de gestión tributaria de verificación de datos [artículo 133.d)]; y (c) que trae como consecuencia la caducidad del procedimiento y que las actuaciones del procedimiento caducado no interrumpan la prescripción [artículo 104.5].

Lo cual comporta para el obligado tributario estas dos diferentes garantías: una principal que, en lo que hace al ejercicio de la potestad de liquidación, impide a la Administración permanecer inactiva más de cuatro años; y otra meramente procedimental, consistente en que la actuación interruptora pierde esta virtualidad cuando el procedimiento en el que ha sido caduca por no haberse respetado el plazo para él previsto.

2.- En la NFGT 2005 de Bizkaia, como igualmente se advierte en los preceptos que de ella se transcribieron, hay semejanzas y diferencias con la regulación de la LGT de 2003.

La semejanzas se constatan en la regulación de la prescripción de cuatro años aplicable a la potestad de liquidar y de los hechos interruptores [artículos 67 y 69], y en la regla inicial del plazo de seis meses establecido para notificar la resolución en los procedimientos tributarios [artículo 102].

Las diferencias se refieren a lo que continúa.

La potestad de liquidar se somete también a un plazo de caducidad de seis años [artículo 70] y tiene un régimen de suspensión [artículo 72] que difiere de la regulación de la interrupción de la prescripción.

Y los procedimientos de gestión iniciados mediante autoliquidación y mediante declaración tienen, por una parte, una disposiciones comunes que permiten a la Administración tributaria revisar las autoliquidaciones y declaraciones presentadas, como también practicar liquidaciones provisionales, en unos supuestos coincidentes con el procedimiento de verificación de datos de la LGT [artículos 123 y 124]; y, por otra, están excluidos del plazo general de seis meses en ese artículo 102.1 de la NFGT de Bizkaia de cuya validez se duda.

Siendo la consecuencia de esto último que en las actuaciones que la Administración tributaria de Bizkaia puede realizar en los procedimientos iniciados mediante autoliquidación y mediante declaración, en supuestos equivalentes a los establecidos en el procedimiento de verificación de datos de la LGT de 2003, no es aplicable el plazo procedimental de seis meses ni la caducidad procedimental que se regulan en este texto estatal.

Como tampoco opera, consiguientemente, el efecto de que transcurridos dichos seis meses pierda la actuación administrativa su virtualidad interruptora de la prescripción.

**SÉPTIMO.-** *Relevancia del artículo 102.1 de la NFGT 2005 de Bizkaia para la decisión de la cuestión de fondo suscitada en el proceso jurisdiccional seguido en la instancia cuya sentencia es impugnada en el actual recurso de casación núm. 3694/2015.*

Lo es porque su aplicación es la que ha permitido a la Administración tributaria de Bizkaia eludir la prescripción y practicar el 9 de noviembre de 2012 la liquidación que fue objeto de controversia en el proceso de instancia.

Una prescripción que podría haber operado de haberse aplicado la regulación de la LGT de 2003 a los siguientes datos consignados en el primer hecho de este auto:

(1) el concepto tributario liquidado era el IRPF del ejercicio 2007 y el obligado presentó su autoliquidación el 25 de junio de 2008;

(2) hubo una inicial liquidación provisional practicada por la Administración el 10 de septiembre de 2008;

(3) el 25 de abril de 2012 se notificó un requerimiento por el que la Administración intentó realizar actuaciones equivalentes a las del procedimiento verificación de datos de la LGT; y

(4) el 9 de noviembre de 2012 tuvo lugar la liquidación que fue objeto de impugnación jurisdiccional.

Así habría podido ser porque tales datos fácticos, con esa aplicación de la LGT de 2003, habría determinado la caducidad procedimental de la actuación de verificación iniciada el 25 de abril de 2012 (ya que transcurrieron más de seis meses sin notificarse la liquidación resultante de la actuación administrativa verificación) y la no interrupción del plazo de prescripción, así como que este plazo (cuatro años) estuviera ya vencido el 9 de noviembre de 2012 (a contar desde la autoliquidación presentada el 25 de junio de 2008).

#### **LA SALA ACUERDA:**

1.- Plantear al Tribunal Constitucional cuestión prejudicial, en los términos regulados en la Disposición Adicional Quinta de la Ley Orgánica del tribunal Constitucional (en relación con sus artículos 37 y 34), sobre la validez del artículo 102.1 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

2.- Señalar que la duda sobre la validez de ese artículo 102.1 de la mencionada Norma Foral 2/2005 de Bizkaia se suscita porque la exclusión del plazo procedimental de seis meses, previsto en

su último párrafo para los procedimientos iniciados mediante autoliquidación, podría significar un incumplimiento de lo dispuesto en el artículo 3.a) de la ley 12/2002, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco; y esto por alterar aquella exclusión el concepto que sobre esta materia tiene establecido el artículo 133.1.d) de la vigente Ley General Tributaria de 2003.

**3.-** Suspender las actuaciones de este recurso de casación hasta que el Tribunal Constitucional se pronuncie sobre su admisión.

**4.-** Elevar al Tribunal Constitucional testimonio de los autos principales y las alegaciones formuladas por las partes y el Ministerio Fiscal en el trámite de audiencia.

**5.-** Notificar a las partes y al Ministerio Fiscal esta resolución haciéndoles saber que contra ella no cabe recurso alguno.

Lo mandó la Sala y firman los Magistrados Excmos. Sres. al inicio designados

D. Nicolás Maurandi Guillén

D. Emilio Frías Ponce

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Juan Gonzalo Martínez Micó

D. Rafael Fernández Montalvo

