

PRESCRIPCIÓN POR NULIDAD EN DEFECTO DE NOTIFICACIÓN DEL APREMIO TRIBUTARIO EN COMPROBACIÓN DE VALORES: UNA VÍA DE ESCAPE.

Sábado, 3 de Marzo de 2018, 16:00 h.

La presente cuestión por desgracia se da a menudo: la administración nos gira una liquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales (ITP) en cualquiera de sus modalidades (Transmisiones Patrimoniales Onerosas (TPO); Actos Jurídicos Documentados; o incluso en menor medida Operaciones Societarias (OS)), y conseguimos anularla en el TEAR/TEAC (o en vía administrativa incluso, o la jurisdicción contencioso-administrativa), pero nos vuelve a girar otra liquidación. Esta operación podría extenderse a cualquier otro impuesto. Pero, ¿eso es legal?.

Pues la respuesta es que a priori sí, pero no siempre.

La cuestión es técnica, y estriba en la diferenciación jurídica entre la nulidad y la anulabilidad de los actos administrativos.

Resumiendo, si el motivo por el que se revoca la liquidación es vicio de nulidad radical, se entenderá como si nunca se hubiera notificado dicha liquidación al administrado, pero si no lo es, ésta liquidación que es revocada no sufre efectos, salvo por el hecho de que la administración tributaria que corresponda puede volver a girar una nueva liquidación. Es decir, lo hizo mal, pero tiene una nueva oportunidad.

Es lo que se llama, la diferenciación de la nulidad y la anulabilidad de los actos administrativos y sus efectos interruptivos para alcanzar la prescripción en el consabido plazo de cuatro años.

Si los actos son declarados nulos, no tienen efectos y podríamos alcanzar los cuatro años más fácil, de modo que hacienda no nos podría reclamar más. Si no es así, podría volver a intentarlo, pues el contador del plazo de los cuatro años comienza a cero desde que ha sido revocada (en vía administrativa, TEAR/TEAC o en los juzgados).

Por tanto, para salir de dudas, debemos echar un vistazo a la doctrina unificada del Tribunal Supremo, que se resume en los siguientes términos:

1º) La anulación de una comprobación de valores (como la de una liquidación) no deja sin efecto la interrupción del plazo de prescripción producida anteriormente por consecuencia de las actuaciones realizadas ante los Tribunales Económicos Administrativos, manteniéndose dicha interrupción con plenitud de efectos (Cfr. STS de 19 de abril de 2006).

2º) La anulación de un acto administrativo no significa en absoluto que decaiga o se extinga el derecho de la Administración Tributaria a retrotraer actuaciones, y volver a actuar, pero ahora respetando las formas y garantías de los interesado».

3º) Los actos declarados nulos de pleno derecho y los recursos o reclamaciones instados frente a ellos carecen de eficacia interruptiva de la prescripción.

Pero yendo más allá, y considerando que se confirmara por el TEAR/TEAC la comprobación de valores y el administrado no quisiera seguir recurriendo. En dicho caso, se iniciaría de nuevo el plazo de la prescripción de cuatro años, así es que el obligado debe estar nuevamente atento a que hacienda cumpla de nuevo el procedimiento y los plazos, ahora en vía de recaudación, y que no incurra en vicios de nulidad.

Aquí puede seguir habiendo una vía de escape, y no pocas veces sucede.

Así es. Nuevamente hacienda debe cumplir las garantías procedimentales del administrado, pero sucede que algunas veces no lo hace correctamente.

Si la comprobación de valores fue confirmada como correcta y no es recurrida, hacienda deberá proceder a exigir el pago al obligado tributario, quien debe cumplir los plazos de pago en vía voluntaria, o en vía ejecutiva, en caso contrario.

Sucede que hacienda tiene mucha prisa por hacer efectivo el pago y cumplimiento de la obligación pecuniaria confirmada, pero olvida notificar el inicio de la vía de apremio al

administrado (o realiza incorrectamente dicha notificación). Si se abre la vía ejecutiva por hacienda, debe notificar al obligado tributario del inicio de la vía de apremio.

En dicho caso, también puede ganarse la prescripción por el administrado, pues dicho defecto es de nulidad radical, pudiendo anularse los efectos propios de dicha omitida o mal realizada notificación al obligado tributario.

Y es que la providencia de apremio y su impugnación tienen efecto interruptivo de la prescripción del derecho para liquidar, siempre que no sea nula de pleno derecho (STS de 18 de octubre de 2012 , rec. de casación para la unificación de doctrina 6180/2012; STS 14 de noviembre de 2013 , rec. de cas. 5141/2011; STS de 6 de mayo de 2013 , rec. de casación para la unificación de doctrina 422/2009)

No obstante, hay que ser cautelosos para ver en cada caso si la ineficacia de la providencia de apremio acordada en el presente caso fue por motivo de anulabilidad o lo fue por motivo de nulidad de pleno derecho.

Si la causa de la ineficacia de la providencia de apremio fue la ausencia de una correcta notificación de la liquidación «el apremio resultaba nulo ya que derivaba de un acto inexistente», esto es, «la apertura de la vía de apremio no fue válida ya que carecía de los requisitos esenciales para su eficacia, al no haber sido notificada a la actora la liquidación de la que traía causa, conforme a lo previsto en los artículos 102 , 167 y 217 LGT en relación con los artículos 62 a 68 LRJAP , al prescindirse total y absolutamente del procedimiento (Cfr. STS 11 de octubre de 2012, rec. de cas. unificación de doctrina 6534/2011).

Es por ello que, con todo, el obligado tributario puede alcanzar su exoneración de pago al poderse apreciar la existencia de una causa de nulidad de pleno derecho, de manera que no se alcanzan los efectos interruptivos de la prescripción según lo previsto en el art. 68 LGT, resultando los actos posteriores contrarios a Derecho.

Citamos en dicho sentido los pronunciamientos del Tribunal Supremo, en sus sentencias de doctrina unificada de 20 de Abril de 2017 o de 30 de marzo de 2011, o de 27 de enero de 2011, indicando esta última que :

" ... solamente tienen eficacia interruptiva de la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder meramente a la finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, recaudación o imposición de sanción en el marco del impuesto controvertido (sentencias de 17 de marzo, de 28 de abril y de 23 de junio de 2008).

Y es que la eficacia de las actuaciones tributarias en vía de recaudación viene condicionada por la efectiva notificación al administrado, y que ésta lo sea de un acto que no sea radicalmente nulo.

El supuesto de un embargo no precedido de la correspondiente providencia de apremio, genera la nulidad radical del procedimiento de recaudación, en cuanto condicionante declarativo de la conducta material ejecutiva sobre el patrimonio del deudor tributario, pues únicamente con ella se le puede generar la adecuada posibilidad de conocimiento y defensa por parte del afectado, de modo que con ella se entra directamente en el plano material de la ejecución.

Comoquiera que sería necesaria una nueva notificación de la vía de recaudación (pues la liquidación recordemos que ya era correcta e inatacable si no se recurrió) aquí sí podría considerarse interrumpido el curso de la prescripción, lo que podría dar lugar a ganar el plazo de la prescripción nuevamente desde la resolución del TEAR/TEAC hasta la nueva notificación de la vía recaudatoria, si esta última se hiciera fuera del plazo de los cuatro años determinantes.

Nuestra recomendación es examinar correctamente las notificaciones y los plazos en cada expediente. Siempre puede existir una vía de exoneración del pago del impuesto mal liquidado, o incorrectamente girado por un defecto de nulidad por conculcar los derechos y garantías del obligado tributario.

Por VINCIT Abogados y Asesores Legales