

LA FIRMA

¿Está obligada la Administración Tributaria a declarar la caducidad de forma expresa?: El TS responde

"Hacienda debe declarar la caducidad de forma expresa"



Oficina de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. (Foto: AEAT)

El pasado mes de septiembre, concretamente el día 29, se han dictado dos importantes sentencias por parte de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo, sobre la misma temática: **la caducidad de los procedimientos administrativos tributarios**.

Una de ellas es la sentencia nº 1.205/2023, que resuelve el recurso interpuesto contra la resolución dictada por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de fecha 30 de julio de 2021. La otra, la sentencia nº 1.204/2023, que resuelve otro recurso interpuesto contra la dictada por el mismo TSJ de Madrid, en este caso, de fecha 9 de julio de 2021.

En ambos casos, **la recurrente es la Comunidad de Madrid**, pues las citadas sentencias del tribunal autonómico desestimaban los recursos interpuestos por esta Administración contra las resoluciones del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid, que **daban la razón a los contribuyentes**.

Explicamos el asunto, en ambos casos idéntico. Tras el fallecimiento de una persona, se presenta una declaración tributaria a los efectos de que fuera practicada la oportuna **liquidación de sucesiones**, iniciándose **actuaciones inspectoras** de comprobación e investigación en relación a dichas sucesiones, que finalizan con acta de disconformidad.

Los herederos en ambos casos recurren los acuerdos de liquidación, por considerar que el procedimiento inspector forma parte del procedimiento de gestión anterior iniciado mediante declaración, caducado por haber transcurrido el plazo máximo de seis meses sin haberse notificado la correspondiente liquidación y sin haber sido declarada expresamente dicha caducidad. En consecuencia, **el procedimiento inspector habría caducado**, sin que las actuaciones practicadas en su seno hubiesen interrumpido la prescripción, por lo que **el derecho de la Administración tributaria a liquidar habría prescrito**.

El Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid estima ambos recursos, como hemos dicho, y la Comunidad interpone los correspondientes **recursos contenciosos administrativos**, que vuelven a dar la razón a los contribuyentes.



Tribunal Supremo. (Foto: EDEIM)

La **cuestión que se somete a interés casacional** es si la declaración expresa y formal de caducidad, transcurrido el plazo máximo legal para resolver en los procedimientos de gestión tributaria, tiene carácter facultativo u obligatorio para la Administración. Y determinar si, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, en los supuestos en los que el contribuyente opte por presentar una declaración en lugar de una autoliquidación, **las funciones inspectoras previstas en el artículo 141 LGT quedan condicionadas o limitadas de alguna manera** y, en particular, si es necesario iniciar el procedimiento de inspección y liquidar antes de que transcurra el plazo de seis meses, o la Administración Tributaria debe dejar transcurrir el referido plazo para declarar formalmente la caducidad e iniciar posteriormente el procedimiento inspector.

Antes de proseguir con las sentencias de casación, debemos reseñar que **el instituto de la caducidad es uno de los más importantes en nuestra disciplina**, por las implicaciones que conlleva.

La caducidad, en el ámbito tributario, es una de las formas de terminación de los procedimientos tributarios que recoge el artículo 100.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, "LGT"). Esta forma de terminación anticipada del procedimiento **consiste en su extinción por el transcurso del tiempo conferido para su ejercicio**. Opera en un plano meramente formal, por lo que la caducidad no afecta por sí sola a la prescripción de la acción por parte de **Hacienda**, sino que únicamente caduca la acción o procedimiento en sí, que puede volver a ser iniciado.

El artículo 104.5 de la LGT establece que **la declaración de caducidad del procedimiento tributario**, que puede ser a instancia de parte o de oficio, **supone el archivo de las actuaciones**. Continúa indicando que dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos del artículo 27 LGT.

Pues bien, el Tribunal Supremo, en estas dos relevantes sentencias comentadas, analiza **cuáles son las obligaciones de la Administración Tributaria cuando se produce la caducidad del procedimiento**, y qué ocurre con lo actuado en el procedimiento caducado, respecto del nuevo que se inicie a posteriori.

Parte el Alto Tribunal de una doctrina general aplicable a cualquier Administración Pública: **"La Administración se encuentra sometida al principio de legalidad** sin que le resulte posible alterar o sustituir un procedimiento por otro. Y es que todo procedimiento comporta una doble dimensión pues si, por un lado, obliga a observar los distintos trámites, requisitos y plazos establecidos, por otro lado encierra una evidente garantía que llega a cristalizarse en un auténtico derecho para cuantos se encuentran sometidos a las potestades de la Administración, **el derecho al procedimiento administrativo debido**.

A mayor abundamiento, desde esta perspectiva sobre la que, además, arroja luz el principio de buena administración **se antoja improcedente que la Administración utilice el procedimiento de inspección a modo de remedio de su propia falta de diligencia en el procedimiento de gestión**, que comportó una caducidad que, además, no fue declarada expresamente, ante la no notificación de la liquidación en el plazo de los 6 meses anteriormente expresados".

En base a lo anterior, ambas sentencias que comentamos establecen la clara y tajante doctrina siguiente al respecto: "Aunque la caducidad acontece por el mero transcurso del plazo legalmente establecido, por tanto, con independencia de que exista una declaración de caducidad, **la Administración Tributaria está obligada a declarar la caducidad de forma expresa**, transcurrido el plazo máximo legal para notificar la correspondiente liquidación en el procedimiento de gestión tributaria iniciado por declaración.

Sin declaración expresa de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria iniciado mediante declaración, relativo a un determinado concepto tributario (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) y periodo impositivo, **no es posible iniciar un ulterior procedimiento de inspección respecto de dicho concepto tributario** (obligación tributaria o elemento de la obligación tributaria) **y periodo impositivo**. Tampoco cabe incorporar en ese nuevo procedimiento los documentos y elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado."

Por tanto, en ambos casos, se desestiman los recursos presentados, aunque sin imposición de costas.

Como decíamos al inicio, se trata de una importante doctrina por las implicaciones que, a nivel **fiscal**, conlleva la caducidad y, sobre todo, lo actuado en el procedimiento previamente caducado, sin cuya declaración formal, no podrán utilizarse los documentos ni pruebas obtenidas previamente.



TEMAS RELACIONADOS:

Recomendado por Outbrain

