

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ093146

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 741/2024, de 6 de mayo de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7383/2022

SUMARIO:

Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Interrupción injustificada de las actuaciones inspectoras. Procedimiento reiniciado tras sobreseimiento de un procedimiento penal. Cómputo del plazo. La parte recurrente sostiene, que debe ser aplicable el mismo criterio establecido en varias sentencias de esta Sala que establece que en los casos en que, iniciado un procedimiento de regularización en curso, en que se remiten las actuaciones a la jurisdicción penal, se produce, tras la devolución de las actuaciones por la jurisdicción penal con sobreseimiento de las mismas, la superación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras [Vid., STS de 21 de julio de 2021, recurso n.º 6452/2019. (NFJ083052), entre otras]. El recurrente destaca que, en este caso, esa pérdida del efecto interruptor de las actuaciones inspectoras ya se había producido antes de la remisión a la jurisdicción penal, al declararse sin efecto la ampliación de las mismas, y sostiene que tal circunstancia determina que, una vez devueltas, quedaría igualmente sin efecto interruptor la remisión a la jurisdicción penal, de manera que se produciría la prescripción si, sumado el tiempo de duración de las actuaciones de regularización transcurrido antes de la remisión de las mismas a la jurisdicción penal, y el transcurrido en la jurisdicción penal, se hubiera sobrepasado el plazo de cuatro años. Hasta la fecha de remisión a la jurisdicción penal habían transcurrido 1264 días del plazo máximo de duración (son 1461 días, correspondientes a los 4 años, siendo uno de ellos bisiestro), por lo que restaban 197 cuando se reanudó el cómputo de la prescripción. En la tesis que sustenta la parte actora, estos 197 días se habrían de entender consumidos durante el curso de las actuaciones en la jurisdicción penal, de manera que, según sostiene, habrían quedado sobrevenidamente sin ningún efecto interruptor al devolverse las actuaciones a la Administración tributaria. Es decir, habrían interrumpido la prescripción cuando se produjo la remisión al Ministerio Fiscal, pero, en la tesis de la recurrente, al devolverse las actuaciones a la Administración tributaria, se produciría la pérdida de tal efecto. Esta interpretación no es correcta, pues supondría dejar sin alcance alguno el efecto interruptor del plazo de prescripción que se produce por la remisión de las actuaciones a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal, efecto que establece el art. 68.7 LGT, con sustantividad propia, para el caso de remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción penal, y la reanudación de la prescripción una vez sean devueltas. La remisión al Ministerio Fiscal es una causa de interrupción de la prescripción del derecho a liquidar, con naturaleza y características autónomas respecto a la que pueda producirse por el inicio de las actuaciones de comprobación e inspección. Si la remisión de las actuaciones a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal se produce en el curso de unas actuaciones en las que ya se ha superado el plazo máximo de duración -y que por tal circunstancia han dejado de surtir, por sí mismas, efectos de interrupción del plazo de prescripción- no por ello puede ser desconocido el efecto interruptor que sobre la prescripción se opera por la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción penal. Una vez devueltas las actuaciones a la Administración tributaria, se reanuda el cómputo del plazo de prescripción. En cuanto a la segunda cuestión, se plantea por el recurrente que la reanudación del cómputo del plazo de prescripción debe producirse desde la notificación del auto de sobreseimiento al Abogado del Estado [Vid, STS de 15 de octubre de 2020, recurso n.º 315/2018 (NFJ079413)]. Sin embargo considera el Tribunal que el auto de sobreseimiento provisional que puso término al procedimiento penal, con indicación de los recursos procedentes frente al mismo, no es firme *ab initio*, pues contra el mismo cabe interponer recursos de reforma y el de apelación. Por tanto, el mero conocimiento del auto de sobreseimiento no produce el efecto de reanudar el cómputo, a menos que esa resolución sea firme. El hito temporal que la ley establece es el día en que «la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial» (art.68.7º LGT). Por ello, la notificación del auto de sobreseimiento no es la notificación de una resolución firme, y de lo obrante en las actuaciones y las declaraciones de hechos probados de la sentencia no se desprende ello, y no se produjo el hecho determinante de la reanudación del cómputo del plazo. La Sala estima que la reanudación del cómputo de plazo de prescripción de la acción tributaria para liquidar se produce con la comunicación de la firmeza del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado. La remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal o a la Jurisdicción penal realizada por la Administración tributaria en el seno de un procedimiento inspector tiene efecto autónomo de interrupción de la prescripción tributaria no consumada, por lo que producirá la interrupción de la prescripción aunque se efectúe en el seno de unas actuaciones inspectora en las que se superó el plazo de duración máximo de las actuaciones previsto legalmente. El Tribunal declara como criterio interpretativo que la

remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal o a la Jurisdicción penal realizada por la Administración tributaria en el seno de un procedimiento inspector tiene efecto autónomo de interrupción de la prescripción tributaria no consumada, por lo que producirá la interrupción de la prescripción aunque se efectúe en el seno de unas actuaciones inspectora en las que se superó el plazo de duración máximo de las actuaciones previsto legalmente. Por otro lado, la reanudación del cómputo de plazo de prescripción de la acción tributaria para liquidar se produce con la comunicación de la firmeza del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal. [Vid., ATS de 26 de abril de 2023, recurso n.º 7383/2022 (NFJ089506) y SAN de 22 de julio de 2022, recurso n.º 675/2020 (NFJ087428)]

PRECEPTOS:

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10 y 19.

Ley 58/2003 (LGT), art. 13.

Ley 27/2014 (Ley IS), art. 15.

PONENTE:

Don Rafael Toledano Cantero.

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 741/2024

Fecha de sentencia: 06/05/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7383/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 20/02/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Procedencia: AUD.NACIONAL SALA C/A. SECCION 2

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7383/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

SENTENCIA

Excma. Sra. y Excmos. Sres.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente
D. Rafael Toledano Cantero
D. Dimitry Berberoff Ayuda
D. Isaac Merino Jara
D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 6 de mayo de 2024.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 7383/2022, promovido por Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A., representada por la procuradora de los Tribunales doña Susana Téllez Andrea, bajo la dirección letrada de don Gonzalo Gallardo de Prado, contra la sentencia dictada el 22 de julio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el procedimiento ordinario núm. 675/2020 .

Comparece como parte recurrida la Administración General del Estado, representada y asistida por la Abogacía del Estado.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El presente recurso de casación se interpuso por Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A contra la sentencia dictada el 22 de julio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, desestimatoria del recurso núm. 675/2020, formulado frente a la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ["TEAC"] de 12 de marzo de 2020, que estimó en parte el recurso de alzada deducido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia ["TEARG"], de 21 de octubre de 2016, en relación con la reclamación interpuesta por la citada mercantil relativa al Impuesto de Sociedades del ejercicio 2002.

Segundo.

La Sala de instancia, en lo que aquí interesa, desestimó el recurso contencioso-administrativo con sustento en el siguiente razonamiento:

"SEGUNDO: Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

En la Resolución impugnada se destaca que, habiéndose notificado el inicio de actuaciones el día 18/01/2005, el Acuerdo de ampliación del plazo de las actuaciones inspectoras notificado en fecha 07/04/2006, es improcedente pues se dictó pasados los 12 meses de duración inicial del procedimiento, por lo que dicho acuerdo carece de validez, y sí lo declaró el TEAR de Galicia en el Fundamento de Derecho IV de su Resolución (revisada en alzada por la ahora impugnada).

Las fechas a destacar son:

- Inicio cómputo del plazo de prescripción: 26 de julio de 2003
- Notificación inicio de las actuaciones inspectoras: 18 de enero de 2005
- Plazo máximo de duración de actuaciones: 18 de enero de 2006
- Remisión del expediente al Ministerio Fiscal: 10 de enero de 2007
- Notificación auto sobreseimiento al Abogado del Estado: 4 de noviembre de 2013
- Comunicación auto sobreseimiento a inspección: 18 de noviembre de 2013
- Notificación de los acuerdos de liquidación y sanción: 2 de junio de 2014.

[...]

Por lo tanto, la remisión al Ministerio Fiscal es una causa de interrupción de la prescripción del derecho a liquidar, autónoma de las actuaciones de comprobación e inspección.

La reanudación del plazo de prescripción, según el apartado 7 del mismo precepto, es:

"7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente."

Dado el tenor literal de este apartado, no puede admitirse la tesis actora por la cual la reanudación del cómputo de la prescripción debe situarse en el momento en que la Abogacía del Estado recibió la notificación del Auto de sobreseimiento del Juzgado, ya que el precepto es claro, cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente. No puede entenderse por Administración Tributaria al Sr. Abogado del Estado.

En la Resolución impugnada podemos leer:

"Pues bien, habida cuenta que el cómputo del plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002 se iniciaba el 26/07/2003 y que el expediente fue remitido al Ministerio Fiscal el día 10/01/2007, del total de 1.461 días de plazo (4 años, siendo uno de ellos bisiesto), se habían consumido 1.264 días, restando por tanto 197 días; y resultando que el órgano competente de la Inspección para continuar el procedimiento recibió el expediente el día 18/11/2013 (consta en el expediente electrónico remitido un correo electrónico dirigido a la Inspección Regional de Galicia que acredita que en tal fecha se comunicó la grabación del indicador de firmeza), hemos de concluir que la notificación a la interesada el día 02/06/2014 de los Acuerdos de liquidación y sanción se hizo dentro del plazo de prescripción (concretamente, en el día 196 de los 197 días que restaban de prescripción)."

La recurrente en su demanda, admite la existencia de una imagen incluida en el expediente administrativo (elemento 31 del expediente) que refleja el texto de un email enviado el 18 de noviembre de 2013 desde el dominio "argos.correo" a una dirección denominada "Insp.Reg.Galicia" con el siguiente texto:

"ACTIVACIÓN DE INDICADOR DE FIRMEZA

Se ha grabado indicador de firmeza en el expediente de ARGOS PENAL NUM000".

Sin embargo, afirma que este correo electrónico, únicamente refleja la realización de un trámite del procedimiento (aparentemente, grabación de un hito procesal en algún expediente electrónico), pero el hecho de que el cumplimiento de esta actuación se está comunicando al órgano de inspección en una fecha determinada (18 de noviembre de 2013) no conlleva, a su juicio, que dicho órgano no conociera el Auto de sobreseimiento con anterioridad.

Ahora bien, no existe constancia de que se hubiese comunicado a la Administración tributaria, la firmeza del auto sobreseimiento en una fecha anterior, por lo que debe tomarse dicha fecha como válida. Por otra parte, la notificación al Abogado del Estado es el 4 de noviembre de 2013, por lo que no apreciamos una tardanza desproporcionada en la comunicación a la Administración Tributaria, que hiciera pensar en alguna dilación por parte de esta. Por último, la liquidación se notifica el 2 de junio de 2014.

No existe, por ello, prescripción.

[...]"

La procuradora de la mercantil preparó recurso de casación contra la meritada sentencia mediante escrito presentado el 30 de septiembre de 2022, identificando como norma legal que se considera infringida el artículo 66. a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con los artículos 68.1b), 68.6 y 150.2.a) del mismo texto legal.

La Sala a quo, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 5 de octubre de 2022.

Tercero.

Preparado el recurso en la instancia y emplazadas las partes para comparecer ante esta Sala, por auto de 26 de abril de 2023, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1. Determinar si la remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal realizada por el equipo actuario en el seno de un procedimiento inspector mantiene su eficacia interruptiva de la prescripción si es realizada una vez concluido el plazo de duración máximo de las actuaciones previsto legalmente.

2. Discernir, interpretando el artículo 68 de la Ley General Tributaria, si la reanudación del cómputo de plazo de prescripción para liquidar se produce con la comunicación del Auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal, o si tiene lugar cuando la Abogacía del Estado lo comunica a su vez al Departamento de Inspección que inició el procedimiento que quedó suspendido con aquella remisión.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 El artículo 66. a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con los artículos 68.1 b), 68.6 y 150.2.a) LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto.

Notificada la anterior resolución a las partes personadas y dentro del plazo fijado en el art. 92.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa ["LJCA"], la representación de Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A., mediante escrito registrado el 25 de mayo de 2023, interpuso el recurso de casación en el que, con base en la jurisprudencia de esta Sala, pretende que "[...] se declare que cuando tuvieron lugar los Acuerdos de liquidación y sanción, había ya prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar por haber transcurrido más de 4 años desde la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2002. Para ello, se basa en que al haberse incumplido el plazo máximo de duración previsto en la LGT ninguna de las actuaciones de comprobación llevadas a cabo en el procedimiento inspector tuvo efecto interruptor de la prescripción del artículo 68.1.b) LGT". Afirma que "[...] la postura del Alto Tribunal es clara respecto de situaciones en las que el incumplimiento [del plazo máximo de duración de las actuaciones exigido legalmente] se produce una vez devueltas las actuaciones" por el Ministerio Fiscal, por lo que entiende "[...] que la respuesta ha de ser la misma si ese incumplimiento se ha producido ya antes de realizarse la remisión", porque el art. 150.2 LGT "[...] se refiere al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector, sin especificar si ese incumplimiento se ha de producir con anterioridad o posterioridad al período en el que ha estado bajo jurisdicción penal" (págs. 3-4 del escrito de interposición).

En cuanto al momento a partir del cual se reanuda el cómputo del plazo de prescripción del artículo 66.a) LGT, la parte recurrente sostiene que es la fecha en que la Abogacía del Estado recibió la notificación -18 de noviembre de 2013- la "[...] que a estos efectos se ha de tener en cuenta, lo que supone, que, aun considerándose que la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal interrumpió la prescripción, dejándola suspendida durante el procedimiento penal, los Acuerdos de liquidación y sancionador se emitieron una vez transcurrido el plazo de prescripción de los 4 años", sin que tenga validez la apreciación de la Sala de instancia de que no puede entenderse por Administración tributaria al Sr. Abogado del Estado, en virtud de la doctrina de esta Sala -STS 15 de octubre de 2020-, citada en el propio auto de admisión (pág. 7).

Finalmente solicita a la Sala que "[...] dicte Sentencia por la que anule íntegramente la Sentencia impugnada".

Quinto.

Conferido traslado de la interposición del recurso a la parte recurrida, el abogado del Estado presenta, el día 13 de julio de 2023, escrito de oposición en el que, con sustento en la doctrina de esta Sala que se cita en el auto de admisión, defiende que "[...] cuando la interrupción ya se ha producido por la comunicación del inicio de actuaciones inspectoras, si en el seno de éstas se remite el tanto de culpa o el expediente al MF, esta remisión es imposible que interrumpa el plazo de prescripción, pues no cabe interrumpir lo que ya está interrumpido. Precisamente en tal caso viene en aplicación la excepción, que atribuye ciertos efectos a esa remisión, efectos que necesariamente son distintos a la interrupción de la prescripción", y que son "[...] la interrupción justificada del cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras". Argumenta que "[...] la diferencia de supuestos apreciada por el AA es relevante: si la remisión se hizo dentro del plazo de las actuaciones inspectoras, dado que en ese momento la prescripción estaba ya interrumpida, los efectos son los del art. 150.4 (en la redacción aplicable racione temporis); si, devuelto el expediente, con posterioridad se excede el plazo de las actuaciones, se desvanece la interrupción, la

única que se había producido; pero si la remisión al MF se hizo fuera del plazo legal de las actuaciones inspectoras, entonces el efecto interruptivo de éstas ya había decaído, el plazo de prescripción estaba en curso y es inexorable la aplicación de la regla general del art. 68.1, b) de la LGT" (págs. 6 a 8 del escrito de oposición).

Sobre la segunda cuestión casacional, su postura se concreta en que: "La reanudación del cómputo del plazo de prescripción para liquidar no se produce con la comunicación del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal; no porque sea necesaria una ulterior comunicación de aquella a ésta sino porque para que aquella reanudación tenga lugar es necesario que el Abogado del Estado y/o la Administración tengan conocimiento cierto de que el auto de sobreseimiento ha ganado firmeza" (pág. 14), y, por tanto, entiende que "la sentencia recurrida es ajustada a derecho, y solicit[a] su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario".

Sexto.

Evacuados los trámites y de conformidad con lo previsto en el art. 92.6 de la LJCA, al considerar innecesaria la celebración de vista pública, se declararon conclusas las actuaciones, señalándose para votación y fallo del recurso el día 20 de febrero de 2024, fecha en que tuvo lugar dicho acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del recurso.

Se impugna en el presente recurso de casación la sentencia de fecha 22 de julio de 2022, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, que desestimó el recurso núm. 675/2020, interpuesto por la mercantil Mantenimientos y construcciones Alcuba, S.A., contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central ["TEAC"] de 12 de marzo de 2020, estimatoria parcial del recurso de alzada deducido contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia ["TEARG"], de 21 de octubre de 2016, en relación con la reclamación interpuesta por la citada mercantil relativa al Impuesto de Sociedades del ejercicio 2002.

Segundo. Antecedentes del litigio.

Los antecedentes del litigio son como sigue:

1. El 30 de mayo de 2014, la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT en Galicia dictó Acuerdo de liquidación por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002, derivado del acta de disconformidad número A02- NUM001 incoada en el seno del procedimiento iniciado respecto de la entidad Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A., notificándose dicho Acuerdo a la interesada el día 2 de junio siguiente y habiéndose, por un lado, iniciado el procedimiento inspector mediante Comunicación notificada el 18 de enero de 2005 y, por otro, comunicado la ampliación del plazo máximo de duración de las actuaciones a 24 meses mediante acuerdo notificado el 7 de abril de 2006.

2. En el curso de las actuaciones de comprobación e investigación se pusieron de manifiesto los siguientes hechos respecto de cuya regularización la mercantil no prestó su conformidad:

a) No deducibilidad de una pérdida relativa a un crédito de 11.470,89 euros frente al Ayuntamiento de Caldas de Reis, puesto que ni se ejerció acción judicial alguna ni se inició siquiera la acción de cobro.

b) No deducibilidad de un gasto contabilizado por importe de 99.015 euros relativo a la emisión de un informe sobre un terreno realizado por la sociedad CONSTRUCCIONES CEC TREBOR, S.A., al haberse realizado para la entidad INALCUBA, S.L. (entidad participada íntegramente por la interesada).

c) No deducibilidad de un gasto contabilizado que asciende a 350.761 euros, ya que se trata de operaciones inexistentes documentadas a través de facturas falsas emitidas por don Jose Pablo.

3. Teniendo en cuenta los hechos anteriormente descritos, la Inspección procedió a girar liquidación por importe total de 246.971,19 euros, que se desglosa en 156.656,38 euros de cuota y 90.314,81 euros de intereses de demora.

4. Apreciada la posible comisión de una infracción tributaria del artículo 79 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, se acordó iniciar procedimiento sancionador, notificándose el 2 de junio de 2014 a la sociedad el Acuerdo de fecha 30 de mayo del mismo año, por el que se impuso una sanción del 85% (sanción mínima del 50% más el criterio de ocultación del 10% y el de medios fraudulentos del 25%), por importe de 133.157,92 euros, como consecuencia de la comisión de una infracción grave.

5. Disconforme con las referidas resoluciones, el contribuyente dedujo en 23 de junio de 2014 ante el TEARG reclamaciones que fueron desestimadas por resolución de 21 de octubre de 2016. Frente a dicho acuerdo, la interesada planteó recurso de alzada ante el TEAC, que fue parcialmente estimado por resolución de 12 de marzo de 2020.

6. Contra este último acuerdo, la representación procesal de Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A interpuso recurso contencioso-administrativo núm. 675/2020 ante la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, que lo desestimó en sentencia de 22 de julio de 2022.

Tercero. *Cuestión de interés casacional.*

Por auto de 26 de abril de 2023, la Sección de Admisión de esta Sala acuerda admitir este recurso de casación con la siguiente cuestión de interés casacional:

"2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consisten en:

1. Determinar si la remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal realizada por el equipo actuario en el seno de un procedimiento inspector mantiene su eficacia interruptiva de la prescripción si es realizada una vez concluido el plazo de duración máximo de las actuaciones previsto legalmente.

2. Discernir, interpretando el artículo 68 de la Ley General Tributaria, si la reanudación del cómputo de plazo de prescripción para liquidar se produce con la comunicación del Auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal, o si tiene lugar cuando la Abogacía del Estado lo comunica a su vez al Departamento de Inspección que inició el procedimiento que quedó suspendido con aquella remisión.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

3.1 El artículo 66. a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], en relación con los artículos 68.1 b), 68.6 y 150.2.a) LGT.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

Cuarto. *Argumentación de la sentencia recurrida y posición de las partes en el recurso de casación.*

A) La argumentación de la sentencia recurrida, en lo que concierne a la cuestión de interés casacional es la siguiente (FJ 2):

"[...] "(l) a remisión al Ministerio Fiscal, es una causa de interrupción de la prescripción del derecho a liquidar, autónoma de las actuaciones de comprobación e inspección. La reanudación del plazo de prescripción, según el apartado 7 del mismo precepto, es:

"7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente."

Dado el tenor literal de este apartado, no puede admitirse la tesis actora por la cual la reanudación del cómputo de la prescripción debe situarse en el momento en que la Abogacía del Estado recibió la notificación del Auto de sobreseimiento del Juzgado, ya que el precepto es claro, cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente. No puede entenderse por Administración Tributaria al Sr. Abogado del Estado.

En la Resolución impugnada podemos leer:

"Pues bien, habida cuenta que el cómputo del plazo de prescripción del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002 se iniciaba el 26/07/2003 y que el expediente fue remitido al Ministerio Fiscal el día 10/01/2007, del total de 1.461 días de plazo (4 años, siendo uno de ellos bisiesto), se habían consumido 1.264 días, restando por

tanto 197 días; y resultando que el órgano competente de la Inspección para continuar el procedimiento recibió el expediente el día 18/11/2013 (consta en el expediente electrónico remitido un correo electrónico dirigido a la Inspección Regional de Galicia que acredita que en tal fecha se comunicó la grabación del indicador de firmeza), hemos de concluir que la notificación a la interesada el día 02/06/2014 de los Acuerdos de liquidación y sanción se hizo dentro del plazo de prescripción (concretamente, en el día 196 de los 197 días que restaban de prescripción)."

La recurrente en su demanda, admite la existencia de una imagen incluida en el expediente administrativo (elemento 31 del expediente) que refleja el texto de un email enviado el 18 de noviembre de 2013 desde el dominio "argos.correo" a una dirección denominada "Insp.Reg.Galicia" con el siguiente texto:

"ACTIVACIÓN DE INDICADOR DE FIRMEZA

Se ha grabado indicador de firmeza en el expediente de ARGOS PENAL NUM000".

Sin embargo, afirma que este correo electrónico, únicamente refleja la realización de un trámite del procedimiento (aparentemente, grabación de un hito procesal en algún expediente electrónico), pero el hecho de que el cumplimiento de esta actuación se está comunicando al órgano de inspección en una fecha determinada (18 de noviembre de 2013) no conlleva, a su juicio, que dicho órgano no conociera el Auto de sobreseimiento con anterioridad.

Ahora bien, no existe constancia de que se hubiese comunicado a la Administración tributaria, la firmeza del auto sobreseimiento en una fecha anterior, por lo que debe tomarse dicha fecha como válida. Por otra parte, la notificación al Abogado del Estado es el 4 de noviembre de 2013, por lo que no apreciamos una tardanza desproporcionada en la comunicación a la Administración Tributaria, que hiciera pensar en alguna dilación por parte de esta. Por último, la liquidación se notifica el 2 de junio de 2014.

No existe, por ello, prescripción. [...]"

B) El escrito de interposición del recurso de casación de la representación de Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A., solicita que "[...] se declare que cuando tuvieron lugar los Acuerdos de liquidación y sanción, había ya prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar por haber transcurrido más de 4 años desde la finalización del plazo voluntario de presentación de la declaración del Impuesto sobre Sociedades de 2002 [...]". Para ello, se basa en que al haberse incumplido el plazo máximo de duración previsto en la LGT ninguna de las actuaciones de comprobación llevadas a cabo en el procedimiento inspector tuvo efecto interruptor de la prescripción del artículo 68.1.b) LGT". Afirma que "[I]a postura del Alto Tribunal es clara respecto de situaciones en las que el incumplimiento [del plazo máximo de duración de las actuaciones exigido legalmente] se produce una vez devueltas las actuaciones" por lo que entiende "[...] que la respuesta ha de ser la misma si ese incumplimiento se ha producido ya antes de realizarse la remisión", porque el art. 150.2 LGT "[...] se refiere al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento inspector, sin especificar si ese incumplimiento se ha de producir con anterioridad o posterioridad al período en el que ha estado bajo jurisdicción penal" (págs. 3-4 del escrito de interposición).

En cuanto al momento a partir del cual se reanuda el cómputo del plazo de prescripción del artículo 66.a) LGT, la parte recurrente sostiene que es la fecha en que la Abogacía del Estado recibió la notificación -18 de noviembre de 2013- la "[...] que a estos efectos se ha de tener en cuenta, lo que supone, que, aun considerándose que la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal interrumpió la prescripción, dejándola suspendida durante el procedimiento penal, los Acuerdos de liquidación y sancionador se emitieron una vez transcurrido el plazo de prescripción de los 4 años", sin que tenga validez la apreciación de la Sala de instancia de que no puede entenderse por Administración tributaria al Sr. Abogado del Estado, en virtud de la doctrina de esta Sala -STS 15 de octubre de 2020-, citada en el propio auto de admisión (pág. 7).

Finalmente solicita a la Sala que "[...] dicte Sentencia por la que anule íntegramente la Sentencia impugnada".

C) En el escrito de oposición, con sustento en la doctrina de esta Sala que se cita en el auto de admisión, el abogado del Estado defiende que "[...] cuando la interrupción ya se ha producido por la comunicación del inicio de actuaciones inspectoras, si en el seno de éstas se remite el tanto de culpa o el expediente al MF, esta remisión es imposible que interrumpa el plazo de prescripción, pues no cabe interrumpir lo que ya está interrumpido. Precisamente en tal caso viene en aplicación la excepción, que atribuye ciertos efectos a esa remisión, efectos que necesariamente son distintos a la interrupción de la prescripción", y que son "[...] la interrupción justificada del cómputo del plazo de las actuaciones inspectoras". Argumenta que "[...] la diferencia de supuestos apreciada por el AA es relevante: si la remisión se hizo dentro del plazo de las actuaciones inspectoras, dado que en ese momento la prescripción estaba ya interrumpida, los efectos son los del art. 150.4 (en la redacción aplicable racione temporis); si, devuelto el expediente, con posterioridad se excede el plazo de las actuaciones, se desvanece la interrupción, la única que se había producido; pero si la remisión al MF se hizo fuera del plazo legal de las actuaciones inspectoras,

entonces el efecto interruptivo de éstas ya había decaído, el plazo de prescripción estaba en curso y es inexorable la aplicación de la regla general del art. 68.1, b) de la LGT" (págs. 6 a 8 del escrito de oposición).

Sobre la segunda cuestión casacional, su postura se concreta en que: "La reanudación del cómputo del plazo de prescripción para liquidar no se produce con la comunicación del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal; no porque sea necesaria una ulterior comunicación de aquella a ésta sino porque para que aquella reanudación tenga lugar es necesario que el Abogado del Estado y/o la Administración tengan conocimiento cierto de que el auto de sobreseimiento ha ganado firmeza" (pág. 14), y, por tanto, entiende que "la sentencia recurrida es ajustada a derecho, y solicit[a] su confirmación, con desestimación del recurso interpuesto de contrario".

Quinto. Marco normativo.

Son normas relevantes para resolver el presente litigio, entre otras, las siguientes:

A) El artículo 68 LGT dispone:

"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 tributaria que proceda, aunque la acción se dirija inicialmente a una obligación tributaria distinta como consecuencia de la incorrecta declaración del obligado tributario.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado tributario en el curso de dichas reclamaciones o recursos, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal o por la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal, así como por la recepción de la comunicación de un órgano jurisdiccional en la que se ordene la paralización del procedimiento administrativo en curso.

c) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario conducente a la liquidación o autoliquidación de la deuda tributaria.

[...]

6. Producida la interrupción, se iniciará de nuevo el cómputo del plazo de prescripción, salvo lo establecido en el apartado siguiente.

7. Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente."

B) El artículo 150, sobre "Plazo de las actuaciones inspectoras", que en la redacción relevante para este litigio (redacción vigente entre 2003 a 2015) establece:

"[...] 1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia atendiendo al volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades, su tributación en régimen de consolidación fiscal o en régimen de transparencia fiscal internacional y en aquellos otros supuestos establecidos reglamentariamente.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

Los acuerdos de ampliación del plazo legalmente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho.

2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta ley.

Tendrán, asimismo, el carácter de espontáneos los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras.

3. El incumplimiento del plazo de duración al que se refiere el apartado 1 de este artículo determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.

4. Cuando se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal de acuerdo con lo previsto en el apartado 1 del artículo 180 de esta ley, dicho traslado producirá los siguientes efectos respecto al plazo de duración de las actuaciones inspectoras:

a) Se considerará como un supuesto de interrupción justificada del cómputo del plazo de dichas actuaciones.

b) Se considerará como causa que posibilita la ampliación de plazo, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, en el supuesto de que el procedimiento administrativo debiera continuar por haberse producido alguno de los motivos a los que se refiere el apartado 1 del artículo 180 de esta ley.

5. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Lo dispuesto en el párrafo anterior también se aplicará a los procedimientos administrativos en los que, con posterioridad a la ampliación del plazo, se hubiese pasado el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se hubiera remitido el expediente al Ministerio Fiscal y debieran continuar por haberse producido alguno de los motivos a que se refiere el apartado 1 del artículo 180 de esta ley. En este caso, el citado plazo se computará desde la recepción de la resolución judicial o del expediente devuelto por el Ministerio Fiscal por el órgano competente que deba continuar el procedimiento. [...]."

Sexto. *El juicio de la Sala.*

Según se ha reflejado en el anterior FJ segundo, al reseñar los antecedentes del litigio, consta que las actuaciones de la Administración tributaria tienen por objeto la regularización del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2002. Las fechas a destacar son:

- Ejercicio sometido a inspección; IS del 2002.
- Inicio cómputo del plazo de prescripción: 26 de julio de 2003.
- Notificación inicio de las actuaciones inspectoras: 18 de enero de 2005.
- Plazo máximo de duración de actuaciones: 18 de enero de 2006.

- Remisión del expediente al Ministerio Fiscal: 10 de enero de 2007.
- Notificación auto sobreseimiento al Abogado del Estado: 4 de noviembre de 2013.
- Comunicación auto firme de sobreseimiento a la inspección tributaria: 18 de noviembre de 2013.
- Notificación de los acuerdos de liquidación y sanción: 2 de junio de 2014.

Hay que precisar, además, que según declara la resolución del TEAR de Galicia en el fundamento jurídico IV de su resolución -posteriormente recurrida en alzada y contra la que se interpuso el recurso contencioso-administrativo-, el acuerdo de ampliación del plazo de duración de las actuaciones inspectoras fue notificado en fecha 07 de abril de 2006, ampliación que se declaró improcedente por haber sido notificada pasados los 12 meses de duración inicial del procedimiento.

La parte recurrente sostiene, respecto a la primera parte de la cuestión de interés casacional, que debe ser aplicable el mismo criterio establecido en varias sentencias de esta Sala y Sección, que cita el auto de admisión, en lo casos en que, iniciado un procedimiento de regularización en curso, en que se remiten las actuaciones a la jurisdicción penal, se produce, tras la devolución de las actuaciones por la jurisdicción penal con sobreseimiento de las mismas, la superación del plazo máximo de duración de las actuaciones inspectoras.

En nuestra STS de 21 de julio de 2021 (rec. cas. 6452/2019), reiterando la interpretación plasmada en el fundamento tercero de la sentencia núm. 685/2021, de 14 de mayo, se dijo: "[...] [e]n el cómputo del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para determinar la deuda tributaria, una vez devueltas las actuaciones, previamente remitidas por la Administración tributaria, por la jurisdicción penal, por no alcanzarse la cuantía mínima para entender cometido el delito, y producido de forma ulterior un incumplimiento del plazo de duración de las actuaciones inspectoras, no se ha de tomar en consideración el periodo de tiempo en que el expediente permaneció en aquella jurisdicción (cuando se superó el plazo máximo del procedimiento inspector una vez devueltas las actuaciones) puesto que ello determina que se pierda ese efecto interruptor [...]", lo que determinó que se apreciara la prescripción.

El recurrente destaca que, en este caso, esa pérdida del efecto interruptor de las actuaciones inspectoras ya se había producido antes de la remisión a la jurisdicción penal, al declararse sin efecto la ampliación de las mismas, y sostiene que tal circunstancia determina que, una vez devueltas, quedaría igualmente sin efecto interruptor la remisión a la jurisdicción penal, de manera que se produciría la prescripción si, sumado el tiempo de duración de las actuaciones de regularización transcurrido antes de la remisión de las mismas a la jurisdicción penal, y el transcurrido en la jurisdicción penal, se hubiera sobrepasado el plazo de cuatro años.

Pues bien, hasta la fecha de remisión a la jurisdicción penal habían transcurrido 1264 días del plazo máximo de duración (son 1461 días, correspondientes a los 4 años, siendo uno de ellos bisiesto), por lo que restaban 197 cuando se reanudó el cómputo del prescripción. En la tesis que sustenta la parte actora y recurrente en casación, estos 197 días se habrían de entender consumidos durante el curso de las actuaciones en la jurisdicción penal, de manera que, según sostiene, habrían quedado sobrevenidamente sin ningún efecto interruptor al devolverse las actuaciones a la Administración tributaria. Es decir, habrían interrumpido la prescripción cuando se produjo la remisión al Ministerio Fiscal, pero, en la tesis de la recurrente, al devolverse las actuaciones a la Administración tributaria, se produciría la pérdida de tal efecto.

Esta interpretación no es correcta, pues supondría dejar sin alcance alguno el efecto interruptor del plazo de prescripción que se produce por la remisión de las actuaciones a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal, efecto que establece el artículo 68.7 LGT, con sustantividad propia, para el caso de remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción penal, y la reanudación de la prescripción una vez sean devueltas.

En efecto, la remisión al Ministerio Fiscal es una causa de interrupción de la prescripción del derecho a liquidar, con naturaleza y características autónomas respecto a la que pueda producirse por el inicio de las actuaciones de comprobación e inspección. Si la remisión de las actuaciones a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal se produce en el curso de unas actuaciones en las que ya se ha superado el plazo máximo de duración -y que por tal circunstancia han dejado de surtir, por sí mismas, efectos de interrupción del plazo de prescripción- no por ello puede ser desconocido el efecto interruptor que sobre la prescripción se opera por la remisión de actuaciones al Ministerio Fiscal o a la jurisdicción penal. Una vez devueltas las actuaciones a la Administración tributaria, se reanuda el cómputo del plazo de prescripción.

Por otra parte, en cuanto a la segunda cuestión, se plantea por el recurrente que la reanudación del cómputo del plazo de prescripción debe producirse desde la notificación del auto de sobreseimiento al Abogado del Estado. Invoca en este sentido lo dicho por sentencia de esta Sala de 15 de octubre de 2020 (RCA/315/2018), en relación con la virtualidad de la notificación del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal, en la que se dijo, a propósito de otros aspectos relacionados con el procedimiento de ejecución y la suspensión de actos de sanción tributaria:

"10. Sin necesidad de adentrarnos en el estatuto y régimen jurídico de la Abogacía del Estado como representante legal de la Administración, a que dedica buena parte de su escrito de oposición la parte recurrida, es evidente que el conocimiento procesal de una situación jurídica dada por parte de quien no sólo defiende sino

representa -por ley- a aquélla equivale, sin más, al conocimiento o noticia de los datos necesarios por su representada. De no ser así, sería completamente privilegiado, sin justificación alguna, el régimen de los deberes de postulación de la Administración autora del acto respecto de los que se imponen a los demás representantes en el proceso -sean letrados de entidades públicas, sean profesionales de la procura-, con evidente quebranto, por lo demás, del principio de buena Administración, que no podría justificar, en una Administración regida por el principio de personalidad jurídica única, esa especie de derecho a ignorar lo que por fuerza debe saberse".

En otras sentencias anteriores también se ha analizado diversos aspectos de la notificación de las resoluciones de archivo de la jurisdicción penal y la reanudación del procedimiento inspector paralizado, como por ejemplo en la STS de 16 de diciembre de 2010 (rec. cas. 5264/2017), en la que se analizó la notificación que se había efectuado al Abogado del Estado, cuando la Administración pretendió hacer valer que una demora de varios meses desde esa notificación hasta que acordó expresamente la reanudación de las actuaciones no era un periodo de interrupción injustificado.

El artículo 68.6 (luego reenumerado como 68.7) de la LGT dispone:

"Cuando el plazo de prescripción se hubiera interrumpido por la interposición del recurso ante la jurisdicción contencioso-administrativa, por el ejercicio de acciones civiles o penales, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción competente o la presentación de denuncia ante el Ministerio Fiscal o por la recepción de una comunicación judicial de paralización del procedimiento, el cómputo del plazo de prescripción se iniciará de nuevo cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial o que levante la paralización, o cuando se reciba la notificación del Ministerio Fiscal devolviendo el expediente".

Es claro que la notificación al representante procesal vale como notificación al representado. En efecto, se ha dicho en las sentencias antes referidas, reiterando una doctrina constante que la notificación al legal representante de la Administración tributaria equivale a la notificación a ésta. Por tanto, no es relevante la ulterior fecha de comunicación por la Abogacía del Estado al Departamento de Inspección.

Ahora bien, lo relevante no es solo el hecho de la efectividad de la notificación al abogado del Estado (en virtud de la notificación procesal), que sin duda surte efecto en tanto que equiparable al conocimiento por su representada, la Administración, sino que es preciso establecer sí la resolución judicial notificada el 2 de noviembre de 2013 al abogado del Estado determina la reanudación del cómputo del plazo de prescripción.

Lo que exige el artículo 68.7 LGT no es solo el conocimiento del auto de sobreseimiento, sino que la reanudación se producirá, según dispone el precepto "cuando la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial".

No cabe asimilar el conocimiento del auto de sobreseimiento al de la firmeza de tal resolución, pues no toda resolución procesal es firme ab initio, como resulta de la distinción entre resoluciones definitivas y firmes, que establece el artículo 207 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil. El auto de sobreseimiento provisional de fecha 31 de octubre de 2013 del Juzgado de Instrucción núm. 5 de La Coruña, que puso término al procedimiento penal, con indicación de los recursos procedentes frente al mismo, no es firme ab initio, pues contra el mismo cabe interponer recursos de reforma y el de apelación (artículo 766.1º LE Crim) pues no está exceptuado del mismo. Por tanto, el mero conocimiento del auto de sobreseimiento no produce el efecto de reanudar el cómputo, a menos que esa resolución sea firme. Si no es firme, entonces la Administración no puede todavía actuar y persiste el efecto suspensivo respecto a la prescripción, ya que el auto puede ser recurrido y hasta que no transcurre el plazo legalmente fijado sin que ninguna de las partes lo haya presentado, y alcance la condición de firme, no cabe afirmar que las actuaciones penales hayan concluido y permitan la reanudación de la actuación de la Administración tributaria.

En definitiva, el hito temporal que la ley establece es el día en que "la Administración tributaria reciba la notificación de la resolución firme que ponga fin al proceso judicial" (artículo 68.7º LGT). Por ello, la notificación del auto de sobreseimiento (que se hizo al Abogado del Estado el 4 de noviembre de 2013) no es la notificación de una resolución firme, y de lo obrante en las actuaciones y las declaraciones de hechos probados de la sentencia no se desprende ello, y no se produjo el hecho determinante de la reanudación del cómputo del plazo.

En el caso litigioso, la sentencia recurrida examina los documentos del expediente y declara, como hecho probado, que la fecha del 18 de noviembre de 2013 es la única fecha que se puede considerar de conocimiento de la firmeza del auto de sobreseimiento. En efecto, declara la sentencia recurrida, en su fundamento jurídicos segundo:

"[...] La recurrente en su demanda, admite la existencia de una imagen incluida en el expediente administrativo (elemento 31 del expediente) que refleja el texto de un email enviado el 18 de noviembre de 2013 desde el dominio "argos.correo" a una dirección denominada "Insp.Reg.Galicia" con el siguiente texto:

"ACTIVACIÓN DE INDICADOR DE FIRMEZA

Se ha grabado indicador de firmeza en el expediente de ARGOS PENAL NUM000".

Sin embargo, afirma que este correo electrónico, únicamente refleja la realización de un trámite del procedimiento (aparentemente, grabación de un hito procesal en algún expediente electrónico), pero el hecho de que el cumplimiento de esta actuación se está comunicando al órgano de inspección en una fecha determinada (18 de noviembre de 2013) no conlleva, a su juicio, que dicho órgano no conociera el Auto de sobreseimiento con anterioridad [...]."

Y declara la sentencia recurrida:

"[...]Ahora bien, no existe constancia de que se hubiese comunicado a la Administración tributaria, la firmeza del auto de sobreseimiento en una fecha anterior, por lo que debe tomarse dicha fecha como válida [...]."; esto es, la fecha de 18 de noviembre de 2013.

En definitiva, el hecho probado apreciado por la sentencia recurrida es que la firmeza del auto de sobreseimiento se conoció por la Administración el 18 de noviembre de 2013 y que no declara acreditado que en la notificación del 4 de noviembre, de notificación del auto de sobreseimiento, se pusiera ya en conocimiento tal situación de firmeza. Obviamente esta Sala no puede considerar otros hechos probados distintos de los declarados en la sentencia recurrida, pues, tal y como hemos declarado, entre otras, en la STS de 29 de enero de 2018 (rec. cas. 27/20016), el recurso de casación debe limitarse a las cuestiones de Derecho, con exclusión de las cuestiones de hecho, según establece expresamente el artículo 87 bis de la LJCA, sin perjuicio de lo establecido en el artículo 93.3 de la misma Ley que permite que esta Sala Tercera pueda integrar en los hechos admitidos como probados por la Sala de instancia, aquellos que habiendo sido omitidos por ésta, estén suficientemente justificados según las actuaciones y cuya toma en consideración resulte necesaria para apreciar la infracción alegada. Sin embargo, ni tal integración se solicita ni resulta admisible habida cuenta de los términos en que se pronuncia la Sala de instancia sobre los hechos probados. Luego, dando por sentado que la notificación al abogado del Estado supone la notificación a la Administración, hay que precisar que el efecto de reanudación del cómputo solo se produce cuando lo notificado es la resolución firme; o bien cuando consta el conocimiento formal de la firmeza del auto. Lo primero no consta y respecto a la segunda, la sentencia recurrida ha apreciado como hecho probado que se produjo el 18 de noviembre de 2013 y no antes. De hecho, la propia parte recurrente afirma, en los mismos términos que declara la sentencia recurrida, que "[...] [c]omo está probado, la Abogacía del Estado recibió la notificación el 18 de noviembre de 2013. En opinión de esta parte, esta es la fecha a que a estos efectos ha de tenerse en cuenta [...]" (pág. 7 escrito de interposición). Resulta incuestionable, por tanto, que la actuación inspectora continuó y se concluyó, con notificación al interesado del acuerdo de liquidación y sancionador el día 2 de junio de 2014, por tanto, antes de haber concluido el plazo de prescripción, pues la notificación de dicho acuerdo tuvo lugar el día 196 de los 197 restantes a partir de la reanudación del cómputo el día 18 de noviembre de 2013.

Séptimo. *Criterios interpretativos y resolución de las pretensiones.*

Como conclusión de lo razonado hemos de declarar como criterio interpretativo, respecto a la primera cuestión de interés casacional, que la remisión de las actuaciones al Ministerio Fiscal o a la Jurisdicción penal realizada por la Administración tributaria en el seno de un procedimiento inspector tiene efecto autónomo de interrupción de la prescripción tributaria no consumada, por lo que producirá la interrupción de la prescripción aunque se efectúe en el seno de unas actuaciones inspectora en las que se superó el plazo de duración máximo de las actuaciones previsto legalmente.

En cuanto a la segunda cuestión de interés casacional, declaramos como criterio interpretativo del art. 68 de la Ley General Tributaria que la reanudación del cómputo de plazo de prescripción de la acción tributaria para liquidar se produce con la comunicación de la firmeza del auto de sobreseimiento por parte de la autoridad judicial a la Abogacía del Estado, representante de la Administración tributaria en el procedimiento penal.

La sentencia recurrida resuelve la controversia en conformidad con los criterios interpretativos establecidos, pues aunque contenga la afirmación incorrecta, respecto a los efectos de la notificación del auto de sobreseimiento al Abogado del Estado, de que "No puede entenderse por Administración Tributaria al Sr. Abogado del Estado", lo que es contrario al criterio interpretativo que hemos fijado de que las notificaciones y comunicaciones efectuadas al Abogado del Estado en el procedimiento penal surten efecto respecto a la Administración tributaria, lo cierto es que tal apreciación no es determinante del rechazo de la prescripción invocada, por cuanto, como ya se ha expuesto, partiendo de la efectividad de la notificación al Abogado del Estado, que la propia parte recurrente sitúa en el día 18 de noviembre de 2013, en que según la sentencia recurrida es cuando se tiene constancia del conocimiento de la firmeza del auto de sobreseimiento, la actuación inspectora continuó y se concluyó, con notificación al interesado de los acuerdos de liquidación y sancionador el día 2 de junio de 2014, por tanto, antes de haber concluido el plazo de prescripción, el día 196 de los 197 restantes a partir de la reanudación del cómputo el día 18 de noviembre de 2013. El recurso de casación ha de ser desestimado.

Octavo. *Las costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no haber mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto de las generadas en la instancia, se estará al pronunciamiento de la sentencia de instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto,

EN NOMBRE DEL REY

y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido , de acuerdo con la interpretación de las normas establecidas en el fundamento séptimo:

1.- No haber lugar al recurso de casación núm. 7383/2022, interpuesto por la representación procesal de la mercantil Mantenimientos y Construcciones Alcuba, S.A. contra la sentencia dictada el 22 de julio de 2022 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, desestimatoria del recurso núm. 675/2020.

2.- Hacer el pronunciamiento sobre costas en los términos dispuestos en el último fundamento.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.