



JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 3
PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00305/2014

N11600

CALLE JOAN LLUIS ESTELRICH, N°. 10.- 07003.- PALMA.-

N.I.G: 07040 45 3 2013 0000541

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000098 /2013 /

Sobre: PROCESOS CONTENCIOSOS-ADMINISTRATIVOS

De D/Dª: [REDACTED]

Letrado:

Procurador D./Dª: [REDACTED]

Contra D./Dª AJUNTAMENT DE PALMA

Letrado:

Procurador D./Dª

SENTENCIA N° 305/2014

En Palma de Mallorca, a veintinueve de julio de dos mil catorce.

El Ilmo. [REDACTED], Magistrado-Juez titular del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo número 3 de Palma de Mallorca ha pronunciado la siguiente Sentencia en el recurso contencioso-administrativo registrado con el número 98/2013 y seguido por los trámites del procedimiento abreviado, en el que se impugna la Resolución número 34/2013 del Consell Tributari del Ayuntamiento de Palma de Mallorca, de 27 de febrero de 2013, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra los Decretos del Teniente de Alcalde de Hacienda números 1149, 1150 y 1151, de 31 de enero de 2012, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra las actas de disconformidad con referencias 1081/2009/0001, 1082/2009/0001 y 1083/2009/0001, relativas al Impuesto sobre Actividades Económicas durante los ejercicios 2005 al 2008, que confirman las liquidaciones tributarias propuestas en el expediente de inspección número 2008/1845IAE, en sus puntos 1, 2 y 3.

Son partes en dicho recurso: como **demandante** la entidad mercantil [REDACTED] y como **demandado** el AYUNTAMIENTO DE PALMA DE MALLORCA.

La cuantía del recuso quedó fijada en la cantidad de 16.756,38 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha de 20 de mayo de 2013, se presentó por el Procurador [REDACTED] escrito de demanda contra el acto administrativo arriba mencionado y en el que, tras las alegaciones de hecho y de derecho que estimó pertinentes, suplicó se dictara sentencia en la que se estimase el recurso, anulando

la Resolución impugnada e imponiendo a la Administración demandada las costas de este proceso.

SEGUNDO.- Admitida a trámite la demanda y conferido traslado a la parte demandada, se reclamó el expediente administrativo y fue entregado a la parte actora a fin de que efectuara las alegaciones que tuviera por convenientes en el acto de la vista, cuya celebración quedó fijada para el día 23 de julio de 2014.

TERCERO.- En el día y hora señalados, tuvo lugar la celebración de la vista en la que la parte recurrente se ratificó en su demanda. Concedida la palabra a la parte demandada ésta hizo las alegaciones que estimó oportunas, solicitando la desestimación de la demanda y oponiéndose a la misma en los términos que constan en las actuaciones. Todas las partes solicitaron el recibimiento del pleito a prueba remitiéndose a estos efectos al expediente administrativo. Tras el trámite de conclusiones quedaron finalizados los autos y vistos para sentencia.

CUARTO.- En la tramitación de este juicio se han observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Constituye el objeto del presente recurso la pretensión de la parte demandante de que se anule la Resolución número 34/2013 del Consell Tributari del Ayuntamiento de Palma de Mallorca, de 27 de febrero de 2013, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra los Decretos del Teniente de Alcalde de Hacienda números 1149, 1150 y 1151, de 31 de enero de 2012, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra las actas de disconformidad con referencias 1081/2009/0001, 1082/2009/0001 y 1083/2009/0001, relativas al Impuesto sobre Actividades Económicas durante los ejercicios 2005 al 2008, que confirman las liquidaciones tributarias propuestas en el expediente de inspección número 2008/1845IAE, en sus puntos 1, 2 y 3. Las alegaciones planteadas por la parte actora en defensa de sus derechos e intereses legítimos son las siguientes:

1-) Por una parte, la caducidad del expediente administrativo.

2-) Por otra parte, la incorrección de la sanción tributaria impuesta al ser insuficientes las pruebas usadas por la Administración, así como el haber incluido la revisión del ejercicio 2009 del IAE cuando ya se había iniciado las actuaciones inspectoras

SEGUNDO.- La primera alegación planteada por la parte actora es la caducidad del expediente administrativo. En ese sentido, indica que el inicio de las actuaciones inspectoras fue el día 22 de mayo de 2008, mientras que la notificación de las actas de disconformidad se produjeron el día 31 de julio de 2009, por lo que la duración total de las actuaciones inspectoras ascendieron a 380 días, una vez descontados los imputables a la propia empresa recurrente. La parte actora se remite a esos efectos al Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

La normativa citada por la empresa recurrente (el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio), establece en su artículo 184 la siguiente regulación:

“1. En los términos previstos en este artículo se podrá acordar la ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección previsto en el art. 150.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando concurra, en relación con cualquiera de las obligaciones tributarias o periodos a los que se extienda el procedimiento, alguna de las circunstancias a que se refieren los apartados 1 y 4 del citado artículo. Dicho acuerdo afectará a la totalidad de las obligaciones tributarias y periodos a los que se extienda el procedimiento.

2. A efectos de lo dispuesto en el art. 150.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá que las actuaciones revisten especial complejidad en los siguientes supuestos:

a) Cuando el volumen de operaciones del obligado tributario sea igual o superior al requerido para la obligación de auditar sus cuentas.

b) Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y sea necesario realizar actuaciones respecto a diversos obligados tributarios.

c) Cuando los hechos, actos, elementos, actividades, explotaciones, valores y demás circunstancias determinantes de la obligación tributaria se realicen fuera del ámbito territorial de la sede del órgano actuante y sea necesaria la realización de actuaciones de comprobación fuera de dicho ámbito territorial.

d) Cuando el obligado tributario esté integrado en un grupo que tribute en régimen de consolidación fiscal que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

e) Cuando el obligado tributario esté sujeto a tributación en régimen de transparencia fiscal internacional o participe en una entidad sujeta a un régimen de imputación de rentas que esté siendo objeto de comprobación inspectora.

f) Cuando el incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales del obligado tributario o la desaparición o falta de aportación de los libros o registros determine una mayor dificultad en la comprobación.

g) Cuando se investigue a los obligados tributarios por su posible intervención en una red o trama organizada cuya finalidad presunta sea defraudar o eludir la tributación que corresponda u obtener indebidamente devoluciones o beneficios fiscales. En especial, se incluirá en este supuesto la investigación de tramas presuntamente organizadas para la defraudación del Impuesto sobre el Valor Añadido vinculadas a las operaciones de comercio exterior o intracomunitario.

h) Cuando se investigue a los obligados tributarios por la posible realización de operaciones simuladas, la utilización de facturas, justificantes u otros documentos falsos o falseados o la intervención de personas o entidades interpuestas con la finalidad de eludir la tributación que correspondería al verdadero titular de los bienes, derechos o rentas.

i) Cuando la comprobación se refiera a personas o entidades relacionadas económicamente entre sí que participen en la producción o distribución de un determinado bien o servicio, siempre que la actuación inspectora se dirija a la comprobación de las distintas fases del proceso de producción o distribución.

j) Cuando para comprobar la procedencia de aplicar un beneficio fiscal sea necesario verificar el cumplimiento de requisitos o regímenes tributarios previstos para otro tributo.

3. A efectos de lo dispuesto en el art. 150.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se entenderá que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales

que realice, cuando no haya presentado declaración respecto a dichas actividades o estas sean distintas de las declaradas por el obligado tributario en la correspondiente declaración censal.

Se considerará actividad distinta de la declarada la prevista en un grupo de la tarifa del Impuesto sobre Actividades Económicas diferente de aquel en el que el obligado tributario se encuentre dado de alta o la que se desarrolle en una unidad de local no incluida en la correspondiente declaración censal, con independencia, en ambos casos, de que el obligado tributario esté o no exento de dicho impuesto.

También se considerará actividad distinta la que hubiera dado lugar a la inscripción en un código de actividad y de establecimiento en el ámbito de los impuestos especiales diferente de aquel en que se encuentre dado de alta el obligado tributario.

4. Cuando el órgano de inspección que esté desarrollando las actuaciones estime que concurre alguna de las circunstancias que justifican la ampliación del plazo de duración del procedimiento de inspección, lo notificará al obligado tributario y le concederá un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, para que efectúe alegaciones. Transcurrido dicho plazo dirigirá, en su caso, la propuesta de ampliación, debidamente motivada, al órgano competente para liquidar junto con las alegaciones formuladas.

No podrá solicitarse la ampliación del plazo de duración del procedimiento hasta que no hayan transcurrido al menos seis meses desde su inicio. A estos efectos no se deducirán del cómputo de este plazo los periodos de interrupción justificada y las dilaciones por causa no imputable a la Administración.

Cuando dichas circunstancias sean apreciadas por el órgano competente para liquidar, se notificarán al obligado tributario y se le concederá idéntico plazo de alegaciones antes de dictar el correspondiente acuerdo sin que en este supuesto resulte necesario que hayan transcurrido seis meses desde el inicio del procedimiento.

5. La competencia para ampliar el plazo de duración del procedimiento corresponderá al órgano competente para liquidar mediante acuerdo motivado. En dicho acuerdo se concretará el periodo de tiempo por el que se amplía el plazo, que no podrá exceder de 12 meses.

El acuerdo de ampliación se notificará al obligado tributario y no será susceptible de recurso o reclamación económico-administrativa, sin perjuicio de que se pueda plantear la procedencia o improcedencia de la ampliación del plazo con ocasión de los recursos y reclamaciones que, en su caso, puedan interponerse contra la resolución que finalmente se dicte.

6. El cómputo del plazo de seis meses de interrupción injustificada establecido en el art. 150.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se iniciará de nuevo por la realización de cualquier actuación respecto de alguna de las obligaciones tributarias o períodos objeto del procedimiento.

7. La reanudación de actuaciones con conocimiento formal del obligado tributario tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones después de transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento, tendrán efectos interruptivos de la prescripción respecto de la totalidad de las obligaciones tributarias y períodos a que se refiera el procedimiento”.

Por su parte, el artículo 150.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, regula el plazo de las actuaciones inspectoras de la siguiente manera:

"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 art. 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 art. 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 art.

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 art. 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 art. 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”.

La puesta en relación de ambas normas debe dar una mayor prevalencia a la regulación de la Ley General Tributaria, atendiendo al principio de jerarquía normativa. Desde esta perspectiva, y trasladada al supuesto enjuiciado en estos autos, la admisión de la tesis de la parte actora de que se ha superado el plazo de un año para tramitar y resolver el procedimiento tributario y que, en consecuencia, se ha producido su caducidad, debe conducir a aplicar las previsiones del artículo 150.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre. En consecuencia, la admisión de la caducidad alegada por la parte actora no significa la nulidad o la anulabilidad de la función inspectora seguida, ni de las liquidaciones practicadas giradas con ese efecto. Tan sólo “determinará que no se exijan intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento”. La ineficacia de las liquidaciones tributarias impugnadas únicamente sería efectiva si hubiera prescrito su exigibilidad por el transcurso del plazo legal de 4 años, lo que no ocurrió en el supuesto enjuiciado en estos autos, aplicando la doctrina jurisprudencial dictada en este tipo de situaciones, aunque las dilaciones atribuibles a la Administración pudieran subsumirse en el concepto de “diligencias argucia”.

El Tribunal Supremo ha establecido la siguiente doctrina sobre las “diligencias argucia ” en su Sentencia de fecha 23 de julio de 2012: “Pues bien, según nuestra jurisprudencia más reciente (sentencias de 13 de febrero de 2007 (casación 8094/02, FJ 5º), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6º) EDJ 2008/25644, 28 de abril de 2008 (casación 7719/02, FJ 3º), 23 de junio de 2008 (casación 1514/03, FJ 3º) y 19 de julio de 2010 (casación 3433/06, FJ 5º), aunque no exista una definición de “diligencia argucia o irrelevante”, es posible señalar las características que debe reunir un acto de la Administración para que pueda tener eficacia interruptora. Así, «sólo interrumpe el plazo de prescripción la actividad administrativa en la que concurren las siguientes notas: 1ª) actividad real dirigida a la finalidad de la liquidación o recaudación de la deuda tributaria; 2ª) que sea jurídicamente válida; 3ª) notificada al sujeto pasivo; 4ª) y precisa en relación con el concepto impositivo de que se trata» (entre otras, sentencias de 11 de febrero de 2002 (casación 7625/96, FJ 3º), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6º), 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 6º), 26 de noviembre de 2008 (casación 4079/06, FJ 3º), 22 de diciembre de 2008 (casación 4080/06, FJ 3º) y 6



de abril de 2009 (casación 5678/03, FJ 4º). Lo anterior significa que sólo son capaces de interrumpir la prescripción los actos tendencialmente ordenados a iniciar o a proseguir los respectivos procedimientos administrativos o que, sin responder a la mera finalidad de interrumpir la prescripción, contribuyan efectivamente a la liquidación, la recaudación o la imposición de sanción en el marco de impuesto de que se trate (sentencias de 13 de enero de 2011 (casación 164/07, FJ 3º.A) y 29 de abril de 2011 (casación 4721/06, FJ 3º)); por el contrario, debe prescindirse de aquellas actuaciones que resulten puramente dilatorias, como las que se limitan a dejar constancia de un hecho evidente, a anunciar la práctica de actuaciones futuras, a recoger la documentación presentada sin efectuar valoración alguna o a reiterar la solicitud de una documentación que ya obra en el expediente (sentencias de 11 de febrero de 2002 (casación 7625/96, FJ 3º), 29 de junio de 2002 (casación 3676/97, FJ 2º), 17 de marzo de 2008 (casación 5697/03, FJ 6º), 28 de abril de 2008 (casación 7719/02, FJ 3º), 23 de junio de 2008 (casación 1514/03, FJ 3º) y 13 de noviembre de 2008 (casación 5442/04, FJ 6º)).

TERCERO.- Como se acaba de anunciar, la jurisprudencia ha interpretado el artículo 150.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, en el sentido expuesto por la Letrada del Ayuntamiento de Palma de Mallorca en su contestación a la demanda. La Sentencia del Tribunal Supremo, de 21 de junio de 2012, sintetiza esa doctrina, al afirmar lo siguiente:

“SEXTO.- En el presente caso, hay que poner de manifiesto, en primer término, que el escrito de recurso se refiere reiteradamente a la caducidad del procedimiento, cuando la verdad es que esta caducidad no puede producirse por la causa invocada por la recurrente por aplicación del artículo 150 de la Ley General Tributaria. En efecto, pretende la recurrente que se ha producido caducidad por una excesiva duración del procedimiento inspector, por más de 12 meses, e invoca expresamente el artículo 150 de la Ley General Tributaria de 2003. Olvida, sin embargo, que el propio precepto señala expresamente que tal exceso de duración “no determinará la caducidad del procedimiento”, aunque sí establece el efecto de no considerar interrumpida la prescripción. Aún centrándonos en la posible prescripción, tampoco concurren en este caso, como advierte la Abogacía del Estado ante la Audiencia Nacional, los requisitos precisos para una estimación del recurso de casación por unificación de doctrina, ya que las sentencias citadas como de contraste no presentan la necesaria identidad y no se produce tampoco una contradicción entre éstas y la sentencia recurrida.

La sentencia objeto de recurso, en su Fundamento de Derecho Tercero, ante la alegación de la recurrente acerca de la caducidad del procedimiento de duración de las actuaciones inspectoras, conforme al artículo 150 de la Ley 58/2003, General Tributaria, al haber transcurrido el plazo de doce meses previsto en el precepto citado, computado desde su inicio (11 de enero de 2006) hasta la notificación de la liquidación (11 de octubre de 2007), advierte de la necesidad de tener en cuenta que este Tribunal Supremo, en sentencia de 11 de julio de 2008 (cas. unif. doctr. 329/2004), ha indicado que al procedimiento de la Inspección de Tributos no le es aplicable el instituto de la caducidad, a diferencia de los demás procedimientos incluidos en el ámbito del artículo 104 de la LGT 58/2003 y sancionadores. De otra, como el propio Fundamento de Derecho Tercero, párrafo segundo, señala: “Que el procedimiento de Inspección Tributaria se tramite e impulse de oficio no implica que no se deban computar como dilaciones imputables al obligado tributario (art. 31 bis 2 del RD 939/86 de 25 de abril) las que derivan de la solicitud de aplazamiento de las actuaciones (por todas, SAN Sección 4ª 12/5/2010, recurso 135/09), como igualmente las derivadas de la falta de aportación de documentación, que expresamente han sido indicadas por el actuario, de lo que resulta una cifra total de 276 días, 129 por solicitud de aplazamiento y 147 por falta de aportación de documentación”.

En este punto, no existe contradicción alguna con las sentencias citadas como contraste que no afirman en absoluto lo contrario (como no podía ser menos,

existiendo las disposiciones del artículo 31 bis 2 del Real Decreto 939/86, que también cita la sentencia recurrida). En definitiva, en este primer aspecto relativo a la caducidad y prescripción, la sentencia recurrida no contradice las aportadas y su doctrina resulta conforme con el ordenamiento jurídico. Por ello, el recurso no es en este punto prosperable (...).

En primer término, se alega la caducidad del procedimiento de duración de las actuaciones inspectoras, conforme al art. 150 de la ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, al haber transcurrido el plazo de 12 meses previsto en aquel precepto computado desde su inicio, el 11 de enero de 2006, hasta la notificación de la liquidación, el 11 de octubre de 2007. Lo cierto es que actora no impugna expresamente cada una de las distintas diligencias en virtud de las cuales la Inspección de Tributos considera que han de excluirse 127 días del mencionado plazo de duración de las actuaciones. A este respecto ha de tenerse en cuenta que el Tribunal Supremo ha indicado que al procedimiento de Inspección de Tributos no le es aplicado al instituto de la caducidad (STS 11.7.08 Rec. Casación unificación doctrina 329/04) a diferencia de los demás procedimientos incluidos en el ámbito del art. 104 de la ley 58/2003 y sancionadores, no obstante la jurisprudencia de los tribunales invocada por la actora”.

De una forma más resumida, el Tribunal Supremo en su Sentencia de 6 de junio de 2013, afirma que *“ahora bien, la superación del plazo máximo de doce meses establecido en el artículo 29.1 de la Ley 1/1998 no determina la caducidad del procedimiento, ya que el exceso del plazo de doce meses tiene su consecuencia legal propia. Este Tribunal Supremo, en la sentencia de 30 de junio de 2004 (cas. int. ley 39/2003) recuerda que la Ley 1/1998 “no estableció con carácter general la caducidad de los procedimientos tributarios por paralización e incumplimiento del plazo establecido de resolución”, recordando las respectivas previsiones sobre duración máxima de los procedimientos de gestión (art. 23 de la Ley 1/1998) y de actuaciones de comprobación e investigación (art. 29)”. Así, el artículo 29.3 no determina la caducidad, pues establece que “la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras, producidas por causas no imputables al obligado tributario, o el incumplimiento del plazo a que se refiere el apartado 1, determinará que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de tales actuaciones”.*

Por su parte, el Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su Sentencia de 8 de octubre de 2013, declara lo siguiente:

“De acuerdo con lo dispuesto en el art. 150.1 de la Ley General Tributaria, las actuaciones inspectoras deberán concluir en el plazo de doce meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio de las mismas, finalizando tales actuaciones en la fecha en que se notifique el acto administrativo resultante de las mismas. La superación del plazo de doce meses comporta que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de dichas actuaciones, en cuyo caso el plazo de prescripción debe contarse a partir de la fecha en que finaliza el plazo para presentar la pertinente declaración o autoliquidación, produciéndose la prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria si media el indicado plazo legal entre esa fecha y aquella en que se notificó la liquidación que puso fin a la inspección.

CUARTO.- La segunda alegación planteada por la parte actora se centra en la incorrección de la sanción tributaria impuesta al ser insuficientes las pruebas usadas por la Administración, así como el haber incluido la revisión del ejercicio 2009 del IAE cuando ya se había iniciado las actuaciones inspectoras.

En las actas de disconformidad impugnadas, la empresa actora únicamente discutió el epígrafe de las tarifas del Impuesto aplicable, no así los metros cuadrados computados por la Administración (salvo el coeficiente de 1 metros aplicado a la actividad de venta de muebles de cocina y baño), ni tampoco el hecho de haberse

estado ejerciendo la actividad de comercio sin haberse matriculado en el establecimiento de la calle Gabriel Alzadora, número 27 de Palma de Mallorca, referido a venta de mobiliario de baño y cocina. La actividad probatoria desplegada por la Administración puede considerarse como suficiente, por lo que no procede estimar la alegación planteada por la compañía recurrente a esos efectos.

Con relación al hecho de haber incluido la revisión del ejercicio 2009 del IAE cuando ya se había iniciado las actuaciones inspectoras, es una posibilidad expresamente admitida por el artículo 178 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, cuando establece lo siguiente:

“1. Las actuaciones del procedimiento inspector se extenderán a una o varias obligaciones y periodos impositivos o de liquidación, y podrán tener alcance general o parcial en los términos del art. 148 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Las actuaciones del procedimiento de inspección tendrán carácter general, salvo que se indique otra cosa en la comunicación de inicio del procedimiento inspector o en el acuerdo al que se refiere el apartado 5 de este artículo que deberá ser comunicado.

3. Las actuaciones del procedimiento inspector tendrán carácter parcial en los siguientes supuestos:

a) Cuando las actuaciones inspectoras no afecten a la totalidad de los elementos de la obligación tributaria en el periodo objeto de comprobación.

b) Cuando las actuaciones se refieran al cumplimiento de los requisitos exigidos para la obtención de beneficios o incentivos fiscales, así como cuando las actuaciones tengan por objeto la comprobación del régimen tributario aplicable.

c) Cuando tengan por objeto la comprobación de una solicitud de devolución siempre que se limite exclusivamente a constatar que el contenido de la declaración, autoliquidación o solicitud presentada se ajusta formalmente a lo anotado en la contabilidad, registros y justificantes contables o extracontables del obligado tributario, sin perjuicio de la posterior comprobación completa de su situación tributaria.

4. La extensión y el alcance general o parcial de las actuaciones deberán hacerse constar al inicio de estas mediante la correspondiente comunicación. Cuando el procedimiento de inspección se extienda a distintas obligaciones tributarias o periodos, deberá determinarse el alcance general o parcial de las actuaciones en relación con cada obligación y periodo comprobado. En caso de actuaciones de alcance parcial deberán comunicarse los elementos que vayan a ser comprobados o los excluidos de ellas.

5. Cuando en el curso del procedimiento se pongan de manifiesto razones que así lo aconsejen, el órgano competente podrá acordar de forma motivada:

a) La modificación de la extensión de las actuaciones para incluir obligaciones tributarias o periodos no comprendidos en la comunicación de inicio o excluir alguna obligación tributaria o periodo de los señalados en dicha comunicación.

b) La ampliación o reducción del alcance de las actuaciones que se estuvieran desarrollando respecto de las obligaciones tributarias y periodos inicialmente señalados. Asimismo, se podrá acordar la inclusión o exclusión de elementos de la obligación tributaria que esté siendo objeto de comprobación en una actuación de alcance parcial”.

La Audiencia Nacional, en su Sentencia de 25 de abril de 2013, interpreta el referido precepto legal de la siguiente manera:

“En forma alguna comparte la Sala la alegación de ilegalidad del artículo 178.5 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, esgrimida por la actora, toda vez que no es más que el adecuado desarrollo de la Ley General Tributaria y la plasmación por el legislador de la doctrina jurisprudencial consolidada conforme a la cual el procedimiento inspector abarca desde que se inician las actuaciones inspectoras hasta que se produce la notificación de la liquidación resultante de dichas actuaciones.

Igual suerte desestimatoria ha de correr el motivo de impugnación relativo a la falta de comunicación a la recurrente, [REDACTED], de la modificación del alcance de las actuaciones de comprobación, lo que a juicio de la actora determina, nuevamente, la concurrencia de la causa de nulidad del pleno derecho prevista en el artículo 217.1.e) de la Ley General Tributaria. Insiste la recurrente en que es importante no confundir esta cuestión con la anterior porque, a su juicio, existen en este procedimiento inspector dos defectos procedimentales esenciales: uno el anteriormente examinado, relativo a haberse modificado el carácter de la comprobación "cuando la comprobación ya había terminado"; y otro, el que ahora se examina, atinente "al valor de lo actuado sin haberse notificado la modificación del alcance de las actuaciones".

Sin embargo considera la Sala que ambos presuntos vicios se encuentran íntimamente ligados, toda vez que, partiendo, como se ha expuesto anteriormente, de que el procedimiento inspector termina con el acuerdo de liquidación y su oportuna notificación al obligado tributario, resulta patente que hallándose en curso el procedimiento, el órgano competente podía, como así hizo, modificar el alcance de las actuaciones inspectoras que fue comunicado al representante del obligado tributario. Si bien habiendo advertido el Inspector Jefe, con anterioridad a dictar la oportuna liquidación, que no se había notificado dicha ampliación al sujeto pasivo acordó, al amparo de lo dispuesto en el artículo 188.4 del RD 1065/2007, la práctica de actuaciones complementarias consistentes en la notificación de la ampliación de las actuaciones al sujeto pasivo, lo que se llevó a efecto el 22 de junio de 2009, y por tanto, con anterioridad a dictarse el acta de disconformidad, que origina el acto de liquidación que se encuentra en el origen del presente recurso.

Consecuentemente, habiéndose comunicado al sujeto pasivo la ampliación de las actuaciones inspectoras -de parcial a general- y teniendo en cuenta que dicha ampliación se efectuó con anterioridad a la terminación del procedimiento inspector, la consecuencia que se alcanza no es otra que la desestimación del motivo de nulidad esgrimido; máxime teniendo en cuenta que, conforme se ha expuesto, lo determinante a efectos de la invocación de un defecto formal es la comprobación de si se ha producido indefensión, lo que en ningún caso se ha producido a la parte recurrente, que ha tenido oportunidades más que sobradas para conocer exactamente el contenido de todas las decisiones recaídas, para impugnarlas y para desplegar, en esas impugnaciones, todos los medios alegatorios y probatorios que ha tenido por conveniente en la defensa de sus derechos e intereses, sin que pueda confundirse las alegaciones jurídicas, en las que se muestran las discrepancias jurídicas con las calificaciones y argumentos jurídicos de la Administración, con las alegaciones sobre defectos formales, que, como se ha declarado, no se aprecian, sobre todo teniendo en cuenta que la ampliación del alcance de las actuaciones, de parcial a general, cuando lo que se comprueba es la aplicación a la recurrente del régimen especial de las sociedades patrimoniales, constituye una garantía para el sujeto pasivo. Procede, pues, la desestimación del motivo formal de impugnación esgrimido”.

A la vista de todo cuanto antecede, procede desestimar el presente recurso.

QUINTO.- En materia de costas, y, de conformidad con lo previsto en el artículo 139.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la nueva redacción introducida



por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, no procede imponerlas a ninguna de las partes procesales atendiendo a las serias dudas de derecho del supuesto enjuiciado, dada su naturaleza y complejidad jurídica.

VISTOS los preceptos legales citados y demás de general aplicación,

FALLO:

QUE DEBO DESESTIMAR el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad mercantil [REDACTED] contra la Resolución número 34/2013 del Consell Tributari del Ayuntamiento de Palma de Mallorca, de 27 de febrero de 2013, por la que se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra los Decretos del Teniente de Alcalde de Hacienda números 1149, 1150 y 1151, de 31 de enero de 2012, por la que se desestima el recurso de reposición interpuesto contra las actas de disconformidad con referencias 1081/2009/0001, 1082/2009/0001 y 1083/2009/0001, relativas al Impuesto sobre Actividades Económicas durante los ejercicios 2005 al 2008, que confirman las liquidaciones tributarias propuestas en el expediente de inspección número 2008/1845IAE, en sus puntos 1, 2 y 3, por ser conforme a derecho.

Esta Sentencia es firme y contra ella no cabe recurso alguno de conformidad con lo dispuesto en el artículo 81.1.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, tras la redacción introducida por la Ley 37/2011, de 10 de octubre.

Así por esta mi sentencia, de la que se llevará por testimonio a los autos de su razón definitivamente juzgando, lo pronuncio, mando y firmo.