



Roj: **STS 370/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:370**

Id Cendoj: **28079130022020100045**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **06/02/2020**

Nº de Recurso: **4489/2018**

Nº de Resolución: **152/2020**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **ANGEL AGUALLO AVILÉS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 4436/2018,**
ATS 13032/2018,
STS 370/2020

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 152/2020

Fecha de sentencia: 06/02/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: **4489/2018**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 28/01/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Procedencia: T.S.J. MADRID CON/AD SEC. 4

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: **4489/2018**

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 152/2020

Excmos. Sres.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. Ángel Aguallo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 6 de febrero de 2020.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. **4489/2018**, promovido por don Rodrigo Pascual Peña, procurador de los tribunales y de la mercantil **CAMPONAYA, S.L.**, contra la sentencia de 12 de abril de 2018, dictada por la Sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 633/2017 sobre liquidación en concepto de Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Comparecen como partes recurridas el Abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, y la letrada de la Comunidad de Madrid, en representación de esta última.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Aguillo Avilés.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación y hechos del litigio.

1. El presente recurso de casación se interpuso por la entidad CAMPONAYA, S.L. ["CAMPONAYA"] contra la sentencia de 12 de abril de 2018, dictada por la Sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, estimatoria del recurso contencioso-administrativo núm. 633/2017 deducido por la letrada de la Comunidad de Madrid frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid ["TEARM"] de 30 de marzo de 2017, que estima la reclamación (núm. 28/22730/2013/50/IE) interpuesta contra liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ["ITPAJD"], modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas ["TPO"], dictada el 17 de mayo de 2016 por la Subdirectora General de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, de la que resultó una deuda tributaria de 63.123,96 euros (clave de liquidación núm. 0012016030149), anulando el acto impugnado y declarando prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar el referido impuesto que pudiera devengarse con motivo de la escritura pública de compraventa otorgada el 24 de octubre de 2007.

2. Los hechos sobre los que ha versado el litigio, en lo que hace a las cuestiones que suscita el recurso que nos ocupa, no combatidos por las partes, son los siguientes:

a) El 24 de octubre de 2007, CAMPONAYA y la mercantil PROCOM RESIDENCIAL HERMOSILLA, S.A.U. otorgaron escritura ante notario de Madrid, en virtud de la cual esta última transmitía a CAMPONAYA una vivienda y una plaza de garaje sitos en Madrid, c/ Hermosilla, núm. 13, por un precio de 937.000 euros, que fue objeto de gravamen en el Impuesto sobre el Valor Añadido ["IVA"] por la vendedora.

b) Con motivo de la citada compraventa, CAMPONAYA presentó ante la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid la correspondiente autoliquidación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados ["ITPAJD"] en su modalidad de Actos Jurídicos Documentados ["AJD"], modelo 601, núm. 2007-T-208554, ingresando un importe de 9.370 euros.

c) A raíz de dicha autoliquidación, el Área de Liquidación de Tributos de la Subdirección General de Gestión Tributaria de la Comunidad de Madrid inició un procedimiento de verificación de datos, que finalizó el 17 de noviembre de 2011 con la notificación a CAMPONAYA de una liquidación provisional (núm. 0012011029677; expediente núm. 2007-T-208554) por el ITPAJD, en su modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas ["TPO"], de la que resultó una deuda tributaria por importe de 63.235,94 euros. Contra esa liquidación provisional, por escrito de 13 de diciembre de 2011, se interpuso recurso de reposición, que fue desestimado mediante resolución de 20 de junio de 2011, notificada el 12 de julio de 2012, del Director General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego

d) Frente a resolución desestimatoria del recurso de reposición, el 31 de julio de 2012, CAMPONAYA interpuso ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid ["TEARM"] una reclamación económico-administrativa (núm. 28/22730/2013), que fue estimada mediante resolución de fecha 21 de diciembre de 2015, en la que se declaraba "improcedente el procedimiento de verificación de datos instruido por la Oficina Gestora para girar la liquidación objeto de la misma".

e) El 15 de abril de 2016, en ejecución de la citada resolución del TEARM se giró a CAMPONAYA una propuesta de liquidación en concepto de TPO (expediente núm. 2007 T 2085554), de la que resultaba una deuda tributaria por importe de 56.220,00 euros, con la que se inició un procedimiento de comprobación limitada.

Dicho procedimiento de comprobación limitada finalizó el 20 de mayo de 2016 con la notificación a CAMPONAYA de la liquidación provisional del ITPAJD, modalidad TPO, dictada el 17 de mayo de 2016 por la Subdirectora General de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, de la que resultó una deuda tributaria de 63.123,96 euros (clave de liquidación núm. 0012016030149), contra la que CAMPONAYA interpuso una reclamación económico-administrativa (núm. 28/22730/2013/50/IE), que fue estimada por resolución del TEARM de 30 de marzo de 2017, anulando el acto impugnado y declarando prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar el referido impuesto que pudiera devengarse con motivo de la escritura pública de compraventa otorgada el 24 de octubre de 2007, antes mencionada. En particular, la resolución del TEARM se pronuncia en los términos que a continuación reproducimos:

"Efectivamente, el TEAC, en la resolución señalada [de 11 de junio de 2015; RG 00-98562-2012-00-0] ha fundado el criterio que el contribuyente expone, siendo también cierto que los actos nulos de pleno derecho no interrumpen el plazo de prescripción (Sentencia del Tribunal Supremo de 11 de febrero de 2010, rec. 1707/2003), con cita en la Sentencia del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2006 (rec. 18/2001). En el caso que nos ocupa, el hecho imponible se produjo el 24 de octubre de 2007, sin que consten más actuaciones del interesado o de la [A]dministración que no formen parte del procedimiento de verificación de datos o de la revisión del acto de terminación del mismo hasta la notificación del inicio del procedimiento de comprobación limitada con posterioridad al 21 de diciembre de 2015, transcurrido ya sobradamente el plazo de prescripción de cuatro años fijado en el artículo 66 y ss. de la LGT. Debe apreciarse que ni los recursos del interesado presentados con la finalidad de que se anulase el mismo, ni los actos de revisión dictados a tal fin hayan tampoco interrumpido la prescripción, pues como indica la Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 2012, traída por la interesada, los recursos o reclamaciones instadas contra actos nulos de pleno derecho también carecen de eficacia interruptiva de la prescripción" (FD 2º).

SEGUNDO.- La sentencia de instancia.

Interpuesto recurso contencioso-administrativo por la Comunidad de Madrid contra la referida resolución del TEARM, este fue estimado por la sentencia de la Sala de dicho orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 12 de abril de 2018, que reproducía en su fundamento jurídico tercero los pronunciamientos realizados por esa misma Sala con ocasión de otros recursos sobre la misma materia:

" SEGUNDO.- La cuestión nuclear a resolver no es otra que determinar si la utilización incorrecta de un procedimiento de gestión, en este caso el procedimiento de verificación de datos, en lugar del de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad radical o de mera anulabilidad, a los efectos de determinar si aquel procedimiento inicial interrumpe o no la prescripción del derecho de la Administración a liquidar. En el presente caso, si no se interrumpiera, la segunda liquidación se habría dictado más allá del plazo de cuatro años previsto en el art. 66 de la LGT , con lo que habría que desestimar la pretensión anulatoria de la recurrente.

La cuestión no es en modo alguno pacífica, no sólo en esta Sala, con algunos pronunciamientos contradictorios, sino también entre los distintos Tribunales Superiores de Justicia, habiendo dado lugar a que el Tribunal Supremo haya admitido un recurso de casación para pronunciarse al respecto.

En concreto, se trata del ATS de 10 de mayo de 2017, recurso de casación 696/2017 , preparado por la Comunidad de Madrid contra sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso- Administrativo de este Tribunal Superior de Justicia de Madrid, así como otros posteriores, significando que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste, precisamente, en esclarecer:

"Si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación".

TERCERO.- Los Tribunales Económico-Administrativos vienen argumentando que la falta de idoneidad de la utilización del procedimiento de verificación de datos para regularizar la situación tributaria del contribuyente, por no tener cabida en los previstos en el art. 131 de la LGT (dado que no se trata de defectos formales o errores aritméticos, ni se indica que los datos declarados no coincidan con los contenidos en otras declaraciones presentadas por el mismo obligado tributario o con los que obran en poder de la Administración tributaria), y el hecho de que la comprobación de la operación que realiza la Administración excede en mucho de la simple

"aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada", conlleva que el acto dictado sea nulo de pleno derecho ya que valorar esos extremos excede con creces de las facultades otorgadas en el procedimiento de verificación de datos.

Asimismo se mantiene que el artículo 159.1 del 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, dispone que la comprobación de valores también podrá realizarse como una actuación concreta en alguno de los siguientes procedimientos: Procedimiento iniciado mediante declaración, Procedimiento de comprobación limitada y Procedimiento de inspección. De este precepto se deduce a sensu contrario que no cabe comprobación de valores como actuación del procedimiento de verificación de datos, con la consecuencia que el acto dictado sea nulo de pleno derecho.

Esta Sala, a la espera de lo que vaya a decir en su momento el Tribunal Supremo, considera como más ajustada la postura mantenida por las Administraciones Públicas, es decir, que la utilización incorrecta de un procedimiento de gestión distinto del que resulte procedente no constituye, per se, un motivo de nulidad radical, salvo que se acredite efectivamente que concurren causas expresas de nulidad, básicamente que se haya producido una afectación de los derechos de alegación y defensa del contribuyente.

Así lo hemos dicho en varias sentencias, siendo ejemplo de ello, entre otras, las de 19 y 26 de enero de 2017, recursos 369 y 259/2016, o 28 de junio de 2017, recurso 356/2016.

En esta última hemos concluido que "la elección del procedimiento por la Administración tributaria está determinada anticipadamente por el contenido o la naturaleza de las actuaciones que prevea acometer, y, como las partes en este caso reconocen, el procedimiento empleado no fue el idóneo.

De todos modos, una hipotética infracción procedimental como la alegada solo sería susceptible de integrar un vicio de anulabilidad; y ni la Sala advierte ni el contribuyente refiere en su reclamación ante el TEAR qué indefensión o qué perjuicio concreto le ha seguido susceptible de haberse paliado en el seno de otro de los procedimientos de gestión regulados en la Ley.

En consecuencia, debe revocarse la resolución recurrida en este extremo pues la calificación adoptada de nulidad radical no se ajusta a la doctrina jurisprudencial sobre la relevancia invalidante de los vicios formales, en relación con la causa de nulidad de pleno derecho prevista por el art. 217.e) LGT de los actos dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido (STS de 9 de junio de 2011, cas. 5481/2008), si se cumplimentan los trámites esenciales que eviten indefensión, como ocurre en el caso de autos, en el que el procedimiento se inició mediante propuesta de liquidación basada en la información suministrada por la codemandada en respuesta al requerimiento efectuado; y en el expediente se comprueba que pudo hacer las alegaciones que estimó oportunas e interpuso los recursos pertinentes.

La anterior conclusión se deduce entre otras de diversas sentencias del Tribunal Supremo, de 9 de junio de 2001 (rec. 5481/2008), 9 de junio de 2011 (rec. 5481/2008), 7 de diciembre de 2012 (rec. 1966/2011), 28 de junio de 2012 (rec. 6556/2009), 11 de octubre de 2012 (rec. 2492/2010) y de 13 de mayo de 2010 (rec. 613/2010), y de la Audiencia Nacional de 19 de febrero de 2014 (rec. 3457/2012) y de 25 de septiembre de 2013 (rec. 284/2011), debiendo ser proyectada su doctrina al supuesto de autos".

En el mismo sentido, la STSJ de Madrid, sección 4ª, de 16 de junio de 2017, recurso 461/2016 , según la cual "... una inadecuada elección (en el caso de que así sucediera) del procedimiento de verificación de datos no debe suponer imperativamente una limitación o lesión de los derechos de defensa del contribuyente; ello llevaría, a la suma, a apreciar una mera irregularidad formal sin mayor transcendencia. Es doctrina reiterada del Tribunal Supremo que para apreciar dicha causa de nulidad de pleno derecho no basta con la infracción de alguno de los trámites del procedimiento, sino que es necesario la ausencia total de éste o de alguno de los trámites esenciales o fundamentales; señalándose en la STS de 19 de mayo de 2004 que "para que el acto administrativo adolezca de invalidez por esta causa, no basta cualquier defecto acaecido en el procedimiento, sino que es preciso que se hubiera prescindido total y absolutamente del procedimiento establecido o que el defecto fuera de tal naturaleza, que se equiparara su ausencia a la del propio procedimiento".

En igual sentido, sentencias de esta Sala, Sección 9ª, de 23 de marzo de 2015, recurso 724/2012 , y 26 de mayo de 2014, recurso 1893/2010 , y de esta Sección 4ª de 16 de diciembre de 2016, recurso 109/2016 ".

Es éste el argumento fundamental que emplea la recurrente para fundar la estimación de su recurso: la inadecuada elección del procedimiento de verificación de datos no supone imperativamente una limitación o lesión de los derechos de defensa del contribuyente que en este caso fueron respetados.

El motivo debe ser estimado pues los argumentos anteriores son también aquí plenamente aplicables al no estar afectado el derecho de defensa del interesado.

Por otro lado hay que tener en cuenta que la Resolución aquí recurrida resolvía el recurso interpuesto contra liquidación por TPO hecha el 17 de mayo de 2016 en la que se hizo constar que dado que no concurrían los requisitos previstos en el apartado 22 del art. 20 uno de la LEY del IVA no podía considerarse que las obras llevadas a cabo fueran de rehabilitación por lo que la operación, sobre un edificio que no había sido rehabilitado, estaba sujeta y exenta y por lo tanto procedía la tributación por TPO.

En concreto en la liquidación se hace constar que del total de las obras realizadas -1.689.782,72 euros- las que se refieren al contenido del art 20 uno -fachada, estructura y análogos- hacen un total de 725.974,26 euros.

Dado que el precio de adquisición fue de 13.630.000, termina la liquidación diciendo que "las obras realizadas en el inmueble no tienen la consideración de rehabilitación al no superar las obras de consolidación o tratamiento de elementos estructurales de la edificación el 50% de las obras totales ni tampoco superar las obras totales el 25% del precio de adquisición" por lo que la operación queda sujeta a TPO.

Alegó la interesada ante el TEAR: en primer lugar prescripción. Y En segundo lugar alegó que en la escritura se dijo que el inmueble había sido previamente rehabilitado, y tratándose de una primera transmisión, se trataba de una operación sujeta al IVA y no exenta.

Respecto de ello, se dice únicamente que tanto el precio de adquisición como el correspondiente a las obras de rehabilitación que declaró dicha parte eran incorrectos. Y respecto del precio de adquisición se dice que el precio real fue de 10.000.927,35 euros (sin embargo nada se concreta en el escrito de alegaciones ante el TEAR que estamos comentando respecto del supuesto error de las obras de rehabilitación).

Por lo tanto, y a la vista de lo anterior hay que concluir que incluso si se hubiese tenido en cuenta esa cifra de precio de adquisición, el coste de las obras -1.689.782,72- euros seguían sin superar el 25% del precio de adquisición.

Por lo expuesto, procede la estimación del recurso y la anulación de la resolución del TEAR recurrida".

TERCERO.- Preparación y admisión del recurso de casación.

1. La representación procesal de CAMPONAYA, mediante escrito fechado el 11 de junio de 2018, preparó el recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas los artículos 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"], 131 LGT, y 53.2 y 62.1.e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre del Procedimiento Administrativo Común (BOE de 27 de noviembre) ["LRJPAC"]. De igual modo, invoca las siguientes resoluciones judiciales: sentencias de 17 de noviembre de 2016 (recurso 32/2016; ES:TSJM:2016:14642), 21 de diciembre de 2017 (recurso 369/2017; ES:TSJM:2017:13231) y 1 de febrero de 2018 (recurso 450/2017; ES:TSJM:2018:972), de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid; sentencias de 3 de abril (recurso 52/2015; ES:TSJCAT:2017:3481), 14 (recurso 159/2015; ES:TSJCAT:2017:7768) y 21 de septiembre de 2017 (recurso 161/2015; ES:TSJCAT:2017:7797), dictadas por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña; y sentencias de 26 de junio (recurso 1369/2012; ES:TSJCL:2015:3005), 3 de julio (recurso 1370/2012; ES:TSJCL:2015:3545) y 18 de septiembre de 2015 (recurso 1371/2012; ES:TSJCL:2015:4482), de la Sección Tercera, con sede en Valladolid, de la Sala de lo Contencioso- administrativo del Tribunal Superior Justicia de Castilla y León.

3. La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación mediante auto de 25 de junio de 2018, y la Sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo lo admitió por auto de 14 de noviembre de 2018, en el que se apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en la siguiente:

" Determinar si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho".

En dicho auto se subraya que la referida cuestión ha sido ya resuelta por esta Sección en sentencia de 2 de julio de 2018 (RCA/696/2017; ES:TS:2018:2770), que la responde en el sentido positivo que aquí defiende la parte recurrente, por lo que "en este recurso y la resuelta en la sentencia la Sala estima pertinente informar a la parte recurrente que, de cara a la tramitación ulterior del recurso, considera suficiente que en el escrito de interposición manifieste si su pretensión casacional coincide, en efecto, con la acogida en la sentencia referida, o si por el contrario presenta alguna peculiaridad".

CUARTO.- Interposición del recurso de casación y oposición al mismo.

1. La representación CAMPONAYA interpuso recurso de casación mediante escrito presentado el 10 de enero de 2019, que observa los requisitos legales.

1.2. En dicho escrito, la demandante sostiene que la sentencia impugnada ha infringido el artículo 217.1.e) LGT, en relación con el artículo 62.1.e) LRJPAC, así como los artículos 131, 132 y 133 de la LGT, y los artículos 159.1 y 66 y ss. del 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. Además, recuerda que la tesis que mantiene, la nulidad de pleno derecho, ya ha sido resuelta por la Sección segunda de esta Sala en sentencia de 2 de julio de 2018 (RCA/696/2017; ES:TS:2018:2770), y solicita de esta que dicte sentencia que anule la impugnada y establezca como doctrina que "la práctica de una liquidación provisional de cualquier tributo como consecuencia de la incorrecta utilización de un procedimiento de verificación de datos ha de ser considerada nula de pleno Derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación" (pág. 15).

2. Por su parte, el abogado del Estado presentó escrito, fechado el 18 de febrero de 2019, en el que, aunque manifiesta que se abstiene de formular oposición, solicita de esta Sala que, interpretando los artículos 217.1.e) LGT, y 62.1 e) y 63.1 de la LRJA (hoy 47.1.e) y 48.1 de la Ley 39/2015, del Procedimiento Administrativo Común), en relación con los artículos 131 a 133 y 136 a 140 de la LGT, matice o precise la doctrina legal sentada en la citada sentencia de 2 de julio de 2018, en el siguiente sentido:

"La utilización de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo de uno de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho:

-Cuando la Administración inicie un procedimiento de verificación de datos sin que exista previa declaración o autoliquidación presentada por el obligado tributario.

-Cuando la Administración incluya dentro del objeto del procedimiento de verificación de datos la realización de actuaciones de comprobación de valor.

-Cuando la Administración incluya dentro del objeto del procedimiento de verificación de datos aclaraciones o justificantes de datos que se refieran al desarrollo de actividades económicas.

Fuera de estos casos, en los que se constata desde el inicio del procedimiento un incumplimiento frontal, manifiesto, evidente y ostensible de las normas legales que regulan el procedimiento de verificación de datos, la utilización indebida, sobrevenida, del procedimiento de verificación de datos sólo será merecedora de la sanción de anulabilidad" (págs. 19- 20).

3. Finalmente, la letrada de la Comunidad de Madrid presentó escrito de oposición al recurso, fechado el 4 de marzo de 2019, en el que entiende que, aunque se utilizó un procedimiento indebido, "la infracción cometida no es digna del mayor reproche jurídico, en la medida en que al interesado se le dio trámite de audiencia, sin que se le causara indefensión; en consecuencia, no nos hallaríamos ante un supuesto de nulidad de pleno derecho, sino de anulabilidad, contemplado en el artículo 63.1 de la Ley 30/1992 (en la actualidad, artículo 48 de la Ley 39/2015)" (pág. 3). Por ello, solicita de la Sala que dicte "sentencia en la que modifique la interpretación dada al artículo 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en el sentido de considerar que la anulación de una liquidación tributaria practicada como consecuencia de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad, no nulidad de pleno derecho" (pág. 5).

QUINTO.- Señalamiento para deliberación, votación y fallo.

Por providencia de 5 de marzo de 2019, en virtud de la facultad que le confiere el artículo 92.6 LJCA, la Sección acordó que no ha lugar a la celebración de vista pública, al considerarla innecesaria atendiendo a la índole del asunto.

Mediante providencia de 10 de octubre de 2019, se designó como ponente al Excmo. Sr. don Ángel Aguallo Avilés, fijándose como fecha para la deliberación, votación y fallo de este recurso el día 28 de enero de 2020, en el que efectivamente se deliberó, votó y falló el asunto, con el resultado que seguidamente se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Necesaria remisión a la sentencia núm. 1128/2018, de 2 de julio, dictada en el recurso de casación núm. 696/2017 .

La totalidad de las cuestiones que el recurso plantea ha sido abordada y resuelta por esta Sección en la sentencia núm. 1128/2018, a la que hemos de remitirnos por elementales exigencias de los principios de unidad de doctrina y seguridad jurídica.

Afirmamos entonces, también en relación con una sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid (Sección segunda) que contiene un pronunciamiento opuesto al que aquí se cuestiona, lo siguiente:

" SEGUNDO.- Resolución de las cuestiones controvertidas.

Limitándonos a resolver la cuestión que se plantea por la Sección Primera en el Auto de Admisión "Si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación", hemos de compartir el criterio de la sentencia recurrida en casación que confirma la resolución del TEAC, en el sentido de que nos encontramos ante un supuesto de nulidad de pleno derecho.

Como se sostiene en la resolución impugnada del TEAC tiene un alcance limitado el procedimiento de verificación de datos contemplado en los artículos 131 a 133 de la LGT en relación con el procedimiento de comprobación limitada, considerando que la verificación de datos se agota en el mero control de carácter formal de autoliquidación, en este caso, el modelo 601 del gravamen por AJD, y en su coincidencia con los datos procedentes de otras declaraciones o en poder de la Administración.

El artículo 131 de la LGT se refiere, con carácter de "numerus clausus", a los casos en que se puede iniciar este procedimiento entre los que se encuentra, según la letra d) "cuando se requiera la aclaración o justificación de algún dato relativo a la declaración o autoliquidación presentada, siempre que no se refiera al desarrollo de actividades económicas".

El TEAC y la sentencia impugnada consideran acertadamente que dada la complejidad de determinar cuándo se adquiere la condición de empresario a efectos del IVA y si a la fecha en que se transmitieron los terrenos por las personas físicas vendedoras se hubiera adquirido esta cualidad por realizarse actividades de urbanización, lo que se pretendía, en definitiva, era determinar si se desarrollaban o no actividades económicas, cuestión expresamente excluida de este procedimiento de gestión.

Siendo patente por tanto la improcedente utilización del procedimiento de verificación de datos, se plantea a continuación si la consecuencia ha de ser la nulidad de pleno derecho de lo actuado al amparo del artículo 217.1.e) de la LGT por haberse dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello.

En efecto, existe una utilización indebida del procedimiento de verificación "ab initio" pues la Administración utilizó dicho procedimiento precisamente para una finalidad que el propio artículo 131 prohíbe, con la consiguiente disminución de las garantías y derechos del administrado, y a su salida o resolución, pues en lugar de dar lugar a un procedimiento de comprobación limitada o inspección, se resuelve el fondo del asunto mediante la correspondiente liquidación pronunciándose sobre la actividad económica.

Por ello a la pregunta formulada por la Sección Primera sobre "Si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación" ha de contestarse que la utilización de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo de uno de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho".

SEGUNDO.- Resolución de las pretensiones.

Aplicando el criterio acabado de exponer y, poniéndolo en relación con las pretensiones de las partes, llegamos a la conclusión de que el recurso de casación ha de ser estimado, pues la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid cuestionada en esta sede mantiene un criterio contrario al que hemos establecido en nuestra sentencia núm. 1128/2018, de 2 de julio, dictada en el recurso de casación núm. 696/2017.

Ninguna de las partes discute que, como señala la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid cuestionada en esta sede, "[l]a cuestión nuclear a resolver no es otra que determinar si la utilización incorrecta de un procedimiento de gestión, en este caso el procedimiento de verificación de datos, en lugar del de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad radical o de mera anulabilidad, a los efectos de

determinar si aquel procedimiento inicial interrumpe o no la prescripción del derecho de la Administración a liquidar", de modo que, "[e]n el presente caso, si no se interrumpiera, la segunda liquidación se habría dictado más allá del plazo de cuatro años previsto en el art. 66 de la LGT, con lo que habría que desestimar la pretensión anulatoria de la recurrente" (FD 2º).

Y señaló el TEARM, en la resolución de 30 de marzo de 2017 impugnada por la Comunidad de Madrid, "[e]n el caso que nos ocupa, el hecho imponible se produjo el 24 de octubre de 2007, sin que consten más actuaciones del interesado o de la [A]dministración que no formen parte del procedimiento de verificación de datos o de la revisión del acto de terminación del mismo hasta la notificación del inicio del procedimiento de comprobación limitada con posterioridad al 21 de diciembre de 2015, transcurrido ya sobradamente el plazo de prescripción de cuatro años fijado en el artículo 66 y ss. de la LGT", debiendo "apreciarse que ni los recursos del interesado presentados con la finalidad de que se anulase el mismo, ni los actos de revisión dictados a tal fin hayan tampoco interrumpido la prescripción, pues como indica la Sentencia del Tribunal Supremo de 24 de mayo de 2012, traída por la interesada, los recursos o reclamaciones instadas contra actos nulos de pleno derecho también carecen de eficacia interruptiva de la prescripción" (FD 2º).

Pues bien, como hemos dicho en nuestra sentencia de 2 de julio de 2018, "existe una utilización indebida del procedimiento de verificación "ab initio" pues la Administración utilizó dicho procedimiento precisamente para una finalidad que el propio artículo 131 prohíbe, con la consiguiente disminución de las garantías y derechos del administrado, y a su salida o resolución, pues en lugar de dar lugar a un procedimiento de comprobación limitada o inspección, se resuelve el fondo del asunto mediante la correspondiente liquidación pronunciándose sobre la actividad económica", por lo que "la utilización de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo de uno de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho", lo que conlleva "la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación", y, por ende, la desestimación del recurso contencioso- administrativo interpuesto por la letrada de la Comunidad de Madrid.

TERCERO.- Pronunciamiento sobre costas

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación. Y respecto de las causadas en el procedimiento seguido en la Sala de Madrid, dado el contenido de esta sentencia, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

1º) Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico primero de esta sentencia por remisión al fundamento jurídico segundo de la sentencia de esta Sala núm. 1128/2018, de 2 de julio, dictada en el recurso de casación núm. 696/2017.

2º) Haber lugar al recurso de casación interpuesto por don Rodrigo Pascual Peña, procurador de los tribunales y de la mercantil CAMPONAYA, S.L., contra la sentencia de 12 de abril de 2018, dictada por la Sección cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, recaída en el recurso contencioso- administrativo núm. 633/2017, sentencia que se casa y anula.

3º) Desestimar el recurso contencioso-administrativo núm. 633/2017 deducido por la letrada de la Comunidad de Madrid frente a la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Madrid de fecha 30 de marzo de 2017, que estima la reclamación (núm. 28/22730/2013/50/IE) interpuesta contra liquidación provisional del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, modalidad Transmisiones Patrimoniales Onerosas, dictada el 17 de mayo de 2016 por la Subdirectora General de Gestión Tributaria de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, de la que resultó una deuda tributaria de 63.123,96 euros (clave de liquidación núm. 0012016030149).

*** 4º)** No hacer imposición de las costas procesales de la presente casación; ni de las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

D. Nicolás Maurandi Guillén

D. Ángel Aguillo Avilés D. José Antonio Montero Fernández



D. Francisco José Navarro Sanchís D. Jesús Cudero Blas

D. Rafael Toledano Cantero D. Isaac Merino Jara

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente D. Ángel Aguillo Avilés, estando la Sala celebrando audiencia pública, lo que, como Letrada de la Administración de Justicia, certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ