

# Caducidad de procedimientos de gestión tributaria: un campo de minas

POR JOSÉ MARÍA SALCEDO Socio del Bufete Ático Jurídico

**Los procedimientos de gestión tributaria deben resolverse, por regla general, en el plazo de seis meses desde su inicio. Superado el mismo, Hacienda debe archivar el procedimiento, no habiendo interrumpido la prescripción las actuaciones realizadas. Sin embargo, si todavía no ha prescrito la posibilidad de practicar liquidación, Hacienda puede volver a iniciar una nueva comprobación, aunque no todo vale, según acaba de declarar el Tribunal Económico-Administrativo Central (Teac). En efecto el Teac, en reciente resolución de 19 de febrero de 2014, ha declarado que la declaración de caducidad y el inicio de un nuevo procedimiento deben realizarse por separado.**

Los procedimientos de gestión tributaria deben resolverse, por regla general, en el plazo de seis meses desde su inicio. Superado el mismo, Hacienda debe archivar el procedimiento, no habiendo interrumpido la prescripción las actuaciones realizadas. Sin embargo, si todavía no ha prescrito la posibilidad de practicar liquidación, Hacienda puede volver a iniciar una nueva comprobación, aunque no todo vale, según acaba de declarar el Tribunal Económico-Administrativo Central (Teac).

En efecto el Teac, en reciente resolución de 19 de febrero de 2014, ha expuesto que la declaración de caducidad y el inicio de un nuevo procedimiento deben realizarse por separado, y no en un solo acto administrativo. Sin embargo, lo anterior es tan sólo la conclusión de una serie de interesantes consideraciones sobre la cadu-

dad de los procedimientos tributarios, en las que es preciso detenerse.

**Cierto es que la resolución del Teac viene a corregir una odiosa práctica administrativa, consistente en la notificación conjunta de la declaración de caducidad y el inicio de un nuevo procedimiento. Así venían actuando las distintas Administraciones de la Agencia Tributaria, notificando la caducidad e inicio de un nuevo procedimiento cuando veían que habían superado los seis meses de comprobación legalmente previstos.**

Con esta forma de proceder, realmente la Administración Tributaria podía alargar los procedimientos de gestión de forma casi ilimitada. Piénsese, por ejemplo, en un procedimiento de gestión tributaria referente al ejercicio 2012 de IRPF que se inicie en septiembre de 2013. Si cada vez que transcurren los meses sin haber dictado resolución la Administración inicia un nuevo procedimiento, conservando trámites, aunque lo actuado no interrumpa la prescripción, la comprobación podría alargarse hasta junio de 2017, fecha en la que sí o sí, Hacienda debería resolver el procedimiento.

Esto es un fraude para el contribuyente, y al menos la exigencia de una resolución de caducidad y de la notificación de forma separada del nuevo procedimiento al contribuyente dan una mayor apariencia de legalidad. Sin embargo, consideramos que, incluso notificándose ambos actos -caducidad e inicio de un nuevo procedimiento- por separado, habrá que analizar en cada caso si realmente la Administración no está actuando en fraude de ley, realizando de forma encubierta una ampliación del plazo de comprobación, sólo prevista para los procedimientos de inspección, y de forma motivada.

La resolución del Teac recuerda que la caducidad se produce *ope legis*, por el transcurso del plazo de seis meses previsto en la normativa, y sin que para ello sea necesaria declaración alguna por parte de la Administración Tributaria. La resolución que declare la caducidad tiene por tanto efectos meramente declarativos, pero no constitutivos.

Teniendo en cuenta lo anterior, ¿es necesaria siempre la existencia de una declaración de caducidad? El Teac concluye que no, y que ésta sólo será necesaria si la Administración pretende iniciar un nuevo procedimiento de gestión.

Hacienda venía notificando la caducidad e inicio de un nuevo procedimiento cuando superaba los seis meses previstos

Con esta forma de proceder, la Administración Tributaria podía alargar los procedimientos de gestión de forma casi ilimitada

En este caso, y en aras de una mayor seguridad jurídica para el contribuyente, se exige dicha declaración de caducidad, con el fin de que el administrado sepa perfectamente cuándo ha finalizado el anterior procedimiento y cuándo se inicia el nuevo, y si éste se ha iniciado posteriormente, o ha prescrito la posibilidad de hacerlo.

No obstante, hay también un supuesto muy habitual que se produce cuando la Administración ni declara la caducidad ni inicia un nuevo procedimiento, sino que simplemente resuelve el procedimiento cuando ya han transcurrido los seis meses a que nos venimos refiriendo. En este caso, el contribuyente puede recurrir la liquidación resultante del procedimiento, solicitando su anulación por haberse producido la caducidad del procedimiento, con total garantía de éxito.

Sin embargo, ¿qué ocurre si el contribuyente no recurre en plazo la citada liquidación? ¿Puede hacerse valer la existencia de caducidad en cualquier momento, más allá de los plazos ordinarios de recurso?

En este caso, hemos de recordar que la caducidad se produce *ope legis*. La inexistencia de declaración, por tanto, no supone que la caducidad no se haya producido. Del mismo modo, tampoco se ha interrumpido la prescripción por las actuaciones realizadas, ya que, como afirma el propio Teac en la resolución que venimos comentando, “sin declaración expresa de caducidad del procedimiento iniciado, las actuaciones realizadas con posterioridad se entienden practicadas en el seno del mismo procedimiento, caducado y por tanto sin virtualidad interruptiva de la prescripción (...)” Además, “en los supuestos de caducidad del procedimiento de aplicación de los tributos, los recursos y reclamaciones formulados contra las liquidaciones derivados del mismo no interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar (...)” (Teac, 26-04-2012).

Por ello, en estos casos, la caducidad se ha producido y despliega igualmente sus efectos, por lo que el hecho de que el contribuyente no reaccionara en su día no debería ser obstáculo para que la misma fuera reconocida por los tribunales, con la consiguiente anulación de la liquidación dictada en los procedimientos caducados.

En definitiva, la caducidad de los procedimientos supone para la Administración un auténtico campo de minas, en el que existen muchas posibilidades de que al declararla -o al no hacerlo- se produzcan errores que pueden ser utilizados por el contribuyente para anular liquidaciones tributarias.



**La resolución del Teac recuerda que la caducidad se produce 'ope legis', por el transcurso del plazo de seis meses previsto en la normativa, y sin que para ello sea necesaria declaración alguna por parte de la Administración. La resolución que declare la caducidad tiene por tanto efectos meramente declarativos, pero no constitutivos. Teniendo en cuenta lo anterior, ¿es necesaria siempre la existencia de una declaración de caducidad? El Teac concluye que no, y que ésta sólo será necesaria si la Administración pretende iniciar un nuevo procedimiento de gestión. En este caso, se exige dicha declaración, con el fin de que el administrado sepa cuándo ha finalizado.**