

A PROPÓSITO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CONEXAS

Estefanía Álvarez Menéndez
Contratada Predoctoral¹
Universidad de Oviedo

1. LA INTERRUPCIÓN DE LA PRESCRIPCIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS CONEXAS

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, como consecuencia de la reforma operada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, regula en su artículo 68.9 la interrupción de la prescripción de las obligaciones tributarias conexas de un mismo obligado tributario.

Con esta modificación se trata de poner fin, fundamentalmente, según el tenor de la Exposición de Motivos de la Ley 34/2015, a las situaciones de doble imposición o nula tributación que se producían hasta el momento, dado el carácter autónomo que el texto legal de 2003 había otorgado a las obligaciones tributarias y la consiguiente ausencia de regulación de los efectos que, en el ámbito de la prescripción, podrían derivarse de la conexidad entre ellas, y que habían sido puestos de relieve por determinadas voces doctrinales (SOLER ROCH y RIBES RIBES).

Así pues, el referenciado precepto prevé que las interrupciones del plazo de prescripción del derecho a liquidar una determinada obligación que se produzcan a partir del 12 de octubre de 2015², traerán consigo igualmente la interrupción del plazo de prescripción del derecho a liquidar y del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos de las obligaciones que resulten conexas con aquélla, siempre que se trate del mismo obligado tributario, aun cuando no hubiesen sido objeto de liquidación por parte de la Administración Tributaria. Y ello acontecerá cuando en éstas últimas se produzca o haya de producirse una tributación distinta por aplicarse en ella criterios o elementos que fundamentaron la regularización de la primera obligación.

De las líneas expuestas cabe extraer ya una serie de conclusiones. En primer término, se refiere dicho precepto a la necesidad de que estemos ante obligaciones conexas del mismo obligado tributario, ya sean éstos contribuyentes, sustitutos del contribuyente, obligados a realizar pagos fraccionados, retenedores, obligados a practicar ingresos a cuenta, obligados a repercutir, obligados a soportar la repercusión, así como aquéllos otros que ostenten tal condición de conformidad con el artículo 35.2 LGT. Se ha optado, así, por un campo de aplicación más amplio que el que resultaría de haberse previsto en la norma la interrupción de la prescripción para obligaciones conexas del mismo sujeto pasivo.

En segundo término, la exigencia de que se trate del mismo obligado tributario impide que la nueva regulación resuelva los problemas de prescripción que puedan derivarse de la conexidad entre la obligación principal y las obligaciones de realizar pagos a cuenta; así como tampoco hubiese resuelto los problemas del ya suprimido régimen de transparencia fiscal³, de modo que la interrupción del plazo de prescripción respecto de la liquidación de la sociedad no hubiese

¹ Este trabajo ha sido subvencionado por el Gobierno del Principado de Asturias a través del Programa «Severo Ochoa» de Ayudas Predoctorales para la investigación y docencia del Principado de Asturias. Asimismo, se enmarca dentro del Proyecto de Investigación «La conflictividad tributaria: causas y soluciones en un contexto de reformas» (DER 2014-59268-P), financiado por el Ministerio de Economía y Competitividad.

² Vid. Disposición Transitoria única de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

³ Sin perjuicio de lo previsto en las Disposiciones Transitorias 9ª, 11ª LIS y 10ª LIRPF. Por su parte, el régimen de transparencia fiscal internacional continúa aún en vigor.

interrumpido el de las liquidaciones de los socios, al encontrarnos ante distintas obligaciones y distintos obligados tributarios.

Ahora bien, lo que no cabe olvidar es que, si un determinado obligado tributario ve interrumpido el plazo de prescripción de una determinada obligación, dicha interrupción se extiende a los demás obligados por la misma, incluidos los responsables, por aplicación del artículo 68.8 LGT, que no ha sido objeto de modificación tras la introducción del apartado 9º.

Una matización que tampoco se ha hecho y que, en nuestra opinión, hubiese sido necesaria, es la que afectaría a la regla general contenida en el artículo 68.8 LGT párrafo 2º y que se concreta en lo siguiente: *“Si existieran varias deudas liquidadas a cargo de un mismo obligado al pago, la interrupción de la prescripción solo afectará a la deuda a la que se refiera”*. Pues, tras la introducción de la conexidad como factor a tener en cuenta en la interrupción de la prescripción, sí cabe afectación a la prescripción del derecho a liquidar y a solicitar la devolución de ingresos indebidos referente a otras deudas del mismo obligado, si éstas presentaran conexidad, en los términos del artículo 68.9 LGT, con la que vio interrumpida el plazo de prescripción para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Realizadas estas consideraciones previas en torno a la exigencia de identidad de obligado tributario en las obligaciones conexas, cabe plantearse cuáles pueden considerarse como tales. El artículo 68.9 LGT nos ofrece una definición que puede afectar, por su indeterminación, al principio de seguridad jurídica, el cual debe tenerse presente a la hora de regular nuevas causas interruptoras de la prescripción.

Así, el citado precepto en su párrafo 2º establece que estaremos en presencia de una obligación conexa cuando *“alguno de sus elementos resulten afectados o se determinen en función de los correspondientes a otra obligación o período distinto”*. De la lectura de estas líneas, podemos observar cómo tanto la determinación de los “elementos” a los que debe extenderse la conexión, como la delimitación de éstos fijada por las expresiones “afectados” o que “se determinen”, plantean problemas interpretativos que incrementarán la litigiosidad (GÓMEZ TABOADA).

A la luz de la definición de conexidad otorgada, cabe plantearse si, cuando el legislador hace mención a “elementos afectados o que se determinen”, se está refiriendo exclusivamente a elementos de cuantificación de la obligación principal y de las obligaciones de realizar pagos a cuenta previstos en el Título II, Capítulo III de la referenciada Ley General Tributaria: bases imponibles, tipos de gravamen y cuotas (BANACLOCHE PÉREZ); o si, por el contrario, podría defenderse que quedan englobados dentro de la misma elementos de valoración o supuestos en los que la realización de un determinado hecho imponible y la consiguiente sujeción a un determinado tributo afecta, por utilizar terminología normativa, a la imposición de otro tributo, hasta el punto de suponer la no sujeción a aquél, tal es el caso de los tributos incompatibles.