

TRIBUNAL SUPREMO
Auto de 16 de julio de 2025
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Recurso n.º 5130/2024

SUMARIO:

Procedimientos de gestión tributaria en la Ley 58/2003. Caducidad del procedimiento. *Determinación del dies a quo del plazo máximo del procedimiento de comprobación de valores.* La *ratio decidendi* de la sentencia recurrida considera no aplicable la doctrina fijada por las SSTs de 8 de marzo de 2023, recursos nº 5955/2021, 5968/2021, 5970/2021 y 5810/2021, pues en el caso de autos hemos de calificar el Informe de Valoración emitido por el Servicio de valoración de la Generalidad Valenciana como un acto preparatorio a dichos efectos justificativos del inicio del procedimiento. La cuestión planteada en este recurso es similar a la resuelta por la STS de 1 de marzo de 2024, recurso n.º 7146/2022, en un sentido favorable a la tesis mantenida por la parte recurrente, en la que se ha sentado como doctrina que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, y en ese momento se deberá notificar la incoación al interesado, siendo aconsejable un pronunciamiento de este TS para, en su caso, reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia. La cuestión que presenta interés casacional, consiste en determinar si en la tramitación de un procedimiento de comprobación de valores, que se tramita como un procedimiento autónomo de gestión tributaria, ha de considerarse que las actuaciones que desarrolla la Administración para justificar su iniciación -por entender que no se corresponde el valor declarado con el valor real determinado por la propia Administración- suponen el inicio del procedimiento, o por el contrario, suponen actuaciones previas anteriores al inicio del plazo de caducidad de seis meses que otorga la LGT, cuyo comienzo vendría determinado por la fecha de la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración al obligado tributario.

TRIBUNAL SUPREMO

AUTO

Magistrados/as

RAFAEL TOLEDANO CANTERO
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY
DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO
SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO
SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Fecha del auto: 16/07/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5130/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 5130/2024

Síguenos en...



Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero
Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Concepción De Marcos Valtierra

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****AUTO**

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Diego Córdoba Castroverde

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 16 de julio de 2025.

HECHOS**PRIMERO.** *Preparación del recurso de casación.*

1. La representación procesal de D. Juan María presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 16 de enero de 2024, de la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó parcialmente el recurso n.º 948/2021, en materia del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones [«ISD»].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas: los artículos 104 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4. Subraya que las normas infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia al apreciar la concurrencia de los supuestos contemplados en la letra a) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»].

SEGUNDO. Auto teniendo por preparado el recurso de casación y personación de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

La sala de instancia tuvo por preparado el recurso en auto de 12 de junio de 2024, emplazando a las partes, habiendo comparecido tanto el representante de D. Juan María -recurrente- como la letrada de la Generalidad Valenciana- recurrida - ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA. Por otra parte, consta igualmente personada como parte recurrida el abogado del Estado, debiendo significarse que la Administración General del Estado actuó como parte demandada en la instancia, defendiendo la corrección de la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Central [“TEAC”] que fue objeto del recurso contencioso-administrativo.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero, Magistrado de la Sección.

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**PRIMERO.** *Requisitos formales del escrito de preparación.*

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la parte recurrente se encuentra legitimada para interponerlo, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que fueron alegadas en la demanda y tomadas en consideración por la sala de instancia. También se justifica que las infracciones imputadas a la sentencia han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque la sentencia impugnada fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [artículo 88.2.a) LJCA].

Síguenos en...

De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

SEGUNDO. *Hechos relevantes a efectos del trámite de admisión del presente recurso de casación.*

Un análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos de la resolución impugnada, nos lleva a destacar a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunas circunstancias que han de ser tenidas en cuenta:

1º) El 24 de julio de 2010, la parte actora adquirió por sucesión las participaciones de la mercantil ALICANTE MOTOR, S.L. que valoró en 248.700 euros. Junto con los demás bienes de la herencia autoliquidó e ingresó una cuota tributaria de 83.593, 52 euros.

2º) El 28 de mayo de 2012, a solicitud de la Delegación Territorial de Hacienda y Administración Pública en Alicante de la Generalidad Valenciana, el servicio de valoración de esta Administración emitió un informe en el que valoró las participaciones, a la fecha de devengo, en 1.527.567,86 euros. No obra sin embargo en el expediente la fecha en la que se cursó dicha solicitud.

3º) El 24 de julio de 2014 la Delegación Territorial de Hacienda dictó "Comunicación de inicio del procedimiento de comprobación de valores" (notificada el 4 de septiembre de 2014). Adjuntaba una propuesta de liquidación, confirmada por Acuerdo de liquidación provisional, de fecha 14 de octubre de 2014, resultando una deuda tributaria de 963.308,96 euros.

4º) Promovida reclamación ante el TEAC, este la estimó parcialmente, en resolución de 28 de febrero de 2022, ajustando el valor del ajuar doméstico y desestimando todo lo demás.

5º) El aquí recurrente interpuso recurso ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de la Comunidad Valenciana, fue tramitado con el número 310/2020 y que fue estimado parcialmente, valorando nuevamente las participaciones en 612.577,94 euros. Pero desestimó la instada caducidad del procedimiento de comprobación de valores en el que se había dictado la liquidación tributaria.

La *ratio decidendi* de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Cuarto con el siguiente tenor literal:

«La doctrina fijada por las SSTs de 8 de marzo de 2023 (recursos nº 5955/2021, 5968/2021, 5970/2021 y 5810/2021), resolviendo la cuestión planteada en los autos de admisión invocados en el escrito de demanda, no resulta de aplicación al caso de autos, en cuanto si bien el inicial planteamiento del auto admitiendo la casación venía referido a la cuestión de la caducidad del procedimiento de comprobación de valor con carácter general cuando media un previo informe de valoración, la sentencia precitada delimita su objeto para circunscribirlo a los supuestos en que el informe de valoración ha sido solicitado a un organismo externo a la administración actuante, circunstancia que no concurre en el caso de autos.

(...) Partiendo pues del deber de la administración de justificar antes de iniciar el procedimiento de comprobación de valores que "hay algo que merezca ser comprobado" en el caso de autos hemos de calificar el Informe de Valoración emitido por el Servicio de valoración de la Generalidad Valenciana en fecha 28 de mayo de 2012, como un acto preparatorio a dichos efectos justificativos del inicio del procedimiento».

La citada sentencia constituye el objeto del presente recurso de casación.

TERCERO. *Cuestión en la que se entiende que existe interés casacional.*

Conforme a lo indicado anteriormente y, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que el presente recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si en la tramitación de un procedimiento de comprobación de valores, que se tramita como un procedimiento autónomo de gestión tributaria, ha de considerarse que las actuaciones que desarrolla la Administración para justificar su iniciación -por entender que no se corresponde el valor declarado con el valor real determinado por la propia Administración- suponen el inicio del procedimiento, o por el contrario, suponen actuaciones previas anteriores al inicio del plazo de caducidad de seis meses que otorga la LGT, cuyo comienzo vendría determinado por la fecha de la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración al obligado tributario.

CUARTO. *Justificación suficiente de que el recurso planteado cuenta con interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia.*

1. Esta cuestión presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, porque ha sido resuelta de forma contradictoria por distintos Tribunales Superiores de Justicia [artículo 88.2.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que la esclarezca, en beneficio de la seguridad jurídica y de la consecución de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 CE).

Además de la sentencia hoy impugnada ha habido otras que consideraron que el *dies a quod* del plazo de caducidad del procedimiento de comprobación de valores es el de la fecha de notificación conjunta de la propuesta de liquidación y valoración, puesto que la determinación del valor que hace la Administración por medio de sus propios peritos es una actuación interna y previa al inicio procedimental, toda vez que sirve, precisamente, para poder justificar las razones del inicio del procedimiento de comprobación de valores. Así, la sentencia de 6 de febrero de 2014 dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña (rec. 1561/2010) y la sentencia dictada el 13 de febrero de 2017 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias (rec. 251/2015).

Por el contrario, sentencias como las dictadas por el Tribunal Superior de Justicia de Extremadura de 6 de febrero de 2014 (rec. 420/2017) y el Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 28 de marzo de 2017 (rec. 979/2015), en interpretación del artículo 134 LGT, establecieron que la Administración está realizando labores de comprobación desde que solicita el informe de valoración y, por consiguiente, debe entenderse iniciado el procedimiento en dicho momento, no siendo válido el diferimiento a efectos del cómputo del plazo de caducidad a la fecha en que se dicta el acuerdo de incoación y propuesta de liquidación.

2. Asimismo, es preciso señalar que la Sección Segunda de esta Sala tuvo oportunidad de pronunciarse en las sentencias (4) de 8 de marzo de 2023 (RCA 5810/2021, 5955/2021, 5968/2021 y 5970/2021), respecto de la cuestión con interés casacional planteada en el auto de 30 de marzo de 2022 (RCA/5968/2021, ES:TS:2022:4745A), a que hace referencia la sentencia objeto del presente recurso de casación, en las que se declara que una actuación administrativa con trascendencia *ad extra*, como es la solicitud de comprobación de valores cursada a otra Administración pública diferente, excede del propio ámbito interno de la Administración actuante, y tiene el carácter de acto iniciador del procedimiento, en este caso de comprobación limitada. En dichas sentencias, la Sección de enjuiciamiento razona los siguiente: «Estas conclusiones deben limitarse a un caso como el que se examina y no pueden trasladarse miméticamente a otros casos, los más frecuentes por otra parte, en los que la actuación de la Administración se produce en su propio ámbito interno, por el procedimiento de comprobación de valores, lo que requerirá de un examen específico de lo dispuesto en el art. 134.1º, segundo párrafo LGT, que establece que el procedimiento de comprobación de valores se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando cuente con datos suficientes, mediante la notificación de la propuesta de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo, apartado éste que hace referencia a la propuesta de valoración que habrá de ser notificada junto a la propuesta de liquidación con la que se puede iniciar el procedimiento cuando el valor determinado por la Administración tributaria sea distinto al declarado por el sujeto pasivo».

3. Finalmente, la cuestión específica planteada en este recurso ha sido resuelta por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en la sentencia 363/2024 de 1 de marzo (RCA/7146/2022), en un sentido favorable a la tesis mantenida por la parte recurrente. Razona esta sentencia:

«Por tanto, desde que la Administración tributaria solicita un informe de valoración a través de una de sus unidades, donde se encuadra el perito que emite el dictamen, se realizan actuaciones para comprobar el valor de los bienes inmuebles y, en consecuencia, se ha iniciado el procedimiento de comprobación de valores, sin que pueda producirse un diferimiento del efecto iniciador, a efectos del cómputo del plazo de caducidad del procedimiento, a la fecha de otro acuerdo, este formal, de incoación y propuesta de liquidación».

Este Tribunal Supremo, en dicha sentencia, ha sentado la siguiente doctrina:

«Por consiguiente, establecemos como doctrina jurisprudencial que desde que solicita un dictamen de peritos para verificar el valor del bien, la Administración ha iniciado un procedimiento de comprobación de valores, y en ese momento se deberá notificar la incoación al interesado.»

El recurso de casación preparado suscita una cuestión jurídica similar al recurso resuelto por esta última sentencia; por tanto, si bien nos hallamos ante una cuestión que no es totalmente nueva, se hace aconsejable un pronunciamiento de este Tribunal Supremo para, en su caso,

reafirmar, reforzar o completar su jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA] [vid. auto de 16 de mayo de 2017 (RCA 685/2017; ES:TS :2017: 4230A)], tarea propia del recurso de casación.

QUINTO. *Admisión del recurso de casación. Normas que en principio serán objeto de interpretación.*

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, respecto de la siguiente cuestión:

Determinar si en la tramitación de un procedimiento de comprobación de valores, que se tramita como un procedimiento autónomo de gestión tributaria, ha de considerarse que las actuaciones que desarrolla la Administración para justificar su iniciación -por entender que no se corresponde el valor declarado con el valor real determinado por la propia Administración- suponen el inicio del procedimiento, o por el contrario, suponen actuaciones previas anteriores al inicio del plazo de caducidad de seis meses que otorga la LGT, cuyo comienzo vendría determinado por la fecha de la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración al obligado tributario.

2. A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar:

a) El artículo 104 LGT, que dispone:

«1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

- a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
- b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación.

Queda excluido de lo dispuesto en este apartado el procedimiento de apremio, cuyas actuaciones podrán extenderse hasta el plazo de prescripción del derecho de cobro.

(...)

4. En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

a) Si se trata de procedimientos de los que pudiera derivarse el reconocimiento o, en su caso, la constitución de derechos u otras situaciones jurídicas individualizadas, los obligados tributarios podrán entender desestimados por silencio administrativo los posibles efectos favorables derivados del procedimiento.

b) En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.

a) El artículo 134 LGT que establece:

«1. La Administración tributaria podrá proceder a la comprobación de valores de acuerdo con los medios previstos en el artículo 57 de esta ley, salvo que el obligado tributario hubiera declarado utilizando los valores publicados por la propia Administración actuante en aplicación de alguno de los citados medios.

El procedimiento se podrá iniciar mediante una comunicación de la Administración actuante o, cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración a que se refiere el apartado 3 de este artículo.

El plazo máximo para notificar la valoración y en su caso la liquidación prevista en este artículo será el regulado en el artículo 104 de esta ley.

(...)

3. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.

Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización.».

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 LJCA.

SEXTO. Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO. Comunicación inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

Procede comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA:

1º) Admitir el recurso de casación 5130/2024, preparado por la representación procesal de D. Juan María contra la sentencia dictada el 16 de enero de 2024 por la Sección Tercera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valenciana, que estimó parcialmente el recurso n.º 948/2021.

2º) La cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

Determinar si en la tramitación de un procedimiento de comprobación de valores, que se tramita como un procedimiento autónomo de gestión tributaria, ha de considerarse que las actuaciones que desarrolla la Administración para justificar su iniciación -por entender que no se corresponde el valor declarado con el valor real determinado por la propia Administración- suponen el inicio del procedimiento, o por el contrario, suponen actuaciones previas anteriores al inicio del plazo de caducidad de seis meses que otorga la LGT, cuyo comienzo vendría determinado por la fecha de la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración al obligado tributario.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación el artículo 104, apartados 1 y 4, de la LGT y el artículo 134, apartados 1 y 3, de la misma ley.

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.

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme (artículo 90.5 LJCA).

Así lo acuerdan y firman.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ).