

TRIBUNAL SUPREMO*Auto de 4 de diciembre de 2024**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Recurso n.º 671/2024***SUMARIO:**

Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Dies a quem para el cómputo de los intereses cuando se ha producido una demora en la gestión del impuesto no imputable al obligado tributario. Sobre la identificación del *dies a quo* del plazo máximo para la ejecución de resoluciones judiciales en relación con el principio de buena administración existe jurisprudencia posterior a la reforma dada por la Ley 34/2015 pero no aborda en su completitud la cuestión del *dies a quem* para el cómputo de los intereses en supuestos como el presente, en que se ha producido una demora en la gestión del impuesto a lo largo de un lapso temporal que, y eso es indiscutible, en modo alguno le es imputable al obligado tributario, sino a la Administración tributaria que aprobó una liquidación que no se ajustaba a Derecho, y obligó al interesado a acudir la vía económico-administrativa para obtener esa declaración [Vid., SSTs de 14 de febrero de 2017, recurso n.º 2379/2015 y de 23 de julio de 2020 recurso n.º 7483/2018, y de 22 de diciembre de 2020 recurso n.º 5653/2019]. También existe jurisprudencia respecto de las implicaciones del principio de buena administración en este ámbito [Vid, STS de 22 de diciembre de 2020, recurso n.º 5653/2019]. Sin embargo, queda pendiente de evaluar si dentro de ese cómputo (contado desde que transcurren seis meses tras el fallecimiento del causante, hasta el dictado de la nueva liquidación) cabe incluir también el transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo. Por ello el TS deberá clarificar si dentro del cómputo para la determinación de intereses que contempla el art. 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015, de modificación parcial de la LGT, debe incluirse el periodo transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo o, por el contrario, debe excluirse de ese cálculo en aplicación del principio de buena administración tributaria.

AUTO**Magistrados/as**

RAFAEL TOLEDANO CANTERO
PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA
EDUARDO CALVO ROJAS
LUIS MARIA DIEZ-PICAZO GIMENEZ
WENCESLAO FRANCISCO OLEA GODOY

TRIBUNAL SUPREMO**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO****SECCIÓN: PRIMERA****A U T O**

Fecha del auto: 04/12/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Síguenos en...



Número del procedimiento: 671/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Sección 103

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 671/2024

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

A U T O

Excmos. Sres.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Eduardo Calvo Rojas

D. Luis María Díez-Picazo Giménez

D. Wenceslao Francisco Olea Godoy

D. Rafael Toledano Cantero

En Madrid, a 4 de diciembre de 2024.

HECHOS

PRIMERO.- Preparación del recurso de casación.

1.La representación procesal de la Junta de Andalucía, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 23 de junio de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, que estimó parcialmente el recurso n.º 102/2021, interpuesto contra la resolución de 20 de noviembre de 2020 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Andalucía (TEARA) que estimó parcialmente la reclamación económico-administrativa tramitada con el número NUM000 deducida por don Fernando frente a la desestimación del recurso de reposición que había formulado contra la liquidación nº NUM001 practicada por la Gerencia Provincial en Córdoba de la Agencia Tributaria de Andalucía en concepto de Impuesto sobre Sucesiones e importe de 26.259,73 euros.

2.Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 150.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).

3.Razona que tal infracción ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución recurrida.

4.Subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

5.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se da la circunstancia contemplada en el artículo 88.2.b) de la Ley Jurisdiccional, así como la presunción contemplada en la letra a) del artículo 88.3 del mismo texto legal.

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

La Sala *a quo* tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 19 de diciembre de 2023, habiendo comparecido la Junta de Andalucía, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de quince días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

De igual modo lo ha hecho, como partes recurridas, la Administración General del Estado, representada por el abogado del Estado, y don Fernando, representado por el procurador don Andrés Escribano del Vando, quienes no se han opuesto a la admisión del recurso.

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

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- Requisitos formales del escrito de preparación.

Síguenos en...



1.El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 de la LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de recurso de casación (artículo 86 de la LJCA, apartados 1 y 2) y la 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 de la 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 (i) fija una doctrina gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) de la LJCA], siendo así que, además (ii) aplica una norma en la que se sustenta la razón de decidir respecto de la que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) de la LJCA].

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) de la 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 nos lleva a destacar como datos importantes para decidir sobre la admisión a trámite del recurso de casación los siguientes:

1. El 17 de enero de 2011 falleció don Gines, en estado de viudo, bajo testamento por el que establecía determinados prelegados a favor de sus hijos (entre ellos el aquí recurrido don Fernando), instituyéndoles herederos por partes iguales en el remanente de la herencia.

2. El 14 de julio presentaron la escritura de aceptación y adjudicación de herencia otorgada el 7 de junio anterior acompañada de declaración del IS y de autoliquidaciones - una por heredero- y el 7 de octubre de 2011 y el 10 de enero de 2012 presentaron nueva declaración y autoliquidaciones adicionando bienes al caudal hereditario. En el caso de don Fernando, las cantidades ingresadas en virtud de esas autoliquidaciones ascendieron a 6.711,00; 66,97 y 522,37 euros, respectivamente.

3. El 6 de marzo de 2014 se iniciaron actuaciones inspectoras por parte de la Unidad de Inspección Tributaria de la Gerencia Provincial mediante citaciones notificadas el 12 de marzo de 2014, documentándose su resultado en acta firmada en disconformidad el 24 de junio de 2014, en la que la regularización consistió en no aplicar la reducción por empresa familiar agraria por no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) de la Ley 29/1987 del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en relación con el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991 del Patrimonio.

4. Asimismo se incorporó una propuesta de liquidación por un importe a ingresar de 23.506,00 euros, una vez deducido lo ingresado por autoliquidaciones, dentro del cual se incluyen intereses de demora -3.053,18 euros- computados desde el día siguiente a la fecha de terminación del periodo voluntario para la presentación de documentos -seis meses desde la fecha del fallecimiento- hasta la fecha de esa propuesta. Tras las alegaciones del interesado se dictó en fecha 19 de octubre de 2014 acuerdo liquidatorio -notificado el 17 de octubre de 2014- por una deuda pendiente a ingresar de 23.497,15 euros una vez deducido lo ingresado por autoliquidaciones, dentro de la cual se incluían intereses de demora -3.067 ,28 euros- computados desde el día siguiente a la fecha de terminación del periodo voluntario para la presentación de documentos -seis meses desde la fecha del fallecimiento- hasta la conclusión el plazo establecido para formular alegaciones.

5. Contra esa liquidación dedujo don Gines reclamación económico-administrativa tramitada ante el TEARA con el número NUM002, siendo estimada por éste en resolución de 24 de febrero de 2017 que anuló la liquidación por apreciar un defecto procedimental invalidante, obligando a retrotraer el expediente al momento en que se produjo esa irregularidad formal para su subsanación. Este acuerdo fue notificado al interesado el 16 de marzo de 2017 y a la oficina gestora el 16 de mayo siguiente.

6. En ejecución de este fallo, el 16 de junio de 2017 se le notificó al reclamante resolución de 5 de junio anterior que acordaba anular la liquidación impugnada y retrotraer las actuaciones al momento inmediato a aquel en el que se produjo el defecto procedimental apreciado por el

Tribunal para su subsanación, e iniciar el procedimiento para la devolución de las garantías prestadas para la suspensión del acto impugnado durante la tramitación de la reclamación.

7. El mismo día se le notificó el inicio de actuaciones inspectoras de 5 de junio de carácter general de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 148 LGT. El resultado de esas actuaciones se contiene en el acta de disconformidad firmada el 15 de septiembre de 2017 e informe que la acompaña, en la que la regularización consiste -igual que en la anterior anulada- en la inaplicabilidad de la reducción por empresa familiar agraria por no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 20.2.c) LISD en relación con el artículo 4.ocho.dos de la Ley 19/1991 del Patrimonio.

8. Se incorporó a ese acta una propuesta de liquidación por un importe a ingresar de 26.212,00 euros una vez deducido lo ingresado por autoliquidación dentro del cual se incluyen intereses de demora -5.782,13 euros- computados, desde el día siguiente a la fecha de terminación del periodo voluntario para la presentación de documentos -seis meses desde la fecha del fallecimiento- por aplicación del artículo 26.2.b) LGT hasta la fecha de práctica de la liquidación ex art. 191 Real Decreto 106512007.

9. Tras las alegaciones del interesado se dicta acuerdo liquidatorio de 31 de octubre de 2017 - que le es notificado el 3 de noviembre de 2017- por una deuda pendiente de ingresar de 26.259,73 euros una vez deducido lo ingresado por autoliquidación, dentro de la cual se incluían intereses de demora -5.829,86 euros- computados desde el día siguiente a la fecha de terminación del periodo voluntario para la presentación de documentos -seis meses desde la fecha del fallecimiento- por aplicación del artículo 26.2.b) LGT hasta la emisión del acuerdo liquidatorio; en concreto, desde el día 18 de julio de 2011 hasta el día 31 de octubre de 2017. El recurso de reposición presentado 1 de diciembre de 2017 -en el que se interesaba que se admitiese la reducción de empresa familiar agraria y el cálculo correcto de los intereses de demora aplicable- fue desestimado por resolución de 12 de noviembre de 2018 notificada el 16 de noviembre de 2018, formulándose frente a ella reclamación económico-administrativa en 3 de diciembre de 2018 con entrada en el TEARA el 27 de diciembre siguiente.

10. El obligado tributario interpuso reclamación económico-administrativa contras los anteriores acuerdos ante el TEARA, que fue parcialmente estimado por acuerdo de 20 de noviembre de 2020.

11. Disconforme con la referida resolución, el interesado interpuso recurso contencioso-administrativo, que se tramitó con el número 102/2021 ante la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, que lo estimó parcialmente en sentencia de 23 de junio de 2023 que en lo aquí interesa, sostuvo, en lo concerniente a la deuda reclamada por la Administración tributaria andaluza por intereses de demora, más concretamente al periodo a computar para su cálculo, que «El artículo 150.7 LGT habilita que, tras la anulación -vía económico-administrativa o judicial- de una liquidación por defectos formales ordenando al propio tiempo la retroacción de las actuaciones inspectoras, se reinicien y desarrollen esas actuaciones inspectoras por el tiempo que resta hasta la conclusión del plazo previsto en el apartado 1 del mismo artículo 150, o por un plazo de seis meses si éste fuera superior. Ello implica, a nuestro entender, que de respetarse estos plazos (restante o de seis meses), lo que aquí no se discute, entra en juego la previsión del último inciso del artículo 150.7 LGT cuando dispone que "el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación".

Queda sin embargo pendiente de evaluar si dentro de ese cómputo (contado desde que transcurren seis meses tras el fallecimiento del causante, hasta el dictado de la nueva liquidación) cabe incluir también el transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo.

Consideramos que la respuesta a este interrogante debe ser la negativa en concordancia con la jurisprudencia antes transcrita, pues la demora en la gestión del impuesto a lo largo de ese periodo en modo alguno le es imputable al obligado tributario, sino a la Administración tributaria que aprobó una liquidación que no se ajustaba a Derecho, y obligó al interesado a acudir la vía económico-administrativa para obtener esa declaración.

Esta afirmación entronca con el principio de buena administración, que como expusiera la Sentencia de la Sala 3ª del Tribunal Supremo de 28 de mayo de 2020 (recurso de casación nº 575112017)» (*sic*).

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

TERCERO.- Marco jurídico.

A estos efectos, el recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, que dispone:

«7. Cuando una resolución judicial o económico-administrativa aprecie defectos formales y 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 previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Se exigirán intereses de demora por la nueva liquidación que ponga fin al procedimiento. La fecha de inicio del cómputo del interés de demora será la misma que, de acuerdo con lo establecido en el apartado 2 del artículo 26, hubiera correspondido a la liquidación anulada y el interés se devengará hasta el momento en que se haya dictado la nueva liquidación».

CUARTO.- 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 artículo 90.4 de la misma norma, esta Sección de admisión aprecia que este recurso presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, respecto de la siguiente cuestión:

Clarificar si dentro del cómputo para la determinación de intereses que contempla el artículo 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, debe incluirse el periodo transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo o, por el contrario, debe excluirse de ese cálculo en aplicación del principio de buena administración tributaria.

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

La cuestión presenta interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, porque en la sentencia se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [artículo 88.3.a) LJCA]. No obstante, y al hilo de esto último, resulta inexacta la aseveración de la Administración recurrente cuando sostiene es su escrito de preparación la inexistencia de pronunciamientos del Tribunal Supremo sobre el cómputo de los intereses de demora al que se refiere el artículo 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015.

En efecto, sobre la identificación del *dies a quod* del plazo máximo para la ejecución de resoluciones judiciales en relación con el principio de buena administración existe jurisprudencia posterior a la reforma antedicha, con especial referencia a la nueva redacción del artículo 150.7 LGT [SSTs de 14 de febrero de 2017 (rec. 2379/2015, ECLI:ES:TS:2017:490), FJ 3º; de 23 de julio de 2020 (rec. 7483/2018, ECLI:ES:TS:2020:2715), FJ 4º; y de 22 de diciembre de 2020 (rec. 5653/2019, ECLI:ES:TS:2020:4506)].

Ahora bien, se trata de una exégesis que, ciertamente, no aborda en su completitud la cuestión del *dies a quod* para el cómputo de los intereses en supuestos como el presente, en que se ha producido una demora en la gestión del impuesto a lo largo de un lapso temporal que, y eso es indiscutible, en modo alguno le es imputable al obligado tributario, sino a la Administración tributaria que aprobó una liquidación que no se ajustaba a Derecho, y obligó al interesado a acudir la vía económico-administrativa para obtener esa declaración.

Por añadidura, también existe jurisprudencia respecto de las implicaciones del principio de buena administración en este ámbito. Así, en la sentencia de 22 de diciembre de 2020 (rec. 5653/2019, ECLI:ES:TS:2020:4506) se concluyó que:

«[...] es contrario al principio de buena administración diferir significativamente la remisión del expediente, de manera que -de constatare un actuar de esa naturaleza- la Administración deberá hacer frente a los perjuicios derivados de su actuación, concretamente los comprendidos en el artículo 150.5 (hoy 150.7) de la Ley General Tributaria, sin que pueda ya situar el *dies a quod* del inicio del plazo fijado en el precepto en el momento extraordinariamente tardío en el que se produjo la remisión o la recepción del expediente, sino que habrá que determinar -caso por caso- en qué fecha ha de ubicarse dicho plazo inicial, con las consecuencias a que -también en cada supuesto- hubiere lugar».

Por ello, se 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).

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

1.En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 de la LJCA, en relación con el artículo 90.4 de la LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión descrita en el razonamiento jurídico cuarto.

2.La norma que en principio será objeto de interpretación es el artículo 150.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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.

SÉPTIMO.- Publicación en la página web del Tribunal Supremo.

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

OCTAVO.- 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 de la LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 de la 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 nº 671/2024, preparado por la representación procesal de la Junta de Andalucía, contra la sentencia dictada el 23 de junio de 2023 por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede de Sevilla, que estimó parcialmente el recurso nº 102/2021.

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

Clarificar si dentro del cómputo para la determinación de intereses que contempla el artículo 150.7 LGT en su redacción dada por la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la LGT, debe incluirse el periodo transcurrido entre la adopción de la liquidación primera anulada y el reinicio de la actuación inspectora en ejecución de lo acordado por el órgano económico-administrativo o, por el contrario, debe excluirse de ese cálculo en aplicación del principio de buena administración tributaria.

3º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación, el artículo 150.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

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 de la 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).

Síguenos en...

