

TRIBUNAL SUPREMO**Auto de 15 de octubre de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 6795/2024****SUMARIO:**

Prescripción del derecho a solicitar devoluciones. Cómputo. *Dies a quo (inicio)*. El objeto del presente recurso de casación, funda su fallo desestimatorio en la prescripción del derecho a obtener la devolución de ingresos pretendida en el año 2017 en cuanto atiende, para determinar el inicio del cómputo del plazo de cuatro años, a la fecha de ingreso y presentación de la autoliquidación, 15 de octubre de 2012, sin otorgar relevancia práctica a la liquidación practicada por la administración en el seno de una comprobación de valores en el año 2013. En concreto, no considera que el ingreso hecho en virtud del resultado de esa liquidación provisional pueda tomarse como fecha de inicio del plazo de prescripción ni que la liquidación misma sea apta para interrumpir la prescripción por cuanto la solicitud de rectificación versaba sobre un aspecto, la procedencia de la aplicación de una bonificación, que fue ajeno a la comprobación que motivó la liquidación. La cuestión se circunscribe a determinar la forma de computar el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de un ingreso indebido mediante la previa petición de una rectificación de una autoliquidación cuando, tras la presentación de esta y la realización de un primer ingreso, la administración ha tramitado un procedimiento de comprobación y ha emitido una liquidación provisional con resultado de deuda a ingresar que ha dado lugar a un nuevo ingreso. El negocio jurídico sometido a tributación fue una donación realizada en 2011 de la mitad de una finca sita en Toledo que recibió la recurrente de su cónyuge y en una primera autoliquidación presentada se aplicó la bonificación del 95% por parentesco establecida esta Ley 9/2008. La cuota ascendió a la suma de 7.699,84 euros y un año después, la donataria presentó una segunda autoliquidación sin tener en cuenta dicha bonificación con resultado de deuda a ingresar constituida por la diferencia entre la nueva cuota y la declarada previamente y el recargo por declaración extemporánea por un importe de 162.755,48 euros, finalmente ingresada. En 2017, se solicita por la interesada la devolución de ingresos indebidos tras el dictado de la STC 60/2015, de 18 de marzo, que declara nulo el requisito de la legislación valenciana de residencia habitual para esta bonificación entre cónyuges y la STC 52/2018, de 10 de mayo de 2018, hizo lo propio respecto a la legislación castellanomanchega. Esta solicitud fue desestimada por silencio administrativo en un primer momento y después fue confirmada en reposición y, ulteriormente, en vía económico-administrativa y en la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar el *dies a quo* del plazo de prescripción para solicitar una devolución de ingresos indebidos en los casos en que un primer ingreso se haya hecho en virtud de una autoliquidación cuya rectificación se pretende y exista un segundo ingreso efectuado en cumplimiento de una liquidación provisional practicada por la administración en el marco de un procedimiento de comprobación o investigación en el que se examina un aspecto ajeno al que fundamenta la solicitud.

TRIBUNAL SUPREMO**AUTO****Magistrados/as**

PABLO MARIA LUCAS MURILLO DE LA CUEVA

DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

RAFAEL TOLEDANO CANTERO

ANGELES HUET DE SANDE

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

Fecha del auto: 15/10/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 6795/2024

Materia:

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Síguenos en...

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca
Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 6795/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Aurelia Lorente Lamarca

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

AUTO

Excmos. Sres. y Excmo. Sra.

D. Pablo Lucas Murillo de la Cueva, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 15 de octubre de 2025.

HECHOS

PRIMERO.- Proceso de instancia y resolución judicial recurrida.

El procurador don Luis Legorburo Martínez-Moratalla, en representación de doña Frida, interpuso recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central [«TEAC»] de 25 de marzo de 2021 por la cual se desestimó la reclamación económico-administrativa n.º NUM000 y acumulada NUM001, interpuestas contra la denegación de la solicitud de rectificación de autoliquidación del impuesto de sucesiones y donaciones [«ISD »] y devolución de ingresos indebidos, presentada el día 30 de agosto de 2017.

La sentencia de 10 de abril de 2024, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha, desestimó el citado recurso, tramitado con el núm. 344/2021.

Esta resolución, que constituye el objeto del presente recurso de casación, funda su fallo desestimatorio en la prescripción del derecho a obtener la devolución de ingresos pretendida en el año 2017 en cuanto atiende, para determinar el inicio del cómputo del plazo de cuatro años, a la fecha de ingreso y presentación de la autoliquidación, 15 de octubre de 2012, sin otorgar relevancia práctica a la liquidación practicada por la administración en el seno de una comprobación de valores en el año 2013. En concreto, no considera que el ingreso hecho en virtud del resultado de esa liquidación provisional pueda tomarse como fecha de inicio del plazo de prescripción ni que la liquidación misma sea apta para interrumpir la prescripción por cuanto la solicitud de rectificación versaba sobre un aspecto, la procedencia de la aplicación de una bonificación, que fue ajeno a la comprobación que motivó la liquidación.

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

1.La parte recurrente, tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos los artículos 66.c), 67 y 68.3.c) de la Ley 58/2003, General Tributaria, [«LGT»], así como el Derecho Comunitario y el principio de igualdad consagrado en el art. 14 de la Constitución Española y la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Constitucional, en relación con la aplicación por las comunidades autónomas de bonificaciones fiscales en el ISD en función de que el sujeto pasivo sea o no residente habitual en la comunidad autónoma.

2.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, toda vez que, según se infiere de sus explicaciones, si la sentencia hubiera aplicado correctamente la normativa invocada habría estimado el recurso y anulado la resolución recurrida.

3.Justifica que la normativa que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal y del Derecho comunitario.

4.Del escrito de preparación se desprende que la defensa de la recurrente considera acaece interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque concurren la circunstancia contemplada en la letra b) del artículo 88.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»] y la presunción prevista en el artículo 88.3.a) del mismo texto legal.

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

La Sala sentenciadora tuvo por preparado el recurso de casación por medio de auto de 28 de junio de 2024, habiendo comparecido dentro del plazo señalado en el artículo 89.5 LJCA, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, como recurrente, doña Frida, representada por el procurador don Manuel Sánchez-Puelles. También lo han hecho el abogado del Estado y el letrado de la comunidad autónoma recurrida, oponiéndose únicamente el primero a la admisión del recurso con base en una falta de juicio de relevancia y en la insuficiente justificación del interés casacional objetivo.

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

Síguenos en...



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

En primer lugar, desde un punto de vista formal, debe señalarse que el escrito de preparación ha sido presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), contra resolución susceptible de casación (artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y por quien está legitimado, al haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA), habiéndose justificado tales extremos y los demás requisitos exigidos en el artículo 89.2 LJCA.

De otro lado, se han identificado debidamente las normas cuya infracción se imputa a la resolución de instancia, cumpliéndose con la carga procesal de justificar la necesidad de su debida observancia en el proceso de instancia, así como su relevancia en el sentido del fallo.

SEGUNDO.- *Cuestión litigiosa y marco jurídico.*

La cuestión con interés casacional que plantea el presente recurso se circunscribe a determinar la forma de computar el plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de un ingreso indebido mediante la previa petición de una rectificación de una autoliquidación cuando, tras la presentación de esta y la realización de un primer ingreso, la administración ha tramitado un procedimiento de comprobación y ha emitido una liquidación provisional con resultado de deuda a ingresar que ha dado lugar a un nuevo ingreso. A fin de delimitar más estrechamente la cuestión que posee un verdadero interés casacional es preciso resumir los hechos sobre los que no hay controversia y que se deducen de las actuaciones y del expediente administrativo:

El negocio jurídico sometido a tributación que se encuentra en el origen del litigio vino conformado por una donación de la mitad de una finca sita en Toledo que recibió la recurrente de su cónyuge en fecha 15 de septiembre de 2011. En una primera autoliquidación presentada por la Sra. Frida el 30 de septiembre de 2011 se aplicó la bonificación del 95% por parentesco establecida en los artículos 8 y 9 de la Ley 9/2008, de 4 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos. La cuota ascendió a la suma de 7.699,84 euros. Un año después, el 15 de octubre de 2012, la donataria presentó una segunda autoliquidación sin tener en cuenta dicha bonificación con resultado de deuda a ingresar constituida por la diferencia entre la nueva cuota y la declarada en 2011 y el recargo por declaración extemporánea, deuda ascendente a la cantidad de 162.755,48 euros, finalmente ingresada.

Seguidamente, se tramita un procedimiento de comprobación de valores por la Junta de Comunidades de Castilla La Mancha en la que se practica una tasación pericial contradictoria y que termina con la emisión de una liquidación provisional con resultado de deuda a ingresar por importe de 20.079,71 euros que se notifica el 17 de julio de 2013. Esta cantidad es ingresada el 3 de septiembre de 2013.

En fecha 30 de agosto de 2017, se solicita por la interesada la devolución de ingresos indebidos tras el dictado de la sentencia del Tribunal Constitucional 60/2015, de 18 de marzo, que declara nulo el requisito de la legislación valenciana de residencia habitual para esta bonificación entre cónyuges.

Esta solicitud fue desestimada por silencio administrativo en un primer momento y después mediante resolución de 12 de marzo de 2018 que fue confirmada en reposición y, ulteriormente, en vía económico-administrativa y en la sentencia que constituye el objeto del presente recurso de casación.

La normativa que habrá de ser objeto de interpretación viene constituida, en primer lugar, por los artículos que regulan el instituto de la prescripción en la LGT:

«Artículo 66. Plazos de prescripción.

Prescribirán a los cuatro años los siguientes derechos:

(...)

c) El derecho a solicitar las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías.»

«Artículo 67. Cómputo de los plazos de prescripción.

1. El plazo de prescripción comenzará a contarse en los distintos casos a los que se refiere el artículo 66 de esta Ley conforme a las siguientes reglas:

(...)

En el caso c), desde el día siguiente a aquel en que finalice el plazo para solicitar la correspondiente devolución derivada de la normativa de cada tributo o, en defecto de plazo, desde el día siguiente a aquel en que dicha devolución pudo solicitarse; desde el día siguiente a aquel en que se realizó el ingreso indebido o desde el día siguiente a la finalización del plazo para presentar la autoliquidación si el ingreso indebido se realizó dentro de dicho plazo; o desde el día siguiente a aquel en que adquiriera firmeza la sentencia o resolución administrativa que declare total o parcialmente improcedente el acto impugnado.».

«Artículo 68. Interrupción de los plazos de prescripción.

(...)

3. El plazo de prescripción del derecho al que se refiere el párrafo c) del artículo 66 de esta ley se interrumpe:

a) Por cualquier actuación fehaciente del obligado tributario que pretenda la devolución, el reembolso o la rectificación de su autoliquidación.

b) Por la interposición, tramitación o resolución de reclamaciones o recursos de cualquier clase.».

Es necesario asimismo, a juicio de esta Sala, tomar en consideración lo previsto en el artículo 126 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 [«RGLI»], que aunque veta la posibilidad de pedir rectificación

de una autoliquidación cuando se tramite un procedimiento de comprobación, contempla la opción de hacerlo, en su apartado 3, en el siguiente supuesto:

«Cuando la Administración tributaria haya practicado una liquidación provisional, el obligado tributario podrá solicitar la rectificación de su autoliquidación únicamente si la liquidación provisional ha sido practicada por consideración o motivo distinto del que se invoque en la solicitud del obligado tributario.».

En relación con el fundamento de la devolución pretendida, habrá que estar a lo dispuesto en Ley 9/2008, de 4 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, aprobada por las Cortes de Castilla La Mancha:

«Artículo 8. Bonificaciones de la cuota.

1. Se establecen las siguientes bonificaciones en la cuota del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones:

a) Los sujetos pasivos incluidos en los grupos I y II de parentesco previstos en el artículo 20.2.a) de la Ley 29/1987, de 18 de diciembre, del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones podrán aplicarse una bonificación del 95 por ciento de la cuota tributaria.

(...)

Artículo 9. Normas para la aplicación de la bonificación en donaciones.

En el caso de transmisiones lucrativas «inter vivos», la aplicación de las bonificaciones establecidas en el artículo 8 queda sujeta al cumplimiento de los siguientes requisitos:

a) El sujeto pasivo deberá tener su residencia habitual en Castilla-La Mancha y la transmisión deberá formalizarse en escritura pública, en la que expresamente deberá constar el origen y situación de los bienes y derechos transmitidos, así como su correcta y completa identificación fiscal cuando se trate de bienes o derechos no consistentes en dinero o signo que lo represente.

(...)».

Por último, aunque no haya sido relevante para la desestimación del recurso la cuestión relativa a la inconstitucionalidad del requisito a que se supedita el disfrute de una bonificación en el impuesto sobre donaciones, pues la razón del fallo ha descansado en la prescripción del derecho, será menester tomar en consideración que la STC 52/2018, de 10 de mayo de 2018, dictada en la cuestión de inconstitucionalidad 5448-2017 planteada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha, declaró inconstitucional y nulo el inciso «[e]l sujeto pasivo deberá tener su residencia habitual en Castilla-La Mancha» del artículo 9.a) transcrito.

TERCERO.- Verificación de la existencia de interés casacional objetivo en el recurso.

1.Existe, a juicio de esta Sala, interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en la cuestión que se plantea en este recurso, atinente a la determinación de la fecha de inicio del plazo de prescripción del derecho a solicitar una devolución de ingresos indebidos cuando no solo exista un ingreso hecho en virtud de una autoliquidación sino también otro hecho en cumplimiento de una liquidación provisional emitida con posterioridad al primero, en cuanto no existe un pronunciamiento de esta Sala que la resuelva, motivo por el que procede apreciar la presunción del artículo 88.3.a) LJCA.

2.Coadyuva a sostener que existe un verdadero interés el hecho de que se trata, además, de una cuestión susceptible de presentarse en futuras ocasiones, pues con independencia de la razón en que se apoye la pretensión de rectificación y de devolución y de si obedece a una declaración de inconstitucionalidad de un precepto regulador del tributo o a un simple error en el cálculo de la cuota, es posible que esta se intente ejercitar tras la tramitación de un procedimiento de comprobación o investigación por parte de la administración sobre el mismo concepto tributario que fue objeto de la autoliquidación, por lo que es posible advertir también la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA.

3.Por las razones expuestas, se hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que esclarezca la cuestión suscitada 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).

CUARTO.- Admisión del recurso de casación. Normas objeto de interpretación.

1.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:

Determinar el día a quo del plazo de prescripción para solicitar una devolución de ingresos indebidos en los casos en que un primer ingreso se haya hecho en virtud de una autoliquidación cuya rectificación se pretende y exista un segundo ingreso efectuado en cumplimiento de una liquidación provisional practicada por la administración en el marco de un procedimiento de comprobación o investigación en el que se examina un aspecto ajeno al que fundamenta la solicitud.

2.Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son:

Los artículos 66.c), 67.1 y 68.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, [«LGT»], el artículo 126 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 [«RGGI»], y los artículos 8 y 9 de la Ley 9/2008, de 4 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, aprobada por las Cortes de Castilla La Mancha, 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.

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

Síguenos en...



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

SEXTO.- Comunicación y remisión.

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:

1.º) Admitir el recurso de casación 6795/2024, preparado por la representación procesal de doña Frida, contra la sentencia de 10 de abril de 2024, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla La Mancha, que desestimó el recurso tramitado con el núm. 344/2021.

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

Determinar el dies a quo del plazo de prescripción para solicitar una devolución de ingresos indebidos en los casos en que un primer ingreso se haya hecho en virtud de una autoliquidación cuya rectificación se pretende y exista un segundo ingreso efectuado en cumplimiento de una liquidación provisional practicada por la administración en el marco de un procedimiento de comprobación o investigación en el que se examina un aspecto ajeno al que fundamenta la solicitud.

3.º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación:

Los artículos 66.c), 67.1 y 68.3 de la Ley 58/2003, General Tributaria, [«LGT»], el artículo 126 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 [«RGGI»], y los artículos 8 y 9 de la Ley 9/2008, de 4 de diciembre, de medidas en materia de tributos cedidos, aprobada por las Cortes de Castilla La Mancha.

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.

4.º) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

6.º) Remitir las actuaciones para su tramitación y decisión 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).