

TRIBUNAL SUPREMO**Auto de 12 de noviembre de 2025****Sala de lo Contencioso-Administrativo****Recurso n.º 7490/2024****SUMARIO:**

Procedimiento de inspección. Iniciación y desarrollo de las actuaciones inspectoras. *Ampliación de un procedimiento de inspección ya iniciado en relación con otros ejercicios del mismo impuesto.* En el presente procedimiento, no es objeto de controversia la posibilidad que tiene la Administración de dictar una nueva liquidación o formalizar como se conoce vulgarmente como un "segundo tiro". El debate que se abre a raíz de la exposición de los hechos es aclarar cuál debe ser el cauce procedimental apropiado para proceder a dictar una nueva liquidación en el supuesto de una estimación parcial por razones sustantivas de una resolución del TEAR. Este interrogante se plantea ante la peculiaridad que se evidencia en el presente procedimiento, pues la Administración tributaria decidió ampliar un procedimiento de inspección ya iniciado en relación con otros ejercicios del mismo impuesto para dar cumplimiento a la resolución del TEAR parcialmente estimatoria por razones de fondo. La STS de 5 de abril de 2024, recurso n.º 96/2023 advertía expresamente que ante supuestos de anulación total de una liquidación por razones de fondo nada impedía que se inicie un nuevo procedimiento de comprobación e inspección distinto del que motivó la liquidación anulada. La STS de 22 de diciembre de 2020, recurso n.º 2931/2018 señala a propósito de la distinción de las anulaciones por motivos de fondo y de forma lo siguiente: Declarada la nulidad radical del acto de liquidación con efectos *ex tunc* comporta la ineficacia del acto, se equipara a su inexistencia, por lo que la ejecución se agota en la propia declaración, sin perjuicio, como se ha apuntado, de no haber prescrito el derecho de la Administración de girar nueva liquidación, con el límite visto. La anulación por motivos formales produce la retroacción de actuaciones, lo que conlleva que deba volverse al procedimiento para que en este se subsane el vicio formal, momento en el que debe de continuar el procedimiento dirigido a dictar la liquidación dentro del plazo que resta. La anulación total por motivos de fondo comporta el inicio de un nuevo procedimiento, de no haber prescrito el derecho de la Administración, limitándose la ejecución de la sentencia, como en la nulidad radical, a anular la liquidación. En el caso de la anulación parcial por motivos de fondo, la nueva liquidación se hace en ejecución de lo resuelto y ordenado por el Tribunal sentenciador, debiendo la nueva liquidación ajustarse a la misma, y resolviéndose las discrepancias en el mismo incidente de ejecución, excepto, como se ha indicado, que el nuevo acto abordara cuestiones inéditas y distintas, en que sería obligado seguir un cauce impugnatorio diferente e independiente. La cuestión que presenta interés casacional consiste en determinar si procede ampliar en un procedimiento inspector las actuaciones inicialmente previstas con el objeto de ejecutar una resolución del TEAR que anula parcialmente por motivos de fondo una liquidación dictada en otro procedimiento y que afecta a unos ejercicios diferentes del mismo impuesto.

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

JOSE MANUEL BANDRES SANCHEZ-CRUZAT

DIEGO CORDOBA CASTROVERDE

JOSE LUIS REQUERO IBAÑEZ

RAFAEL TOLEDANO CANTERO

ANGELES HUET DE SANDE

TRIBUNAL SUPREMO

Síguenos en...



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

Fecha del auto: 12/11/2025

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7490/2024

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.: 7490/2024

Ponente: Excmo. Sr. D. Rafael Toledano Cantero

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Jesús Rincón Llorente

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

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Manuel Bandrés Sánchez-Cruzat, presidente

D. Diego Córdoba Castroverde

D. José Luis Requero Ibáñez

D. Rafael Toledano Cantero

D.ª Ángeles Huet De Sande

En Madrid, a 12 de noviembre de 2025.

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

1.D.ª Santiago, representada por la procuradora D.ª Maria Del Mar Rodríguez González, preparó recurso de casación contra la sentencia dictada el 9 de julio de 2024 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario n.º 15747/2023, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, de fecha 21 de julio de 2023, que desestimó la reclamación económico administrativa interpuesta por D. Calixto frente al acuerdo de liquidación provisional por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 2012, 2013 y 2014 emitido por la Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de Galicia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria por cuantía de 57858,74 euros.

2.Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringido el artículo 24 de la Constitución española [«CE»] y el artículo 217.1.e) Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria [«LGT»].

3.Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, y, subraya que la norma que entiende vulnerada forma parte del Derecho estatal o del de la Unión Europea.

4.Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque se dan las circunstancias contempladas en las letras a) y e) del artículo 88.2 y artículo 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa [«LJCA»].

5.En la formulación de su escrito, reputa conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo, que esclarezca el cauce procedimental adecuado que debe seguir la Agencia Tributaria en aquellos supuestos en los que existen abiertos simultáneamente una pluralidad de procedimientos administrativos sobre los mismos ejercicios como consecuencia de la ejecución de una resolución del TEAR que es parcialmente estimatoria por motivos de fondo, habiendo sido igualmente impugnada ante el TEAC.

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 por medio de auto de 23 de septiembre de 2023, habiendo comparecido el abogado del Estado en representación y defensa de la Administración General del Estado, como parte recurrente, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

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 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 Santiago, se encuentra legitimado 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 fija, para supuestos sustancialmente iguales, 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:

1º.- Inicio actuaciones inspectoras de comprobación e investigación.

En fecha 19 de marzo de 2018, D.^a Santiago recibe comunicación de inicio de actuaciones inspectoras, de carácter general, en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) de 2012, 2013 y 2014, y con la Declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero de 2013 y 2014.

2º.- Acuerdo de Liquidación.

En fecha 11 de marzo de 2019, recibe acuerdo de liquidación provisional, con una deuda de 741.111,18 euros.

3º.- Reclamación económico-administrativa.

Posteriormente, el día 4 de marzo de 2021, el Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia (TEARG) dicta resolución n.º NUM000 y acumuladas, en la que acuerda estimar en parte la reclamación presentada frente a dicha liquidación, indicando que: «Según lo expuesto, los aumentos derivados de la aplicación del apartado 1 del art. 39 deben ser anulados ya que los importes calificados como ganancias de patrimonio no justificadas proceden de fuentes conocidas (apartado b.1.- del antecedente tercero)».

4º.- Ejecución de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia.

Remitida la resolución del TEARG a la Agencia Tributaria, consta recepción en fecha 25 de marzo de 2021. A raíz de dicha comunicación en fecha 22 de abril de 2021, se dictó acuerdo de ejecución que fue notificado con fecha 30 de abril de 2021.

5º.- Recurso de alzada ante el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC).

Interpuesto recurso de alzada, se dictó por el TEAC resolución, en fecha 28 de junio de 2022, en la que estimó dicho recurso. En lo que atañe a las ganancias de patrimonio no justificadas se pronunció en el mismo sentido que el TEARG y anula de forma total la liquidación.

6º.- Inicio actuaciones inspectoras.

Paralelamente, se recibe en fecha 8 de junio de 2020 por parte de D.^a Santiago comunicación de inicio de actuaciones inspectoras de carácter general, en relación con el IRPF de 2015, 2016, 2017 y 2018

7º.- Ampliación actuaciones.

En el marco de este procedimiento, la recurrente recibe el 25 de mayo de 2021 comunicación de ampliación de actuaciones, de carácter general, en relación con el IRPF de 2012, 2013 y 2014 y ello se fundamenta en el artículo 178 Real Decreto 1065/2007 de 27 de julio.

8º.- Acta disconformidad y nueva liquidación.

En fecha 6 de julio de 2021, se firma acta de disconformidad, n.º NUM001, por el IRPF de 2012, 2013 y 2014, con una cuota de 116.266,83 euros.

A continuación, en fecha 16 de septiembre de 2021, recibe acuerdo de liquidación provisional, que confirma la propuesta en el acta, con una deuda 137.140,28 euros.

9º.- Reclamación económico-administrativa.

Interpuesta reclamación económico administrativo, el TEARG desestima la misma mediante Resolución de fecha 31 de agosto de 2023.

En relación con las quejas formuladas por el recurrente atinentes a los aspectos procedimentales, la decisión afirma que es posible un "segundo tiro" tras una estimación por razones de fondo, pues únicamente se encuentra vedada esta posibilidad en el procedimiento sancionador.

10º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo.

D.ª Santiago interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el n.º 15747/2023 ante la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, dando lugar a sentencia desestimatoria de fecha 9 de julio de 2024.

La *ratio decidende* de la sentencia sobre este particular se contiene en el Fundamento de Derecho Segundo y Tercero con el siguiente tenor literal:

«Aplicamos esta doctrina al caso de autos y tenemos que, anulada por el TEAR, parcialmente, la liquidación por razones sustantivas: la disposición de dinero de las cuentas bancarias de la sociedad Stella Maris SA no podía calificarse como ganancia no justificada -dado que el origen inmediato de los fondos era conocido-, era posible que, la AEAT/inspección corrigiese este defecto en un nuevo procedimiento, sin que la nueva cualificación -ganancia que no deriva de la transmisión de ningún elemento patrimonial- infrinja el principio de confianza legítima, al no generarse indefensión, no anularse por una causa del artículo 217 de la Ley 58/2003, no existir reformatio in peius ni contumacia.

Precisamente, el nuevo procedimiento -la ampliación- tiene por objeto posibilitar el segundo tiro de la AEAT, sin que exista un derecho del contribuyente a mantener inalterada la cualificación jurídica de los actos investigados.

Tercero. El recurrente sostiene que concurre la causa del artículo 217.1.e LGT, dado que en un mismo procedimiento inspeccionan 7 ejercicios tributarios con dos liquidaciones distintas (una de los años 2015 a 2018 y otra de los años 2012-13-14) y cuando estaba en trámite el recurso de alzada ante el TEAC.

No compartimos su pretensión. El recurso de alzada presentado contra el acuerdo del TEAR de marzo de 2021 carecía de efectos suspensivos -la liquidación la habían ingresado el 06.04.2019- y, de hecho, se dictó el acuerdo de ejecución de 22.04.2021 devolviéndole, a la recurrente, lo ingresado más los intereses de mora.

Dado que no tenía efectos suspensivos, la Inspección podía iniciar un nuevo procedimiento para corregir los defectos sustantivos del 1º; el mismo efecto tiene la AMPLIACIÓN DE ACTUACIONES - ART. 178.5 RD 1065/2007- acordada en el curso del procedimiento iniciado el 08.06.2020; el hecho de que, como consecuencia de esta ampliación, resulten inspeccionados 7 ejercicios no es, por sí mismo, determinante de nulidad.

Tampoco lo es que se dicten dos liquidaciones, diferenciando los ejercicios tributarios afectados, a) años 2012/13/14 y b) años 2015/16/17/18, ya que las actuaciones tenían suficiente sustantividad propia para exigir resoluciones independientes.

Por lo demás, no estaríamos ante el supuesto del artículo 217.1.e de la LGT, ya que no se prescindió de ningún trámite y la supuesta duplicidad de procedimientos no encaja dentro de este supuesto.

Con respecto a esta supuesta duplicidad, el artículo 148.3 de la Ley 58/2003 establece: 3.Cuando las actuaciones del procedimiento de inspección hubieran terminado con una liquidación provisional, el objeto de las mismas no podrá regularizarse nuevamente en un procedimiento de inspección que se inicie con posterioridad salvo que concorra alguna de las circunstancias a que se refiere el párrafo a) del apartado 4 del artículo 101 de esta ley y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias".

Lo que sucede es que no estamos en este supuesto, dado que, cuando la Inspección amplía las actuaciones a los ejercicios 2012/13/14, la liquidación tributaria original -de 11.03.2019- estaba -

parcialmente- anulada, y la ampliación se dirige a la inspección de estos aspectos anulados, por lo que no existe la duplicidad denunciada». 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 24 CE y el artículo 217.e) LGT, que dispone:

«Artículo 217. *Declaración de nulidad de pleno derecho.*

1. Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los siguientes supuestos:

(...)

e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados.».

Asimismo, el artículo 148.3 LGT señala que:

«3. Cuando las actuaciones del procedimiento de inspección hubieran terminado con una liquidación provisional, el objeto de las mismas no podrá regularizarse nuevamente en un procedimiento de inspección que se inicie con posterioridad salvo que concurra alguna de las circunstancias a que se refiere el párrafo a) del apartado 4 del artículo 101 de esta ley y exclusivamente en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias.».

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:

Determinar si procede ampliar en un procedimiento inspector las actuaciones inicialmente previstas con el objeto de ejecutar una resolución del TEAR que anula parcialmente por motivos de fondo una liquidación dictada en otro procedimiento y que afecta a unos ejercicios diferentes del mismo impuesto.

QUINTO.- *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 en la sentencia recurrida se han aplicado normas que sustentan la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia del Tribunal Supremo [artículo 88.3.a) LJCA], lo que hace conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo que las 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).

2. En el presente procedimiento, no es objeto de controversia la posibilidad que tiene la Administración de dictar una nueva liquidación o formalizar como se conoce vulgarmente como un "segundo tiro".

Por el contrario, el debate que se abre a raíz de la exposición de los hechos es aclarar cuál debe ser el cauce procedimental apropiado para proceder a dictar una nueva liquidación en el supuesto de una estimación parcial por razones sustantivas de una resolución del TEAR.

Este interrogante se plantea ante la peculiaridad que se evidencia en el presente procedimiento, pues la Administración tributaria decidió ampliar un procedimiento de inspección ya iniciado en relación con otros ejercicios del mismo impuesto para dar cumplimiento a la resolución del TEAR parcialmente estimatoria por razones de fondo.

Esta Sala se ha pronunciado en su sentencia 546/2024, de 3 de abril (RCA 8287/2022 - ECLI: ES:TS:2024:1708) en cuanto a si la potestad que se le reconoce a la Administración tributaria para reiterar una liquidación tras una estimación total por razones sustantivas permite rectificar los errores cometidos en la primera liquidación tramitando un nuevo procedimiento de comprobación e investigación. Ahora bien, dicha doctrina debemos subrayar que se fijó en torno a la anulación total de una liquidación por razones de fondo.

Entonces, se contestó a la pregunta de interés casacional objetivo en los siguientes términos:

«1. La potestad que la jurisprudencia del Tribunal Supremo **reconoce a la Administración tributaria para reiterar una liquidación tras una estimación total por razones sustantivas,**

permite rectificar los errores cometidos en la primera liquidación tramitando un nuevo procedimiento de comprobación e investigación para dictar un nuevo acto ajustado a derecho mientras su potestad esté viva.

2.En el nuevo procedimiento que se inicie en aplicación de esa doctrina jurisprudencial, resulta de aplicación el principio de conservación de actos y trámites no afectados por la causa de anulación del acto anulado en el primer procedimiento, de acuerdo con el artículo 66.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, que concreta en el ámbito tributario las previsiones generales del artículo 51 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.».

Ahora bien, en la STS 561/2024, de 5 de abril (RCA 96/2023 ES:TS:2024:1709), se advertía expresamente que ante supuestos de anulación total de una liquidación por razones de fondo nada impedía que se inicie un nuevo procedimiento de comprobación e inspección distinto del que motivó la liquidación anulada. Recordemos que dicha sentencia dispone lo siguiente:

«[...] inició un nuevo procedimiento de comprobación e inspección, distinto de aquel que motivó la liquidación anulada, todo ello de acuerdo con la llamada doctrina jurisprudencial del "doble tiro", en cuyos pronunciamientos esta Sala declaró, como se ha expuesto, que no le está vedado a la Administración aprobar otra liquidación - "(...) el hecho de que no quepa retrotraer las actuaciones cuando la liquidación adolece de un defecto sustantivo, debiendo limitarse el pronunciamiento económico-administrativo a anularla, o a declarar su nulidad de pleno derecho si se encuentra aquejado de alguno de los vicios que la determinan, no trae de suyo que le esté vedado a la Administración aprobar otra liquidación (pueden consultarse en este sentido cuatro sentencias de 14 de junio de 2012, dictadas en los recursos de casación 2413/10 , 6386/09 , 6219/09 y 5043/09 , FJ 3º en los cuatro casos)"-, lo que le habilita para iniciar otro procedimiento de inspección con el mismo objeto y alcance, y dictar otra liquidación en sustitución de la anulada.

Ahora bien, la nueva liquidación no se girará en ejecución de la resolución económico-administrativa y de lo en ella resuelto (a diferencia de lo que ocurriría si nos encontrásemos ante una anulación parcial), pues encontrándonos ante un vicio sustancial que produce la anulación total de la liquidación impugnada, la ejecución de la resolución del TEAC que así lo declara se "agota" con el acuerdo de la Administración que confirma la anulación de la liquidación -acuerdo de 14 de enero de 2015-. Tal y como ha declarado esta Sala "[...] **el pronunciamiento judicial (o económico-administrativo, en su caso) que anula una liquidación tributaria por razones de fondo se agota en la propia decisión anulatoria y en la expulsión del acto anulado del mundo del derecho** ", agotándose, por tanto, su acto de ejecución con confirmar la anulación del acuerdo de liquidación, como aquí ha ocurrido.

4.En aplicación de la jurisprudencia expuesta, tras la anulación total de una liquidación tributaria por vicio sustantivo, cabe la práctica de una nueva liquidación iniciándose por la Administración un nuevo procedimiento de inspección, si lo considera necesario, dictándose el nuevo acuerdo de liquidación en el ejercicio de la potestad tributaria que le corresponde, teniendo como límites que su potestad no haya prescrito, la reformatio in peius y la reincidencia o contumacia en el mismo error.».

Por otro lado, debemos recordar que la STS 1811/2020, de 22 de diciembre (RCA 2931/2018 - ES:TS:2020:4401), señala a propósito de la distinción de las anulaciones por motivos de fondo y de forma lo siguiente:

«Como se observa de la transcripción de las sentencias de este Tribunal sobre la materia, se ha establecido un cuerpo de doctrina aplicable con carácter general a la ejecución de resoluciones estimatorias en el ámbito tributario sobre la base de la estructura normativa dispuesta el efecto, lo que resulta coherente y congruente con la regulación prevista respecto de la ejecución de sentencias que aporta seguridad jurídica y un cauce adecuado para que armónicamente la ejecución de sentencias en el ámbito tributario se acomode a las pautas que jurisprudencialmente se han ido creando en interpretación de las normas aplicables. En esta línea apuntar como complemento de lo dicho la doctrina que se recoge en la sentencia de 9 de diciembre de 2013, rec. cas. 4494/2012, ciertamente referida al cómputo de intereses pero que bien vale para esclarecer la materia que nos ocupa, en cuanto señala una distinción que resulta esclarecedora, así:

"Una liquidación tributaria puede ser anulada por razones de (a)forma o de (b)fondo y, en este segundo caso, (i)total o (ii)parcialmente.

(a) La anulación por motivos formales afecta a la liquidación en su conjunto y la expulsa en cuanto tal del universo jurídico, para que, en su caso, si procede, se dicte otra nueva cumpliendo las garantías ignoradas al aprobarse la primera o reparando la falla procedimental que causó su anulación.

[...]

(b.1) Si la anulación tiene lugar por razones de fondo, pero es total, el criterio debe ser el mismo, pues tampoco hay en tal caso una deuda legítimamente liquidada. En dichos supuestos podrá fijarse la deuda de nuevo, si es que la potestad para hacerlo no ha prescrito, pero deberá serlo por conceptos distintos de los sustantivamente anulados.

(b.2) Distinto es el escenario si la anulación por razones sustantivas es parcial, porque en tales tesituras sí que existe una deuda del contribuyente legítimamente liquidada desde la decisión inicial, en la parte no anulada, a la que lógicamente se contrae la exigencia de intereses de demora. A este supuesto es, por tanto, al que se refiere el artículo 26.5 de la vigente Ley General Tributaria cuando dice que, en tales casos y siendo necesaria una nueva liquidación, los intereses se exigirán sobre el nuevo importe, desde el día que resulte conforme a las reglas previstas en el apartado 2 y hasta que sea dictada la nueva, sin que este dies ad quem pueda situarse más allá del plazo de que dispone la Administración para ejecutar la resolución anulatoria parcial por razones sustantivas".

Dictada, pues, una sentencia estimatoria que anula la liquidación impugnada, la ejecución de lo resuelto corresponde al juzgador conforme al fallo y al contenido de la propia sentencia, atendiendo a lo dispuesto en los arts. 103 y ss. de la LJCA y en seno de la propia tramitación de la ejecución de sentencia, debiéndose acudir a un cauce procedimental diferente sólo cuando el nuevo acto aborde cuestiones inéditas y distintas.

En aquellos extremos en los que nada se disponga en la resolución judicial y no se oponga a lo previsto en los arts. 103 y ss. de la LJCA, se aplicará lo dispuesto en los arts. 66 y ss. del Real Decreto 520/2005, interpretados por la jurisprudencia de este Tribunal.

Por tanto, en función del alcance del fallo y el contenido de la sentencia anulatoria, puede producirse diversas situaciones en la ejecución, tal y como se ha identificado en la jurisprudencia. Declarada la nulidad radical del acto de liquidación con efectos ex tunc comporta la ineficacia del acto, se equipara a su inexistencia, por lo que la ejecución se agota en la propia declaración, sin perjuicio, como se ha apuntado, de no haber prescrito el derecho de la Administración de girar nueva liquidación, con el límite visto. La anulación por motivos formales produce la retroacción de actuaciones, lo que conlleva que deba volverse al procedimiento para que en este se subsane el vicio formal, momento en el que debe de continuar el procedimiento dirigido a dictar la liquidación dentro del plazo que resta. La anulación total por motivos de fondo comporta el inicio de un nuevo procedimiento, de no haber prescrito el derecho de la Administración, limitándose la ejecución de la sentencia, como en la nulidad radical, a anular la liquidación. En el caso de la anulación parcial por motivos de fondo, la nueva liquidación se hace en ejecución de lo resuelto y ordenado por el Tribunal sentenciador, debiendo la nueva liquidación ajustarse a la misma, y resolviéndose las discrepancias en el mismo incidente de ejecución, excepto, como se ha indicado, que el nuevo acto abordara cuestiones inéditas y distintas, en que sería obligado seguir un cauce impugnatorio diferente e independiente".».

En consecuencia, en torno a la presente problemática, no existe ninguna jurisprudencia que hubiera abordado la misma.

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. Las normas que en principio sería objeto de interpretación serían, los artículos 148.3 y 217.1.e) Ley 58/2003, de 17 de diciembre General Tributaria [«LGT»].

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 n.º 7490/2024, preparado por la representación procesal de D.ª Santiago contra la sentencia dictada el 9 de julio de 2024 por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, que desestimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario n.º 15747/2023.

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

Determinar si procede ampliar en un procedimiento inspector las actuaciones inicialmente previstas con el objeto de ejecutar una resolución del TEAR que anula parcialmente por motivos de fondo una liquidación dictada en otro procedimiento y que afecta a unos ejercicios diferentes del mismo impuesto.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación, los artículos 148.3 y 217.1.e) 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) Ordenar la publicación de este auto en la página web del Tribunal Supremo.

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

6º) 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 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).