

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078174

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 855/2020, de 23 de junio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 5086/2017

SUMARIO:

Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Efectos. Retroacción de actuaciones. Retroacción de actuaciones tras la estimación parcial por cuestión de fondo. A juicio del Ayuntamiento recurrente, el caso litigioso - en el que se discutía uno de los elementos del IAE, como es la potencia instalada- estando ante una estimación parcial de un recurso por razones de fondo que exige una rectificación de las liquidaciones en concepto de IAE, y por tanto se trata de uno de los supuestos excluidos de la retroacción de actuaciones. [Vid., STS, de 26 de marzo de 2012, recurso n.º 5827/2009 (NFJ046790)]. En el caso concreto que se examina la Administración tenía derecho a practicar una nueva liquidación subsanando la infracción material de la liquidación original, dado que concurrían todos los elementos determinantes de la cuota tributaria, habiéndose anulado aquellas por haber computado incorrectamente la potencia instalada. La parte recurrida defiende que declarada la nulidad por razones materiales o de fondo no cabe retrotraer el procedimiento y sustituir la liquidación anulada por otra, sino que, en su caso, si no ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar y sin incurrir en *reformatio in peius*, podrá volver a liquidar siguiendo un procedimiento a propósito por cauce distinto del incidente de ejecución de sentencia. La parte recurrente, hace una lectura errónea de la sentencia impugnada, que en modo alguno se alinea con la tesis conocida como del « tiro único ». La Sala recuerda la doctrina jurisprudencial de que siendo sustituidos por la Administración en ejecución de sentencia judicial los actos anulados por otros nuevos, las cuestiones suscitadas deben de solventarse en el mismo incidente de ejecución judicial, excepto que las nuevas liquidaciones contengan y resuelvan cuestiones no abordadas, en cuyo caso cabe recurrirlas en vía económica-administrativa o judicial. Si la Sala sentenciadora asumiera la tesis del « tiro único », no haría referencia a una jurisprudencia que parte insoslayablemente de la reiteración de nuevas liquidaciones que sustituyen a las declaradas inválidas, y distingue si estas se limitan a dar cumplimiento a lo resuelto o incorpora cuestiones nuevas. Lo resuelto se aleja de la tesis que mantiene la parte recurrente de que la sentencia impugnada ha aplicado la llamada tesis del tiro único, aunque de manera subsidiaria parece plantear la recurrente de que estamos ante una anulación por razones materiales de carácter parcial; lo cual excede de los términos en los que la Sección de Admisión identificó la cuestión con interés casacional, de suerte que para abordar esta cuestión se ha de prescindir de dicha cuestión por falta absoluta de relevancia para resolver el caso que nos ocupa; y planteado en dichos términos el debate ha de convenirse que estamos ante un supuesto de mera calificación jurídica, y habiendo la Sala de apelación apreciado que estamos ante un supuesto de anulabilidad total por motivos de fondo, no cabe en este cauce casacional extraordinario y excepcional entrar a dilucidar sobre la calificación realizada cuando lo puesto en contraste son posturas enfrentadas, distintas posiciones, sin que tan siquiera se postule incorrecciones o arbitrariedades de consistencia suficiente para poder ser corregida en este ámbito de la casación. [Vid., ATS de 19 de enero de 2018, recurso n.º 5086/2017 (NFJ078176) que plantea el recurso de casación que se desestima contra la STSJ de Cataluña, de 28 de junio de 2017, recurso n.º 108/2016 (NFJ068781) que se confirma].

PRECEPTOS:

Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), art. 18.
Constitución Española, arts. 9, 14, 31, 103, 106 y 118.
Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 217 y 239.
RD 520/2005 (RGRVA), arts. 66 y 70.
Ley 39/2015 (LPAC), arts. 49 a 52.
Ley 29/1998 (LJCA), arts. 68 y ss y 103 y ss.

PONENTE:

Don José Antonio Montero Fernández.

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN
 Don JOSE DIAZ DELGADO
 Don ANGEL AGUALLO AVILÉS
 Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ
 Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS
 Don JESUS CUDERO BLAS
 Don ISAAC MERINO JARA
 Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 855/2020

Fecha de sentencia: 23/06/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 5086/2017

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 09/06/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 5086/2017

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Gloria Sancho Mayo

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 855/2020

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Nicolás Maurandi Guillén, presidente

D. José Díaz Delgado

D. Ángel Aguillo Avilés

D. José Antonio Montero Fernández

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Jesús Cudero Blas

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 23 de junio de 2020.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 5086/2017, interpuesto el Ayuntamiento e Santa Perpétua de Mogoda (Barcelona), representado por el procurador de los Tribunales D^o. Noel Alain de Dorremocha Guiot, asistido por el Letrado de sus Servicios Jurídicos, contra la sentencia n.º. 510, de 28 de junio de 2017, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, pronunciada en el recurso de apelación n.º. 108/2016, contra el Auto de fecha 16 de junio de 2016, dictado por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 7 de Barcelona, en ejecución de sentencia de recurso contencioso-administrativo n.º. 685/2010, acordando dar por terminada la pieza de ejecución.

Ha comparecido en el recurso de casación como parte recurrida la entidad mercantil PLASGOM, S.A.U., representado por el procurador de los Tribunales D^o. Antonio Sorribes Calle, bajo la dirección letrada de D^o. Climent Fernández Forner.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero. *Resolución recurrida en casación.*

En el recurso de apelación n.º. 108/2016, seguido en la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fecha 28 de junio de 2017, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- Estimamos el recurso de apelación n.º. 108/2016 interpuesto por la entidad mercantil PLASGOM, S.A., contra el auto dictado en fecha 16 de junio de 2016 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º. 7 de Barcelona y su provincia, en incidente de ejecución de sentencia del recurso contencioso-administrativo ordinario n.º. 685/2010, declarando que la sentencia fue debidamente ejecutada, resolución de instancia que se revoca con los fundamentos que se desprenden de la presente resolución; sin expresa declaración en cuanto a las costas de apelación".

Segundo. Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal del Ayuntamiento e Santa Perpétua de Mogoda (Barcelona), se presentó escrito con fecha 8 de septiembre de 2017, ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 26 de septiembre de 2017, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente, el Ayuntamiento e Santa Perpétua de Mogoda (Barcelona), representado por el procurador de los Tribunales Dº. Noel Alain de Dorremochea Guiot, asistido por el Letrado de sus Servicios Jurídicos, y como parte recurrida, la entidad mercantil PLASGOM, S.A.U., representado por el procurador de los Tribunales Dº. Antonio Sorribes Calle, bajo la dirección letrada de Dº. Climent Fernández Forner.

Tercero. Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 19 de enero de 2018, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

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

Reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial propia sobre la posibilidad de practicar una nueva liquidación tributaria en aquellos casos en los que la liquidación inicial, derivada de unas actuaciones de inspección, ha sido anulada mediante sentencia judicial firme.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 31.1, 103.1 y 118 de la Constitución Española; los artículos 26.5, 239.3 y 239.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; los artículos 66.2, 66.3 y 70 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; los artículos 49, 50, 51, y 52.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; y los artículos 68 y siguientes y 103 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa".

Cuarto. Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el procurador Noel Alain de Dorremochea Guiot, en nombre y representación del Ayuntamiento e Santa Perpétua de Mogoda (Barcelona), por medio de escrito presentado el 9 de marzo de 2018, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

- 1.- Los artículos 31.1, 103.1 y 118 de la Constitución Española.
- 2.- Los artículos 26.5, 239.3 y 239.4, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT).
- 3.- Los artículos 66.2, 66.3 y 70 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, en materia de revisión en vía administrativa.
- 4.- Los artículos 49, 50, 51 y 52.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.
- 5.- Los artículos 68 y siguientes, y 103 y siguientes de la Ley 29/1998.
- 6- Jurisprudencia infringida: STS de fecha 9 de abril de 2015.

La recurrente manifiesta que, las actuaciones de comprobación e investigación que llegan a cabo los servicios de Inspección Municipal, se orientan a sujetar a gravamen el ejercicio de toda actividad económica realizada en el municipio, en el marco estricto de la normativa reguladora del impuesto, poniendo de manifiesto a

lo largo de todo el escrito de interposición del recurso, que la sentencia recurrida desvirtúa ese objetivo y la finalidad misma del impuesto, prescindiendo totalmente de su carácter obligatorio. Señala que, la Administración puede practicar nuevas liquidaciones, una vez declarada por la juzgadora de instancia la nulidad (revocación) de las iniciales, y apoya esta afirmación en la doctrina fijada en la STS de 9 de abril de 2015 en virtud de la cual la Administración Tributaria puede dictar un nuevo acto tributario en sustitución de otro anulado en vía contencioso-administrativa.

Tras las anteriores alegaciones, la parte recurrente terminó suplicando a la Sala que "dicte sentencia estimando las pretensiones municipales".

Por su parte, el procurador Dº. Antonio Sorribes Calle, en nombre y representación de la entidad mercantil PLASGOM, S.A.U., por escrito presentado con fecha 22 de mayo de 2018, formulo oposición al recurso de casación manifestando la inexistencia de infracción de los preceptos que se consideran infringidos por la recurrente ni de la jurisprudencia citada por la misma, así como la inexistencia de interés casacional objetivo. La sentencia recurrida, en correcta aplicación de la doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo, estimó las pretensiones explicadas en el incidente de ejecución, declarando la nulidad de las nuevas liquidaciones practicadas, no viendo la recurrida, en que se infringen los preceptos citados, ya que el recurso de casación interpuesto no explica ni razona cual sea el supuesto/s que conforme a los apartados 2 y 3 del art. 88 de la LJCA, permitirían apreciar la existencia de un interés casacional objetivo que según el recurso se basaría en lo que anteriormente constituía el recurso de casación para unificación de doctrina, pues la sentencia impugnada "ante cuestiones sustancialmente iguales" habría efectuado una interpretación contradictoria con la jurisprudencia contenida en la STS de 9 de abril de 2015, y ello debería encajar con el interés casacional objetivo del art. 88.2 de la Ley jurisdiccional, lo que no deja de constituir una vaguedad y falta definición impropia de la exigencia de motivación sobre la concurrencia de cualquiera de las circunstancias que se relacionan en los apartados letras a) a i) del referido artículo. Además, señala la recurrida, que la citada STS de 9 de abril de 2015 no planteaba cuestiones sustancialmente iguales, ni hacía referencia al mismo IAE, ni los motivos de impugnación coincidían, por lo que no estamos ante pretensiones sustancialmente iguales. Por todo ello, no advierte donde puede estar el interés casacional objetivo ya que es carga de la parte recurrente motivar y justificar su presencia; en realidad, lo que se produce es una discrepancia por la parte recurrente con la interpretación efectuada en la sentencia recurrida.

Sigue manifestando la recurrida, que es obvio que el Ayuntamiento no puede en fase de ejecución de una sentencia judicial firme limitarse a practicar nuevas liquidaciones en sustitución de las anteriores, sino que en todo caso, y siempre y cuando no hubiera prescrito el derecho, a lo sumo podría iniciar un nuevo procedimiento que conllevara la modificación de la matrícula de contribuyentes y a su notificación en forma, abriendo la posibilidad al obligado tributario de su impugnación, pero ello se daría en el caso de una anulación o retroacción de actuaciones, que no es el presente supuesto, y lo que no puede hacer de ningún modo es aprovechar este cauce de ejecución de sentencia para actuar como si de una simple retroacción de actuaciones se tratara practicando unas nuevas liquidaciones, obviando datos y elementos nuevos aparecidos en el momento que practica la liquidación, como es el de una distinta clasificación del epígrafe fiscal.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "desestime el presente recurso, confirme la sentencia recurrida, con condena en costas a la parte recurrente".

Quinto. - Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 28 de febrero de 2019, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 5 de mayo de 2020, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Objeto del presente recurso de casación y antecedentes fácticos.

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de 28 de junio de 2017 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso de apelación nº. 108/2016, estimatoria del recurso deducido por la mercantil PLASGOM, S.A. contra el auto dictado el

16 de junio de 2016 por el Juzgado de lo contencioso-administrativo número 7 de Barcelona, en incidente de ejecución de sentencia del recurso contencioso-administrativo número 685/2010.

El citado auto del Juzgado recoge la parte dispositiva de la sentencia que se ejecutaba de fecha 22 de marzo de 2013, del siguiente tenor: "...que debo revocar y revoco la resolución impugnada (la de 5-11-10) de conformidad con lo establecido en el fundamento cuarto, si bien los coeficientes de situación aplicables son conforme a derecho (fundamento quinto), sin costas". Seguido incidente de ejecución el Ayuntamiento dio cuenta de que se había dado cumplimiento a la sentencia con el dictado de la resolución "ex novo" de 27 de junio de 2013 y posterior de 23 de marzo de 2015; entendió el Juzgador, art. 18.2 LOPJ, que la sentencia había sido ejecutada totalmente por la Administración con la nueva resolución recurrida luego en reposición y recayendo resolución desestimatoria dando por terminada la pieza ejecutiva, y ello sin perjuicio del derecho de la parte ejecutante de recurrir nuevamente vía contenciosa administrativa la nueva resolución.

En el auto de admisión del recurso de casación se recogió que:

"1º) Con fecha 22 de marzo de 2013 se dictó sentencia del Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 7 de Barcelona (recurso 685/2010), estimando parcialmente las pretensiones de la entidad mercantil PLASGOM, revocando la resolución administrativa de 5 de noviembre de 2010, que confirmó en reposición las liquidaciones derivadas de la inspección del IAE a la citada entidad, por la actividad del epígrafe 482.1 de la Sección primera de las tarifas del impuesto, dedicado a la actividad de "Transformación de productos semielaborados de materias plásticas", por cuanto la potencia instalada no se había computado correctamente [se discutió, en concreto, el cómputo de unas máquinas, las denominadas L-4 y L-5].

2º) El 3 de marzo de 2016, la entidad mercantil planteó incidente de ejecución de sentencia firme solicitando la nulidad de las nuevas liquidaciones giradas por la Corporación municipal mediante Decreto de 27 de junio de 2013, confirmado por el ulterior de 23 de marzo de 2015.

3º) El 16 de junio de 2016, el Juzgado de lo Contencioso-administrativo número 7 de Barcelona dictó Auto, dando por terminada la ejecución forzosa al considerar que las nuevas resoluciones administrativas solamente eran susceptibles de impugnación autónoma, pero no en sede ejecutiva.

4º) La entidad recurrente interpuso recurso contencioso-administrativo frente al Auto anterior, que dio lugar a la Sentencia del TSJ de Cataluña, ahora recurrida en casación".

La Sala de instancia, después de exponer las posiciones de las partes, cita y transcribe parcialmente la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2011, rec. cas. 3261/2010, que analiza el alcance de la ejecución de sentencias cuando se dictan resoluciones nuevas por la Administración ejecutante, considera que la sentencia del Juzgado cuya ejecución se debate declaró la nulidad de las liquidaciones; nulidad que impide dictar nuevas liquidaciones, por lo que de conformidad con la jurisprudencia el control de los actos dictados en ejecución de sentencia deben ser anulados teniendo en cuenta el pronunciamiento de la sentencia de instancia, al punto que señala la contradicción en que incurre el Ayuntamiento cuando se opone al recurso de apelación remitiendo a la parte interesada a un nuevo recurso de apelación y considerando al mismo tiempo que nos encontramos ante el trámite de ejecución y las cuestiones deben ser solventadas en el mismo, concluyendo la sentencia recurrida en casación que el Ayuntamiento no puede dictar unas liquidaciones en sustitución de las anuladas judicialmente.

Segundo. Sobre la cuestión con interés casacional objetivo y posición de las partes.

En el auto de admisión dictado por la Sección Primera se deja constancia de la referencia de la parte recurrente a la sentencia de este Tribunal Supremo de 9 de abril de 2015, en la que, según la recurrente, se aclaraba el dilema sobre la retroacción de las actuaciones anuladas judicialmente, y como considera que la sentencia de instancia entró en contradicción con lo enjuiciado y resuelto en aquella, incurriendo en el supuesto contemplado en el art. 88.2.a) LJCA, que permite apreciar la presencia de interés casacional objetivo, identificándose la misma en el sentido de:

"Reafirmar, reforzar, aclarar o revisar la doctrina jurisprudencial propia sobre la posibilidad de practicar una nueva liquidación tributaria en aquellos casos en los que la liquidación inicial, derivada de unas actuaciones de inspección, ha sido anulada mediante sentencia judicial firme".

Señalando como normas a interpretar los artículos 31.1, 103.1 y 118 de la Constitución Española; los artículos 26.5, 239.3 y 239.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; los artículos 66.2, 66.3 y

70 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; los artículos 49, 50, 51, y 52.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas; y los artículos 68 y siguientes y 103 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa.

La parte recurrente inicia su alegato en el escrito de interposición recordando el deber de todos de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con la capacidad económica previsto en el artículo 31.1 de la CE, que revela, desde luego, el principio de solidaridad como cauce insoslayable para crear las condiciones sociales y económicas necesarias para el pleno desarrollo de la personalidad. Ahora bien, este principio no es en modo alguno absoluto, ni puede imponerse sin más, sino que debe convivir y aplicarse junto con el resto de principios y reglas que conforman nuestro sistema tributario, que exigen que en todo caso, en una sociedad democrática, debe tener cabida el respeto al principio de legalidad tributaria, y es este el que debe de servir de parámetro para el enjuiciamiento de la cuestión que nos ocupa.

Sobre el debate suscitado considera la parte recurrente que una consolidada jurisprudencia y pronunciamientos judiciales avalan su tesis, en concreto cita y analiza la sentencia de 9 de abril de 2015, rec. cas. 1886/2013, que a su vez se remite a otras anteriores, muy especialmente a la de 19 de noviembre de 2012, dictada en recurso de casación en interés de Ley, y que sienta como doctrina legal la siguiente: "La estimación del recurso contencioso administrativo frente a una liquidación tributaria por razón de una infracción de carácter formal, o incluso de carácter material, siempre que la estimación no descansa en la declaración de inexistencia o extinción sobrevenida de la obligación tributaria liquidada, no impide que la Administración dicte una nueva liquidación en los términos legalmente procedentes, salvo que haya prescrito su derecho a hacerlo, sin perjuicio de la debida subsanación de la correspondiente infracción de acuerdo con lo resuelto por la propia sentencia", y en tal sentido se pronuncian los Tribunales en cuanto que anulada una liquidación tributaria por defectos materiales o sustantivos, aunque no quepa retrotraer las actuaciones, la Administración puede dictar una nueva liquidación siempre que su potestad de liquidar no haya prescrito y que, con el nuevo acto, no se incurra en "reformatio in peius". Por todo ello entiende que en el caso concreto que se examina la Administración tenía derecho a practicar una nueva liquidación subsanando la infracción material de la liquidación original, dado que concurrían todos los elementos determinantes de la cuota tributaria, habiéndose anulado aquellas por haber computado incorrectamente la potencia instalada. Lo que debe conllevar que se anule la sentencia impugnada en cuanto viene a acoger la llamada doctrina del "tiro único", de suerte que anulada judicialmente una liquidación no cabe volver a dictar nuevo acto de liquidación.

Se opone la parte recurrida alegando que una vez revocados los actos tributarios no ajustados a derecho, no era legítimo volver a dictar unas nuevas liquidaciones en aparente ejecución de la sentencia, cuando en realidad lo que perseguía la Administración, en contra de lo dispuesto en el art. 103.4 de la LJCA, no era más que eludir el fallo judicial. Continúa la parte recurrida señalando que en el caso que nos ocupa se declaró la nulidad absoluta y por razones de fondo, sin que la no admisión de otros motivos accesorios opuestos pudiera dar lugar a dictar nuevas liquidaciones, que además podía estar prescrito el derecho de la Administración a liquidar y se había puesto de manifiesto la errónea clasificación de la actividad. Considera que no existe cuestión con interés casacional objetivo en este caso, puesto que en modo alguno la sentencia impugnada ha desconocido la doctrina emanada de la sentencia de este Tribunal de fecha 9 de abril de 2015, en tanto que atendiendo al fallo de la sentencia que se pretendía ejecutar no se estaba autorizando unas nuevas liquidaciones en sustitución de las anteriores, por lo que a lo sumo lo procedente era iniciar un nuevo procedimiento que conllevara a la modificación de la matrícula de contribuyentes y a su notificación en forma abriendo la posibilidad al obligado tributario de su impugnación, y ello sólo en el caso de una anulación o retroacción de actuaciones, que no es el caso, actuando la Administración como si se hubiera dictado una sentencia que ordenara una simple retroacción de actuaciones para practicar nuevas liquidaciones, y además, sin tener en cuenta los nuevos elementos como una distinta clasificación del epígrafe fiscal. Por lo demás, entiende correcta la invocación que se hace a la sentencia del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2011, que impide el control en fase de ejecución de sentencia, cuando se plantean cuestiones no abordadas por aquella, lo que ocurre en el caso que nos ocupa. En definitiva, conviene con la parte recurrente que pudieran aprobarse nuevas liquidaciones siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción, pudiéndose en su caso impugnar y revisar las mismas sin limitación ni condicionamiento alguno, siendo muy significativo al respecto el cuerpo de doctrina jurisprudencial creado al efecto reflejado en las sentencias del Tribunal Supremo de 26 de febrero y 15 de junio de 2015, recaídas en los recursos 555/2014 y

754/2014, y 1551/2014, dictadas a partir de la evolución del rechazo de la doctrina denominada del tiro único, y que analiza las condiciones de supuestos en los que la Administración puede dictar una nueva liquidación tributaria en sustitución de otra ya anulada por las jurisdicción contencioso-administrativa. Conforme al art. 103.4 de la LJCA no puede la Administración aprovechar el cauce de la ejecución de sentencia para subsanar sus propias deficiencias, y aquí lo primero que el Ayuntamiento de Santa Perpetua de la Mogoda debería hacer sería rectificar el propio padrón o matrícula de contribuyentes que recogía una potencia errónea y objeto de anulación conjuntamente con las liquidaciones; por tanto no cabe la retroacción de actuaciones cuando la anulación sea debida a razones de fondo.

Tercero. Sobre la cuestión en debate y los términos de la sentencia impugnada.

Dejando aparte las consideraciones que formula la parte recurrida sobre la devolución del aval, cuestión que fue expresamente excluida del pronunciamiento judicial impugnado, a la vista de los términos en los que las partes desarrollan sus argumentos y del contenido de la propia sentencia, preciso se hace realizar las siguientes consideraciones con el fin de centrar el debate e identificar la real controversia surgida entre las partes.

De los razonamientos seguidos por las partes se colige sin dificultad que entre las mismas no existe discusión doctrinal alguna, la discrepancia se centra en determinar ante qué supuesto estamos de los posibles para constatar si la respuesta judicial fue o no correcta.

En modo alguno, como defiende la parte recurrente la tesis por la que aboga la parte demandada es la aplicación de la llamada teoría del tiro único, esto es una vez dictada sentencia anulatoria de una liquidación no cabe volver a reiterar la misma, sino que la parte recurrida lo que viene a defender es que declarada la nulidad por razones materiales o de fondo no cabe retrotraer el procedimiento y sustituir la liquidación anulada por otra, sino que, en su caso, si no ha prescrito el derecho de la Administración a liquidar y sin incurrir en reformatio in peius, podrá volver a liquidar siguiendo un procedimiento a propósito por cauce distinto del incidente de ejecución de sentencia. En definitiva, la discusión se centra, simplemente, en que declarada la nulidad de la liquidación originaria por razones de fondo, estamos ante una anulación parcial o ante una nulidad total, con las consecuencias que se derivan de una u otra declaración a efectos del procedimiento a seguir para, en su caso, girar una nueva liquidación.

La parte recurrente, hace una lectura errónea de la sentencia impugnada, como se ha dicho, en modo alguno se alinea con la tesis conocida como del "tiro único". Como se desprende de su tenor la Sala recuerda la doctrina jurisprudencial de que siendo sustituidos por la Administración en ejecución de sentencia judicial los actos anulados por otros nuevos, las cuestiones suscitadas deben de solventarse en el mismo incidente de ejecución judicial, excepto que las nuevas liquidaciones contengan y resuelvan cuestiones no abordadas, en cuyo caso cabe recurrirlas en vía económica- administrativa o judicial; es evidente que si la Sala sentenciadora asumiera la tesis del "tiro único", no haría referencia a una jurisprudencia que parte insoslayablemente de la reiteración de nuevas liquidaciones que sustituyen a las declaradas inválidas, y distingue si estas se limitan a dar cumplimiento a lo resuelto o incorpora cuestiones nuevas. Examinando el caso concreto viene a recoger la sentencia que el control de los actos dictados en un incidente de ejecución de sentencia deben analizarse a la luz del pronunciamiento judicial que se haya dictado; considerando contradictorio la postura del Ayuntamiento que parte de que las nuevas liquidaciones se dictaron en el seno del procedimiento de ejecución de sentencia, lo que conlleva que se resuelva las cuestiones controvertidas no novedosas en el propio procedimiento de ejecución, pero que remite a la parte a un nuevo recurso al margen del incidente de ejecución; concluyendo el Tribunal sentenciador que declarada la nulidad de las liquidaciones por sentencia firme, el Ayuntamiento no puede dictar unas liquidaciones en sustitución de las anuladas judicialmente, esto es, sólo puede entenderse lo dicho en el contexto de distinguir nulidad radical o plena y anulabilidades formales -retroacción- y materiales -reiteración-, y dentro de esta parciales o totales.

Cuarto. Doctrina sobre la materia y su aplicación al caso concreto.

Antes de entrar en el concreto ámbito que nos ocupa, el de la ejecución de sentencia, es conveniente, ante la complejidad dogmática del tema general de la ejecución de las resoluciones estimatorias en el marco tributario, recordar la doctrina jurisprudencial que ha tratado de aclarar esta materia.

La distinción que anteriormente se ha expuesto se perfila nítidamente en la sentencia de 26 de octubre de 2015, rec. cas. 1738/2014, -incorporamos las frases o palabras en negritas para resaltar lo de mayor interés-:

"2.- La jurisprudencia de esta Sala admite la posibilidad de reiterar un acto tributario, incluida la liquidación, después de que se haya anulado en sentencia judicial el inicialmente practicado, salvo que deba apreciarse la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar o recaudar.

A.- La cuestión enunciada debe resolverse mediante la proyección general de la doctrina relativa a la reacción frente a una Administración que elude las consecuencias de una sentencia que anula un acto administrativo dictando otro que reproduce sustancialmente el contenido o los efectos del acto anulado ("la insinceridad de la desobediencia disimulada").

Si se trata de la reiteración de una liquidación o acto recaudatorio declarado material o sustantivamente improcedente y, por ende, anulado, ha de aplicarse la doctrina de este Tribunal y del Tribunal Constitucional que, como consecuencia de considerar que el derecho a la ejecución de las sentencias forma parte del derecho a la tutela judicial efectiva, entiende que aquélla es contraria al artículo 24.1 CE y, por tanto, nula, ex artículo 103.4 LJCA y 62.1.a) LRJ y PAC. Declaración de nulidad que debe el órgano jurisdiccional a quien corresponda la ejecución de la sentencia, salvo que carezca de competencia para ello conforme a lo dispuesto por la LJCA (art. 103.5).

Por el contrario, nuestra jurisprudencia considera procedente el nuevo acto tributario, de liquidación o de recaudación que se dicte después de corregido el defecto formal, si se adecúa materialmente al ordenamiento jurídico, porque es trasunto correcto de la deuda tributaria procedente, siempre que se produzca sin haber transcurrido el plazo de prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar o recaudar.

... B.- La primera cuestión que suscita en esta jurisprudencia es la relativa a la distinción entre defectos formales y materiales. En términos generales, el defecto formal se identifica con el procedimiento y con la exteriorización documental de la voluntad administrativa. Y se caracteriza porque solo anula el acto cuando supone la carencia de los requisitos formales indispensables para que alcance su fin o cause indefensión del interesado (art. 63.2 LRJ y PAC).

La identificación de los vicios sustanciales o materiales es el resultado de analizar la aplicación de la norma tributaria o su idoneidad al caso concreto, comprendiendo dentro de la categoría todos aquellos que están relacionados con cualquiera de los elementos definitorios o cuantificadores de la obligación tributaria. La existencia de un vicio material o sustantivo es suficiente para anular el acto administrativo, al incurrir en infracción del ordenamiento jurídico (art. 63.1 LRJ y PAC)".

Vicios o defectos formales y vicios o defectos materiales, totales o parciales, que exigen un distinto tratamiento para, en su caso, su subsanación, lo que nos introduce en la diferenciación entre reiteración de actos y retroacción de actuaciones, en esta línea cabe apuntar la sentencia de 29 de septiembre de 2014, rec. cas. 1014/2013. Respecto de la reiteración de actos que vengan a sustituir a los previamente anulados por razones sustantivas, señala que:

"Según hemos indicado en la citada sentencia de 26 de marzo de 2012 (casación 5827/09, FJ 4º), estableciendo un criterio reiterado en la de 19 de noviembre de 2012 (casación en interés de la ley 1215/11, FJ 4º) y en la de 15 de septiembre de 2014 (casación 3948/12, FJ 5º), 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). Como en cualquier otro sector del derecho administrativo, ante tal tesitura, la Administración puede dictar, sin tramitar otra vez el procedimiento y sin completar la instrucción pertinente, un nuevo acto ajustado a derecho mientras su potestad esté viva. Esto es, una vez anulada una liquidación tributaria en la vía económico-administrativa por razones de fondo, le cabe a la Administración liquidar de nuevo, siempre y cuando su potestad no haya prescrito, debiéndose recordar a este respecto nuestra jurisprudencia que niega efectos interruptivos de la prescripción a los actos nulos de pleno derecho [véanse las sentencias de 11 de febrero de 2010 (casación 1707/03, FJ 4º.C), 20 de enero de 2011 (casación para la unificación de doctrina 120/05, FJ 7º) y 24 de mayo de 2012 (casación 6449/09, FJ 5º), ya citadas ut supra].

...No compartimos las posiciones que, de una u otra forma, conducen a interpretar que la Administración está obligada a acertar siempre, de modo que si se equivoca (por mínimo que sea el yerro) pierde la posibilidad de liquidar el tributo, aun cuando su potestad siga viva, porque carecen de sustento normativo que las avale, tanto ordinario como constitucional. Aún más, se opone al principio de eficacia administrativa (artículo 103.1 de la Constitución española) y al logro de un sistema tributario justo en el que cada cual ha de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica (artículo 31.1 de la Constitución), que abogan por una solución distinta, siempre, claro está, que la seguridad jurídica quede salvaguardada mediante el respeto de los plazos de prescripción y las garantías de defensa del contribuyente debidamente satisfechas".

Siendo, pues, la reiteración de actos el instrumento válido y correcto para subsanar estas quiebras o vicios materiales o de fondo, para subsanar defectos formales ha de hacerse uso de la figura de la retroacción de actuaciones, tal y como se pone de manifiesto en la misma sentencia citada:

"Ahora bien, no cabe olvidar que en nuestro sistema jurídico la eventual retroacción de las actuaciones constituye un instrumento previsto para reparar quiebras procedimentales que hayan causado indefensión al obligado tributario reclamante, de modo que resulte menester desandar el camino para practicarlo de nuevo, reparando la lesión; se trata de subsanar defectos o vicios formales [el propio artículo 239.3 de la Ley General Tributaria de 2003, en su segundo párrafo, así lo expresa con meridiana claridad; véase también el artículo 66.4 del Reglamento general de desarrollo de la mencionada Ley en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo)]. O, a lo sumo, para integrar los expedientes de comprobación e inspección cuando la instrucción no haya sido completa y, por causas no exclusivamente imputables a la Administración, no cuente con los elementos de juicio indispensables para practicar la liquidación; se trata de acopiar los elementos de hecho imprescindibles para dictar una decisión ajustada a derecho, que, por la ausencia de los mismos, no se sabe si es sustancialmente correcta o no. Desde hace años este es el criterio del Tribunal Supremo [pueden consultarse las sentencias de 30 de noviembre de 1995 (apelación 945/92, FJ. 2º); 15 de noviembre de 1996 (apelación 2676/92, FJ 4º); y 29 de diciembre de 1998 (casación 4678/93, FJ 3º); más recientemente, las sentencias de 26 de enero de 2002 (casación 7161/96, FJ 4º); 9 de mayo de 2003 (casación 6083/98, FJ 3º); 19 de septiembre de 2008 (casación para la unificación de doctrina 533/04, FJ 4º); 24 de mayo de 2010 (casación interés de ley 35/09, FJ 6º); y 21 de junio de 2010 (casación para la unificación de doctrina 7/05, FJ 3º), entre otras muchas].

La retroacción de actuaciones no constituye un expediente apto para corregir los defectos sustantivos de la decisión, dando a la Administración la oportunidad de ajustarla al ordenamiento jurídico. Es decir, cabe que, ordenada y subsanada la falla procedimental, se adopte un nuevo acto de contenido distinto a la luz del nuevo acervo alegatorio y fáctico acopiado; precisamente, por ello, se acuerda dar "marcha atrás". Ahora bien, si no ha habido ninguna quiebra formal y la instrucción está completa (o no lo está por causas exclusivamente imputables a la Administración), no cabe retrotraer para que la Inspección rectifique, por ese cauce, la indebida fundamentación jurídica de su decisión".

Cabe añadir que en la reiteración las actuaciones de ejecución no forman parte del procedimiento en cuyo seno se dictó el acto impugnado. Mientras que en la retroacción debe distinguirse las actuaciones estrictamente de ejecución de las realizadas en el procedimiento originario, que sí forman parte de este.

Lo dicho es válido con carácter general en esta materia de ejecución de resoluciones estimatorias en el ámbito tributario, pero ha de advertirse que dependiendo del procedimiento de aplicación de los tributos encontraremos especialidades, al igual que sucede en vía económico administrativa, con su propia regulación, o en ejecución de resoluciones judiciales que es el tema que nos interesa.

Debemos añadir una cuestión común a cualquier acto administrativo, incluido los tributarios, que es el grado de invalidez, la anulabilidad y la nulidad de pleno derecho.

La nulidad de pleno derecho se regula en el art. 217.1 de la LGT, similar al art. 47.1 de la LPAC; la anulabilidad no se contempla en las normas tributarias, con referencia a esta normativa parece que debiera considerarse actos anulables aquellos en los que concurra un vicio invalidante y no constituyan uno de los casos legalmente dispuestos de nulidad de pleno derecho, aunque si son objeto de atención en el art. 48 de la referida Ley, de aplicación supletoria por mor de la disposición adicional primera, apartado 2.a) de la LPAC. El acto nulo de

pleno derecho carece de eficacia alguna y ab initio no produce de efectos jurídicos sin necesidad de su previa impugnación; el acto anulable su vicio es convalidable sin más que subsanar la infracción legal cometida. Como se ha dicho en ocasiones por este Tribunal los efectos ex tunc de la declaración de nulidad de pleno derecho de un acto administrativo permiten la ficción jurídica de considerarlo inexistente, mientras que no sucede lo mismo con su anulación como consecuencia de estar afectado de un vicio determinante de anulabilidad, porque sus efectos son ex nunc, sentencia de 29 de junio de 2015, rec. cas. 3723/2014 .

Pues bien, cuando se trata de ejecutar resoluciones judiciales estimatorias la normativa aplicable se contiene en la Ley de la jurisdicción, Ley 29/1998; ciertamente en esta no se distingue entre vicios materiales y vicios formales, ni establece diferenciación alguna entre reiteración de actos y retroacción de actuaciones, ni recoge la normativa que disciplina la ejecución de las resoluciones estimatorias recaídas en sede administrativa o económico administrativa, sin otra concesión que lo dispuesto en el art. 70 del Real Decreto 520/2005, que prevé la aplicación de dichas normas en lo que no se oponga a la regulación general de ejecución de sentencias. Al respecto, y dado que pudiera aplicarse la referida normativa en el incidente de ejecución de sentencia, no estorba recordar lo que se ha dicho jurisprudencialmente sobre el alcance y contenido de los arts. 66 y ss. del citado cuerpo reglamentario. Al efecto nos ayudamos de lo que ya dijimos recientemente en la sentencia de 19 de mayo de 2020, rec. cas. 5693/17.

Dicho lo anterior, la ejecución de sentencia se regula conforme a la normativa prevista ex profeso en la LJCA, arts. 103 y ss. dedicado a la "ejecución de sentencia"; valga al respecto lo dicho en la sentencia del Tribunal Supremo de 15 de junio de 2015, rec. cas., y reiterada en otros pronunciamientos, en el sentido de que:

"(...)la retroacción de actuaciones no constituye un expediente apto para corregir los defectos sustantivos de la decisión, dando a la Administración la oportunidad de ajustarla al ordenamiento jurídico. Es decir, cabe que, ordenada y subsanada la falla procedimental, se adopte un nuevo acto de contenido distinto a la luz del nuevo acervo alegatorio y fáctico acopiado; precisamente, por ello, se acuerda dar "marcha atrás". Ahora bien, si no ha habido ninguna quiebra formal y la instrucción está completa (o no lo está por causas achacables a la Administración), no cabe retrotraer para que la Inspección rectifique, por ese cauce, la indebida fundamentación en derecho de su decisión.

De estas dos ideas surge una conclusión: la Administración puede aprobar una nueva liquidación en sustitución de la anulada, pero no le cabe retrotraer actuaciones salvo en los casos expresados, por lo que, cuando la anulación se debe a razones de fondo, únicamente le resulta posible dictar, sin tramitar otra vez el procedimiento y sin completar la instrucción pertinente, un nuevo acto ajustado a derecho mientras su potestad esté viva.

... la circunstancia de que la Administración pueda aprobar una nueva liquidación, en sustitución de la anulada, en las condiciones y con los requisitos señalados por la jurisprudencia, expuestos ut supra, no lleva consigo necesariamente que en todo caso y circunstancia las cuestiones que se planteen respecto de esa nueva liquidación deban ser objeto de un cauce económico- administrativo distinto y autónomo, con el ulterior control jurisdiccional ex artículo 106.1 de la Constitución , si a ello hubiere lugar.

Cuando un tribunal de justicia, controlando la previa actuación de la Administración tributaria (de gestión o de revisión), la anula, las cuestiones que puedan suscitarse en relación con la nueva liquidación que eventualmente pudiera ser adoptada pertenecen, en principio y por definición, al ámbito propio de la ejecución de sentencias, que han de dilucidarse con arreglo y por los cauces previstos en los artículos 103 y siguientes de la Ley 29/1998 , sin necesidad de instar otra vía económico-administrativa autónoma, que desembocaría en un proceso contencioso-administrativo distinto de aquél en el que fue dictada la sentencia que es causa de la liquidación [únicamente si el nuevo acto abordara cuestiones inéditas y distintas, sin afectar a lo ordenado por la sentencia, sería obligado seguir un cauce impugnatorio diferente e independiente].

Si no se actúa de aquel modo, además de provocarse disfunciones por la apertura de dos vías paralelas y diacrónicas para el control de la actuación de la Administración en relación con la misma obligación tributaria de un sujeto pasivo (el debate frente a la liquidación inicial anulada, que aún sigue vivo por no ser firme la sentencia que así resolvió, y el segundo abierto contra la liquidación aprobada en sustitución de la anterior), se causa una demora no razonable, desproporcionada y, por ello, insoportable, haciendo transitar al sujeto pasivo la vía económico-administrativa, con sus dos instancias, y la impugnación jurisdiccional, también con dos instancias o, en su caso, el correspondiente recurso de casación, para dar respuesta a un debate en el que ya ha habido un pronunciamiento jurisdiccional, que sólo resta ejecutar en sus propios términos.

Recuérdese que el artículo 103.1 de la Ley 29/1998 dispone que la potestad de ejecutar las sentencias y demás resoluciones judiciales corresponde exclusivamente a los juzgados y tribunales de este orden jurisdiccional, y que, conforme al artículo 70 del Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo), la ejecución de las resoluciones de los tribunales de justicia se efectuará de acuerdo con lo establecido en la normativa reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa, sin perjuicio de que, en todo lo que no se oponga a esa normativa y a la resolución judicial que se ejecuta, se aplique lo dispuesto en los artículos 66 y 67 del propio Reglamento".

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.

Tomando como referencia lo dicho anteriormente y atendiendo al caso concreto se constata que la Sala de apelación ha aplicado correctamente la referida doctrina jurisprudencial, en tanto que consideró que "Declarada pues la nulidad de las liquidaciones por sentencia firme, el ayuntamiento no puede dictar unas liquidaciones en sustitución de las anuladas judicialmente". Ciertamente es que en la sentencia no se contiene ninguna referencia a la concurrencia de un motivo de nulidad radical, art. 217.1 de la LGT, pero sí se colige de los términos en los que se pronuncia que la Sala consideró que se está ante un supuesto de anulabilidad total de las liquidaciones por motivos de fondo, agotándose la ejecución de sentencia en la propia declaración, sin perjuicio de que la Administración de no estar prescrito su derecho vuelva a liquidar.

Lo resuelto se aleja de la tesis que mantiene la parte recurrente de que la sentencia impugnada ha aplicado la llamada tesis del tiro único, aunque de manera subsidiaria parece plantear la recurrente de que estamos ante una anulación por razones materiales de carácter parcial; lo cual excede de los términos en los que la Sección de Admisión identificó la cuestión con interés casacional, de suerte que para abordar esta cuestión se ha de prescindir de dicha cuestión por falta absoluta de relevancia para resolver el caso que nos ocupa; y planteado en dichos términos el debate ha de convenirse que estamos ante un supuesto de mera calificación jurídica, y habiendo la Sala de apelación apreciado que estamos ante un supuesto de anulabilidad total por motivos de fondo, no cabe en este cauce casacional extraordinario y excepcional entrar a dilucidar sobre la calificación realizada cuando lo puesto en contraste son posturas enfrentadas, distintas posiciones, sin que tan siquiera se postule incorrecciones o arbitrariedades de consistencia suficiente para poder ser corregida en este ámbito de la casación.

Cuarto.

Pronunciamiento sobre costas.

De acuerdo con lo dicho en los fundamentos anteriores procede que declaremos no haber lugar al recurso de casación. Confirmando la sentencia de instancia por las razones expuestas en el cuerpo de la presente sentencia.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 93.4, 139.1 y 139.4 de la LJCA, no procede la imposición de las costas derivadas del recurso de casación a ninguna de las partes.

Vistos los preceptos y jurisprudencia citados, así como los artículos 86 a 93 de la Ley de esta Jurisdicción.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

No ha lugar al recurso de casación nº. 5086/2017 interpuesto contra la sentencia de 28 de junio de 2017 de la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, recaída en el recurso de apelación n. 108/2016, cuya confirmación procede; fijando como criterios interpretativos los recogidos en el Fundamento Jurídico Tercero. Sin imposición de costas.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Nicolás Maurandi Guillén José Díaz Delgado

Ángel Aguallo Avilés José Antonio Montero Fernández

Francisco José Navarro Sanchís Jesús Cudero Blas

Isaac Merino Jara Esperanza Córdoba Castroverde

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. JOSÉ ANTONIO MONTERO FERNÁNDEZ, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.