

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ079189

**TRIBUNAL SUPREMO***Auto de 24 de septiembre de 2020**Sala de lo Contencioso-Administrativo**Rec. n.º 1182/2020***SUMARIO:**

**Procedimiento económico-administrativo. Terminación. Resolución. Ejecución. Posibilidad de girar liquidaciones provisionales a cuenta de futuras liquidaciones definitivas.** La Sala de instancia resuelve que cuando la resolución del tribunal económico administrativo no resuelva el fondo del asunto, por retrotraer el procedimiento, quedará totalmente ineficaz la resolución final de dicho procedimiento con la liquidación tributaria resultante, siendo procedente, devolver todas las cantidades abonadas en concepto de ingreso indebido, con sus intereses de demora. Cuando se ordena retrotraer el procedimiento, debe considerarse implícita la orden de dejar sin efecto todos los actos posteriores al momento al que se retrotrae, incluida la resolución que aprueba la liquidación tributaria exigible, y con ella, el acto jurídico que sustentaba el ingreso de la deuda, pues la LGT no prevé liquidaciones a cuenta si no solo pagos a cuenta y no prevé tampoco que la misma deuda tributaria pueda ser objeto de dos liquidaciones distintas, de modo que una pueda ser de parte de la deuda a la espera de liquidarse el resto de la deuda, salvo el caso de indicios de delito fiscal del art. 250.2 LGT. En el presente recurso se cuestiona, en esencia, si una Administración tributaria, en ejecución de una resolución económico-administrativa que anula una liquidación tributaria por falta de motivación de las valoraciones efectuadas, ordenándose además la retroacción de actuaciones, puede o no dictar una liquidación provisional -a cuenta de la que finalmente se dicte- con los valores declarados por la contribuyente, con el efecto de reducir notablemente la devolución tributaria que debería, de otro modo, efectuarse. Esta Sección de Admisión considera que presenta interés casacional la cuestión dirigida a explicitar si habiéndose anulado en vía económico-administrativa una liquidación tributaria por falta de motivación en la valoración de determinados bienes y ordenada la retroacción de las actuaciones para que el órgano administrativo competente efectúe una nueva comprobación de valores debidamente motivada, la Administración puede, antes de realizar la oportuna valoración motivada de los bienes en discusión, dictar una liquidación provisional -a cuenta de la liquidación que finalmente resulte- conforme a los valores declarados por la contribuyente y compensar seguidamente tal liquidación provisional con la cuantía que resulte a devolver por la ya referida anulación de la liquidación tributaria, minorando así la devolución por ingresos indebidos que, de otro modo, habría debido producirse [Vid., STSJ de Madrid de 24 de noviembre de 2019, recurso n.º 688/2018 (NFJ076807)]

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26, 73, 101 y 250.

RD 520/2005 (RGRVA), art. 66.

**PONENTE:***Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.***TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Fecha del auto: 24/09/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1182/2020

Materia: SUCESIONES. DONACIONES. PATRIMONIO

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 1182/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**AUTO**

Excmos. Sres.

D. Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, presidente

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo

D. César Tolosa Tribiño

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 24 de septiembre de 2020.

**HECHOS**

### Primero.

1. La letrada de la Comunidad de Madrid, en la representación y asistencia letrada que le es propia, presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia dictada el 24 de noviembre de dos mil diecinueve por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia ["TSJ"] de Madrid en el recurso 688/2018, que estimó del recurso deducido por Dña. Valle contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Central ["TEAC"] de 12 de abril de 2018, que a su vez había desestimado la reclamación económico-administrativa interpuesta en fecha de 7 de julio de 2017 contra el acuerdo de 30 de mayo de 2017 por el que el Jefe de Área de la Oficina Técnica de Inspección de la Comunidad de Madrid ejecutó la resolución de TEAC de 15 de septiembre de 2016, que anulara las valoraciones de fincas rústicas efectuadas por tal Administración autonómica, así como la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones ["ISD"] calculada en base a las mismas.

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas (i) el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]; (ii) el artículo 190 del 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre) ["RGGI"]; y (iii) el artículo 66 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo (BOE de 27 de mayo) ["RGRVA"].

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, pues "[l]a interpretación de estas normas [aludidas en el punto anterior] realizada por la sentencia, que difiere de la interpretación defendida por esta representación procesal conduce a la estimación del recurso interpuesto por la parte recurrente".

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

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las siguientes razones:

5.1. La sentencia recurrida interpreta y aplica normas en las que sustenta su razón de decidir, sobre la que no existe jurisprudencia, concurriendo así la presunción prevista el art. 88.3.a) de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"]. Particularmente, entiende la recurrente que resulta "necesario, a juicio de esta representación, que [el Tribunal Supremo] se pronuncie sobre las siguientes cuestiones que presentan interés casacional:

\* Si, en el ámbito del procedimiento inspector, en caso de estimación parcial de una reclamación económico administrativa [sic] o recurso por un defecto formal, sin pronunciamiento deliberado sobre cuestiones de fondo, es conforme a Derecho practicar liquidación provisional con aquellos elementos de la regularización no afectados por el defecto observado por el Tribunal con carácter previo a la liquidación definitiva que ponga fin a las actuaciones.

\* Y si en el transcurso de las actuaciones inspectoras, una vez determinados, por haber sido comprobados, parte de los elementos de la base imponible o de la liquidación del Impuesto, se puede proponer y dictar acuerdo de liquidación provisional, sin perjuicio de continuar las actuaciones de regularización del resto de los elementos hasta practicar la liquidación definitiva, siempre dentro del plazo máximo del procedimiento establecido en el artículo 150 de la Ley General Tributaria".

5.2. La sentencia discutida afecta a un gran número de situaciones, por trascender del caso objeto del proceso, y ser potencialmente numerosos los supuestos iguales al planteado a los que se podría extender,

máxime cuando -entiende la recurrente- cabe, conforme al artículo 110 LJCA, la posibilidad de extensión de efectos de la sentencia recurrida, con lo que concurriría la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA.

### **Segundo.**

La Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 20 de enero de dos mil diecinueve, habiendo comparecido tanto la Comunidad de Madrid -recurrente- como la Administración General del Estado y Dña. Valle -recurridas-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

### **Tercero.**

Al tiempo de personarse, Dña. Valle, al amparo del artículo 89.6 LJCA, se ha opuesto a la admisión a trámite del recurso de casación, argumentando, en esencia, que el acuerdo dictado por la Inspección de Tributos acordando emitir una nueva liquidación provisional y a cuenta conforme a los valores declarados por la contribuyente excede el fallo del TEAC y atenta contra el derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24 de nuestra Constitución.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

## **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

### **Primero.**

- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89 LJCA, apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y la Comunidad de Madrid se encuentra legitimada para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89 LJCA, apartado 1).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifica con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal que se consideran infringidas y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3. En el repetido escrito se justifica, con especial referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo, porque la resolución impugnada se han aplicado normas en las que se sustenta la razón de decidir sobre las que no existe jurisprudencia [ artículo 88.3.a) LJCA]; y, por otro lado, porque la sentencia es susceptible de afectar a un gran número de situaciones, bien en sí misma o por trascender del caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA]. De las razones que esgrime para justificar la concurrencia de interés casacional objetivo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que puede darse por cumplido lo exigido por el artículo 89.2.f) LJCA.

### **Segundo.**

1. En el presente recurso se cuestiona, en esencia, si una Administración tributaria, en ejecución de una resolución económico-administrativa que anula una liquidación tributaria por falta de motivación de las valoraciones efectuadas, ordenándose además la retroacción de actuaciones, puede o no dictar una liquidación provisional -a cuenta de la que finalmente se dicte- con los valores declarados por la contribuyente, con el efecto de reducir notablemente la devolución tributaria que debería, de otro modo, efectuarse.

2. El análisis del expediente administrativo y de las actuaciones judiciales, respetando los hechos recogidos en la resolución impugnada, nos lleva a destacar, a efectos de la admisión del presente recurso de casación, algunos datos que han de ser tenidos en cuenta:

1) El 5 de agosto de 2009 falleció Dña. María Dolores, habiendo instituido como herederos, entre otros, a su sobrina Dña. Valle.

2) El 3 de febrero de 2010 se presentó ante la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid escritura pública de protocolización del cuaderno particional de la herencia de Dña. María Dolores, acompañando las correspondientes autoliquidaciones por el ISD, habiendo ingresado por ello Dña. Valle una cuota de 64.623,31 euros.

3) El 14 de marzo de 2012 la Inspección de la Administración tributaria de la Comunidad de Madrid inició actuaciones de comprobación a Dña. Valle por el impuesto referido y el 31 de octubre de 2012 la inspección incoó acta de disconformidad en la que se formulaba propuesta de liquidación con diversas regularizaciones tales como modificación del valor de determinados bienes y del valor del ajuar doméstico, así como de la reducción por adquisición de empresa. Presentadas por la contribuyente las oportunas alegaciones al acta, el 17 de diciembre de 2012 la Subdirectora General de Inspección de Tributos de la Comunidad de Madrid dictó acuerdo por el que se confirmó la propuesta de liquidación contenida en el acta -con modificaciones únicamente en relación con los intereses de demora-, resultando una deuda a ingresar de 431.151,90 euros. El acuerdo se notificó el 9 de enero de 2013 y la deuda fue ingresada por la contribuyente.

4) El 7 de febrero de 2013 la interesada promovió reclamación económico-administrativa ante el TEAC el cual, por resolución de 15 de septiembre de 2016, anuló por falta de motivación las valoraciones de las fincas rústicas integrantes de la herencia, así como la liquidación calculada en base a las mismas, ordenando la retroacción de actuaciones para que el órgano competente efectuara una nueva comprobación de los valores debidamente motivada. Por el motivo referido el TEAC no se pronunció de forma expresa respecto de los otros motivos de impugnación planteados ante referido órgano económico-administrativo por Dña. Valle.

5) En ejecución de la precitada resolución del TEAC, el Jefe de Área de la Oficina Técnica de Inspección de la Comunidad de Madrid dictó acuerdo en fecha 30 de mayo de 2017, por el que resuelve: 1º) anular la liquidación aprobada por acuerdo de 17 de diciembre de 2012; 2º) practicar liquidación provisional por el ISD debido por Dña. Valle, de acuerdo con los valores declarados de las fincas rústicas que figuran en la herencia y que tendrá la consideración de "a cuenta" respecto de la que definitivamente se practique, con una deuda tributaria a ingresar de 426.350,81 euros; 3º) acordar la devolución del ingreso indebido realizado por la contribuyente de 431.151,90 euros, derivado de la liquidación anulada, y de los intereses de demora devengados a su favor sobre dicho importe, lo que supone un total de 513.225,81 euros; 4º) practicar la compensación de las cantidades a ingresar y a devolver que resultan del procedimiento, conforme a lo establecido en el artículo 73.1 LGT, resultando una cantidad total a devolver de 86.875 euros; y 5º) reponer las actuaciones inspectoras para que se efectúe una nueva comprobación de valores de las fincas rústicas, debidamente motivada, y se proceda a practicar una nueva liquidación. El acuerdo se notificó el 19 de junio de 2017.

6) El 7 de julio de 2017, Dña. Valle interpuso ante el TEAC recurso contra la ejecución realizada por la Comunidad de Madrid de la precitada resolución del mismo órgano de 15 de septiembre de 2016, al entender que, una vez anulada la liquidación derivada del acta firmada en disconformidad, la liquidación provisional girada por la Comunidad de Madrid carece de motivación, siendo así que la Administración autonómica debió limitarse a la devolución de la totalidad del importe 431.151,90 euros como ingreso tributario indebido.

7) En resolución de 12 de abril de 2018 (FJ segundo in fine), el TEAC desestimó la reclamación económico-administrativa interpuesta por Dña. Valle, entendiendo al respecto lo siguiente:

"(...) a juicio de esta Sala, el acuerdo del Jefe de Área de la Oficina Técnica de Inspección de 30 de mayo de 2017 ejecuta en sus propios términos la resolución del TEAC, ya que: 1º) anula la liquidación aprobada por acuerdo de 17 de diciembre de 2012; 2º) anula la comprobación de valores (anulación que debe considerarse efectuada tácitamente, al haberse anulado la liquidación que trae causa de la misma y ordenarse una nueva comprobación de valores, como se dirá a continuación); y 3º) Se reponen las actuaciones inspectoras "para que se efectúe una nueva comprobación de valores de las fincas rústicas debidamente motivada, y se proceda a practicar una nueva liquidación". Como consecuencia de ello, ha de declararse que el acuerdo de ejecución de la resolución del TEAC es conforme a derecho, al ajustarse a los términos de la misma.

Cabe precisar que el hecho de que en el acuerdo de ejecución de la Inspección se apruebe una liquidación a cuenta, no se opone a lo manifestado, ya que del propio acuerdo se deduce que, una vez efectuada la nueva comprobación de valores sustitutiva de la anulada, se procederá a practicar una nueva liquidación en el procedimiento inspector reiniciado, contra la cual, obviamente, podrá interponer la interesada los recursos o reclamaciones que procedan".

8) Contra la resolución citada en el apartado anterior, Dña. Valle interpuso ante el TSJ de Madrid recurso contencioso-administrativo, resuelto por sentencia de 4 de noviembre de 2019, objeto del presente recurso de casación.

### Tercero.

1. El artículo 101 LGT recoge textualmente:

"(...) 2. Las liquidaciones tributarias serán provisionales o definitivas.

3. Tendrán la consideración de definitivas:

a) Las practicadas en el procedimiento inspector previa comprobación e investigación de la totalidad de los elementos de la obligación tributaria, salvo lo dispuesto en el apartado 4 de este artículo.

b) Las demás a las que la normativa tributaria otorgue tal carácter.

4. En los demás casos, las liquidaciones tributarias tendrán el carácter de provisionales.

Podrán dictarse liquidaciones provisionales en el procedimiento de inspección en los siguientes supuestos:

a) Cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que no hubieran sido comprobadas, que hubieran sido regularizadas mediante liquidación provisional o mediante liquidación definitiva que no fuera firme, o cuando existan elementos de la obligación tributaria cuya comprobación con carácter definitivo no hubiera sido posible durante el procedimiento, en los términos que se establezcan reglamentariamente.

b) Cuando proceda formular distintas propuestas de liquidación en relación con una misma obligación tributaria. Se entenderá que concurre esta circunstancia cuando el acuerdo al que se refiere el artículo 155 de esta ley no incluya todos los elementos de la obligación tributaria, cuando la conformidad del obligado no se refiera a toda la propuesta de regularización, cuando se realice una comprobación de valor y no sea el objeto único de la regularización y en el resto de supuestos que estén previstos reglamentariamente (...).

2. El art. 190 RGGI, en la redacción aplicable al caso de autos, recogía:

"1. Las liquidaciones derivadas de un procedimiento de inspección tendrán carácter definitivo o provisional de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en este artículo.

Las liquidaciones derivadas de las actuaciones de comprobación e investigación de alcance parcial tendrán siempre el carácter de provisionales.

Las liquidaciones derivadas de las actuaciones de comprobación e investigación de alcance general tendrán el carácter de definitivas, salvo en los casos a que se refieren los apartados 2, 3 y 4 de este artículo, en los que tendrán el carácter de provisionales.

2. De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las liquidaciones derivadas de un procedimiento de inspección podrán tener carácter provisional cuando alguno de los elementos de la obligación tributaria se determine en función de los correspondientes a otras obligaciones que no hubieran sido comprobadas, o que hubieran sido regularizadas mediante liquidación provisional o mediante liquidación definitiva que no fuera firme. Se entenderá, entre otros supuestos, que se producen estas circunstancias:

a) Cuando se dicten liquidaciones respecto del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes o Impuesto sobre el Patrimonio en tanto no se hayan comprobado las autoliquidaciones del mismo año natural por el Impuesto sobre el Patrimonio y el impuesto sobre la renta que proceda.

b) Cuando se dicten liquidaciones respecto del Impuesto sobre la Renta de no Residentes y no se haya comprobado el impuesto directo del pagador de los correspondientes rendimientos.

c) Cuando se compruebe la actividad de un grupo de personas o entidades vinculadas y no se haya finalizado la comprobación de todas ellas.

d) Cuando se dicte liquidación que anule o minore la deuda tributaria inicialmente autoliquidada como consecuencia de la regularización de algunos elementos de la obligación tributaria porque deba ser imputado a otro obligado tributario o a un tributo o período distinto del regularizado, siempre que la liquidación resultante de esta imputación no haya adquirido firmeza.

3. Asimismo, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 101.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las liquidaciones derivadas de un procedimiento de inspección podrán tener carácter provisional cuando existan elementos de la obligación tributaria cuya comprobación con carácter definitivo no hubiera sido posible durante el procedimiento por concurrir alguna de las siguientes causas:

a) Cuando exista una reclamación judicial o proceso penal que afecte a los hechos comprobados.

b) Cuando no se haya podido finalizar la comprobación e investigación de los elementos de la obligación tributaria como consecuencia de no haberse obtenido los datos solicitados a terceros.

c) Cuando se compruebe la procedencia de una devolución y las actuaciones inspectoras se hayan limitado en los términos previstos en el artículo 178.3.c) de este reglamento.

d) Cuando se realicen actuaciones de comprobación e investigación por los servicios de intervención en materia de impuestos especiales.

4. De acuerdo con lo dispuesto el artículo 101.4.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, las liquidaciones derivadas de un procedimiento de inspección podrán tener carácter provisional, además de en los supuestos previstos en dicho párrafo, en los siguientes:

a) Cuando se haya planteado un supuesto de conflicto en la aplicación de la norma tributaria y no constituya el objeto único de la regularización, siempre que sea posible la práctica de liquidación provisional por los restantes elementos de la obligación tributaria.

b) Cuando concluyan las actuaciones de comprobación e investigación en relación con parte de los elementos de la obligación tributaria, siempre que esta pueda ser desagregada. El procedimiento de inspección deberá continuar respecto de los demás elementos de la obligación tributaria.

c) Cuando en un procedimiento de inspección se realice una comprobación de valores de la que se derive una deuda a ingresar y se regularicen otros elementos de la obligación tributaria. En este supuesto se dictará una liquidación provisional como consecuencia de la comprobación de valores y otra que incluirá la totalidad de lo comprobado.

d) Cuando así se determine en otras disposiciones legales o reglamentarias.

5. Las liquidaciones provisionales minorarán los importes de las que posterior o simultáneamente se practiquen respecto de la obligación tributaria y período objeto de regularización.

6. Los elementos de la obligación tributaria comprobados e investigados en el curso de unas actuaciones que hubieran terminado con una liquidación provisional no podrán regularizarse nuevamente en un procedimiento inspector posterior, salvo que concurra alguna de las circunstancias a que se refieren los apartados 2 y 3 de este artículo y, exclusivamente, en relación con los elementos de la obligación tributaria afectados por dichas circunstancias.

7. Los elementos de la obligación tributaria a los que no se hayan extendido las actuaciones de comprobación e investigación podrán regularizarse en un procedimiento de comprobación o investigación posterior".

3. El art. 66 RGRVA disponía, en la redacción aplicable al supuesto de autos, lo siguiente:

"1. Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.

La interposición del recurso de alzada ordinario por órganos de la Administración no impedirá la ejecución de las resoluciones, salvo en los supuestos de suspensión.

2. Los actos resultantes de la ejecución de la resolución de un recurso o reclamación económico-administrativa deberán ser notificados en el plazo de un mes desde que dicha resolución tenga entrada en el registro del órgano competente para su ejecución.

Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación.

En la ejecución de las resoluciones serán de aplicación las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo.

3. Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido.

En el caso de la anulación de liquidaciones, se exigirán los intereses de demora sobre el importe de la nueva liquidación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuando la resolución parcialmente estimatoria deje inalterada la cuota tributaria, la cantidad a ingresar o la sanción, la resolución se podrá ejecutar reformando parcialmente el acto impugnado y los posteriores que deriven del parcialmente anulado. En estos casos subsistirá el acto inicial, que será rectificado de acuerdo con el contenido de la resolución, y se mantendrán los actos de recaudación previamente realizados, sin perjuicio, en su caso, de adaptar las cuantías de las trabas y embargos realizados.

Cuando el importe del acto recurrido hubiera sido ingresado total o parcialmente, se procederá, en su caso, a la compensación prevista en el artículo 73.1 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre.

4. No obstante lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando existiendo vicio de forma no se estime procedente resolver sobre el fondo del asunto, la resolución ordenará la retroacción de las actuaciones, se anularán todos los actos posteriores que traigan su causa en el anulado y, en su caso, se devolverán las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora (...)"

#### Cuarto.

1. La Sala de instancia recoge, en el fundamento jurídico quinto in fine de la sentencia recurrida, lo siguiente:

"(...) cuando la resolución del tribunal económico administrativo no resuelva el fondo del asunto, por retrotraer el procedimiento, quedará totalmente ineficaz la resolución final de dicho procedimiento con la liquidación tributaria resultante, siendo procedente, devolver todas las cantidades abonadas en concepto de ingreso indebido, con sus intereses de demora. Cuando se ordena retrotraer el procedimiento, debe considerarse implícita la orden de dejar sin efecto todos los actos posteriores al momento al que se retrotrae, incluida la resolución que aprueba la liquidación tributaria exigible, y con ella, el acto jurídico que sustentaba el ingreso de la deuda.

Como puede comprobarse, por que la Ley General Tributaria no prevé liquidaciones a cuenta si no solo pagos a cuenta [sic]. No prevé tampoco que la misma deuda tributaria pueda ser objeto de dos liquidaciones distintas, de modo que una pueda ser de parte de la deuda a la espera de liquidarse el resto de la deuda, salvo el caso de indicios de delito fiscal del art. 250.2 de la LGT. Arts. 101 y concordantes de la Ley 58/2003 [...] General Tributaria.



Lo mismo dice el art.86.1 del Reglamento del Impuesto de Sucesiones, Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre de 1991, para el caso de autoliquidación que presenten los herederos. Previendo solo un supuesto excepcional de autoliquidación provisional a cuenta, en el art. 78, el cual, no es el caso presente. Y un supuesto de liquidación parcial, art. 74.2.b, el cual tampoco es el caso presente. Previéndose precisamente, que caso de precisarse comprobación de valores, no podrá dictarse liquidación definitiva solo por parte del caudal hereditario, sino solo por la totalidad, art. 74.3 del Reglamento.

Tal y como alega la parte demandante, lo mismo ha considerado la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo en sentencia de 10.12.2015, si bien, a los efectos de calcular los intereses de demora.

Y a ello no obsta, que en las diversas resoluciones citadas por la Comunidad de Madrid, haya declarado el Tribunal Supremo que a pesar de haberse declarado nulo el procedimiento, puede volverse a dictar resolución tributaria de fondo con liquidación exigible. No siendo esto lo que aquí se discute, sino, si puede dictarse resolución tributaria y liquidación provisional y a cuenta, por solo parte de la deuda tributaria, dejando para después de terminado el procedimiento, liquidar otra parte.

Por todo lo cual resulta procedente estimar este motivo de nulidad y con él, el presente recurso contencioso administrativo".

#### **Quinto.**

1. A la vista de cuanto antecede, esta Sección de Admisión considera que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia:

Explicitar si habiéndose anulado en vía económico-administrativa una liquidación tributaria por falta de motivación en la valoración de determinados bienes y ordenada la retroacción de las actuaciones para que el órgano administrativo competente efectúe una nueva comprobación de valores debidamente motivada, la Administración puede, antes de realizar la oportuna valoración motivada de los bienes en discusión, dictar una liquidación provisional -a cuenta de la liquidación que finalmente resulte- conforme a los valores declarados por la contribuyente y compensar seguidamente tal liquidación provisional con la cuantía que resulte a devolver por la ya referida anulación de la liquidación tributaria, minorando así la devolución por ingresos indebidos que, de otro modo, habría debido producirse.

2. La cuestión antes referida tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque no existe doctrina específica de esta Sala sobre la posibilidad de practicar liquidaciones provisionales a cuenta en supuestos como el planteado en el presente recurso, con lo que se cumple la presunción prevista en el artículo 88.3.a) LJCA al entenderse preciso, conforme al principio de seguridad jurídica recogido en el artículo 9.3 de nuestra Constitución, dar una respuesta general que puedan seguir tanto los órganos del Poder Judicial como los de las distintas Administraciones tributarias de nuestro país. Adicionalmente, habida cuenta de que las anulaciones de liquidaciones por falta de la debida motivación en las valoraciones de bienes o rentas en especie no es exclusivo del ISD, sino que puede afectar a otros impuestos relevantes de nuestro sistema tributario ( v. gr. el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, el Impuesto sobre Sociedades o el Impuesto sobre la Renta de no Residentes), y aconteciendo además que tales anulaciones por falta de motivación en las valoraciones de bienes o rentas en especie no son infrecuentes, concurriría también la circunstancia del artículo 88.2.c) LJCA dado que la resolución de este recurso es susceptible de afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo así al caso objeto del proceso.

#### **Sexto.**

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

2. Los preceptos que, en principio, serán objeto de interpretación son el artículo 101 LGT, el artículo 190 RGGI y el artículo 66 RGRVA. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 LJCA.

**Séptimo.**

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

**Octavo.**

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

Por todo lo anterior,

### LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA

**1º)** Admitir el recurso de casación RCA/1182/2020, preparado por la Comunidad de Madrid contra la sentencia dictada el 4 de noviembre de dos mil diecinueve por la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en el recurso 688/2018.

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

Explicitar si habiéndose anulado en vía económico-administrativa una liquidación tributaria por falta de motivación en la valoración de determinados bienes y ordenada la retroacción de las actuaciones para que el órgano administrativo competente efectúe una nueva comprobación de valores debidamente motivada, la Administración puede, antes de realizar la oportuna valoración motivada de los bienes en discusión, dictar una liquidación provisional -a cuenta de la liquidación que finalmente resulte- conforme a los valores declarados por la contribuyente y compensar seguidamente tal liquidación provisional con la cuantía que resulte a devolver por la ya referida anulación de la liquidación tributaria, minorando así la devolución por ingresos indebidos que, de otro modo, habría debido producirse.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: (i) el artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; (ii) el artículo 190 del 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, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; y (iii) el artículo 66 del Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. Y ello sin perjuicio de que la sentencia que resuelva este recurso haya de extenderse a otros preceptos si así lo exigiere el debate finalmente trabado, ex artículo 90.4 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

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

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

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

El presente auto, contra el que no cabe recurso alguno, es firme.  
Así lo acuerdan y firman.

D. Jorge Rodríguez-Zapata Pérez

D. Antonio Jesús Fonseca-Herrero Raimundo D. César Tolosa Tribiño

D. Ángel Ramón Arozamena Laso D. Dimitry Berberoff Ayuda

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.