

CUADERNOS DE CASACIÓN

PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS

**Tribunal Supremo
Sala de lo Contencioso-Administrativo
Gabinete Técnico**

Nota introductoria

En este ejemplar de los Cuadernos de Casación se recogen los autos de admisión de la Sección Primera y las sentencias dictadas por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-administrativo en materia de procedimientos tributarios.

Este ejemplar ha sido cerrado a octubre de 2022.

Sandra González de Lara Mingo
Letrada Coordinadora del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

José Ramón Aparicio de Lázaro
Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Cristina Pérez-Piaya Moreno
Letrada del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Christian Hidalgo Nieto
Letrado del Gabinete Técnico del Tribunal Supremo (área de contencioso-administrativo).

Índice

1. Derechos y garantías de los obligados tributarios.	13
1.1. Aportación fotocopia de las facturas emitidas y recibidas.	13
2. Obligaciones tributarias accesorias.	15
2.1. Interés de demora.	15
2.2. Intereses de demora. Recuperación de ayudas de Estado.	15
2.3. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.	16
2.4. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Aplazamiento o fraccionamiento del importe del propio recargo.	17
2.5. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Naturaleza sancionadora o no. Aplicabilidad retroactiva de normativa más favorable.	17
2.6. Procedimiento de recaudación ejecutiva de deudas de Derecho público no tributarias. Aplicabilidad de los recargos del periodo ejecutivo.	18
2.7. Inclusión tardía de la cuota de IVA devengada por importación. Procedencia o no del recargo de apremio.	19
2.8. Intereses de demora tras la finalización del concurso de la entidad deudora. ..	19
2.9. Devengo de intereses de las cantidades cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras.	20
3. Clases de obligados tributarios.	22
3.1. Sucesores de personas físicas. Sucesión de deuda tributaria sin haberse aceptado expresa ni tácitamente el legado.	22
3.2. Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad. ¿Debe la Administración comunicar al sucesor expresamente qué supuesto de sucesión es aplicable?	22
4. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta.	24
4.1. Cuota tributaria.	24
5. La aplicación de los tributos.	25
5.1. Competencia territorial en la aplicación de los tributos.	25
6. Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios.	26

6.1. Notificaciones en materia tributaria.....	26
6.1.1. <i>Notificaciones practicadas por la administración tributaria a través de un empleado de Correos.</i>	26
6.2. Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios.	27
6.2.1. <i>Documentos obtenidos en el registro domiciliario a terceros, prueba declarada nula por la jurisdicción penal por vulneración de derechos fundamentales. Hallazgos casuales.</i>	27
6.2.2. <i>Autorización de entrada en domicilio acordada en un procedimiento de comprobación e inspección: requisitos que deben reunir tanto la solicitud como la autorización judicial. Posición del juez competente. Especial referencia a los requisitos de adecuación, necesidad y proporcionalidad.</i>	28
6.2.3. <i>Competencia. Juzgados de lo Contencioso-administrativo. Distinción entre actos de ejecución forzosa y actos de inspección.</i>	31
6.2.4. <i>Autorización de entrada en domicilio: Expedientes iniciados formalmente.</i>	32
6.2.5. <i>Autorización judicial para la entrada en domicilio. Actuaciones anteriores al inicio del procedimiento. Duración. Interpretación del concepto de actuaciones inspectoras.</i>	33
6.2.6. <i>Facultades de la inspección de los tributos. Autorización de entrada y registro en el domicilio constitucionalmente protegido por indicios de fraude fiscal, al declarar una cuota inferior a la correspondiente al sector.</i>	34
6.2.7. <i>Requisitos. Necesidad de que el obligado tributario se encuentre incurso en un procedimiento de inspección. Determinación de la obligación de entregar el expediente judicial al recurrente en el marco de un recurso de apelación interpuesto frente a un auto de autorización de entrada.</i>	34
6.2.8. <i>Medidas cautelares adoptadas al amparo de una autorización judicial posteriormente anulada. Consideración o no de dichas medidas como actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho</i>	36
6.3. Potestades y funciones de comprobación e investigación. Alcance respecto de ejercicios para los que el derecho a liquidar ha prescrito	36
7. Procedimientos tributarios. Principios Generales.	38
7.1. Consultas vinculantes: Efectos frente a terceros.	38
7.2. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.	39
7.2.1. <i>Listado de morosos. Inclusión de los sujetos con deudas derivadas de liquidaciones vinculadas a delito.</i>	39
7.2.2. <i>Incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión no sean firmes.</i>	39
7.3. Calificación de un mismo negocio jurídico por administraciones diferentes.	40
7.4. Simulación. Posibilidad de liquidar un hecho imponible distinto del que, al acreditar la simulación de los negocios realizados, se identifica como negocio simulado.	40
8. Procedimiento de gestión tributaria. Autoliquidaciones. Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación.	42
8.1. Las autoliquidaciones y su finalidad. Rectificación de una autoliquidación y devolución de ingresos indebidos cuando entienda indebido el ingreso al considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.	42

8.2. Rectificación de autoliquidaciones por incorrecta asignación de valor de los bienes consignados en dicha autoliquidación una vez iniciado el procedimiento de inspección.....	43
8.3. Autoliquidación con cuota a cero. Interrupción o no de la prescripción del derecho para liquidar la deuda.....	43
8.4. Devolución de ingresos indebidos. Solicitud presentada con ocasión de la regularización practicada por la Administración a otro obligado tributario. Prescripción. Cómputo del plazo. Interrupción.	44
8.5. Devolución de ingresos indebidos. Dies a quo. Norma contraria al Derecho de la Unión Europea.....	44
8.6. ICIO. Derecho a solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos. Venta posterior. Nuevo titular.....	45
9. Procedimientos de gestión tributaria: Procedimiento de verificación de datos.	47
9.1. Verificación de datos versus comprobación limitada.	47
9.2. Anulación de una liquidación practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, que debió ser ab initio de comprobación limitada o de inspección: nulidad de pleno derecho.	47
10. Procedimientos de gestión tributaria: Procedimiento de comprobación de valores.....	49
10.1. Tasación pericial contradictoria. Caducidad. Impugnación de la primera liquidación por vicios de nulidad o anulabilidad que puedan afectar a la primera de las liquidaciones practicadas.....	49
10.2. Tasación pericial contradictoria en ejecución de sentencia firme. Plazo para llevar a debido efecto la ejecución.	50
10.3. Tasación pericial contradictoria en ejecución de sentencia. Normativa aplicable.	52
10.4. Tasación pericial contradictoria. Efectos del incumplimiento del plazo máximo de duración. Sentido del silencio.....	53
10.5. Tasación pericial contradictoria. Cuándo se inicia el cómputo del procedimiento de tasación pericial contradictoria y cuándo finaliza.....	54
10.6. Tasación pericial contradictoria. Plazo para promoverla.	55
10.7. Plazo para tramitar una tasación pericial contradictoria acordada por sentencia que anula una liquidación derivada de una comprobación de valores.....	55
10.8. Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal (artículo 57.1.b LGT).	57
10.9. Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros (57.1.f LGT).	58
10.10. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos del artículo 57.1.e) LGT. Necesidad de justificar la procedencia de la comprobación y la causa indiciaria de la discrepancia de la administración con el valor declarado.....	59

10.11. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos del artículo 57.1.e) LGT. Deber de motivación.	59
10.12. Comprobación de valores. Procedimiento de tasación pericial contradictoria previsto en el artículo 135 LGT. Impugnación de la liquidación dictada.	60
10.13. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos. Necesidad de justificar la procedencia de la comprobación y la causa indiciaria de la discrepancia de la administración con el valor declarado.....	60
10.14. Caducidad del procedimiento. Determinación del dies a quo del plazo máximo del procedimiento.....	61
10.15. Caducidad del procedimiento. Determinación del momento de inicio del procedimiento tributario. Naturaleza de las actuaciones dirigidas a la obtención de un informe de valoración.....	61
10.16. Reconocimiento de modo personal y directo los bienes inmuebles por el perito.....	62
11. Procedimientos de gestión tributaria: Comprobación limitada.	63
11.1. Iniciación de un segundo procedimiento de comprobación limitada.....	63
11.2. Segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones dentro del mismo procedimiento.	63
11.3. Ampliación objeto de un procedimiento de comprobación limitada.	64
11.4. Procedimiento de comprobación limitada. Caducidad. Calificación jurídica del acto administrativo que deniega la solicitud de declaración de caducidad. ...	65
11.5. Procedimiento de comprobación limitada. Doctrina jurisprudencial de la Sala sobre la interpretación del artículo 140.1 LGT.....	66
11.6. Comprobación realizada en un procedimiento foral distinto al previsto en la norma.	66
11.7. Procedimiento de comprobación limitada. Retroacción de actuaciones. Plazo.	68
11.8. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa. Caducidad. Ampliación de los plazos de tramitación. Dilaciones por causa no imputable a la Administración.....	69
11.9. Declaración de caducidad. Naturaleza facultativa u obligatoria de la declaración expresa de caducidad contemplada en el artículo 104.5 LGT...	69
12. Procedimiento de inspección.....	71
12.1. Intereses de demora: Determinación del <i>dies ad quem</i>	71
12.2. Dilaciones indebidas. Plazo mínimo y máximo para el trámite de alegaciones Decisiones discrecionales y derecho a la buena administración.	71
12.3. Petición de informes de valoración a unidades administrativas distintas integradas en la misma dirección general.	72
12.4. Diferencia de funciones atribuidas por la legislación a los órganos de gestión y de inspección.....	73

12.5. Plazo del procedimiento inspector y del procedimiento sancionador. Momento de finalización de las actividades inspectoras y del procedimiento sancionador.	74
12.6. Delimitación entre las actuaciones de obtención de información y las actuaciones del procedimiento inspector.	75
12.7. Derecho de audiencia.....	76
12.8. Alcance de las actuaciones del procedimiento de inspección.	77
12.9. Petición de información con trascendencia tributaria a otro Estado.	77
12.10. Medidas cautelares en el procedimiento de inspección. Copiado de la información del ordenador portátil del obligado tributario.	78
12.11. Ejercicio de opciones tributarias tras un cambio de régimen sustantivo de tributación como consecuencia de actuaciones inspectoras	79
13. Procedimiento de recaudación.	81
13.1. Procedimiento de apremio.....	81
13.1.1. <i>Solicitud aplazamiento o fraccionamiento en periodo ejecutivo.</i>	<i>81</i>
13.1.2. <i>Procedimiento de apremio. La Administración no puede iniciar la vía de apremio en tanto la petición de suspensión de la liquidación está pendiente de decisión.</i>	<i>81</i>
13.1.3. <i>Recargos en periodo ejecutivo. La aplicación de los recargos del 5% y del 10% está condicionada al pago de la totalidad de la deuda tributaria, no bastando su aplazamiento o fraccionamiento.</i>	<i>82</i>
13.1.4. <i>Providencia de apremio: crédito derivado de un acuerdo interadministrativo.</i>	<i>83</i>
13.2. Ejecución de garantías. Deuda aduanera.....	83
13.3. Enajenación de los bienes embargados: Valoraciones de bienes embargados.	84
13.4. Procedimiento frente a responsables y sucesores.....	85
13.4.1. <i>Derivación de responsabilidad solidaria a un menor.</i>	<i>85</i>
13.4.2. <i>Derivación de responsabilidad solidaria de sanciones no firmes.</i>	<i>86</i>
13.4.3. <i>Responsabilidad solidaria. Extensión a deudas que se devenguen con posterioridad a la ocultación o transmisión de los bienes o derechos del obligado al pago.</i>	<i>87</i>
13.4.4. <i>Derivación de responsabilidad solidaria. Existencia de varias operaciones con un solo propósito.</i>	<i>88</i>
13.4.5. <i>Derivación de responsabilidad solidaria: Alcance de las facultades impugnatorias de los declarados responsables en relación con las liquidaciones tributarias o las sanciones impuestas al deudor principal.</i>	<i>89</i>
13.4.6. <i>Derivación de responsabilidad solidaria por ocultación de bienes ex art. 131.5.a) LGT/1963. Cabe promover tasación pericial contradictoria y se debe informar de tal posibilidad.</i>	<i>90</i>
13.4.7. <i>Derivación de responsabilidad subsidiaria: Requisitos formales deben reunir los actos de derivación de responsabilidad tributaria.</i>	<i>92</i>
13.4.8. <i>Derivación de responsabilidad subsidiaria. Posibilidad de discutir la liquidación o la sanción. Entrega de expediente.</i>	<i>92</i>
13.4.9. <i>Derivación de responsabilidad subsidiaria: Caducidad del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria. Dilaciones no imputables a la Administración. Motivación.</i>	<i>94</i>
13.4.10. <i>Derivación de responsabilidad subsidiaria: Inicio el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios.</i>	<i>95</i>

13.4.11. Derivación de responsabilidad. Anulación en vía económico-administrativa: forma en que afecta al acto de derivación.....	97
13.4.12. Alcance de las posibilidades impugnatorias respecto de un acuerdo que modifica el alcance de la derivación de responsabilidad tributaria.....	98
13.4.13. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Declaración de fallido.	100
13.4.14. Derivación de responsabilidad solidaria. Proyección sobre un socio cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de una consulta tributaria instada por la sociedad.....	100
13.4.15. Derivación de responsabilidad solidaria. Cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios.	101
13.4.16. Derivación de responsabilidad solidaria. Dies a quo. Fecha de los actos de ocultación.....	102
13.4.17. Dies a quo del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables subsidiarios.	103
13.4.18. Dies a quo: plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria a partir de la que corresponde al responsable subsidiario.	104
13.4.19. Derivación de responsabilidad ex art. 42.2 LGT. Suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones tributarias prevista en el artículo 212.3 LGT.	104
13.4.20. Derivación de responsabilidad ex art. 42.1.a) LGT. Suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones tributarias prevista en el artículo 212.3 LGT.	105
13.4.21. Derivación de los recargos de apremio del deudor principal.	105
13.4.22. Anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad por motivos materiales. ¿Es posible dictar un nuevo acuerdo?	106
13.4.23. Anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad por motivos formales. ¿Es posible dictar un nuevo acuerdo?	106
13.4.24. Derivación de responsabilidad solidaria. Los que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. Reparto de dividendos.	107
13.4.25. Posibilidad impugnar una previa declaración de responsabilidad subsidiaria que es presupuesto para la ulterior declaración de responsabilidad subsidiaria. Inexistencia de previa declaración de fallido del deudor originario.....	107
13.4.26. ¿Puede derivarse una sanción tributaria que no ha ganado firmeza en vía administrativa?	109
13.4.27. Exigencia al responsable solidario un recargo de apremio sobre la deuda que se le deriva, vía artículo 42.2 de la LGT.	109
13.4.28. Principio non bis in idem: responsabilidad tributaria solidaria respecto de una sanción impuesta a otro contribuyente por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas falsas.....	110
13.4.29. ¿El artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales?	112
13.4.30. Supuestos de anulación parcial en vía judicial de una declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria.	112
13.4.31. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Consecuencias de la anulación de la sanción con ocasión de la impugnación por parte de quien ha sido declarado responsable subsidiario.....	113
13.4.32. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Artículo 43.1.b) LGT. Conducta exigible a administrador con cargo caducado.	113

14. Revisión en vía administrativa. 114

14.1. Revisión en vía administrativa: Procedimientos especiales de revisión.	114
---	-----

14.1.1. Declaración de nulidad de pleno derecho (artículo 217 LGT).	114
14.1.1.1. La STC 59/2017, de 11 de mayo, permite revisar en favor del contribuyente actos administrativos de liquidación del IIVTNU.	114
14.1.1.2. Liquidaciones firmes y consentidas giradas en concepto de tarifa de utilización del agua y canon de regulación. Aprobación, una vez iniciado el periodo impositivo correspondiente.	115
14.1.1.3. Falta de competencia territorial del órgano liquidador.	116
14.1.2. Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones (artículo 219 LGT).	117
14.2. Revisión en vía administrativa. Recurso de reposición: No obligatoriedad de interponer el recurso de reposición en la vía administrativa cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a la liquidación.	118
14.3. Revisión en vía administrativa Reclamaciones económico-administrativas. .	119
14.3.1. Revisión en la vía judicial de las resoluciones que resuelven reclamaciones económico-administrativas estimando en parte y ordenando la retroacción de actuaciones en materia tributaria.	119
14.3.2. Recursos en vía económico-administrativa. Extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de la AEAT en virtud del artículo 241.1 LGT: Las notificaciones a la propia Administración en los expedientes administrativos.	120
14.3.3. Recurso de alzada del Director del Departamento de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria contra la resolución desfavorable del órgano económico-administrativo. Plazo de interposición. Notificación.....	122
14.3.4. Recurso de alzada formulado por un órgano administrativo legitimado contra resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos. Registro administrativo habilitado para la presentación de alegaciones. Cómputo de plazo.	123
14.3.5. Plazos para dictar una nueva liquidación tributaria en caso de resolución del TEAR que ordena retrotraer actuaciones.	124
14.3.6. El derecho a la prueba: La aportación de nuevos elementos de prueba en los procedimientos administrativos de revisión tributaria y en el procedimiento judicial.	126
14.3.7. Recurso de alzada ordinario formulado por la Administración: ¿puede aportar documentos que forman parte del expediente administrativo, pero que no fueron remitidos en el momento procedimental oportuno?	127
14.3.8. Estimación parcial de reclamaciones económico- administrativas. Revisión de las desestimadas.	128
14.3.9. Procedimiento general económico-administrativo. Recursos en vía económico-administrativa: Recurso de anulación.	129
14.3.10. Procedimientos económico-administrativo. Determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas contra resoluciones sancionadoras en relación con el recurso de alzada ordinario.....	130
14.3.11. Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa. Derivación de responsabilidad.	131
14.3.12. Recurso extraordinario de revisión. Artículos 213.1 y 244.1 de la LGT. Concepto de "actos firmes de la Administración tributaria" y "resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos".....	132
14.3.13. Régimen de organización de los municipios de gran población. Organización y funcionamiento de los órganos municipales necesarios. Recurso de reposición.	133
14.3.14. Revisión en vía administrativa. Competencias de los órganos económico-administrativos. Reclamaciones económico-administrativas. Recurso "per saltum", resolución por el inferior jerárquico. Causa de nulidad.	133
14.3.15. Procedimiento económico-administrativo. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.....	134

14.3.16. <i>Revisión en vía administrativa. Prohibición de revisión de actos confirmados por sentencia judicial firme.</i>	134
15. Ejecución de resoluciones.	136
15.1. Ejecución de resoluciones administrativas: Plazo de ejecución de las resoluciones administrativas.	136
15.2. Ejecución de resoluciones económico-administrativas.	137
15.2.1. <i>Imposibilidad de dictar liquidación provisional a cuenta de la liquidación que finalmente resulte en la fase de ejecución.</i>	137
15.2.2. <i>Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución.</i>	138
15.2.3. <i>Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución según la actual redacción del artículo 239.3 LGT.</i>	139
15.2.4. <i>Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución. Sanción.</i>	139
15.2.5. <i>Plazo para adoptar acto administrativo cuando se ha producido una retroacción de actuaciones.</i>	140
15.2.6. <i>Anulación liquidación y reemisión. Sustitutos legales.</i>	141
15.2.7. <i>Plazo para adoptar acto administrativo cuando se ha producido una retroacción de actuaciones.</i>	142
15.2.8. <i>El plazo para ejecutar una resolución del TEAC, relativa a una sanción, es un mes, de conformidad con lo previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa.</i>	142
15.2.9. <i>El plazo para ejecutar una resolución del TEAR. Cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento.</i>	143
15.3. Ejecución de resoluciones judiciales.	144
15.3.1. <i>Los actos dictados por la Administración tributaria en ejecución de una resolución judicial que se limita a anular una liquidación tributaria por falta de motivación, sin abordar el fondo del asunto, suponen una retroacción de actuaciones al margen de que se ordene ésta formalmente en el fallo.</i>	144
15.3.2. <i>Ejecución de sentencia firme. Plazo para llevar a debido efecto la ejecución.</i>	145
15.3.3. <i>Ejecución de sentencia. Resolución sancionadora. ¿Nuevo trámite de audiencia? Plazo 62.2 LGT.</i>	147
16. Dualidad de gestión tributaria y catastral.	149
16.1. Posibilidad de discutir la calificación y la valoración catastral del inmueble con ocasión de la impugnación de la liquidación del Impuesto sobre bienes inmuebles, cuando concurren circunstancias excepcionales.	149
16.2. Dualidad gestión catastral-gestión tributaria y sus consecuencias cuando, como sucede en el caso, el contribuyente impugna una liquidación de IBI por considerar -como había declarado un tribunal de justicia respecto de otros contribuyentes- que la ponencia de valores aplicable incurría en defectos formales determinantes de su ilegalidad	149
16.3. Dualidad gestión catastral-gestión tributaria. Prescripción.....	151
17. Procedimiento sancionador en materia tributaria.	152
17.1. Principio ne bis in idem. Responsabilidad tributaria. Graduación de sanciones tributarias.	152
17.2. Plazo de inicio del procedimiento tributario sancionador.	153

17.3. Iniciación del procedimiento tributario antes de que se haya notificado o se entienda notificada la liquidación que está en el origen de la infracción tributaria.....	154
17.4. Plazo de tres meses del artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador. Procedimiento previo. Deber formal. Incumplimiento.	155
17.5. Inicio del procedimiento sancionador abreviado.	156
17.6. Posibilidad de tomar en consideración, a efectos de la prescripción de la potestad administrativa para sancionar, un exceso de duración en el procedimiento inspector, aun cuando haya quedado firme y consentida la liquidación derivada de dicho procedimiento.....	157
17.7. Plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y ordenando sustituirlas por otras.	158
17.8. Garantías posibles en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de una sanción tributaria.....	159
17.9. Iniciación del período ejecutivo por impago de sanción tributaria y devengo del recargo de apremio ordinario.	160
17.10. Prescripción. Interrupción. Extemporaneidad del recurso o reclamación interpuesta frente al acuerdo de liquidación.	161
17.11. Plazo de iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria (Modelo 720).....	162
17.12. Anulación de una resolución sancionadora en sede de reposición. Retroacción de actuaciones. Determinación del efecto sobre el plazo máximo de tramitación del expediente. Determinación del plazo para dictar una nueva resolución sancionadora.	163
17.13. ¿Cabe cuestionar una resolución sancionadora dictada en sustitución de otra, que minorra el importe de la sanción inicial, que es firme, aduciendo motivos que puedan afectar a la sanción en su conjunto?	164
17.14. Exigencia de una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas graves.	165
17.15. Imposición del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación complementaria sin requerimiento previo de la Administración.....	166
17.16. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículo 195 LGT)...	166
17.17. Diferimiento la declaración de la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido devengada y repercutida a un trimestre posterior, en una cuantía superior a lo que debería abonar.....	167
17.18. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria (artículo 203.5 LGT).....	168
17.19. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras de la Administración tributaria (artículo 203.6 LGT).	169

17.20. Interposición de sociedades para facturar servicios profesionales por un administrador concursal y simulación (artículos 16 y 179 LGT).....	169
17.21. Incoación de un procedimiento sancionador. Acta de conformidad. Diversidad de criterios. Doctrina de los actos propios y de los principios de confianza legítima y buena administración.....	170
17.22. Firmeza en vía administrativa de sanción tributaria. Efectos en la aplicación del criterio de reincidencia.	171
17.23. Infracción muy grave prevista en la Disposición Adicional 18ª, apartado 2 letras a) y b) LGT. Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero.....	171
17.24. Criterios de graduación de las sanciones tributarias. Perjuicio económico para la Hacienda Pública. Cálculo del porcentaje.	172
17.25. Posibilidad de iniciar o continuar un procedimiento sancionador administrativo cuando el órgano jurisdiccional penal haya dictado resolución en la que, aun considerando acreditada la comisión del delito, se declara prescrita la responsabilidad criminal.....	172
17.26. Sanción por dejar de ingresar deuda derivada de la correcta autoliquidación. Exención de la culpabilidad por concurrir un supuesto de interpretación razonable de la norma (art. 179.2.d LGT).	173
17.27. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación (art. 191 LGT). Base de cálculo. Regularización de operaciones vinculadas.	174
17.28. Sanción por no consignar en la autoliquidación del IVA cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de la operación. Posibilidad de anularla por vulneración del principio de proporcionalidad.....	174
17.29. Contrabando. Infracción por importación de mercancías de lícito comercio. Graduación de las sanciones en función de la naturaleza de los bienes. Atenuante del art. 12.bis.1.f) LO 12/1995. Posibilidad de reducir la sanción por debajo del límite inferior.	175
18. Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.	176
18.1. Discrepancias de criterio en la calificación de un mismo negocio jurídico por administraciones diferentes.	176
18.2. Rectificación de domicilio fiscal. Prescripción. Competencia de Administración tributaria central y foral.	176

motivada respecto de la valoración de la prueba aportada y declarada pertinente sin que puede denegarse tal respuesta con base en el carácter revisor de la jurisdicción contenciosa administrativa.

Ello nos impide responder a la primera de las cuestiones planteadas en el auto de admisión en cuanto la discrepancia sobre la obligación, el modo y forma de la aportación de las facturas, que deberá ser resuelta, en el supuesto de autos, por la Sala de instancia, de conformidad con los principios de proporcionalidad, buena administración, lealtad procesal y proscripción del abuso del derecho, tras la motivación de las circunstancias concretas del caso.

2. Obligaciones tributarias accesorias.

2.1. Interés de demora.

STS 15 de octubre de 2020 (RCA 1445/2019; Roj: STS 3281/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3281](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 13 de junio de 2019 (RCA 1445/2019; Roj: ATS 6615/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:6615A](#)).

a) Determinar si procede el devengo de los intereses de demora liquidados por la Administración Tributaria cuando, antes de vencer el plazo de pago voluntario concedido con la resolución denegatoria de la suspensión solicitada, se insta una nueva solicitud de suspensión de la misma deuda liquidada, tras haber sido denegada la primera.

b) Dilucidar, en consecuencia, si procede una liquidación autónoma de intereses de demora devengados por haberse denegado la suspensión cautelar solicitada dentro del periodo voluntario, aunque se conceda luego la suspensión como consecuencia de una nueva solicitud formulada antes del vencimiento del nuevo plazo de pago otorgado al efecto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 26.2 y 233.7, en relación con el 167.3.b) de la LGT.
2. Los artículos 42 y 66.6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT.

Jurisprudencia:

No procede el devengo de los intereses de demora liquidados por la Administración Tributaria cuando, antes de vencer el plazo de pago voluntario concedido con la resolución denegatoria de la suspensión solicitada, se insta una nueva solicitud de suspensión de la misma deuda liquidada, tras haber sido denegada la primera. No procede una liquidación autónoma de intereses de demora devengados por haberse denegado la suspensión cautelar solicitada dentro del periodo voluntario, aunque se conceda luego la suspensión como consecuencia de una nueva solicitud formulada antes del vencimiento del nuevo plazo de pago otorgado al efecto

2.2. Intereses de demora. Recuperación de ayudas de Estado.

STS 23 de septiembre de 2020 (RCA 1967/2019; Roj: STS 3188/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3188](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de septiembre de 2019 (RCA 1967/2019; Roj: ATS 9296/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:9296A](#)).

Determinar qué tipo de intereses de demora se ha de aplicar en los

procedimientos en los que se efectúa el reintegro por parte de la Administración de aquellas cantidades que le fueron devueltas por el beneficiario de una ayuda de Estado, cuando la resolución ordenando la restitución de la ayuda percibida es declarada nula de pleno derecho por sentencia judicial firme: si el interés previsto en la normativa comunitaria en caso de recuperación de ayudas de Estado o el establecido en la normativa tributaria interna para los supuestos de devolución de ingresos indebidos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 14.2 del Reglamento (CE) 659/1999 del Consejo, de 22 de marzo de 1999, por el que se establecen disposiciones de aplicación del artículo 93 del Tratado CE (DOUE nº L 083, de 27 de marzo de 1999) [en adelante "Reglamento 659/1999"] -actual artículo 16.2 del Reglamento (UE) 2015/1589 del Consejo, de 13 de julio de 2015, por el que se establecen normas detalladas para la aplicación del artículo 108 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (DOUE nº L 248, de 24 de septiembre de 2015) [en adelante "Reglamento 2015/1589"]-.

2. El artículo 263 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Jurisprudencia:

El tipo de intereses de demora que se ha de aplicar en los procedimientos en los que se efectúa el reintegro por parte de la Administración de aquellas cantidades que le fueron devueltas por el beneficiario de una ayuda de Estado, cuando la resolución ordenando la restitución de la ayuda percibida es declarada nula de pleno derecho por sentencia judicial firme, es el previsto en la normativa comunitaria en caso de recuperación de ayudas de Estado, y no el interés previsto en las leyes tributarias para la devolución de ingresos indebidos.

2.3. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de junio de 2019 (RCA 1375/2019; Roj: ATS 6342/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:6342A](#)).
ATS 9 de julio de 2019 (RCA/1479/2019; Roj: ATS 7973/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:7973A](#)).

Aclarar, matizar o precisar la doctrina contenida en la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera, pronunciada en el recurso de casación nº 2526/2011, en estos términos: 1) en primer lugar, qué debe entenderse por requerimiento previo, previsto y definido en el artículo 27.1, párrafo segundo, de la LGT, como presupuesto jurídico negativo cuya aparición excluye el recargo; y 2) en segundo término, en relación con la anterior, cómo debe interpretarse la expresión legal "cualquier actuación administrativa realizada con conocimiento formal del obligado tributario conducente al reconocimiento, regularización, comprobación, inspección, aseguramiento o liquidación de la deuda tributaria" y, en particular, si cabe entender comprendido en el concepto de requerimiento previo el hecho de que en un procedimiento de comprobación e investigación relativa a un periodo determinado -aquí 2012- se ponga de manifiesto la

improcedencia de una deducción fiscal que también lo sería en relación con el periodo 2013 y el contribuyente, a la vista del criterio administrativo, presente una autoliquidación complementaria extemporánea, correctora de la inicial, antes de darse inicio al procedimiento de comprobación de éste último periodo.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 27 de la Ley General Tributaria.

2.4. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Aplazamiento o fraccionamiento del importe del propio recargo.

STS 13 de octubre de 2022 (RCA/6385/2020 - Roj: STS 3594/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3594](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 27 de mayo de 2021 (RCA/6385/2020; Roj: ATS 6975/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:6975A](#))

Determinar si, en interpretación del artículo 27 LGT, cabe aplicar la reducción del 25 por 100 sobre el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo en aquellos supuestos en los que, habiendo ingresado el obligado tributario el total importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea o de la liquidación practicada por la Administración derivada de la declaración extemporánea, dicho obligado tributario haya solicitado el aplazamiento del propio recargo mediante presentación de aval, en vez de proceder a su abono.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 27 de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

A los efectos del apartado 5 del artículo 27 LGT, cuando el obligado tributario hubiera ingresado el total importe de la deuda resultante de la autoliquidación extemporánea, se aplica la reducción del 25% sobre el recargo por declaración extemporánea, siempre que el 75% del recargo hubiera sido ingresado o hubiera sido aplazado o fraccionado con garantía de aval o certificado de seguro de caución, dentro de los plazos legalmente establecidos.

2.5. Recargos por declaración extemporánea sin requerimiento previo. Naturaleza sancionadora o no. Aplicabilidad retroactiva de normativa más favorable

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/747/2022; Roj: ATS 12081/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12081A](#))

Primero: Aclarar si, en aplicación del artículo 6 del CEDH, los recargos tributarios, en general, y el recargo por declaración extemporánea sin

requerimiento previo, en particular, tienen naturaleza sancionadora.

Segundo: Esclarecer si, estando concluso para votación y fallo un procedimiento contencioso-administrativo, el órgano jurisdiccional ha de aplicar de oficio una disposición transitoria que impone la aplicación retroactiva de un recargo exigido, siempre que su aplicación resulte más favorable para el obligado tributario y el recargo no haya adquirido firmeza; o, por el contrario, resulta exigible que el recurrente solicite la subsanación de la falta o transgresión mediante el oportuno complemento de la sentencia o, en su caso, que plantee la exigencia de su aplicación mediante el correspondiente incidente de nulidad de actuaciones o, en caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, en vía de ejecución de sentencia.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 6 del Convenio Europeo de Derechos Humanos
2. El artículo 27.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
3. La Disposición Transitoria Primera de la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego

4. El artículo 9.3 de la Constitución Española.

2.6. Procedimiento de recaudación ejecutiva de deudas de Derecho público no tributarias. Aplicabilidad de los recargos del periodo ejecutivo.

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de junio de 2022 (RCA/7531/2021; Roj: ATS 9791/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:9791A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar, en su caso, la jurisprudencia existente sobre el devengo y exigibilidad del recargo ejecutivo en aquellos procedimientos para el cobro de deudas públicas de naturaleza no tributaria y, en particular, determinar si en dichos procedimientos el inicio del periodo ejecutivo conlleva el devengo de los recargos del periodo ejecutivo de la misma forma que si se tratase de una deuda tributaria.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. Los artículos 10.1 y 11.2 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria en relación con los artículos 28, 59, 161 y 167 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. El artículo 101.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento

Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

3. Los artículos 2, 3 y 70.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

2.7. Inclusión tardía de la cuota de IVA devengada por importación. Procedencia o no del recargo de apremio.

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/3084/2021 Roj: ATS 16251/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16251A](#))

Determinar si, en el caso de haberse ejercitado la opción por el régimen diferido de IVA previsto por el artículo 167.2 de la LIVA, la omisión o falta de inclusión en la autoliquidación correspondiente de IVA de una cuota de IVA a la importación, tras el levante aduanero, puede determinar el inicio del período ejecutivo de recaudación al día siguiente del vencimiento del plazo de ingreso voluntario de esa autoliquidación y la exigencia del recargo de apremio, sin que a ello obste el derecho del obligado tributario a la deducción del importe de dicha cuota.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 167.2 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, (BOE 29 diciembre 1992; rect. BOE 8 febrero 1993), [«LIVA»].

2. El artículo 74.1 y la Disposición adicional octava del Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido, aprobado por Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, (BOE 31 diciembre 1992; rect. BOE 8 febrero 1993), [«RIVA»].

3. El artículo 134.2 del Real Decreto 1065/2007, que aprueba el Reglamento de Gestión e Inspección, (BOE 5 septiembre 2007), [«RGIT»].

2.8. Intereses de demora tras la finalización del concurso de la entidad deudora.

STS 6 de septiembre de 2022 (RCA 5706/2020 - Roj: STS 3302/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3302](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de marzo de 2021 (RCA/5706/2020; Roj: ATS 2739/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2739A](#))

Determinar cuándo procede exigir intereses de demora por parte de la Administración tributaria tras la finalización del concurso de la entidad deudora y, en particular, si se devengan desde el día siguiente a la aprobación del concurso de acreedores por cesar automáticamente la suspensión de intereses o, por el contrario, es necesario comunicar un nuevo período voluntario de pago de forma que no puedan exigirse hasta la finalización del mismo.

Discernir, para el caso de que se considere necesario que la administración conceda un nuevo plazo de ingreso, si el retraso imputable a la misma debe tener relevancia en orden a la determinación del dies a quo del periodo de generación de intereses.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 26, 104 y 164.2 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre. General Tributaria.

2. El artículo 59 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Jurisprudencia:

[R]especto a la cuestión de interés casacional, no cabe soslayar la singularidad que se produce en la situación litigiosa, como consecuencia de la existencia de un convenio singular entre Administración y contribuyente, que fijan los intereses de demora y las fechas de inicio y final de devengo. Este hecho, que no fue considerado en el auto de admisión pese a que consta declarado en la sentencia recurrida, impide responder a la cuestión de interés casacional en los términos en que está planteada, sin que, por otra parte, y dado lo específico de esta situación y de los términos del convenio -que no han sido cuestionados por la parte recurrente- resulte pertinente introducir modificación alguna en la cuestión de interés casacional planteada, porque carecería de alcance general para la formación de jurisprudencia (art. 88.1 LJCA), dada la relevancia en el litigio del convenio singular entre Administración y contribuyente, que no ha sido cuestionado ni en su contenido ni en su vinculatoriedad por ninguna de las partes, tal y como valoró la sentencia recurrida al desestimar el recurso contencioso-administrativo, sin que las consideraciones al respecto hayan sido sometidas a impugnación en el recurso de casación. Por consiguiente, hemos de desestimar el recurso de casación.

2.9. Devengo de intereses de las cantidades cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras.

STS de 1 de septiembre de 2022 (RCA/1805/2020; Roj: STS 3276/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3276](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de abril de 2021 (RCA/1805/2020; Roj: ATS 4693/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4693A](#))

Determinar si la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso o no, para lo que habrá que discernir previamente si nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido o con una devolución derivada de la normativa del tributo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 31, 32, 120.3 y 221.b de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta a la cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que la cantidad cuya devolución se acuerda como consecuencia de una regularización con origen en unas actuaciones inspectoras en las que se reconoce una deducción no aplicada por el contribuyente, devenga intereses de demora desde la fecha del ingreso, dado que nos encontramos con una devolución de un ingreso indebido.

3. Clases de obligados tributarios

3.1. Sucesores de personas físicas. Sucesión de deuda tributaria sin haberse aceptado expresa ni tácitamente el legado.

STS 12 de septiembre de 2022 (RCA/4078/2020 - Roj: STS 3299/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3299](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de enero de 2021 (RCA/4078/2020; Roj: ATS 830/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:830A](#))

1) Determinar si conforme a lo dispuesto en el artículo 39.1 LGT puede entenderse que una legataria de parte alícuota que no ha aceptado tácita ni expresamente su legado es sucesora de las deudas tributarias del causante, en particular, si teniendo en consideración (i) que los herederos aceptaron la herencia a beneficio de inventario y (ii) que la herencia se declaró en concurso, siendo designado un nombrando administrador concursal, es posible justificar la expresada sucesión a aquella legataria sobre la base de considerarla responsable de la situación yacente de la herencia, y en su caso a partir de qué momento y por qué cuantía.

2) Esclarecer si conforme a lo dispuesto en el artículo 45.3 LGT puede entenderse que, con relación a una herencia aceptada a beneficio de inventario por los dos herederos instituidos conforme al título sucesorio, y habida cuenta de que fue nombrado en el mismo un albacea que aceptó dicho cargo, puede considerarse representante de dicha herencia a una legataria de parte alícuota que no aceptó tácita ni expresamente su legado, en el contexto de las circunstancias anteriormente expresadas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 39.1 y 45.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Teniendo en consideración las circunstancias concurrentes en el presente caso, a saber, un inventario de la herencia que arroja un saldo negativo, que los herederos instituidos aceptaron la herencia a beneficio de inventario y que se declaró la herencia en concurso, el artículo 39.1 LGT no permite atribuir a una legataria de parte alícuota la condición de sucesora de las deudas tributarias del causante ante la imposibilidad material y jurídica de hacer efectivo ese legado.

En las circunstancias expresadas no cabe considerar la existencia de una herencia yacente con relación a aquella legataria.

3.2. Sucesores de personas jurídicas y de entidades sin personalidad. ¿Debe la Administración comunicar al sucesor expresamente qué supuesto de sucesión es

aplicable?

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de septiembre de 2022 (RCA 556/2022; Roj: ATS 12551/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12551A](#)).

1. Determinar si, en los supuestos en los que la Administración Tributaria comunique a un socio, partícipe o cotitular su calidad de sucesor al amparo del artículo 40 LGT en las obligaciones tributarias pendientes de la sociedad o entidad en la que la Ley limita la responsabilidad patrimonial de los socios, partícipes o cotitulares, la Administración debe precisar en esa comunicación si la sociedad está disuelta y liquidada por lo que la responsabilidad de los socios, partícipes o cotitulares es la prevista en el párrafo 1 del artículo 40 LGT fijando asimismo hasta que límite alcanza la responsabilidad de los socios, o, si por el contrario se está en un supuestos de extinción o disolución sin liquidación de la sociedad o entidad prevista en el párrafo 3 del artículo 40 LGT en la que no se limita la responsabilidad de los socios, partícipes o cotitulares.

2. Aclarar si; para que un Tribunal de Justicia proceda a la aplicación del principio de unidad de doctrina en la aplicación de la ley mediante la remisión en bloque a lo resuelto en una sentencia previa, -principio de unidad de doctrina interpretado conforme al principio de la buena jurisdicción inferido de los artículos 9.3, 24 y 106 de la Constitución-, se exige que el órgano judicial constate que los elementos probatorios presentado en los distintos procesos son los mismos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los apartados 1 y 3 del artículo 40 y apartado 2 del artículo 3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 9.3, 24 y 106 de la Constitución española.

4. Elementos de cuantificación de la obligación tributaria principal y de la obligación de realizar pagos a cuenta.

4.1. Cuota tributaria

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de abril de 2022 (RCA/2553/2021; Roj: ATS 5593/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5593A](#)).

Discernir, interpretando el artículo 56.3 de la LGT, cuál debe ser el parámetro para determinar la existencia del denominado “error de salto”, bien tomando como referencia la base liquidable o, por el contrario, atendiendo a la base imponible del impuesto, sin que a tal debate afecte la progresividad o no del tributo, o la existencia de reducciones o beneficios fiscales que hagan diferir la base imponible de la liquidable.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 56.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre), en consonancia con lo dispuesto en los artículos 3.1 del mismo cuerpo legal y 31.1 de la Constitución Española.

5. La aplicación de los tributos

5.1. Competencia territorial en la aplicación de los tributos

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de mayo de 2022 (RCA/5433/2021; Roj: ATS 7120/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7120A](#)).

Determinar si, al amparo del principio de eficacia en la actuación de la Administración Pública del artículo 103 de la Constitución Española, en relación con la flexibilidad que para la consecución de ese fin contempla el artículo 59 del RGAT y en aras de prevenir y perseguir el fraude o la elusión fiscal a través de maniobras de deslocalización de los obligados tributarios, puede excepcionarse la regla general de atribución de competencia de orden territorial contenida en el artículo 84 LGT, eludiendo así la observancia inalterable de la asignación competencial por razón del domicilio fiscal del obligado tributario y aplicando, en este caso, la normativa de organización específica de atribución de competencias de la concreta administración tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 84 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. El artículo 59.1 del Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria y desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.
3. El artículo 5.2.e) de la Orden PRE/3581/2007, de 10 de diciembre, por la que se establecen los departamentos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y se les atribuyen funciones y competencias y, por extensión, al Apartado Cuarto. 3.3.4 de la Resolución de 24 de marzo de 1992 de la AEAT.

6. Normas comunes sobre actuaciones y procedimientos tributarios.

6.1. Notificaciones en materia tributaria.

6.1.1. Notificaciones practicadas por la administración tributaria a través de un empleado de Correos.

STS 18 de octubre de 2022 (RCA/5517/2020; Roj: STS 3802/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3802](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de mayo de 2021 (RCA/5517/2020; Roj: ATS 5873/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:5873A](#))

1. Determinar si, a las notificaciones practicadas por la administración tributaria a través de un empleado de Correos le son de aplicación los preceptos del Reglamento por el que se regula la prestación de los servicios postales.

2. Aclarar si, una vez realizados los dos intentos de notificación sin éxito, -tanto en los supuestos de notificación practicados por Agente Notificador de la Administración Tributaria como por personal de Correos- se debe proceder cuando ello sea posible a dejar al destinatario aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario, acreditándose fehacientemente dicho extremo en la notificación, así como el significado y el alcance de dicho aviso de llegada.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 109, 110, 111 y 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 114 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en relación con el principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución.

3. El artículo 42 del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regula la prestación de los servicios postales, en desarrollo de lo establecido en la Ley 24/1998, de 13 de julio, del Servicio Postal Universal y de Liberalización de los Servicios Postales.

Jurisprudencia:

Dicho lo anterior cabe convenir que a la cuestión con interés casacional formulada en el auto de admisión, de “si, a las notificaciones practicadas por la administración tributaria a través de un empleado de Correos le son de aplicación los preceptos del Reglamento por el que se regula la prestación de los servicios postales”, la respuesta ha de ser positiva.

[...]

Jurisprudencia, sin duda, que da respuesta a la segunda cuestión de interés casacional en el sentido de que realizados los dos intentos de notificación sin éxito por el personal de Correos -no se ha hecho en este caso por agente notificador de la Administración Tributaria-, se debe proceder, en los términos del artº 42.3 del Real Decreto 1829/1999, a dejar al destinatario aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario, acreditándose fehacientemente dicho extremo en la notificación.

[...]

O dicho de otra manera cuando la notificación se hace a través del servicio de correos, "se procederá a dejar al destinatario aviso de llegada en el correspondiente casillero domiciliario, debiendo constar en el mismo, además de la dependencia y plazo de permanencia en lista de la notificación, las circunstancias expresadas relativas al segundo intento de entrega", sin que este deber formal pueda sustituirse con igual fuerza probatoria con la mención de "no retirado".

6.2. Autorización judicial para la entrada en el domicilio de los obligados tributarios.

6.2.1. Documentos obtenidos en el registro domiciliario a terceros, prueba declarada nula por la jurisdicción penal por vulneración de derechos fundamentales. Hallazgos casuales.

STS 14 de julio de 2021 (RCA/3895/2020; Roj: STS 2982/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2982](#)).

STS 16 de julio de 2021 (RCA/2190/2020; Roj: STS 3078/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3078](#)).

STS 16 de julio de 2021 (RCA/2778/2020; Roj: STS 3083/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3083](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de diciembre de 2020 (RCA/3895/2020; Roj: ATS 12583/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12583A](#)).

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/2190/2020; Roj: ATS 8561/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:8561A](#)).

ATS 15 de octubre de 2020 (RCA/2778/2020; Roj: ATS 9249/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:9249A](#)).

Determinar si la Administración puede realizar regularizaciones tributarias e imponer sanciones con relación a un sujeto pasivo, tomando en consideración documentos incautados como consecuencia de un registro domiciliario practicado respecto de otros sujetos pasivos (registro autorizado por el juez contencioso-administrativo), cuando posteriormente, tales documentos fueron declarados por la jurisdicción penal como constitutivos de una prueba nula al apreciar vulneración de derechos fundamentales en su obtención por haberse excedido de lo autorizado los funcionarios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, en particular, por entender que los referidos documentos constituían "hallazgos casuales" referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquéllos para los que se obtuvo la

autorización de entrada y registro.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 9.3, 18.2 y 24 de la Constitución.
2. Los artículos 10.2 y 11.1 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.
3. Los artículos 143.2 y 172.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1) La Administración tributaria no puede realizar válidamente comprobaciones, determinar liquidaciones o imponer sanciones a un obligado tributario tomando como fundamento fáctico de la obligación fiscal supuestamente incumplida los documentos o pruebas incautados como consecuencia de un registro practicado en el domicilio de terceros (aunque se haya autorizado la entrada y registro por el juez de esta jurisdicción), cuando tales documentos fueron considerados nulos en sentencia penal firme, por estar incursos en vulneración de derechos fundamentales en su obtención.

Aun cuando tal declaración penal no se hubiera llevado a cabo formalmente, la nulidad procedería de lo establecido en el art. 11 LOPJ, conforme al cual "no surtirán efecto las pruebas obtenidas, directa o indirectamente, violentando los derechos o libertades fundamentales".

2) El exceso de los funcionarios de la Administración tributaria sobre lo autorizado en el auto judicial es contrario a derecho y deber ser controlado, a posteriori, por el propio juez autorizando, a través del mecanismo de dación de cuenta que la Administración está obligada a realizar, art. 172 RGAT, sin que la infracción de dicho trámite deba perjudicar al afectado por él.

3) Se consideran hallazgos casuales los documentos referidos a otros sujetos y relativos a otros impuestos y ejercicios distintos a aquéllos para los que se obtuvo la autorización judicial de entrada y registro y, por tanto, supeditados en su validez como prueba y en su idoneidad para servir de base a las actuaciones inspectoras y sancionadoras a la licitud y regularidad del registro de que se trate, lo que afecta tanto a su adopción y autorización como al modo de efectuarse su práctica.

4) La acreditación, por la Administración tributaria, de que la prueba obtenida, como hallazgo casual, en el registro de un tercero, con finalidad de determinar otros tributos, no es la misma utilizada en la ulterior regularización y sanción, a efectos de determinar el alcance y extensión de la prueba nula, es carga que corresponde a la Administración, dado su deber de identificar y custodiar pertinentemente la prueba obtenida en un registro, máxime si pertenece o afecta a terceros.

6.2.2. Autorización de entrada en domicilio acordada en un

procedimiento de comprobación e inspección: requisitos que deben reunir tanto la solicitud como la autorización judicial. Posición del juez competente. Especial referencia a los requisitos de adecuación, necesidad y proporcionalidad.

STS de 1 de octubre de 2020 (RCA/2966/2019; Roj: STS 3023/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3023](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de diciembre de 2020 (RCA/2966/2019; Roj: ATS 9821/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:9821A](#)).

1) Determinar el grado de concreción de la información de las solicitudes de autorización de entrada en domicilio -o en la sede social de una empresa- formuladas por la Administración Tributaria, así como el alcance y extensión del control judicial de tales peticiones de autorización.

2) Precisar los requisitos para que la autorización judicial de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido, a efectos tributarios, pueda reputarse necesaria y proporcionada, a la vista de los datos suministrados en su solicitud por la Agencia Tributaria.

3) Especificar si la decisión administrativa, explicitada en su solicitud- de no iniciar procedimiento inspector previo; la preservación del secreto en que se basa esa omisión y la presunción -por conjetura o suposición- de fraude fiscal que parece ampararlo, son constitucionalmente válidas, desde la perspectiva de la necesidad, la proporcionalidad y la accesoriedad de la medida pedida de entrada en domicilio y, en consecuencia, si las resoluciones judiciales que amparan la petición y autorizan dicha entrada vulneran tales límites y exigencias constitucionales.

4) En particular, si la entrada en domicilio puede justificarse, en el auto judicial que lo autoriza, preponderantemente, en que el contribuyente, titular de un establecimiento de hostelería, haya tributado, con base en los datos declarados, una cuota que resulta inferior a la media de rentabilidad del sector a nivel nacional y si, por tanto, puede inferirse de ese solo dato que el obligado tributario puede haber estado ocultando ventas efectivamente realizadas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 18 de la Constitución Española.
2. Los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
3. El artículo 172.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.
4. El artículo 100.3 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento

Jurisprudencia:

1) La autorización de entrada debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas, por derivar tal exigencia de los artículos 113 y 142 de la LGT. Sin la existencia de ese acto previo, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias, por falta de competencia (art. 8.6 LJCA y 91.2 LOPJ).

2) La posibilidad de adopción de la autorización de entrada inaudita parte, no guarda relación con la exigencia del anterior punto, sino que se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica. Tal situación, de rigurosa excepcionalidad, ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio, como aquí ha sucedido.

3) No cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, para ver qué se encuentra, como aquí sucede, esto es, para el hallazgo de datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información se pretende obtener. No proceden las entradas para averiguar qué es lo que tiene el comprobado.

4) Es preciso que el auto judicial motive y justifique -esto es, formal y materialmente- la necesidad, adecuación y proporcionalidad de la medida de entrada, sometiendo a contraste la información facilitada por la Administración, que debe ser puesta en tela de juicio, en su apariencia y credibilidad, sin que quepan aceptaciones automáticas, infundadas o acríicas de los datos ofrecidos. Sólo es admisible una autorización por auto tras el análisis comparativo de tales requisitos, uno a uno.

5) No pueden servir de base, para autorizar la entrada, los datos o informaciones generales o indefinidos procedentes de estadísticas, cálculos o, en general, de la comparación de la situación supuesta del titular del domicilio con la de otros indeterminados contribuyentes o grupos de estos, o con la media de sectores de actividad en todo el territorio nacional, sin especificación o segmentación detallada alguna que avale la seriedad de tales fuentes.

Tal análisis, de hacerse excepcionalmente, debe atender a todas las circunstancias concurrentes y, muy en particular, a que de tales indicios, vestigios o datos generales y relativos -verificado su origen, seriedad y la situación concreta del interesado respecto a ellos- sea rigurosamente necesaria la entrada, lo que exige valorar la existencia de otros factores circunstanciales y, en particular, la conducta previa del titular en respuesta a actuaciones o requerimientos de información efectuados por la Administración.

6.2.3. Competencia. Juzgados de lo Contencioso-administrativo. Distinción entre actos de ejecución forzosa y actos de inspección.

ATS de 23 de febrero de 2022 (RCA/5980/2020; Roj: ATS 2460/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:2460A](#)).

1. Determinar, interpretando los artículos 24 de la CE, 91.2 de la LOPJ y 8.6 de la LJCA, quién es el Juez ordinario predeterminado por la ley para autorizar la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido de los administrados, cuando en el ejercicio de actuaciones inspectoras sea necesario entrar en ese domicilio para investigar y no para proceder a la ejecución forzosa de un acto administrativo.

2. Precisar si la facultad de "entrada" en los domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, comporta también su "registro" con la finalidad apuntada.

3. A la vista de las respuestas a las preguntas anteriores, esclarecer si la Administración tributaria puede solicitar -y el juez contencioso está facultado para autorizar- la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, con la finalidad de investigar actos o hechos con trascendencia tributaria, más allá, por tanto, de la ejecución forzosa de los actos de aquella Administración.

4. Aclarar si el juzgado de lo contencioso-administrativo que autoriza la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido, debe efectuar un control a posteriori de la actuación llevada a cabo por la Inspección en ejecución de su autorización de entrada a fin de verificar que la misma se ha ejecutado en sus propios términos, precisando, en su caso, en qué consiste ese control y cómo se debe llevar a efecto.

ATS de 21 de julio de 2021(RCA/7353/2020; Roj: ATS 10666/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10666A](#)).

1. Delimitar, a los efectos de autorizar la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular para la ejecución forzosa de actos de la Administración tributaria, los requisitos que ha de colmar el acto cuya ejecución forzosa justifica, a tenor de los artículos 91.2 LOPJ y 8.6 LJCA, la intervención del juez de lo contencioso-administrativo.

2. Determinar si la facultad de "entrada" en los domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular comporta también su "registro" con la finalidad apuntada.

3. A la vista de las respuestas a las preguntas anteriores, esclarecer si la Administración tributaria puede solicitar -y el juez contencioso está facultado para autorizar- la entrada en domicilios y restantes lugares cuyo acceso requiera el consentimiento de su titular, con la finalidad de investigar actos o hechos con trascendencia tributaria, más allá, por tanto, de la ejecución forzosa de los actos de aquella Administración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 18, 24, 81, 117 y 122 de la Constitución Española.
2. Los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
3. El artículo 172.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.
4. Los artículos 99 y 100 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.
5. El artículo 91.2 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial.
6. El artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

6.2.4. Autorización de entrada en domicilio: Expedientes iniciados formalmente.

STS 23 de septiembre de 2021 (RCA/2672/2020; Roj: STS 3502/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3502](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 19 de noviembre de 2020 (RCA/2672/2020; Roj: ATS 10790/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:10790A](#)).

Primero: determinar si, para la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria relativas a procedimientos de inspección, en los que el obligado tributario se encuentre ya incurso.

Segundo: precisar si en el recurso de apelación interpuesto contra un auto de autorización de entrada en el domicilio, dictado por el juzgado de lo contencioso-administrativo inaudita parte, resulta exigible que se entregue copia del expediente judicial al recurrente dentro del plazo previsto para formular dicho recurso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.
2. Los artículos 83.3, 93, 113 y 141.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

- (I) La autorización judicial de entrada y registro en un domicilio

constitucionalmente protegido debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas por derivar tal exigencia de los artículos 113 y 142 de la LGT. Sin la existencia de ese acto previo, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias, por falta de competencia (art. 8.6 LJCA y 91.2 LOPJ).

(II) No resultando necesaria, en principio y en todo caso, la audiencia previa y contradictoria de los titulares de los domicilios o inmuebles concernidos por la entrada, la posibilidad de adopción de la autorización de entrada inaudita parte se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica, situación, de rigurosa excepcionalidad, que ha de ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio.

2) En lo relativo a la segunda pregunta, en fase de apelación, con ocasión de la formalización del recurso (art. 85.1 LJCA), el recurrente debe tener en su poder toda la documentación posible, que haya conocido y evaluado el juez competente para la autorización, a fin de poder formular alegaciones y proponer en su caso las pruebas que considere y, en suma, para ejercitar su derecho a la tutela judicial efectiva, a valerse de los medios de prueba y a no padecer indefensión (art. 24. CE).

6.2.5. Autorización judicial para la entrada en domicilio. Actuaciones anteriores al inicio del procedimiento. Duración. Interpretación del concepto de actuaciones inspectoras.

STS 7 de julio de 2020 (RCA/641/2018; Roj: STS 2222/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2222](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de abril de 2018 (RCA/641/2018; Roj: ATS 3823/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3823A](#)).

a) Clarificar si, en los supuestos en los que se solicita autorización judicial para la entrada en domicilio, las actuaciones realizadas con carácter previo al inicio de un procedimiento de inspección tributaria, que se produce mediante su comunicación formal al obligado tributario, deben considerarse actuaciones inspectoras a efectos del cómputo del plazo de duración máxima regulado en el artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

b) Determinar, en interpretación del artículo 150.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su redacción vigente hasta la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, si, una vez excedido el plazo máximo previsto legalmente para el desarrollo de las actuaciones inspectoras y, por ello, desprovisto el acto de inicio de las mismas de carácter interruptor de la

prescripción, para que su continuación tras la finalización de aquel plazo máximo produzca ese efecto interruptor, se requiere un acto formal de reanudación o basta cualquier actuación enderezada a la regularización tributaria del contribuyente, debidamente notificada.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Dado que no cabe hablar de que las actuaciones llevadas a cabo para la solicitud de entrada y registro fueran fraudulentas, ha de convenirse que las mismas como actos preparatorios del procedimiento de inspección no forman parte del mismo, por lo que no son susceptible de procurar el inicio de las actuaciones de comprobación e investigación.

6.2.6. Facultades de la inspección de los tributos. Autorización de entrada y registro en el domicilio constitucionalmente protegido por indicios de fraude fiscal, al declarar una cuota inferior a la correspondiente al sector.

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de julio de 2021 (RCA/3410/2020; Roj: ATS 10219/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10219A](#)).

Especificar si la entrada en domicilio puede justificarse, en el auto judicial que lo autoriza, preponderantemente, en que el contribuyente, titular de un establecimiento de hostelería, haya tributado, con base en los datos declarados, una cuota que resulta inferior a la media de rentabilidad del sector a nivel nacional y si, por tanto, puede inferirse de ese dato que el obligado tributario puede haber estado ocultando ventas efectivamente realizadas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 18 de la Constitución Española.

2. Los artículos 113 y 142 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El artículo 172.3 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

6.2.7. Requisitos. Necesidad de que el obligado tributario se encuentre incurso en un procedimiento de inspección. Determinación de la obligación de entregar el expediente judicial al recurrente en el marco de un recurso de apelación interpuesto frente a un auto de autorización de entrada.

STS 23 de septiembre de 2021 (RCA/2672/2020; Roj: STS 3502/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3502](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de julio de 2021 (RCA/2673/2020; Roj: ATS 10501/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10501A](#)).

ATS 19 de noviembre de 2020 (RCA/2672/2020; Roj: ATS 10790/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:10790A](#))

Primero: determinar si, para la realización de actuaciones de obtención de información relacionadas con la aplicación de los tributos, únicamente pueden ser objeto de autorización judicial de entrada en el domicilio las solicitudes de la Administración tributaria relativas a procedimientos de inspección, en los que el obligado tributario se encuentre ya incurso.

Segundo: precisar si en el recurso de apelación interpuesto contra un auto de autorización de entrada en el domicilio, dictado por el juzgado de lo contencioso-administrativo *inaudita parte*, resulta exigible que se entregue copia del expediente judicial al recurrente dentro del plazo previsto para formular dicho recurso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 8.6 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

2. Los artículos 83.3, 93, 113 y 141.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

Jurisprudencia:

1) En lo que se refiere a la primera de las preguntas que suscita el auto de admisión, por las razones jurídicas precedentes, que se remiten a lo que ya habíamos declarado en la sentencia de 1 de octubre de 2020, en el recurso de casación nº 2966/2019, cabe reiterar la doctrina afirmada al respecto en dicha sentencia:

(I) La autorización judicial de entrada y registro en un domicilio constitucionalmente protegido debe estar conectada con la existencia de un procedimiento inspector ya abierto y cuyo inicio se haya notificado al inspeccionado, con indicación de los impuestos y periodos a que afectan las pesquisas por derivar tal exigencia de los artículos 113 y 142 de la LGT. Sin la existencia de ese acto previo, que deberá acompañarse a la solicitud, el juez no podrá adoptar medida alguna en relación con la entrada en el domicilio constitucionalmente protegido a efectos de práctica de pesquisas tributarias, por falta de competencia (art. 8.6 LJCA y 91.2 LOPJ).

(II) No resultando necesaria, en principio y en todo caso, la audiencia previa y contradictoria de los titulares de los domicilios o inmuebles concernidos por la entrada, la posibilidad de adopción de la autorización de entrada *inaudita parte* se refiere a la eventualidad de no anunciar la diligencia de entrada con carácter previo a su práctica, situación, de rigurosa excepcionalidad, que ha de

ser objeto de expresa fundamentación sobre su necesidad en el caso concreto, tanto en la solicitud de la Administración y, con mayor obligación, en el auto judicial, sin que quepa presumir en la mera comprobación un derecho incondicionado o natural a entrar en el domicilio.

2) En lo relativo a la segunda pregunta, en fase de apelación, con ocasión de la formalización del recurso (art. 85.1 LJCA), el recurrente debe tener en su poder toda la documentación posible, que haya conocido y evaluado el juez competente para la autorización, a fin de poder formular alegaciones y proponer en su caso las pruebas que considere y, en suma, para ejercitar su derecho a la tutela judicial efectiva, a valerse de los medios de prueba y a no padecer indefensión (art. 24. CE).

6.2.8. Medidas cautelares adoptadas al amparo de una autorización judicial posteriormente anulada. Consideración o no de dichas medidas como actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/1/2021; Roj: ATS 11405/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:11405A](#))

Determinar si las medidas cautelares adoptadas durante la sustanciación del procedimiento de inspección, en los supuestos en los que se anule el auto que autoriza la entrada y registro en el domicilio del contribuyente, devienen o se transforman en una actuación material constitutiva de vía de hecho, prevista en los artículos 25.2, 30 y 32 LJCA, susceptible de ser impugnada a través de la interposición del correspondiente recurso contencioso-administrativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 18.2 de la Constitución española.
2. Los artículos 25.2, 30, 32.2 y 46.3 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

6.3. Potestades y funciones de comprobación e investigación. Alcance respecto de ejercicios para los que el derecho a liquidar ha prescrito

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/8006/2021; Roj: ATS 12072/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12072A](#)).

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/8307/2021; Roj: ATS 12071/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12071A](#)).

Reforzar, completar o matizar la jurisprudencia de esta Sala en lo concerniente al alcance de la facultad de comprobación inspectora cuando se declara la prescripción del derecho a liquidar del primero de los ejercicios que es objeto de regularización, determinando, a estos efectos, si las actuaciones de comprobación realizadas respecto de ese ejercicio que se declara prescrito pueden servir de base para regularizar los efectos que se producen en ejercicios

no prescritos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 66.1.a) en relación con el 115.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

7. Procedimientos tributarios. Principios Generales.

7.1. Consultas vinculantes: Efectos frente a terceros.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de diciembre de 2021 (RCA/3904/2020; Roj: ATS 16025/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16025A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar nuestra jurisprudencia sobre la garantía que confiere el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por algunas de las causas del apartado 1 del artículo 42 LGT, en el sentido de determinar si el precepto permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales.

Precisar si, el hecho de que el administrador solidario considere aplicable el régimen especial de sociedades patrimoniales y, por tanto, haga tributar a la sociedad por ese régimen y no por el concepto de impuesto sobre sociedades, - pese a la respuesta de la DGT a la consulta vinculante planteada entendiéndolo improcedente su tributación en este régimen especial-, puede constituir la causa próxima de la derivación de responsabilidad por actos ilícitos ex art. 42.1.a) LGT, por ser dicha conducta susceptible de ser calificada como causante o colaboradora activa en la realización de una infracción tributaria.

Esclarecer si, la respuesta a una consulta tributaria vinculante, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio que es administrador solidario a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del art. 42.2.a) LGT, cuando no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

Determinar quién es el órgano competente para dictar el acto administrativo de declaración de responsabilidad, cuando la sociedad cuyas deudas se derivan esté en situación de concurso de acreedores y haya entrado en proceso de liquidación, el órgano competente para dictar la liquidación o el órgano de recaudación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 35.5, 41, 42.1, a), 42.2, a), 62, 89, 161, 174 y 175 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 146 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de julio de 2021 (RCA/1693/2020; Roj: ATS 10665/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10665A](#)).

Esclarecer si, la respuesta a una consulta tributaria vinculante, instada por

una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio que es administrador solidario a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria, tanto en virtud de lo dispuesto en el artículo 42.1.a) LGT como en el artículo 42.2.a) LGT, cuando no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 35.5, 41, 42.1, a), 42.2, a), 62, 89, 161, 174 y 175 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 146 de la Ley 22/2003, de 9 de julio, Concursal.

7.2. Publicidad de situaciones de incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias.

7.2.1. Listado de morosos. Inclusión de los sujetos con deudas derivadas de liquidaciones vinculadas a delito.

Cuestión con interés casacional:

ATS 30 de septiembre de 2021 (RCA/7918/2020; Roj: ATS 12336/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:12336A](#)).
ATS 27 de mayo de 2021 (RCA/5225/2020; Roj: ATS 6976/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:6976A](#)).

1. Discernir la adecuación al derecho al honor, a la intimidad y a la protección de datos de carácter personal que ampara el artículo 18 de la Constitución Española, de la publicidad que contempla el artículo 95 bis LGT.

2. Determinar si las deudas derivadas de liquidaciones vinculadas a delito cumplen o no los requisitos del artículo 95 bis.3 LGT para que proceda la inclusión del deudor en el correspondiente listado de morosos, al limitar el citado precepto la referida publicidad exclusivamente a los tributos de titularidad estatal para los que la aplicación de los tributos, el ejercicio de la potestad sancionadora y las facultades de revisión estén atribuidas en exclusiva a los órganos de la Administración Tributaria del Estado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 95 bis, apartado 3, en relación con los artículos 250 y 254 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 18 CE, en particular, de sus apartados 1 y 4.

7.2.2. Incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión no sean firmes.

Cuestión con interés casacional:

ATS 19 de enero de 2022 (RCA/1467/2021; Roj: ATS 77/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:77A](#)).

Primero. Determinar si procede la inclusión en la lista comprensiva de deudores a la Hacienda Pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, en el supuesto de que las deudas o sanciones tributarias que originen tal inclusión no sean firmes, al encontrarse impugnadas en sede judicial.

Segundo. Esclarecer qué procedimiento ha de seguir el interesado que pretenda impugnar su inclusión en la relación definitiva de deudores a la Hacienda pública por incumplimiento relevante de las obligaciones tributarias, y si la impugnación abarca únicamente errores materiales o, por el contrario, alcanza igualmente a cuestiones de índole jurídica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 95 bis, en conexión con el artículo 12 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

7.3. Calificación de un mismo negocio jurídico por administraciones diferentes.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de octubre de 2021 (RCA/1763/2021; Roj: ATS 13912/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:13912A](#)).

Determinar si los principios de coordinación y colaboración que rigen las relaciones entre administraciones públicas, así como el principio de buena administración inferido de los artículos 9.3, 103 y 106 CE, obligan a una administración a asumir la calificación de un acto o negocio jurídico practicada por otra distinta en un procedimiento de regularización previo respecto de otro obligado tributario y a determinar las consecuencias fiscales correspondientes en función de dicha calificación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 2 y 4 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

2. Los artículos 3.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, y 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

7.4. Simulación. Posibilidad de liquidar un hecho imponible distinto del que, al acreditar la simulación de los negocios realizados, se identifica como negocio simulado.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/3975/2021; Roj: ATS 12083/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12083A](#))

Determinar si la Administración Tributaria puede, al amparo del artículo 16

LGT , liquidar un hecho imponible distinto del que, al acreditar la simulación de los negocios realizados, identifica como negocio simulado, verdadero negocio querido por las partes, incluso si, como en este caso acontece, ese hecho imponible no formaba parte del alcance del procedimiento de inspección en el que se han puesto de manifiesto los hechos por ser otra la Administración competente para liquidarlo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 16.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el 13 del mismo cuerpo legal.

8. Procedimiento de gestión tributaria. Autoliquidaciones. Procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación.

8.1. Las autoliquidaciones y su finalidad. Rectificación de una autoliquidación y devolución de ingresos indebidos cuando entienda indebido el ingreso al considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.

STS 12 de julio de 2021 (RCA 4066/2020; Roj: STS 2988/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2988](#)).

STS 12 de julio de 2021 (RCA/4087/2020; Roj: STS 2989/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2989](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de diciembre de 2020 (RCA 4066/2020; Roj: ATS 12018/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12018A](#)).

ATS 17 de diciembre de 2020 (RCA/4087/2020; Roj: ATS 12569/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12569A](#)).

Determinar si la solicitud de devolución de ingresos indebidos de una autoliquidación es cauce adecuado para cuestionar la autoliquidación practicada por un contribuyente -que ha procedido a ingresar en plazo las cuantías por él calculadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a fin de no ser sancionado por dejar autoliquidar e ingresar en plazo-, cuando entienda indebido el ingreso tributario derivado de tal autoliquidación al considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.

Normas jurídicas que serán objeto de interpretación:

1. Los artículos 120.3 y 191 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 126 y siguientes del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

3. Los artículos 13, 14.1 a) y 15.1 e) 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.

Jurisprudencia:

La rectificación de una autoliquidación -y la consiguiente devolución de ingresos indebidos- sí es cauce adecuado para cuestionar la autoliquidación practicada por un contribuyente -que ha procedido a ingresar en plazo las cuantías por él calculadas en cumplimiento de sus obligaciones tributarias, a fin de no ser sancionado por dejar autoliquidar e ingresar en plazo-, cuando

entienda indebido el ingreso tributario derivado de tal autoliquidación al considerarlo contrario a la Constitución o al Derecho de la Unión Europea.

8.2. Rectificación de autoliquidaciones por incorrecta asignación de valor de los bienes consignados en dicha autoliquidación una vez iniciado el procedimiento de inspección.

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de julio de 2021 (RCA/6490/2020; Roj: ATS 9980/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:9980A](#)).

ATS 4 de mayo de 2022 (RCA/3959/2021; Roj: ATS 6634/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:6634A](#)).

Determinar, interpretando el artículo 120.3 LGT conforme a los principios de buena administración y de capacidad económica, si en los supuestos en los que el contribuyente presente junto con la solicitud de rectificación de errores de la autoliquidación una tasación pericial, para fundamentar la incorrecta asignación de valor de los bienes consignados en dicha autoliquidación, el deber de motivación del acuerdo de liquidación exige la valoración de esos bienes por parte de la administración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 108.4, 119.1 y 120.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 31.1 y 14 de la Constitución española.

3. Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución Española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

8.3. Autoliquidación con cuota a cero. Interrupción o no de la prescripción del derecho para liquidar la deuda.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/203/2022; Roj: ATS 12098/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12098A](#))

Reforzar, completar o matizar la jurisprudencia de esta Sala en lo concerniente a la determinación de si el artículo 68.1.c) LGT debe ser interpretado en el sentido de que la presentación de la autoliquidación interrumpe la prescripción, cualquiera que sea el contenido y resultado de la misma, incluyendo el supuesto en el que se hace constar la no sujeción con importe a ingresar de cero euros; o, por el contrario, porque precisamente de una autoliquidación con cuota cero a ingresar se infiere la no sujeción de la adjudicación judicial al gravamen cedido y, en consecuencia, la negativa del declarante a asumir su pago, no se compadece con la naturaleza de actuación fehaciente del obligado tributario con trascendencia interruptiva de la prescripción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 68.1.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

8.4. Devolución de ingresos indebidos. Solicitud presentada con ocasión de la regularización practicada por la Administración a otro obligado tributario. Prescripción. Cómputo del plazo. Interrupción.

STS 11 de junio de 2020 (RCA/3887/2017; Roj: STS 1884/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1884](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de abril de 2018 (RCA/3887/2017; Roj: ATS 3532/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3532A](#)).

Primera: Determinar cuál es el *dies a quo* para el cómputo del plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos cuando éstos tienen su origen en la regularización practicada a un obligado tributario distinto del titular del derecho a obtener tal devolución.

Segunda: Determinar si el derecho a solicitar la devolución de ingresos indebidos en tal caso se interrumpe únicamente por las reclamaciones o recursos de cualquier clase que interponga el titular de ese derecho o también por las formuladas por el obligado tributario cuya situación, al ser regularizada, originó el ingreso indebido instado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66, letra c), 67.1, párrafo cuarto, y 68.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La lógica consecuencia del razonamiento expuesto no puede ser otra que la de situar el *dies a quo* del plazo de prescripción para solicitar la devolución de ingresos indebidos en la fecha en la que se constata que el ingreso en cuestión ostenta ese carácter (indebido), que no es otra -en el caso de autos- que aquella en la que la Administración -al regularizar el gasto de otro contribuyente- efectúa una calificación incompatible con la condición del ingreso afectado como debido.

8.5. Devolución de ingresos indebidos. Dies a quo. Norma contraria al Derecho de la Unión Europea.

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/2649/2021; Roj: ATS 16244/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16244A](#)).

Determinar el momento en que ha de situarse el *dies a quo* del plazo de prescripción del derecho a solicitar la devolución de un ingreso indebido,

consistente en las cuotas del IVMDH que fueron soportadas y que, posteriormente, ha sido declarado contrario al Derecho de la Unión Europea por la sentencia del TJUE de 27 de febrero de 2014, asunto C-82/12. En particular, precisar si el cómputo ha de comenzar en la fecha del ingreso o en la de la publicación de la sentencia que declaró la ilegalidad del tributo que originó el ingreso indebido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66, 67, 216 y 221 de Ley 58/2003, de la General Tributaria, de 17 de diciembre, (BOE de 18 de diciembre), [«LGT»].

2. El artículo 32.5 de la Ley 40/2015, de Régimen Jurídico del Sector Público, (BOE de 2 de octubre), [«LRJSP»].

8.6. ICIO. Derecho a solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos. Venta posterior. Nuevo titular.

STS 22 de marzo de 2022 (RCA/3124/2020 Roj: STS 1289/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1289](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de noviembre de 2020 (RCA/3124/2020; Roj: ATS 11502/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:11502A](#)).

2.1 Determinar quién tiene derecho a solicitar y obtener la devolución de ingresos indebidos -instada al no haberse realizado el hecho imponible-, en supuestos en el que el dueño de una construcción, instalación u obra ha abonado la liquidación provisional por el concepto de ICIO, pero, posteriormente ha vendido o transmitido la construcción, instalación u obra que pasa a ser propiedad de un nuevo titular, siendo éste el que insta la devolución.

2.2 En el caso de que la respuesta a la anterior pregunta sea el primer dueño de la construcción, instalación y obra, aclarar si en el caso en que el Ayuntamiento hubiera ordenado la devolución al nuevo dueño de la construcción, instalación u obra estaríamos en presencia de un acto expreso contrario al ordenamiento jurídico por el que se adquiriría un derecho careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición que habilitaría la declaración de la nulidad de pleno derecho.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 17, 18 y 217, f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 101, 102.4 y 103.1 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

3. El artículo 14 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.

4. El artículo 123 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

5. El artículo 9.3 de la Constitución española.

Jurisprudencia:

1) A la segunda pregunta, la consistente en aclarar si concurre causa legal anulatoria radical (art. 217.1.f) LGT), por haber ordenado el Ayuntamiento la devolución al nuevo dueño de la construcción, instalación u obra, esto es, si estaríamos en presencia de un acto expreso contrario al ordenamiento jurídico por el que se adquiriría un derecho careciendo de los requisitos esenciales para su adquisición que habilitaría la declaración de la nulidad de pleno derecho, la respuesta es clara y rotundamente negativa. No se da ninguno de los requisitos del precepto invocado a los que nos hemos ido refiriendo.

Es más, aun cuando fuera discutible esa facultad, abstractamente considerada, su determinación dependería de muchas incógnitas de hecho y de derecho, concurrentes en el asunto, por lo que resulta claramente improcedente la apreciación de la causa de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1.f) LGT.

2) Pese a que la segunda pregunta carece ya de sentido, pues la sentencia, por ser acertada, debe ser confirmada, ASECAT tenía derecho a reclamar la devolución que en un primer momento obtuvo, por ser sujeto pasivo del impuesto al tiempo del devengo sin que, por lo demás, estemos ante un caso de no acaecimiento del hecho imponible, como sugiere el auto de admisión, sino más bien ante el desistimiento de la obra comenzada y no terminada. En tal caso, se produce ope legis una sucesión en la situación jurídica tributaria derivada de la transmisión de la licencia, con conocimiento y aprobación municipal.

9. Procedimientos de gestión tributaria: Procedimiento de verificación de datos.

9.1. Verificación de datos versus comprobación limitada.

STS 28 de mayo de 2020 (RCA 2605/2019; Roj: STS 1375/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1375](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 17 de octubre de 2019 (RCA 2605/2019; Roj: ATS 10776/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:10776A](#)).

Determinar si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho, con la consecuencia en este segundo caso, conforme a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 217.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

2. Los artículos 62.1.e) y 63.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre del Procedimiento Administrativo Común [actuales artículos 47.1.e) y 48.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común], en relación con los artículos 131 a 133 y 136 a 140 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de nulidad de pleno Derecho, con la consecuencia de la incapacidad de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento de verificación de datos para interrumpir el plazo de prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación.

9.2. Anulación de una liquidación practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, que debió ser ab initio de comprobación limitada o de inspección: nulidad de pleno derecho.

STS 6 de febrero de 2020 (RCA/4489/2018; Roj: STS 370/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:370](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de noviembre de 2018 (RCA/4489/2018; Roj: ATS 13032/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:13032A](#)).

Determinar si la anulación de una liquidación tributaria practicada como desenlace de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada, integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho.

Jurisprudencia:

La utilización de un procedimiento de verificación de datos, cuando debió serlo de uno de comprobación limitada, constituye un supuesto de nulidad de pleno derecho.

10. Procedimientos de gestión tributaria: Procedimiento de comprobación de valores.

10.1. Tasación pericial contradictoria. Caducidad. Impugnación de la primera liquidación por vicios de nulidad o anulabilidad que puedan afectar a la primera de las liquidaciones practicadas.

STS 9 de julio de 2021 (RCA/7615/2019; Roj: STS 2976/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2976](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 24 de septiembre de 2020 (RCA/7615/2019; Roj: ATS 8514/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:8514A](#)).

Primero: Determinar si, con ocasión de la impugnación de la segunda liquidación dictada en un procedimiento de tasación pericial contradictoria - seguido a instancia de parte y dirigido exclusivamente a la rectificación de los valores de los inmuebles-, el contribuyente puede alegar los vicios de nulidad o anulabilidad que puedan afectar a la primera de las liquidaciones practicadas, en particular la caducidad del procedimiento de comprobación de valores, al entenderse que la primera de las liquidaciones se ha dejado firme y consentida en todos los extremos que no se refieren al valor de los inmuebles.

Segundo: Determinar a los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria, cuándo se inicia el cómputo del procedimiento de tasación pericial contradictoria y cuándo finaliza, y, en particular, si la nueva liquidación que se dicte forma parte de ese procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Tercero: Precisar, en el contexto de la caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria, los efectos y consecuencias que tiene la circunstancia de haber aportado el perito tercero el informe pericial una vez transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento de TPC, y, en particular, si en la nueva liquidación que se dicte deberá tomarse el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial o por el contrario el valor atribuido por el perito tercero cuando éste sea más beneficioso para el contribuyente.

Normas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66.a), 67.1, 104 y 135.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 170.5 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Jurisprudencia:

El procedimiento de tasación pericial contradictoria se encuentra inmerso en el procedimiento de gestión de comprobación de valores, y que su caducidad determina la imposibilidad de su toma en consideración a los efectos de interrumpir el plazo de prescripción para la liquidación de la deuda tributaria.

10.2. Tasación pericial contradictoria en ejecución de sentencia firme. Plazo para llevar a debido efecto la ejecución.

STS 25 de marzo de 2021 (RCA/3607/2019; Roj: STS 1145/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1145](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de noviembre de 2019 (RCA/3607/2019; Roj: ATS 12709/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:12709A](#)).

a) Determinar si en los casos en que una sentencia judicial firme anule una liquidación obtenida tras un procedimiento de comprobación de valores y ordene una retroacción de actuaciones para que se reinicie la tramitación de la tasación pericial contradictoria, la Administración está sometida a algún plazo para dar cumplimiento a la ejecución de esa sentencia y culminar el procedimiento y, en concreto, los establecidos en las normas tributarias.

b) En caso de que proceda dar una respuesta afirmativa a la anterior cuestión, determinar cuál es el plazo de que dispone la Administración para ejecutar la sentencia y culminar el procedimiento que se ordenó reiniciar, y si le son en todo caso aplicables las disposiciones administrativas contenidas en la LGT y normas de desarrollo o, por el contrario, solo rigen las normas procesales de la LJCA relativas a la ejecución de sentencia.

c) En relación con lo anterior, y para el supuesto de que se llegara a la conclusión de que la Administración está sometida a un plazo para cumplir la sentencia en sus literales términos, determinar cuáles serían los efectos del incumplimiento del plazo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 134 y 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 61.3 del Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Jurisprudencia:

1) A la primera y segunda cuestión suscitadas ya hemos dado, en cierto modo, respuesta. Por resumir cuanto hemos dicho, la doctrina procedente es esta:

a) Incumbe solo al Tribunal que dictó la sentencia firme que se ha de ejecutar, normalmente por la vía incidental articulada en la LJCA, establecer si la Administración, como mera ejecutora o mandataria, ha cumplido en sus propios términos lo ordenado.

b) El mero inicio de un procedimiento de comprobación de valores -o gestión o de inspección- no cumple lo mandado con la retroacción, que no ordena solo iniciar, sino repetir el procedimiento a partir del inicio para subsanar los defectos apreciados, pues el ciudadano no solo tiene un mero derecho formal a la tramitación, sino a una respuesta a su pretensión material o de fondo, oportunamente ejercitada.

c) Las actuaciones seguidas para ejecutar una sentencia firme no dan lugar a un procedimiento administrativo ni se ejerce en él una facultad propia, pues se enmarca en el ámbito de la ejecución de la sentencia, bajo el principio de tutela judicial efectiva, en su vertiente de hacer ejecutar lo juzgado (arts. 24, 117 y 118 CE, y 18 LOPJ).

d) En relación con el punto anterior, no puede interpretarse que al plazo de dos meses del artículo 104 LJCA se le sume el previsto en el artículo 104 LGT o el que resulte procedente.

2) En cuanto a la segunda pregunta, cabe señalar:

a) Tal interrogante se responde por medio de la remisión y comentario efectuado al artículo 70 RGRVA y, por ende, a lo previsto en la sección 1ª del capítulo en que se inserta. En todo caso, es ociosa la distinción entre defectos formales o sustantivos en este asunto, pues el plazo transcurrido entre la entrada en el órgano administrativo de la sentencia firme y el inicio de las actuaciones seguidas, aun prescindiendo de sus errores posteriores, supera con creces el plazo semestral del artículo 104 LGT.

b) La aplicación subsidiaria del artículo 70 RGRVA, sólo factible en lo no opuesto al régimen procesal de la ejecución y a los propios términos de la sentencia, cabe para limitar el plazo de ejecución (art. 66), comprensivo de todas las actuaciones seguidas, antes o después del inicio -retrotraído- del procedimiento.

c) No cabe añadir a los plazos administrativos una especie de dispensa, suspensión o gracia de dos meses interpretando de ese modo el artículo 104 LJCA.

d) Siendo ello así, la aplicación del artículo 70 y, por remisión, al artículo 66 RGRVA, obliga a discernir entre defectos sustantivos y formales. La distinción es, en el recurso presente, indiferente -lo que salva finalmente la dificultad de escudriñar la naturaleza de la retroacción que el fallo de la sentencia de 22 de marzo de 2010 dispuso- pues tanto si estamos en un caso como en el otro, el plazo se habría superado ampliamente. Así, si atendemos a lo realmente ordenado, se habría rebasado con creces el plazo de un mes del artículo 66.2; y

si nos atenemos a lo formalmente dispuesto, el plazo es el de seis meses, también inobservado por la Administración.

e) No es preciso, para decidir el caso, pronunciarnos sobre si hay o no caducidad y, menos aún, si esta sirve de base a la prescripción extintiva. Importa, en cambio, mencionar que, conforme a nuestra doctrina reiterada, no cabe conferir a la Administración un repetido derecho a equivocarse, sino que sólo se admite, por vía judicial, una única oportunidad de rectificar sus fallos, sustantivos o formales, es de añadir, una vez más, que dentro del seno de la ejecución de la sentencia.

10.3. Tasación pericial contradictoria en ejecución de sentencia. Normativa aplicable.

STS 17 de marzo de 2021 (RCA/3673/2019; Roj: STS 1135/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1135](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de noviembre de 2019 (RCA/3673/2019; Roj: ATS 12347/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:12347A](#))

a) Determinar si a la tasación pericial contradictoria practicada en ejecución de sentencia le son en todo caso aplicables las disposiciones administrativas contenidas en la Ley General Tributaria y normas de desarrollo, o si, por el contrario, sólo rigen para ella las normas procesales de los artículos 103 y siguientes LJCA, relativas a la ejecución de sentencia.

b) Precisar si el reconocimiento por sentencia del derecho a llevar a cabo la tasación pericial contradictoria excluye, en perjuicio del contribuyente, la limitación temporal para el ejercicio de las facultades y potestades de la Administración, y, por tanto, el procedimiento no queda sometido a plazo alguno de caducidad ni tampoco a que eventualmente se produzca la prescripción del derecho a liquidar.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los apartados 1, 2 y 3 del artículo 104, los apartados 1 y 5 (actual apartado 7) del artículo 150 y el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

2. El artículo 104.2 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

3. Los apartados 2 y 4 del artículo 66 y el artículo 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 (BOE de 27 de mayo de 2005).

Jurisprudencia:

La ejecución de sentencia se rige por lo dispuesto en los arts. 103 y ss de

la LJCA; tratándose de un vicio formal identificado en un procedimiento de inspección, dado los términos de la sentencia a ejecutar que nada dispone al efecto más que la retroacción, es de aplicación el art. 150.5 de la LGT, antiguo aplicable por motivos temporales.

10.4. Tasación pericial contradictoria. Efectos del incumplimiento del plazo máximo de duración. Sentido del silencio.

STS 17 de enero de 2019 (RCA/212/2017; Roj: STS 231/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:231](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de marzo de 2017 (RCA/212/2017; Roj: ATS 2053/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:2053A](#)).

Determinar cuáles sean los efectos que cabe anudar al incumplimiento del plazo máximo de duración del procedimiento de tasación pericial contradictoria, más en particular, si tales efectos deben ser estimatorios de la pretensión del obligado tributario cuando, iniciado el procedimiento a su instancia, presentada la tasación realizada por su perito y haciéndose necesaria la intervención de un tercer perito, éste no entrega su valoración y no se notifica resolución alguna dentro del plazo máximo de duración.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 134.3 y 135, en relación con el artículo 104, apartados 1 y 3, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1. El procedimiento de TPC que previsto en el artículo 134.3 LGT, tiene su origen con la solicitud por el obligado tributario a que se refiere el artículo 135.1, párrafo 3º, LGT, puede terminar de diversos modos que se infieren de los apartados 2, 3 y 4 del citado precepto, y culmina con una nueva liquidación conforme a la valoración que se ha determinado en el procedimiento de tasación que cierra el procedimiento e impide una nueva comprobación de valor por la Administración tributaria sobre los mismos bienes o derechos.

2. El corolario de lo anterior, dado que de conformidad con el artículo 103.1 LGT, en un procedimiento de aplicación de los tributos, como es el caso, la Administración tiene la obligación de resolver todas las cuestiones que se planteen, y que la TPC no es un procedimiento de impugnación de actos en el sentido del artículo 104.3, párrafo 2º, LGT, es que le resulta aplicable el plazo máximo de resolución de 6 meses del artículo 104.1 LGT.

3. El incumplimiento del plazo del artículo 104.1 LGT no determina, sin embargo, el silencio positivo a que se refiere el artículo 104.3 LGT, ni, en cualquier caso, que se acepte la valoración propuesta por el perito del obligado tributario, porque el cometido de la solicitud de TPC no es el de que prevalezca

o se confirme la valoración del perito del obligado tributario, por más que pueda ser el resultado de la misma, sino, como se deduce del artículo 135.1 LGT y viene diciendo esta Sala, el de «corregir», «discutir» o «combatir» la tasación del perito de la Administración.

10.5. Tasación pericial contradictoria. Cuándo se inicia el cómputo del procedimiento de tasación pericial contradictoria y cuándo finaliza.

STS 15 de febrero de 2022 (RCA/2269/2020; Roj: STS 593/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:593](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/2269/2020; Roj: ATS 8976/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:8976A](#)).

1. Determinar si, con ocasión de la impugnación de la segunda liquidación dictada en un procedimiento de tasación pericial contradictoria -seguido a instancia de parte y dirigido exclusivamente a la rectificación de los valores de los inmuebles-, el contribuyente puede alegar los vicios de nulidad o anulabilidad que puedan afectar a la primera de las liquidaciones practicadas, en particular la caducidad del procedimiento de comprobación de valores, al entenderse que la primera de las liquidaciones se ha dejado firme y consentida en todos los extremos que no se refieren al valor de los inmuebles.

2. Determinar a los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria, cuándo se inicia el cómputo del procedimiento de tasación pericial contradictoria y cuándo finaliza, y, en particular, si la nueva liquidación que se dicte forma parte de ese procedimiento de tasación pericial contradictoria.

3. Precisar, en el contexto de la caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria, los efectos y consecuencias que tiene la circunstancia de haber aportado el perito el informe pericial una vez transcurrido el plazo máximo de duración del procedimiento de TPC, y, en particular, si en la nueva liquidación que se dicte deberá tomarse el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial o por el contrario el valor atribuido por el perito designado por el obligado tributario, de acuerdo con lo previsto en el artículo 135.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los 104 y 135.1 y 2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 162 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

Jurisprudencia:

El procedimiento de tasación pericial contradictoria se encuentra inmerso en el procedimiento de gestión de comprobación de valores, y que su caducidad determina la imposibilidad de su toma en consideración a los efectos de interrumpir el plazo de prescripción para la liquidación de la deuda tributaria.

10.6. Tasación pericial contradictoria. Plazo para promoverla.

STS 9 de julio de 2020 (RCA/2287/2018; Roj: STS 2419/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2419](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de junio de 2018 (RCA/2287/2018; Roj: ATS 7004/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:7004A](#)).

Determinar si, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 135 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en el apartado 1 del artículo 120 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, el plazo para promover la tasación pericial contradictoria, cuando se haya reservado tal derecho al tiempo de presentar recurso administrativo contra una liquidación tributaria, se inicia (i) en el momento de dictarse el acto administrativo (resolución del recurso) que pone fin a la vía administrativa, o bien (ii) en el momento en que expira el plazo para recurrir ante la jurisdicción contencioso-administrativa dicho acto administrativo que pone fin a la vía administrativa.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El apartado 1 del artículo 135 de Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El apartado 1 del artículo 120 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo.

Jurisprudencia:

Conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 135 LGT y en el apartado 1 del artículo 120 RITPAJD, el plazo para promover la tasación pericial contradictoria, cuando se haya reservado tal derecho al tiempo de presentar recurso administrativo contra una liquidación tributaria, se inicia en el momento de dictarse el acto administrativo (resolución del recurso) que pone fin a la vía administrativa.

10.7. Plazo para tramitar una tasación pericial contradictoria acordada por sentencia que anula una liquidación derivada de una comprobación de valores.

STS 17 de marzo de 2021 (RCA/4132/2019; Roj: STS 1134/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1134](#)).

Cuestión con interés casacional:

a) Determinar si en los casos en que una sentencia judicial firme anule una liquidación obtenida tras un procedimiento de comprobación de valores y ordene una retroacción de actuaciones para que se reinicie la tramitación de la tasación pericial contradictoria, la Administración está sometida a algún plazo para dar cumplimiento a la ejecución de esa sentencia y culminar el procedimiento y, en concreto, los establecidos en las normas tributarias.

b) En caso de que proceda dar una respuesta afirmativa a la anterior cuestión, determinar cuál es el plazo de que dispone la Administración para ejecutar la sentencia y culminar el procedimiento que se ordenó reiniciar, y si son en todo caso aplicables las disposiciones administrativas contenidas en la Ley 58/2003, de 17 de noviembre, General Tributaria y normas de desarrollo o, por el contrario, solo rigen las normas procesales de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, relativas a la ejecución de sentencia.

c) En relación con lo anterior, y para el supuesto de que se llegara a la conclusión de que la Administración está sometida a un plazo para cumplir la sentencia en sus literales términos, determinar cuáles serían los efectos del incumplimiento del plazo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 134 y 104 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

2. El artículo 61.3 del Real Decreto 1065/2007, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

3. Los artículos 103 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

Jurisprudencia:

De la regulación normativa vista se colige sin dificultad que al promover la tasación pericial contradictoria el efecto automático que se prevé es la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma, esto es, ya se ha dicho, el acto resolutorio, art. 101 de la LGT, pierde su eficacia y pierde su condición de acto final del procedimiento; el procedimiento administrativo -en este caso el procedimiento de gestión de comprobación de valores- en el que se inserta la tasación pericial contradictoria, por tanto, queda suspendido hasta que finalice el procedimiento de tasación pericial contradictoria. Dado que el plazo máximo para finalizar la tasación pericial contradictoria es de seis meses, el procedimiento principal queda suspendido automáticamente desde la solicitud de la tasación pericial contradictoria hasta su finalización, sin que pueda superar el citado plazo de seis meses; transcurrido este plazo sin haber finalizado la tasación pericial contradictoria, siendo responsable del exceso la Administración Tributaria,

cuando su ejercicio es una facultad del contribuyente que afecta directamente a su derecho y a la garantía de que los procedimientos finalizarán en el plazo legalmente establecido, esto es, concretado en estos casos en que el procedimiento en el que se inserta la tasación pericial contradictoria finalizará en el plazo establecido, cuando se alarga por la actuación de la Administración el plazo de seis meses, la consecuencia automática, para reponer el derecho del contribuyente y no derivar para el mismo consecuencias negativas por la incorrecta actuación administrativa, es la de levantar la suspensión del procedimiento administrativo principal, de suerte que continuará corriendo el plazo para finalizar el mismo, en este caso, el de gestión de comprobación de valores. En definitiva, suspendido el procedimiento principal por la promoción de la tasación pericial contradictoria, pasado seis meses sin la finalización de este, volverá a correr el plazo para finalizar el procedimiento principal, de suerte que si el tiempo de exceso de los seis meses previstos para finalizar el procedimiento de tasación pericial contradictoria, acumulado al ya transcurrido antes de la suspensión del procedimiento principal agota el plazo dispuesto para su finalización, se producirá la caducidad del mismo con las consecuencias asociadas legalmente.

10.8. Estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal (artículo 57.1.b LGT).

STS 23 de mayo de 2018 (RCA/1880/2017; Roj: STS 2185/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:2185](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de junio de 2017 (RCA/1880/2017; Roj: ATS 6122/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:6122A](#)).

Primera. Determinar si la aplicación de un método de comprobación del valor real de transmisión de un inmueble urbano consistente en aplicar de un coeficiente multiplicador sobre el valor catastral asignado al mismo, para comprobar el valor declarado a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, permite a la Administración tributaria invertir la carga de la prueba, obligando al interesado a probar que el valor comprobado obtenido no se corresponde con el valor real.

Segunda. Determinar si, en caso de no estar conforme, el interesado puede utilizar cualquier medio de prueba admitido en Derecho o resulta obligado a promover una tasación pericial contradictoria para desvirtuar el valor real comprobado por la Administración tributaria a través del expresado método, habida cuenta de que es el medio específicamente regulado para cuestionar el valor comprobado por la Administración tributaria en caso de discrepancia.

Tercera. Determinar si puede ser considerado como precio medio de mercado del inmueble urbano transmitido, que refleja su valor real, el precio satisfecho por el adquirente en una situación puntual y excepcional en el mercado local.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 46 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado por el Real Decreto legislativo 1/1993, de 24 de septiembre.

2. Los artículos 57.1, letras b) y c), y 135.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El artículo 158, apartados 1 y 2, 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.

Jurisprudencia:

1) La tasación pericial contradictoria no es una carga del interesado para desvirtuar las conclusiones del acto de liquidación en que se aplican los mencionados coeficientes sobre el valor catastral, sino que su utilización es meramente potestativa.

2) Para oponerse a la valoración del bien derivada de la comprobación de la Administración basada en el medio consistente en los valores catastrales multiplicados por índices o coeficientes, el interesado puede valerse de cualquier medio admisible en derecho, debiendo tenerse en cuenta lo respondido en la pregunta anterior sobre la carga de la prueba.

3) En el seno del proceso judicial contra el acto de valoración o contra la liquidación derivada de aquél el interesado puede valerse de cualesquiera medios de prueba admisibles en Derecho, hayan sido o no propuestos o practicados en la obligatoria vía impugnatoria previa.

4) La decisión del Tribunal de instancia que considera que el valor declarado por el interesado se ajusta al valor real, o lo hace en mayor medida que el establecido por la Administración, constituye una cuestión de apreciación probatoria que no puede ser revisada en el recurso de casación.

C.- Finalmente, consideramos que la respuesta a la tercera pregunta, consistente en "determinar si puede ser considerado como precio medio de mercado del inmueble urbano transmitido, que refleja su valor real, el precio satisfecho por el adquirente en una situación puntual y excepcional en el mercado local" , resulta innecesaria, no sólo porque esa valoración se sitúa igualmente en el terreno de la valoración probatoria, sino porque, además, debe entenderse ya contestada en las respuestas a las preguntas anteriores.

10.9. Valor asignado a los bienes en las pólizas de contratos de seguros (57.1.f LGT).

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de abril de 2021 (RCA/5364/2020; Roj: ATS 4676/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4676A](https://www.boe.es/boe/2021/04/15/TSJES15_2021_15.html)).

Precisar si, a los efectos de fijar el valor de mercado para determinar la

base imponible en el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, cuando estemos en presencia de medios de transporte usados, debe prevalecer valor asignado al bien en la póliza de contrato de seguro o el precio fijado en el contrato privado de compra-venta.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 57.1.f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 69.b) de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales.

3. Los artículos 26, 28 y 29 de la Ley 50/1980, de 8 de octubre, de Contrato de Seguro.

10.10. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos del artículo 57.1.e) LGT. Necesidad de justificar la procedencia de la comprobación y la causa indiciaria de la discrepancia de la administración con el valor declarado.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de octubre de 2021 (RCA/1381/2021; Roj: ATS 12705/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:12705A](#)).

Determinar si la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real o, por el contrario, está facultada para iniciar una comprobación en todo caso cuando se trate de tributos cuya base imponible esté constituida por el valor real del bien.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 108.4 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

10.11. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos del artículo 57.1.e) LGT. Deber de motivación.

ATS 2 de febrero de 2022 (RCA/257/2021; Roj: ATS 1002/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1002A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar, en su caso, la jurisprudencia sobre las exigencias que impone el deber de motivación de la comprobación de valores mediante el método de dictamen pericial y, en particular, sobre la necesidad de que se identifiquen con exactitud los testigos o muestras empleadas en la valoración y la aportación certificada al expediente administrativo de los

documentos en los que los valores y circunstancias de las mismas tenidas en consideración, constan o se reflejan.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 57 y 134.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

2. El artículo 160.3.c) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (BOE de 5 de septiembre).

10.12. Comprobación de valores. Procedimiento de tasación pericial contradictoria previsto en el artículo 135 LGT. Impugnación de la liquidación dictada.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de octubre de 2021 (RCA/1695/2021; Roj: ATS 12710/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:12710A](#)).

Determinar si es posible la impugnación de la liquidación dictada como desenlace de un procedimiento de tasación pericial contradictoria previsto en el artículo 135 LGT -seguido a instancia de parte y dirigido exclusivamente a la rectificación de los valores de los inmuebles-, cuando la liquidación tome como valor de los bienes la valoración del perito tercero.

En caso de que la respuesta a la anterior pregunta fuera afirmativa, aclarar si el hecho de que la liquidación dictada haya tomado como valor de los bienes el valor asignado por el perito tercero excluye el control de su legalidad por los Tribunales, o, merma o limita de algún modo los motivos de impugnación que el contribuyente puede alegar en la vía judicial, y, que, por tanto, deben ser examinados por el órgano judicial.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los 135 y 249 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 162 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

3. Los artículos 24 y 106 de la Constitución.

10.13. Comprobación de valores por el método de dictamen de peritos. Necesidad de justificar la procedencia de la comprobación y la causa indiciaria de la discrepancia de la administración con el valor declarado.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de octubre de 2021 (RCA/1381/2021; Roj: ATS 12705/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:12705A](#)).

Determinar si la Administración debe motivar en la comunicación de inicio de un procedimiento de comprobación de valores las razones que justifican su realización y, en particular, la causa de la discrepancia con el valor declarado en la autoliquidación y los indicios de una falta de concordancia entre el mismo y el valor real o, por el contrario, está facultada para iniciar una comprobación en todo caso cuando se trate de tributos cuya base imponible esté constituida por el valor real del bien.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 108.4 y 134 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

2. El artículo 46 del Real Decreto Legislativo 1/1993, de 24 de septiembre, que aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (BOE de 20 de octubre) [«TRLITP y AJD»].

10.14. Caducidad del procedimiento. Determinación del dies a quo del plazo máximo del procedimiento.

Cuestión con interés casacional:

ATS 25 de mayo de 2022 (RCA/6746/2021; Roj: ATS 8333/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:8333A](#)).

Determinar si realizada una comprobación limitada sobre un determinado tributo y ejercicio impositivo, la cual finalizó sin regularización de la cuota, puede iniciarse con posterioridad otro procedimiento de comprobación limitada respecto del mismo tributo y periodo, para solicitar documentación distinta a la que fue requerida en el primer procedimiento, sin que existan nuevos hechos o datos que no estuvieran a disposición de la Administración -o que ésta no pudiera haber solicitado a la contribuyente- en la primera comprobación realizada.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 134, apartados 1 y 3, de la LGT, en relación con el artículo 104, apartados 1 y 4, de la misma norma.

10.15. Caducidad del procedimiento. Determinación del momento de inicio del procedimiento tributario. Naturaleza de las actuaciones dirigidas a la obtención de un informe de valoración.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/7594/2021; Roj: ATS 12088/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12088A](#)).

ATS 23 de marzo de 2022 (RCA/5955/2021; Roj: ATS 3853/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3853A](#)).

Determinar si en la tramitación de un procedimiento de comprobación de valores, tanto si es un procedimiento autónomo como si se sustancia, como actuación inicial, en el curso de otro procedimiento tributario, ha de considerarse que las actuaciones desarrolladas por la Administración relativas a la determinación del valor de los bienes o derechos, esto es, las actuaciones dirigidas a la obtención del informe de valoración, suponen el inicio del procedimiento tributario o si, por el contrario, suponen actuaciones previas necesarias para contar con los datos suficientes para iniciarlo mediante la notificación conjunta de la propuesta de liquidación y valoración.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 134, apartados 1 y 3, de la LGT, en relación con el artículo 104, apartados 1 y 4, de la misma norma.

10.16. Reconocimiento de modo personal y directo los bienes inmuebles por el perito.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de abril de 2022 (RCA/2892/2021; Roj: ATS 6024/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:6024A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar, en su caso, la jurisprudencia sobre la necesidad de que el perito de la Administración reconozca de modo personal y directo los bienes inmuebles que debe valorar, como garantía indispensable de que se tasa realmente el bien concreto y no una especie de bien abstracto, común o genérico.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 57.1.e) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 160 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

11. Procedimientos de gestión tributaria: Comprobación limitada.

11.1. Iniciación de un segundo procedimiento de comprobación limitada.

STS 26 de noviembre de 2020 (RCA 1072/2019; Roj: STS 4131/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4131](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 9 de julio de 2019 (RCA 1072/2019; Roj: ATS 7661/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:7661A](#))

Determinar si realizada una comprobación limitada sobre un determinado tributo y ejercicio impositivo, la cual finalizó sin regularización de la cuota, puede iniciarse con posterioridad otro procedimiento de comprobación limitada respecto del mismo tributo y periodo, para solicitar documentación distinta a la que fue requerida en el primer procedimiento, sin que existan nuevos hechos o datos que no estuvieran a disposición de la Administración -o que ésta no pudiera haber solicitado a la contribuyente- en la primera comprobación realizada.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 140.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Realizada una comprobación limitada sobre un determinado tributo y ejercicio impositivo, la cual finalizó sin regularización de la cuota, no puede iniciarse con posterioridad otro procedimiento de comprobación limitada respecto del mismo tributo y periodo, para solicitar documentación distinta a la que fue requerida en el primer procedimiento, sin que existan nuevos hechos o datos que no estuvieran a disposición de la Administración o que ésta no pudiera haber solicitado a la contribuyente en la primera comprobación realizada.

11.2. Segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones dentro del mismo procedimiento.

STS 4 de marzo de 2021 (RCA 3906/2019; Roj: STS 839/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:839](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de enero de 2020 (RCA 3906/2019; Roj: ATS 248/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:248A](#)).

Determinar si, para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, la Administración tributaria puede ampliar el alcance de sus actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones, antes de que hubiera concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto para otro objeto.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 137.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

2. El artículo 164.1 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en relación con los artículos 34.1. ñ) y 140.1 del primero de los textos citados.

Jurisprudencia:

Para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, la Administración tributaria no puede ampliar el alcance de sus actuaciones con la notificación de una segunda propuesta de liquidación y apertura de un nuevo trámite de alegaciones, antes de que hubiera concluido el procedimiento de comprobación limitada abierto para otro objeto.

11.3. Ampliación objeto de un procedimiento de comprobación limitada.

STS 3 de mayo de 2022 (RCA/5101/2020; Roj: STS 1811/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1811](https://www.boe.es/boe-datos/boe/boe-1811-2022-1811.html)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de diciembre de 2020 (RCA/5101/2020; Roj: ATS 12512/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12512A](https://www.boe.es/boe-datos/boe/boe-12512-2020-12512A.html)).

Determinar si, para garantizar los derechos del contribuyente que le reconocen los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, la Administración tributaria puede ampliar el alcance de sus actuaciones comunicándolo únicamente «con carácter previo a la apertura del plazo de alegaciones» o, por el contrario, es asimismo pertinente y legalmente válido efectuar la ampliación del alcance comprobatorio de manera coetánea a la apertura del plazo de alegaciones.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 164.1 del Real Decreto 1065/2017, de 27 de julio, por el que se aprueba el reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

2.- Los artículos 37 y 137 de la Ley 58/2003, General Tributaria de 17 de diciembre.

Jurisprudencia:

En garantía de los derechos del contribuyente reconocidos en los artículos 34.1.ñ) y 137 LGT, y al margen de toda otra consideración, la Administración tributaria solo podría ampliar el alcance de sus actuaciones de comprobación limitada, con motivación singularizada al caso, en el caso de que

lo comunicara con carácter previo -no simultáneo, ni posterior- a la apertura del plazo de alegaciones, siendo nulo, por lo tanto, el acto final del procedimiento de gestión de tal clase en que se haya acordado esa ampliación en momento simultáneo, o posterior, a la comunicación al comprobado de la concesión del plazo para puesta de manifiesto y para efectuar alegaciones a la propuesta de liquidación.

11.4. Procedimiento de comprobación limitada. Caducidad. Calificación jurídica del acto administrativo que deniega la solicitud de declaración de caducidad.

STS de 3 de noviembre de 2021 (RCA/1648/2020; Roj: STS 4118/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4118](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 13 de noviembre de 2020 (RCA/1648/2020; Roj: ATS 10746/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:10746A](#)).

Determinar, a los efectos de su impugnabilidad en vía económico-administrativa, la calificación jurídica del acto administrativo que deniega la solicitud de declaración de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria, específicamente, si es un acto de trámite o, por el contrario, comporta la denegación de un derecho del contribuyente.

Determinar si, transcurrido el plazo máximo de seis meses sin que se haya notificado resolución expresa, la Administración tributaria está obligada a comunicar formalmente la caducidad del procedimiento cuando el interesado lo solicite expresamente y si el inicio de otro nuevo procedimiento o la ampliación del que ya estuviera iniciado -resultando incluido en ambos supuestos el objeto del procedimiento caducado-, le exime de tal deber.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 103, apartados 1 y 2, 104, apartado 5, 139, apartado 1, y 227, apartado 1, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Declarada la terminación de un procedimiento de comprobación limitada por inicio del procedimiento de inspector, art. 139.1.c) de la LGT, la solicitud de declaración de caducidad, art. 139.1.b), realizada por el interesado en el curso del procedimiento inspector, que es contestada por la Administración trasladándole que se había declarado ya terminado el procedimiento de comprobación por inicio del procedimiento de inspección, dicha comunicación no es impugnabile ante los órganos económicos administrativos, sin que la inadmisibilidad acordada suponga la denegación de derecho al contribuyente. Conforme a lo establecido en el art. 139.1 de la LGT, transcurrido seis meses desde el inicio del procedimiento de comprobación limitada sin haber recaído resolución expresa, la terminación del procedimiento por imperativo legal lo es por caducidad, debiendo la Administración tributaria comunicar de oficio o a

petición de parte formalmente la caducidad y terminación del procedimiento, sin que pueda soslayarse esté deber a voluntad de la Administración declarando terminado el procedimiento por inicio del procedimiento inspector; ahora bien, en el caso que nos ocupa se ha producido un acto declarando terminado el procedimiento por inicio del procedimiento de inspección, dictado este acto antes de la referida solicitud de declaración formal de caducidad, de entender la parte recurrente que se había producido la caducidad, debió de recurrir dicho acto declarando la terminación del procedimiento por los cauces dispuestos al efecto, art. 227.1.b), en tanto que se ponía término al procedimiento de comprobación limitada, por lo que a la solicitud de declaración de caducidad del procedimiento realizada por la interesada ya dictado el acto de terminación por aplicación del art. 139.1.c), desarrollándose el procedimiento de inspección, la Administración actuó correctamente comunicándole la existencia de dicho acto, sin que dicha comunicación sea susceptible de reclamación económico administrativa.

11.5. Procedimiento de comprobación limitada. Doctrina jurisprudencial de la Sala sobre la interpretación del artículo 140.1 LGT.

STS 16 de octubre de 2020 (RCA/3895/2018; Roj: STS 3409/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3409](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 31 de octubre de 2018 (RCA/3895/2018; Roj: ATS 12166/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:12166A](#)).

Interpretando el artículo 140.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre, dilucidar si los efectos preclusivos de una resolución que pone fin a un procedimiento de comprobación limitada se extienden exclusivamente sobre aquellos elementos tributarios sobre los que se haya pronunciado expresamente la Administración Tributaria o si se extienden sobre cualquier otro elemento tributario, comprobado tras el requerimiento de la oportuna documentación justificativa, pero no regularizado de forma expresa.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 140.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre.

Jurisprudencia:

La respuesta a dicha cuestión debe ser que, interpretando el artículo 140.1 de la Ley 58/2003, General Tributaria, de 17 de diciembre, los efectos preclusivos de una resolución que pone fin a un procedimiento de comprobación limitada se extienden no solo a aquellos elementos tributarios sobre los que se haya pronunciado expresamente la Administración Tributaria, sino también a cualquier otro elemento tributario, comprobado tras el requerimiento de la oportuna documentación justificativa, pero no regularizado de forma expresa.

11.6. Comprobación realizada en un procedimiento foral distinto al previsto en la norma.

STS 4 de mayo de 2021 (RCA/2504/2019; Roj: STS 2024/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2024](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 13 de febrero de 2020 (RCA/2504/2019; Roj: ATS 1810/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1810A](#)).

1) Determinar si cabe entender procedente el recurso de casación ante el Tribunal Supremo cuando la sentencia impugnada ha tenido en cuenta, como determinante del fallo, un precepto de derecho tributario foral, cuya redacción es coincidente con la de la norma correspondiente en la LGT -en la que también se basa el fallo- que regula la nulidad de pleno derecho de los actos tributarios, siendo así que, además, este último precepto ha sido interpretado, con carácter general, por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.

2) En el supuesto de que la respuesta a la pregunta anterior fuera afirmativa -con precedencia del recurso de casación ante el Tribunal Supremo regulado en los artículos 86 y siguientes de la LJCA-, precisar si la anulación de una liquidación practicada como desenlace de un procedimiento iniciado mediante liquidación -artículos 122 a 124 de la NFGT de Guipúzcoa-, y que la Sala de instancia considera semejante al de verificación de datos previsto en los artículos 131 a 133 LGT, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada (artículos 130 a 134 de la NFGT y, en el ordenamiento común, en los artículos 136 a 140 de la LGT), integra un supuesto de mera anulabilidad o uno de nulidad de pleno Derecho, aunque cuando no se haya producido indefensión con motivo de haber seguido un procedimiento de comprobación en lugar de otro.

3) Esclarecer si el hecho de que la Sala de instancia, formalmente, repute errónea nuestra jurisprudencia y la inaplique en su sentencia, que parece fundamentarse en la previa existencia de una doctrina anterior nuestra y, por tanto, en la necesidad de esclarecer, ratificar o revisar la establecida en la sentencia de la Sección Segunda de esta Sala Tercera nº 1128/2018, de 2 de julio, aparentemente contradictoria con aquélla, aconseja admitir el recurso de casación promovido, dada la presunción iuris et de iure establecida en su favor en el artículo 88.3.b) de la LJCA, aun cuando mantuviéramos la duda acerca de si el recurso es procedente, atendida la naturaleza de algunas de las normas reputadas como infringida, fuese el de casación autonómica.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 86.3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa.

2. El artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. El artículo 224.1.e) de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Guipúzcoa.

4. El artículo 62.1.e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

5. El artículo 47.1.e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Jurisprudencia:

Esta primera pregunta debe merecer una respuesta afirmativa: cuando el precepto autonómico (foral, en el caso) sea idéntico al estatal y éste haya sido interpretado por la jurisprudencia, cabe el recurso de casación ante el Tribunal Supremo por infracción de la jurisprudencia, pues –en el actual sistema de casación derivado de la Ley Orgánica 7/2015, de 21 de julio- el recurso de casación podrá ser admitido a trámite no solo cuando se invoca una concreta infracción del ordenamiento jurídico, tanto procesal como sustantiva, sino también “de la jurisprudencia” (v. actual artículo 88.1 de la Ley de la Jurisdicción).

Al respecto, es consolidada la doctrina de esta Sala –sentencia de esta misma Sección Segunda de 14 de enero de 2013, recurso de casación 1574/2010, o, muy recientemente, auto de la Sección Primera de 1 de octubre de 2018, dictado en el recurso de queja núm. 67/2018- que señala lo siguiente:

“Cabe el recurso de casación cuando el derecho autonómico (derecho foral, en este caso) invocado como infringido reproduzca normativa estatal de carácter básico y cuando se haga valer la vulneración de la jurisprudencia recaída sobre un precepto de derecho estatal que, aunque no tenga carácter básico, su contenido sea idéntico al del derecho autonómico aplicado, puesto que el valor de complementar el ordenamiento jurídico que el artículo 1.6 del Código Civil otorga a la jurisprudencia no desaparece por la existencia del derecho autonómico”.

La anulación de una liquidación practicada como desenlace de un procedimiento iniciado mediante autoliquidación –artículos 119 a 121 y 125 a 126 de la NFGT de Guipúzcoa- y que la Sala de instancia considera semejante al de verificación de datos previsto en los artículos 131 a 133 de la LGT, cuando debió serlo en uno de comprobación limitada (artículos 130 a 134 de la NFGT y, en el ordenamiento común, en los artículos 136 a 140 de la LGT), integra un supuesto de nulidad de pleno derecho».

11.7. Procedimiento de comprobación limitada. Retroacción de actuaciones. Plazo.

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de mayo de 2022 (R/CA6357/2021; Roj: ATS 7552/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7552A](#)).

Determinar cuál es el plazo del que dispone la administración para dar debido cumplimiento a una retroacción de actuaciones acordada en un procedimiento de gestión tributaria, tras la anulación de un primer acto por apreciar un vicio formal, que no es obstáculo para una nueva y ulterior liquidación que subsane el vicio detectado.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. Los artículos 104, 139.1.b) y 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa.

11.8. Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa. Caducidad. Ampliación de los plazos de tramitación. Dilaciones por causa no imputable a la Administración.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de abril de 2022 (RCA/5540/2021; Roj: ATS 5205/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5205A](#)).

ATS 6 de abril de 2022 (RCA/5948/2021; Roj: ATS 5211/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5211A](#)).

Determinar si, la concesión por la Administración de la ampliación de cualquier plazo por silencio administrativo, por el tiempo que medie desde el día siguiente al de la finalización del plazo previsto o la fecha inicialmente fijada hasta la fecha fijada en segundo lugar, constituye una dilación del procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria, que, por tanto, no se incluirá en el cómputo del plazo máximo de resolución de los procedimientos.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. Los artículos 103, 104, 137, 138, 139.1.b) y concordantes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 87.4, 91.1 y 4, 104 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

11.9. Declaración de caducidad. Naturaleza facultativa u obligatoria de la declaración expresa de caducidad contemplada en el artículo 104.5 LGT.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de abril de 2022 (RCA/4566/2021; Roj: ATS 5757/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5757A](#)).

ATS 16 de marzo de 2022 (RCA/4737/2021; Roj: ATS 3593/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3593A](#)).

Aclarar, matizar, reforzar o, eventualmente, corregir o rectificar, la doctrina ya fijada por esta Sala, en concreto, en las sentencias de 27 de febrero de 2019 (RCA/1415/2017) y 10 de julio de 2019 (RCA/2220/2017), en cuanto a la naturaleza facultativa u obligatoria de la declaración expresa de caducidad contemplada en el artículo 104.5 LGT, en relación con lo previsto en el artículo 103.2 del mismo texto legal, en los supuestos de caducidad de un procedimiento de gestión tributaria anterior al inicio de otro ulterior y relativo a la misma obligación tributaria, distinguiendo si esa obligación es absoluta o exigible

únicamente cuando se pretenda incorporar documentos y otros elementos de prueba obtenidos en el procedimiento caducado o la hubiere instado el propio contribuyente.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. Los artículos 104.5 y 103.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 102.5 y 101.2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria de Vizcaya.

12. Procedimiento de inspección.

12.1. Intereses de demora: Determinación del *dies ad quem*.

STS 15 de julio de 2021 (RCA/1244/2018; Roj: STS 3082/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3082](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de julio de 2018 (Rec. 1244/2018; Roj: ATS 8128/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:8128A](#)).

Determinar si, en interpretación del artículo 150.1, párrafo 1º, en conexión con el artículo 104.2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, los periodos de interrupción justificada y las dilaciones en el procedimiento de inspección por causa no imputable a la Administración tributaria se han de tomar o no en cuenta en la fijación del *dies ad quem* o fecha de finalización del periodo de devengo de los correspondientes intereses de demora.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 150.1, párrafo 1º, en relación con el artículo 104.2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Interpretando el artículo 150.1, párrafo primero, de la LGT/2003 en conexión con el artículo 104.2 de la misma Ley, se considera que los periodos de interrupción justificada y las dilaciones en el procedimiento de inspección por causa no imputable a la Administración tributaria se han de tomar en cuenta en la fijación del *dies ad quem* o fecha de finalización del periodo de devengo de los correspondientes intereses de demora, estimando el recurso de casación y revocando en este particular la sentencia impugnada con desestimación del recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia.

12.2. Dilaciones indebidas. Plazo mínimo y máximo para el trámite de alegaciones Decisiones discrecionales y derecho a la buena administración.

STS 30 de septiembre de 2019 (RCA/6276/2017; Roj: STS 3037/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:3037](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de febrero de 2018 (RCA/6276/2017; Roj: ATS 1115/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:1115A](#)).

i) Interpretando los artículos 104 y 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 91 y 104 c) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en relación con el artículo 84.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 99.8

LGT, establecer si cuando la norma establece un plazo mínimo y máximo para el trámite de alegaciones, la Administración goza de discrecionalidad absoluta para fijar el plazo, de manera que si se concede el plazo mínimo, la solicitud de ampliación del plazo es un beneficio que se otorga al obligado tributario y debe computarse como dilación no imputable a la Administración.

ii) Precisar y concretar la jurisprudencia existente sobre la extensión de la potestad de comprobación que otorgaba a la Administración el artículo 115.1 de la LGT de 2003, antes de la reforma operada por la Ley 34/2015, en lo que afecta a la posibilidad de declarar la existencia de fraude de ley por operaciones realizadas en periodos prescritos pero que despliegan sus efectos en ejercicios no prescritos, antes de la entrada en vigor de la LGT de 2003.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 104 y 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria; 91 y 104 c) del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, en relación con el artículo 84.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común y 99.8 LGT. en relación con la primera cuestión.

2. Los artículos 115.1 de la LGT de 2003 y 109.1 de la LGT de 2003.

Jurisprudencia:

- Cuando la norma establece un plazo mínimo y máximo para el trámite de alegaciones, la Administración goza de discrecionalidad para concretar dicho plazo. Sin embargo, la concesión del plazo mínimo sin justificación alguna con relación a las circunstancias del caso y la ausencia de respuesta de la Administración a la petición del contribuyente de una ampliación del plazo, determinan, en las circunstancias específicas de este caso, que la ampliación del plazo así obtenida no puede ser entendida como dilación imputable al contribuyente.

- La fecha de referencia para determinar el régimen jurídico aplicable a la potestad de comprobación de la Administración sobre ejercicios prescritos no es la de las actuaciones de comprobación o inspección sino la fecha en que tuvieron lugar los actos, operaciones y circunstancias que se comprueban. De este modo, al resultar aplicable la LGT de 1963, la Administración no puede comprobar los actos, operaciones y circunstancias que tuvieron lugar en ejercicios tributarios prescritos, anteriores a la entrada en vigor de la LGT de 2003, con la finalidad de extender sus efectos a ejercicios no prescritos.

12.3. Petición de informes de valoración a unidades administrativas distintas integradas en la misma dirección general.

STS 18 de noviembre de 2020 (RCA 201/2019; Roj: STS 3953/2020 -

[ECLI:ES:TS:2020:3953](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 23 de mayo de 2019 (RCA 201/2019; Roj: ATS 5687/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:5687A](#)).

Determinar si resulta aplicable al procedimiento de inspección la doctrina jurisprudencial establecida en relación con los procedimientos de gestión tributaria, según la cual no puede considerarse periodo de interrupción justificada la solicitud de un informe cuando el único objeto del procedimiento es la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria.

Precisar si es de aplicación al procedimiento de inspección la doctrina jurisprudencial dictada respecto de los procedimientos de gestión tributaria, que niega la consideración de periodo de interrupción justificada al tiempo consumido para pedir y obtener los informes de valoración requeridos cuando se solicitan a una dependencia integrada dentro del mismo órgano administrativo, debiendo aclararse, a estos solos efectos, qué deba entenderse por otros órganos o unidades administrativas de la misma o de otras Administraciones.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 150, apartados 1, párrafo 1º, y 2, letra a), en relación con el artículo 104, apartado 2, de la Ley 58/2003, General Tributaria.

2. El artículo 103, letra a), 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Jurisprudencia:

Resulta aplicable al procedimiento de inspección la doctrina jurisprudencial establecida en relación con los procedimientos de gestión tributaria, según la cual no puede considerarse periodo de interrupción justificada la solicitud de un informe cuando el único objeto del procedimiento es la valoración de rentas, productos, bienes y demás elementos determinantes de la obligación tributaria.

12.4. Diferencia de funciones atribuidas por la legislación a los órganos de gestión y de inspección.

STS 23 de marzo de 2021 (RCA/5270/2019; Roj: STS 1137/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1137](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de febrero de 2020 (RCA 5270/2019; Roj: ATS 1424/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1424A](#)).

Determinar si, en interpretación del artículo 141.e) LGT, la diferencia de

facultades entre la comprobación que puede llevar a cabo un órgano de gestión tributaria y uno de Inspección radica, únicamente, desde una vertiente puramente objetiva, en la naturaleza de los medios que para tal fin pueden utilizar uno u otro órgano, de modo que, sólo cuando el órgano gestor precise, para la regularización, utilizar alguno de los medios que le están vedados, existiría un vicio de incompetencia; o, por el contrario, hay una reserva legal específica para que sean los órganos de la inspección los únicos competentes para ejercer las funciones administrativas, dentro del procedimiento de inspección en que se inserta tal artículo, dirigidas a la aplicación de regímenes tributarios especiales, como es el caso, en virtud de una *lex specialis* de preferente aplicación sobre la regla común.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 47, 115, 117, 136 y 141, en relación con el artículo 12.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Conforme a una interpretación gramatical y sistemática del artículo 141.e) LGT, las actuaciones que se sigan para comprobar el cumplimiento de los requisitos exigidos para la aplicación de regímenes tributarios especiales, como es el que se prevé, en el caso enjuiciado, para los colegios profesionales, en su carácter de entidades parcialmente exentas -y, por ende, a las que se asigna un régimen fiscal especial-, han de ser actuaciones inspectoras y seguirse, necesariamente, por los órganos competentes, a través del procedimiento inspector.

A ello debe añadirse que, conforme a la muy reiterada doctrina de esta Sala Tercera, precisamente acuñada en relación con la aplicación indebida del procedimiento de comprobación limitada, la selección por la Administración, para el ejercicio de sus facultades, de un procedimiento distinto al legalmente debido, conduce a la nulidad de pleno derecho de los actos administrativos -en este caso de liquidación- que les pongan fin, por razón de lo estatuido en el artículo 217.1.e) de la LGT, en relación con sus concordantes de la legislación administrativa general.

Es de aclarar, además, que la vigente LIS de 2014 regula en idénticos términos las entidades parcialmente exentas, incluyendo entre ellas los colegios profesionales (art. 9.3) y regulando para ellas, en los artículos 109 a 111 LIS, el régimen de la exención, su alcance objetivo y su exclusión, en iguales términos que en el TRLIS de 2004.

12.5. Plazo del procedimiento inspector y del procedimiento sancionador. Momento de finalización de las actividades inspectoras y del procedimiento sancionador.

STS 18 de mayo de 2020 (RCA/5732/2017; Roj: STS 1097/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1097](#)).

Cuestión con interés casacional:

Determinar si las actuaciones del procedimiento inspector o sancionador concluyen con la notificación del acuerdo de liquidación o de imposición de sanción dictado prescindiendo de las alegaciones formuladas por el obligado tributario dentro del plazo legalmente conferido para ello o si, por el contrario, concluyen con la notificación del posterior acto administrativo en el que se da respuesta a tales alegatos.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 150 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 157 y 210 de dicho texto legal.

Jurisprudencia:

A la cuestión con interés casacional objetivo cabe responder que en el procedimiento sancionador las actuaciones concluyen con la notificación del acuerdo de imposición de sanción dictado prescindiendo de las alegaciones formuladas por el obligado tributario dentro del plazo legalmente conferido para ello y no con la notificación del posterior acto administrativo en el que se da respuesta a tales alegatos.

Interpretación que aplicada al caso concreto debe conllevar la declaración de nulidad de las sanciones impuestas, en tanto que la resolución con la que finalizó el procedimiento sancionador era nula de pleno derecho por vulneración del derecho de defensa, arts. 24 y 25 de la CE.

12.6. Delimitación entre las actuaciones de obtención de información y las actuaciones del procedimiento inspector.

STS 30 de septiembre de 2019 (RCA/4204/2017; Roj: STS 3264/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:3264](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de noviembre de 2017 (RCA/4204/2017; Roj: ATS 12360/2017- [ECLI:ES:TS:2017:12360A](#)).

Decidir si las actuaciones para recabar información del obligado tributario se integran en el procedimiento de inspección tributaria, de modo que en su plazo de duración del artículo 150 LGT se incluya el tiempo empleado en la obtención de la información, o, alternatively, se está en presencia de actuaciones distintas y separadas, las del procedimiento de inspección y las de «obtención de información», cuyos plazos operan de modo autónomo e independiente sin integrarse en una unidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 141.c) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria en relación con el artículo 93 de la misma Ley.

2. El artículo 30 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.

Jurisprudencia:

Las actuaciones para recabar información del obligado tributario relativas al cumplimiento de sus propias obligaciones tributarias no suponen el inicio de un procedimiento inspector, ni se integran en éste, aunque se tenga en cuenta su resultado para acordar el inicio del posterior procedimiento de investigación o comprobación, ya que se está, por regla general, en presencia de actuaciones distintas y separadas.

En consecuencia, los plazos de duración del procedimiento inspector operan de modo autónomo e independiente de la fecha en que se hubiera cursado el requerimiento de información.

12.7. Derecho de audiencia.

STS de 13 de diciembre de 2017 (RC/2848/2016; Roj: STS 4603/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:4603](#)).

Jurisprudencia:

1. El ordenamiento jurídico tributario otorga al sometido a inspección no solo el derecho a efectuar alegaciones al acta de disconformidad, sino el derecho a que esas alegaciones sean tenidas en cuenta -sea para acogerlas, sea para rechazarlas- en la liquidación tributaria correspondiente.

2. Esa liquidación constituye el acto resolutorio por el que la Inspección realiza las operaciones de cuantificación necesarias y determina el importe de la deuda tributaria (artículo 101.2 de la Ley General Tributaria).

3. Para que esa resolución sea completa y responda eficazmente al deber de la Administración de ajustarse al ordenamiento es menester que cuente con todos los elementos necesarios para su adopción; y entre esos elementos esenciales está, sin duda, la opinión del interesado en el procedimiento sobre las vicisitudes del mismo y sobre la resolución que, a su juicio, será la que resulte conforme a Derecho.

4. De aceptarse la tesis del recurrente en casación (según la cual solo hay en nuestro caso una liquidación y ésta es la que se dictó sin tener en cuenta las alegaciones en plazo del contribuyente) estaríamos convirtiendo a ese trámite -esencial, como vimos- en algo puramente superfluo, prescindible, inane a los efectos del procedimiento. Y eso no es, a nuestro juicio, lo que ha querido el legislador al afirmar en el artículo 157.5 de la aquí aplicable Ley General Tributaria de 2003 que "recibidas las alegaciones, el órgano competente dictará la liquidación que proceda, que será notificada al interesado".

5. Es cierto que podría suceder lo que apuntamos más arriba (la

Administración da la callada por respuesta y consigue que el acuerdo final sea el primero, dictado en plazo), pero ello no debe llevarnos a la creencia de que la actuación contraria (dictar un segundo acuerdo a tenor de los alegaciones) sea especialmente meritoria o encomiable: es, simplemente, la única que se atempera debidamente al deber de la Administración de servir con objetividad y buena fe a los intereses generales y ajustarse a la ley y al derecho en su toma de decisiones. En otras palabras, si la Administración -conociéndolas- omite toda referencia a las alegaciones del contribuyente y lo hace, además, para evitar el transcurso de un plazo del procedimiento estaría quebrantando la buena fe que debe presidir las relaciones con los administrados, especialmente en aquellos supuestos en los que puede producirse efectos gravosos para éstos.

12.8. Alcance de las actuaciones del procedimiento de inspección.

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de marzo de 2021 (RCA/6081/2020; Roj: ATS 3652/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3652A](#)).

Primera. Dilucidar si corresponde al obligado tributario o a la Administración, la carga de la prueba sobre el alcance material de un previo procedimiento de comprobación e investigación de carácter parcial, de cara a oponer sus efectos preclusivos frente a un posterior procedimiento de regularización de carácter general, relativo a otro periodo impositivo, todo ello a los efectos de determinar si en el procedimiento posterior se aplican elementos tributarios del procedimiento inicial.

Segunda. En el caso que la carga de la prueba corresponda a la Administración Tributaria, determinar si ha de hacer constar en el Acuerdo de liquidación, de manera razonada, que concurren los elementos o circunstancias que justifique que no opera la referida preclusividad.

Tercera. Dilucidar, cuando existe una resolución que estime (aunque sea en parte) una previa solicitud de rectificación de autoliquidación relativa a un determinado elemento de la obligación tributaria en relación a un concepto y periodo impositivo concretos, si corresponde al obligado tributario o a la Administración, la carga de la prueba sobre el alcance material de la comprobación previa de cara a oponer los efectos preclusivos de la misma frente a un posterior procedimiento de comprobación de carácter general relativo al mismo concepto tributario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 148.3 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 9.3 y 103.1 de la Constitución española.

2. Los artículos 120.3 de la Ley General Tributaria y 127.1 y 128.1 del Reglamento General de gestión e inspección, en relación con los artículos 9.3 y 103.1 CE.

12.9. Petición de información con trascendencia tributaria a

otro Estado.

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de mayo de 2021 (RCA/5899/2020; Roj: ATS 6324/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:6324A](#)).

Dilucidar si, en los supuestos de petición de información con trascendencia tributaria a otro Estado, al amparo del artículo 103.a) RGIT, y sin haber agotado el plazo máximo de 12 meses que contempla el citado precepto, puede la Inspección dictar una liquidación provisional, al socaire de los artículos 101.4.a) LGT y 190.3.b) RGIT o, por el contrario, la administración tributaria se encuentra compelida por la terminación del citado plazo para poner fin a dicha situación de interrupción justificada, toda vez que no terminado ese plazo, no concurre el presupuesto de que la «comprobación con carácter definitivo no hubiere sido posible» que prevén los artículos 101.4.a) LGT y 190.3.b) RGIT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 103.a) 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.

2. El artículo 101.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y 190.3.b) RGIT.

12.10. Medidas cautelares en el procedimiento de inspección. Copiado de la información del ordenador portátil del obligado tributario.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de abril de 2022 (RCA/4542/2021; Roj: ATS 5762/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5762A](#)).

1. Determinar si la doctrina legal sentada por la Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo en relación con las exigencias de la autorización de acceso y entrada a domicilios constitucionalmente protegidos, es extensible a aquellas otras actuaciones administrativas que, sin constituir un acceso al domicilio constitucionalmente protegido, tengan por objeto el acceso y tratamiento de la información almacenada en dispositivos electrónicos (ordenadores, teléfonos móviles, tabletas, memorias, etc.) que pueda resultar protegida por los derechos fundamentales a la intimidad personal y familiar y al secreto de las comunicaciones.

2. En caso de responder afirmativamente a la primera cuestión, determinar si resulta compatible con la referida doctrina legal una autorización en la que se establece un plazo para el de acceso y copiado de los datos con trascendencia tributaria pero cuyo término final es incierto y se hace depender de la propia actuación administrativa.

3. Aclarar si el juzgado de lo contencioso-administrativo que autoriza el

acceso a una información que resulta constitucionalmente protegida, debe efectuar un control a posteriori de la actuación llevada a cabo por la Inspección en ejecución de su autorización, a fin de verificar que la misma se ha ejecutado en sus propios términos, precisando, en su caso, en qué consiste ese control y cómo se debe llevar a efecto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 18 de la Constitución Española (BOE de 29 de diciembre de 1978).
2. El artículo 146 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre).

12.11. Ejercicio de opciones tributarias tras un cambio de régimen sustantivo de tributación como consecuencia de actuaciones inspectoras

STS 15 de octubre de 2020 (RCA/6189/2017; Roj: STS 3267/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3267](#)).

STS 21 de octubre de 2020 (RCA/1371/2020; Roj: STS 3520/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3520](#)).

STS 24 de marzo de 2021 (RCA/4648/2018; Roj: STS 1114/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1114](#)).

STS 24 de marzo de 2021 (RCA/327/2019; Roj: STS 1131/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1131](#)).

Cuestión con interés casacional

ATS 4 de abril de 2018 (RCA/6189/2017; Roj: ATS 3533/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3533A](#)).

ATS 30 de abril de 2019 (RCA/1371/2020; Roj: ATS 4757/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:4757A](#)).

ATS 12 de diciembre de 2018 (RCA/4648/2018; Roj: ATS 13336/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:13336A](#)).

ATS 30 de abril de 2019 (RCA/327/2019; Roj: ATS 4757/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:4757A](#)).

Determinar si, habiéndose regularizado la situación tributaria de un contribuyente en un procedimiento de inspección, y provocado un cambio en el régimen sustantivo de tributación aplicable -aquí, un cambio en los criterios de imputación temporal de rentas-, el artículo 119.3 de la LGT obliga a mantener la opción inicial manifestada por el contribuyente o permite que se ejerciten las nuevas o distintas opciones admitidas por la ley para el régimen de tributación aplicable tras la regularización inspectora.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 119.3 LGT, el artículo 14 del Texto refundido de la LIRPF (actual artículo 14 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del IRPF) y el artículo 19.4 del Texto Refundido de la Ley del IS aprobado por Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo (actual artículo 11 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades).

Jurisprudencia:

[E]n el marco de una regularización de la situación tributaria de un contribuyente realizada en un procedimiento de inspección, provocando un cambio en el régimen sustantivo de tributación aplicable, el interesado no está obligado a mantener la opción original con respecto a los criterios de imputación temporal de renta, sino que puede ejercer nuevamente esa opción con arreglo al nuevo régimen sustantivo aplicable, siempre que en el marco de las actuaciones inspectoras que han conducido al cambio de régimen se haya puesto de manifiesto la inexistencia de indicios de la comisión de infracciones tributarias.

13. Procedimiento de recaudación.

13.1. Procedimiento de apremio.

13.1.1. Solicitud aplazamiento o fraccionamiento en periodo ejecutivo.

STS 15 de octubre de 2020 (RCA 1652/2019; Roj: STS 3279/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3279](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de septiembre de 2019 (RCA 1652/2019; Roj: ATS 8987/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8987A](#)).

Determinar si, tomando en consideración los principios de buena Administración que deriva de los artículos 9.3 y 103 de la CE, así como el de buena fe contenido en el artículo 3.1 de la LRJSP, y conforme a los artículos 65.5 y 167.3.b) de la LGT, una Administración tributaria a la que el contribuyente haya solicitado aplazamiento o fraccionamiento en periodo ejecutivo de cobro de las deudas tributarias puede, sin contestar previamente tal solicitud, dictar providencia de apremio en relación con las cuantías adeudadas, con las consecuencias derivadas de tal decisión, como el tipo del recargo procedente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 65.5 y 167.3.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución española.
3. El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Jurisprudencia:

La Administración no puede iniciar el procedimiento de apremio respecto de una deuda tributaria sin analizar y dar respuesta motivada a la solicitud de aplazamiento (o fraccionamiento) efectuada por el contribuyente en relación con esa misma deuda, incluso si tal solicitud se efectúa cuando la deuda se encuentra en período ejecutivo.

13.1.2. Procedimiento de apremio. La Administración no puede iniciar la vía de apremio en tanto la petición de suspensión de la liquidación está pendiente de decisión.

STS 27 de febrero de 2018 (RCA/170/2016; Roj: STS 704/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:704](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de febrero de 2017 (RCA/170/2016; Roj: ATS 1294/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:1294A](#)).

Determinar si, interesada por el obligado tributario la suspensión de la ejecución de la deuda que se le reclama, ya en la vía administrativa o económico-

administrativa, ya en la jurisdiccional, puede la Administración iniciar el procedimiento de apremio sin que antes haya adoptado una resolución, debidamente notificada, sobre la solicitud de suspensión.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 167, 224 y 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 25, 39, 44, 46 y concordantes 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.

Jurisprudencia:

La respuesta a tal cuestión ha de ser necesariamente negativa. Conforme a lo que se ha razonado, los preceptos sobre cuyo esclarecimiento nos interroga el auto de admisión deben ser interpretados del modo más favorable a la posibilidad de otorgamiento de la tutela cautelar, en vía administrativa y económico-administrativa (concernidas ambas en este asunto) e igualmente en sede jurisdiccional, en el sentido de que no puede la Administración iniciar la vía de apremio -ni aun notificar la resolución ya adoptada- hasta tanto no se haya producido una resolución, debidamente notificada, sobre la solicitud de suspensión, pues admitir lo contrario sería tanto como frustrar o cercenar toda posibilidad de adoptarla por el órgano competente para ello.

13.1.3. Recargos en periodo ejecutivo. La aplicación de los recargos del 5% y del 10% está condicionada al pago de la totalidad de la deuda tributaria, no bastando su aplazamiento o fraccionamiento.

STS 27 de marzo de 2019 (RCA/1418/2017; Roj: STS 1059/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:1059](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 7 de junio de 2017 (RCA/1418/2017; Roj: ATS 5378/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:5378A](#)).

Determinar si, expirado el plazo para el ingreso en periodo voluntario de la deuda tributaria y solicitado su aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia que abre la vía de apremio, el recargo exigible por la Administración tributaria es el "ejecutivo" del 5% o el de "apremio ordinario" del 20%.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 28, apartados 1, 2, 3 y 4, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 65 del mismo cuerpo legal.

Jurisprudencia:

Expirado el plazo para el ingreso en periodo voluntario de la deuda tributaria y solicitado su aplazamiento o fraccionamiento antes de que sea notificada la providencia que abre la vía de apremio, el recargo exigible por la Administración tributaria no es el "ejecutivo" del 5%, puesto que no se cumple la condición prevista en el apartado 2 del artículo 28 de la LGT, cual es la satisfacción total de la deuda tributaria, dado que a estos efectos el aplazamiento/fraccionamiento del pago no se asimila al pago propiamente dicho, lo cual no implica, necesariamente, que el recargo exigible sea el de "apremio ordinario" del 20%.

13.1.4. Providencia de apremio: crédito derivado de un acuerdo interadministrativo.

STS 19 de octubre de 2021 (RCA 2471/2019; Roj: STS 4035/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4035](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de septiembre de 2019 (RCA 2471/2019; Roj: ATS 8848/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8848A](#)).

Determinar si para instar el cobro de una deuda derivada de un convenio interadministrativo es posible, por parte de la Administración acreedora -en este caso un Ayuntamiento-, utilizar el procedimiento de apremio para hacer efectivos sus ingresos de derecho público frente a la Administración deudora.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 5.2 Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria.
2. El artículo 2.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de Haciendas Locales.

Jurisprudencia:

Cuando en el desarrollo de un convenio interadministrativo, una de las Administraciones contratantes (acreedora) dicta un acto estableciendo una determinada deuda a satisfacer por la otra Administración contratante (deudora), y dicha declaración adquiere firmeza, no pudiendo ser impugnada en vía administrativa ni jurisdiccional, la Administración acreedora puede acudir al procedimiento de apremio, caso de que por parte de la Administración deudora no se atiende el requerimiento de pago de la deuda declarada por resolución definitiva; siempre que se reúna todos los presupuestos formales del mencionado procedimiento de ejecución y con los límites que comporta la salvaguarda de los bienes de dominio público que pudieran verse afectados en su tramitación.

13.2. Ejecución de garantías. Deuda aduanera.

STS 8 de noviembre de 2021 (RCA/4941/2020; Roj: STS 4106/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4106](#)).

Cuestión con interés casacional:

Determinar cuál es el procedimiento que la Administración tributaria ha de seguir a fin de hacer efectivo el pago de la deuda aduanera y tributaria no satisfechas por el importador, en aquellos casos en que existe aval prestado por el agente de aduanas. En particular, si es posible ejecutar directamente el aval constituido o si, por el contrario, es preciso iniciar un procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 168 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 74 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por el Real Decreto 939/2005, de 29 de julio.

3. El artículo 14 de la Orden del 9 de junio de 2000 del Ministerio de Hacienda, por la que se regula el derecho a efectuar declaraciones de aduana.

Jurisprudencia:

La Administración tributaria podrá hacer efectivo el pago de la deuda aduanera y tributaria no satisfechas por el importador, sobre el aval prestado por el agente de aduanas, dependiendo, principalmente, del carácter directo o indirecto de la representación asumida por el agente de aduanas y de los términos y extensión de la garantía prestada, quedando reservada su eventual declaración como responsable tributario subsidiario -por la vía del artículo 43 LGT - con relación a la deuda tributaria -no aduanera- asociada a la importación.

13.3. Enajenación de los bienes embargados: Valoraciones de bienes embargados.

STS 22 de junio de 2020 (RCA/298/2018; Roj: STS 1917/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1917](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 23 de mayo de 2018 (RCA/298/2018; Roj: ATS 5583/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:5583A](#)).

Determinar si, conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 97 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con los apartados 1.a) y 2.c) y g) del artículo 227 y la disposición adicional 11ª, todos ellos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, frente a los actos administrativos de valoración de bienes adoptados en el procedimiento de apremio (i) únicamente procede interponer la tasación pericial contradictoria prevista en el artículo 97.3 RGR o, por el contrario, (ii) cabe también contra los mismos recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, sea porque tales valoraciones no son meros actos de trámite sino que declaran una obligación o un deber, o sea porque deciden -directa o indirectamente- sobre el fondo del asunto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El apartado 3 del artículo 97 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con los apartados 1.a) y 2.c) y g) del artículo 227 y la disposición adicional 11ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Ha de responderse la cuestión en el sentido de que conforme a lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 97 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, en relación con los apartados 1.a) y 2.c) y g) del artículo 227 y la disposición adicional 11ª, todos ellos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, frente a los actos administrativos de valoración de bienes adoptados en el procedimiento de apremio cabe contra los mismos recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, porque tales valoraciones no son meros actos de trámite sino que declaran una obligación o un deber, o sea porque deciden - directa o indirectamente- sobre el fondo del asunto.

13.4. Procedimiento frente a responsables y sucesores.

13.4.1. Derivación de responsabilidad solidaria a un menor.

STS 25 de marzo de 2021 (RCA/3172/2019; Roj: STS 1158/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1158](https://www.boe.es/boe-datos/boe/boe-1158-2021-1158.html)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de noviembre de 2019 (RCA 3172/2019; Roj: ATS 12364/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:12364A](https://www.boe.es/boe-datos/boe/boe-12364-2019-12364.html)).

a) Determinar si cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 42.2.a) LGT a un menor de edad, en aquellos supuestos en que la actuación que se le impute sea como causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes, lo que constituye el hecho determinante de su responsabilidad solidaria, cuando el negocio jurídico que supuestamente da lugar a la ocultación o transmisión -en este caso la donación de la nuda propiedad de un bien- se ha llevado a cabo por medio de su representante legal, pero por cuenta de tal menor, que adquiere en su propio patrimonio.

b) En relación con la pregunta anterior, si el dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable; o si se pueden imputar tales elementos subjetivos a su representante legal, que actúa por cuenta de aquél, en contradicción, al menos aparente, con el principio de personalidad de las sanciones, dada la naturaleza semejante a éstas que ostentan las conductas definidas en el precepto como determinantes de la responsabilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General

Tributaria [artículo 131.5.a) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, *ratione temporis*], en relación con el artículo 35 de la misma Ley.

Jurisprudencia:

1) No cabe exigir la responsabilidad solidaria prevista en el artículo 131.5.a) de la LGT de 1963 -en la redacción aplicable al caso debatido-, ni tampoco la del artículo 42.2.a) LGT vigente, a un menor de edad, en ningún caso, toda vez que en ambos supuestos, tipificados en tales normas, la actuación que se le imputa y por la que se le responsabiliza es la de ser causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, como presupuesto determinante de su responsabilidad solidaria, ya que el precepto comprende actividades, conductas e intenciones dolosas de las que un menor es, siempre, inimputable por ministerio de la ley, condición de la que deriva su inmunidad a las sanciones.

Esto es, no cabe trasladar o extender la responsabilidad fiscal a un menor cuando el negocio jurídico en virtud del cual se pretende la ocultación o transmisión -aquí, la donación de la nuda propiedad de un bien inmueble- se ha concluido por su representante legal, por cuenta de aquél, aunque adquiera éste en su patrimonio.

2) El dolo o intención que se exigen jurisprudencialmente para sustentar la posición de causante o colaborador en tal ocultación o transmisión -tanto en uno como en otro precepto sucesivamente reguladores de esta clase de responsabilidad solidaria en vía recaudatoria- no pueden ser atribuidos a quien, por ser menor, es legalmente inimputable, carece de capacidad de obrar y, por tanto, de concluir por propia voluntad negocios jurídicos, sin perjuicio de la titularidad que ostenta de derechos y obligaciones. Cabe añadir que la cesión de derechos reales sobre bienes inmuebles y la donación de estos (arts. 1280.1 y 633 C.C.) está sometida a la forma de la escritura pública, de suerte que es preciso, como requisito de validez -*ad solemnitatem*-, la intervención de un fedatario público, el notario, obligado por la ley y por el Reglamento Notarial a advertir a los contratantes de los vicios de que puedan estar aquejados los actos y negocios que celebren bajo la fe pública y autorizados por aquellos.

3) No cabe ahora que nos pronunciemos sobre la posibilidad de imputar, eventualmente, tales negocios jurídicos, mediante la atribución de la responsabilidad solidaria discutida, del artículo 131.5.a) de la LGT de 1963, en la redacción aplicable al caso debatido, ni tampoco la del artículo 42.2.a) LGT vigente, al representante legal del menor, que actúa por cuenta de éste y en su representación, pues pese a los términos del auto de admisión, no se trata de una cuestión que derive de los hechos acreditados en autos ni sea precisa para resolver el recurso de casación planteado, al margen del interés casacional que, hipotéticamente, pudiera suscitar tal cuestión jurídica, debidamente manifestada, para formar doctrina general, si se aprecia en tal asunto el interés casacional objetivo necesario a tal fin jurisprudencial.

13.4.2. Derivación de responsabilidad solidaria de sanciones no firmes.

STS 8 de abril de 2021 (RCA/1107/2020; Roj: STS 1375/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1375](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de junio de 2020 (RCA/1107/2020; Roj: ATS 4787/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4787A](#)).

Determinar si es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario.

Si la respuesta a la anterior pregunta fuera afirmativa, precisar cuándo se inicia el periodo ejecutivo y, por tanto, la intervención de los órganos de recaudación –a los efectos de determinar el órgano competente para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad-, en los supuestos en los que, contra el acuerdo de imposición de sanción, se interponga recurso de reposición o cualquier otro procedente en derecho.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 41, 42, 62, 161, 174, 175 y 213 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta a la primera cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que en los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Asimismo, la respuesta a la segunda cuestión debe ser que en los supuestos en los que contra el acuerdo de imposición de sanción se interponga recurso de reposición o cualquier otro procedente en derecho, el periodo ejecutivo se iniciará con la firmeza de la sanción en vía administrativa, lo que determinará el órgano competente para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad.

13.4.3. Responsabilidad solidaria. Extensión a deudas que se devenguen con posterioridad a la ocultación o transmisión de los bienes o derechos del obligado al pago.

STS 11 de marzo de 2021 (RCA/7004/2019; Roj: STS 1251/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1251](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de mayo de 2020 (RCA/7004/2019; Roj: ATS 3189/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3189A](#)).

Determinar, en interpretación del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17

de diciembre, General Tributaria, si la derivación de responsabilidad puede alcanzar a las deudas que se devenguen con posterioridad a la ocultación o transmisión de los bienes o derechos del obligado al pago, cuando resulta acreditado por la Administración tributaria que se ha actuado de forma intencionada con la finalidad de impedir su actuación.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

En interpretación del artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, la derivación de responsabilidad puede alcanzar a las deudas que se devenguen con posterioridad a la ocultación o transmisión de los bienes o derechos del obligado al pago, cuando resulta acreditado por la Administración tributaria que se ha actuado de forma intencionada con la finalidad de impedir su actuación

13.4.4. Derivación de responsabilidad solidaria. Existencia de varias operaciones con un solo propósito.

STS 12 de mayo de 2021 (RCA/62/2020; Roj: STS 2036/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2036](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de mayo de 2020 (RCA/62/2020; Roj: ATS 3192/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3192A](#)).

Determinar si, para apreciar la colaboración de una persona en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, deben analizarse de forma conjunta todas las operaciones en las que ha intervenido esa persona, dando lugar a un único acto de derivación de la responsabilidad tributaria contra la misma o, por el contrario, deben dictarse tantos actos de derivación de derivación de responsabilidad tributaria como actos de ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago se hayan realizado

Precisar si, puede extenderse la derivación de responsabilidad al total de las deudas devengadas consideradas en su conjunto, aunque algunas lo sean con posterioridad a la ocultación o transmisión de los bienes o derechos del obligado al pago, cuando resulta acreditada la existencia de ese plan para impedir la actuación de la Administración tributaria (*consilium fraudis*).

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Procede la declaración solidaria por las donaciones realizadas entre padre e hijos con anterioridad al devengo de la deuda tributaria cuando resulta acreditado que las mismas tuvieron como finalidad sustraer los bienes y derechos a la actuación de la Hacienda Pública para el pago de las deudas tributarias.

13.4.5. Derivación de responsabilidad solidaria: Alcance de las facultades impugnatorias de los declarados responsables en relación con las liquidaciones tributarias o las sanciones impuestas al deudor principal.

STS 17 de mayo de 2018 (RCA/86/2016; Roj: STS 2050/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:2050](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de febrero de 2017 (RCA/86/2016; Roj: ATS 718/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:718A](#)).

Determinar si, la posibilidad que brinda el artículo 174.5, primer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, de impugnar, en el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que dicho presupuesto alcanza, queda excepcionada o puede ser de algún modo restringida si el responsable era administrador de la sociedad cuando se aprobaron las liquidaciones y demás actos administrativos cuya responsabilidad se le deriva.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 174.5, primer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta ha de ser necesariamente negativa, conforme a lo que hemos razonado, pues el precepto citado, en la medida en que se refiere a un procedimiento autónomo, distinto del que dio lugar a los acuerdos relativos al deudor principal, solo puede ser interpretado en el sentido de otorgar al responsable plenas facultades de impugnación respecto de aquel presupuesto y aquellas liquidaciones, sin que tales facultades queden excepcionadas o puedan limitarse por la circunstancia de ser el declarado responsable administrador de la sociedad cuando aquellas liquidaciones o acuerdos fueron adoptados.

Debe añadirse, además, que tal interpretación se extiende también a los supuestos en los que las liquidaciones o los acuerdos sancionadores hubieran ganado firmeza, supuesto en el que tales disposiciones solo resultan intangibles para los obligados principales, pero no para quienes, como responsables, tienen a su alcance las plenas facultades impugnatorias mencionadas.

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de mayo de 2022 (RCA/3855/2021; Roj: ATS 7119/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7119A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar nuestra jurisprudencia, aclarando si la posibilidad que brinda el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT, de impugnar en el recurso o reclamación contra el acuerdo de derivación de responsabilidad el presupuesto de hecho habilitante y las liquidaciones a las que dicho presupuesto alcanza, queda excepcionada o puede ser de algún modo restringida si el responsable era administrador de la sociedad cuando se produjo el hecho imponible o se cometieron los hechos sancionados cuya responsabilidad se le deriva.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 174.5, primer párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 124.4 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

13.4.6. Derivación de responsabilidad solidaria por ocultación de bienes ex art. 131.5.a) LGT/1963. Cabe promover tasación pericial contradictoria y se debe informar de tal posibilidad.

STS 22 de mayo de 2018 (RCA/38/2017; Roj: STS 2047/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:2047](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 24 de mayo de 2017 (RCA/38/2017; Roj: ATS 4800/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:4800A](#)).

Determinar si, en aquellos supuestos en que en el seno de un procedimiento para exigir la responsabilidad solidaria se lleve a cabo una actuación de comprobación de valores, debe concederse al responsable la posibilidad de corregir los valores fijados por la Administración tributaria a través de la tasación pericial contradictoria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 134.3 y 135, en relación con los artículos 174 y 175, todos de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

(1) Admisión o no de la tasación pericial contradictoria en los actos de la Administración tributaria que hagan una declaración de responsabilidad solidaria.

Hay coincidencia de la parte recurrente y el Abogado del Estado en que la posibilidad de tasación pericial contradictoria [TPC] debe reconocerse por igual tanto en las liquidaciones como en los actos de derivación de responsabilidad, y ambas partes invocan una resolución del TEAC que así lo acepta.

Por lo cual, la respuesta a esta primera cuestión debe ser favorable a

aceptar la posibilidad de la TPC.

Una razón añadida en apoyo de esa respuesta ha de ser la de que cualquier responsabilidad tributaria, bien como obligado principal o como responsable declarado por cualquiera de las vías que permiten de derivación de la responsabilidad, ha de tener reconocidos los mismos mecanismos de impugnación (entre ellos, el que significa la TPC).

Y la conclusión hermenéutica que debe derivarse de lo que antecede es que, en lo que hace a la TPC establecida en el artículo 57.2 LGT de 2003, y cuya tramitación y alcance se regula en el artículo 135 del mismo texto legal, ha de considerarse procedente para combatir tanto la comprobación de valores que haya servido de base a una liquidación tributaria, como aquella otra que haya dado sustento y contenido a un acto de declaración de responsabilidad tributaria por los cauces procedimentales que regulan 174 a 176 LGT de 2003.

(2) Necesidad o no de informar en la notificación del acto declarativo de la responsabilidad solidaria (o de la liquidación) que haya estado precedido de una comprobación de valores de la posibilidad impugnatoria que comporta la TPC, con carácter previo al recurso o reclamación económico administrativa.

La respuesta también debe ser favorable a la necesidad de esta información por las razones que continúan.

La primera es la clara voluntad del legislador en configurar esa información como una importante garantía del administrado para facilitar su derecho a la impugnación de toda actividad administrativa que afecte a sus derechos e intereses; una voluntad que es inequívoca en la regulación de las notificaciones que se ha sucedido en las normas administrativas generales, a las que remite el artículo 109 LGT de 2003 (artículos 58.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común [«LRJ-PAC»]; y 40.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas [«LPAC»]; y es coherente con el derecho que a los obligados tributarios reconoce el artículo 34.1.a) LGT de 2003.

La segunda deriva de esto: la TPC no deja de ser sino un específico medio de impugnación frente a uno de los elementos de las resoluciones tributarias; y, admitida esta naturaleza, no parece que la solución sobre la necesidad de informar de la posibilidad de TPC haya de merecer una respuesta diferente a la regla general que rige sobre lo que, en sentido estricto, únicamente son recursos o reclamaciones administrativas.

Siendo de significar esas razones que acaban de exponerse aconsejan rectificar el criterio distinto que esta Sala y Sección siguió en algún pronunciamiento anterior.

(3) Consecuencia de la omisión de esa información.

Debe aplicarse a esta cuestión el régimen previsto para las notificaciones

irregulares: que estas no afectan a la validez del acto controvertido notificado, pero si determinan el "dies a quo" en el que debe a correr el plazo legalmente establecido para la impugnación (en este caso para solicitar la TPC); y tiene que recordarse a este respecto lo que sucesivamente han dispuesto sobre esta materia el artículo 58.3 de la Ley 30/1992 y el artículo 40.3 de la Ley 39/2015.

13.4.7. Derivación de responsabilidad subsidiaria: Requisitos formales deben reunir los actos de derivación de responsabilidad tributaria.

STS 17 de marzo de 2021 (RCA/5711/2019; Roj: STS 1147/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1147](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de febrero de 2020 (RCA/5711/2019; Roj: ATS 2064/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2064A](#)).

(i) Determinar qué requisitos formales deben reunir los actos de derivación de responsabilidad tributaria, en particular si se exige que se detalle la imputación de pagos efectuada cuando existan varias deudas tributarias pendientes de pago.

(ii) Discernir si se ha de modular el cumplimiento de tales requisitos formales en el supuesto del administrador de la persona jurídica, deudora tributaria principal, cuando resulte posible presumir que cuenta con un conocimiento del presupuesto de hecho habilitante y del contenido de las liquidaciones que originan la derivación de responsabilidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 43.1.b), 66.3 y 174.4.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Entre los requisitos formales que deben reunir los actos de derivación de responsabilidad tributaria, está el que se detalle la imputación de pagos efectuada cuando existan varias deudas tributarias pendientes de pago.

A la segunda pregunta, no puede responderse genéricamente, sino caso por caso, pero si rechazar que puedan modularse el cumplimiento de los requisitos formales por el mero hecho de ser administrador de la Sociedad, ya que este es el presupuesto habilitante de la derivación.

13.4.8. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Posibilidad de discutir la liquidación o la sanción. Entrega de expediente.

STS 3 de diciembre de 2020 (RCA 5755/2019; Roj: STS 4320/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4320](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de enero de 2020 (RCA/5755/2019; Roj: ATS 226/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:226A](#)).

a) Delimitar si la posibilidad que brinda el artículo 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria al responsable de discutir la liquidación o la sanción que se le derivan, conlleva además, tanto la obligación de la Administración tributaria de poner a su disposición los expedientes relativos a esos actos, como la posibilidad de revisar los antecedentes de hecho que motivaron los pronunciamientos judiciales dictados frente al deudor principal, determinando al respecto el alcance revisor del citado artículo 174.5 y si el procedimiento que debe seguirse ante el deudor principal es análogo al que debe aplicarse al responsable subsidiario.

b) Precisar el alcance de la expresión "en la parte que corresponda a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación" contenida en el primer párrafo del artículo 43.1.f) de la Ley General Tributaria, a efectos de determinar el alcance de la derivación de responsabilidad subsidiaria de las personas o entidades que contraten o subcontraten la ejecución de obras o la prestación de servicios correspondientes a su actividad económica principal, por las obligaciones tributarias relativas a tributos que deban repercutirse o cantidades que deban retenerse a trabajadores.

En particular, si el único modo de eludir la responsabilidad subsidiaria es la presentación de la certificación de la ausencia de deudas a que se refieren los párrafos segundo y tercero del mismo precepto o si incumbe a la Administración la carga de probar que las deudas derivadas están relacionadas con las prestaciones relativas al objeto de la contratación o subcontratación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 174.5 y 43.1.f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

I.- Una aclaración inicial.

La primera cuestión está ya resuelta por esta Sala, entre otras, en la STS de 3 de abril de 2018 (casación 427/2017), por lo que basta con ratificar el criterio que sobre dicha cuestión fue establecido en dicha sentencia.

Únicamente ha de responderse la segunda, referida al significado que ha de darse a la siguiente expresión legal (incluida en el artículo 43.1.f) de la LGT 2003): «en la parte que correspondan a las obras o servicios objeto de la contratación o subcontratación».

II.- La búsqueda de la respuesta a esa segunda cuestión exige efectuar estas previas consideraciones.

Cuando el artículo 43.1.f) de la LGT 2003 configura este específico supuesto de extensión responsabilidad subsidiaria, la lectura de su texto literal permite advertir que en él se subrayan con claridad estas dos cosas:

(a) que el obligado principal cuya responsabilidad se extiende tiene que haber actuado en el marco de una contratación o subcontratación, mediante la cual se proporcionan, a esa otra persona a la que se extiende la responsabilidad (con carácter subsidiario), bienes o servicios que se integran en la actividad económica principal de esta última persona; y

(b) que las obligaciones tributarias, que son objeto de esa extensión, quedan circunscritas a las relativas a tributos que deban ser repercutidos o a cantidades que deban ser retenidas por ese obligado principal, pero no en la totalidad de esas obligaciones "sino tan solo" en la parte que corresponda a las obras y servicios objeto de la contratación o subcontratación. Todo lo cual supone que no se extienden al responsable subsidiario todas las obligaciones tributarias de ese obligado principal, sino tan solo las que quedan acotadas dentro de estos dos límites: (i) el cualitativo concerniente a que tal obligado principal tiene que haber actuado necesariamente en calidad de contratista o subcontratista; y (ii) el cuantitativo relativo a que, dentro del importe total de una obligación tributaria correspondiente al obligado principal, solo será susceptible de extensión, por esta específica vía del artículo 43.1.f) de la LGT 2003, la parte de ese importe total que tenga su hecho generador en las obras o servicios que hayan sido objeto de la contratación o subcontratación.

Así resulta de los términos literales del precepto que, como acertadamente apunta la parte recurrente, se ven confirmados por su hermenéutica finalista. Pues si la ley conecta el supuesto generador de esta responsabilidad subsidiaria a la necesaria concurrencia de un contrato o subcontrato, es claro que lo pretendido es evitar que, mediante estas convenciones, pueda facilitarse la elusión de la tributación generada por unas obras y servicios que van destinadas a la actividad económica principal del responsable subsidiario.

III.- La respuesta que debe darse a los interrogantes de incluidos en esa segunda cuestión son éstas:

(a) El alcance que tiene la responsabilidad subsidiaria del artículo 43.1.f) de la LGT 2003 es que está referida a la parte del importe de las obligaciones del contratista o subcontratista, cuya responsabilidad se extiende, que tenga como hecho generador las obras o servicios que hayan sido objeto de la contratación o subcontratación.

(b) Incumbe a la Administración tributaria la carga de probar que las deudas tributarias derivadas están relacionadas con las prestaciones que hayan sido objeto de contratación o subcontratación; carga que es independiente de la certificación prevista para eludir la responsabilidad subsidiaria.

13.4.9. Derivación de responsabilidad subsidiaria: Caducidad del procedimiento de derivación de responsabilidad tributaria. Dilaciones no imputables a la Administración. Motivación.

STS 15 de marzo de 2021 (RCA/526/2020; Roj: STS 1149/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1149](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de mayo de 2020 (RCA/526/2020; Roj: ATS 3332/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3332A](#)).

Determinar si, en una interpretación conjunta de los artículos 104 de la LGT, 124 del RGR y 35.1 a) de la LPACAP, conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución, las dilaciones del procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria deben constar expresamente motivadas en el acuerdo de derivación de responsabilidad a fin de constatar la caducidad del procedimiento o, por el contrario, la exigencia de motivación se satisface, igualmente, cuando esas dilaciones se justifican posteriormente en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo que revisa el acuerdo de derivación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. El artículo 124 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.
3. El artículo 35.1 a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones.
4. Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución Española.
5. El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

Jurisprudencia:

El principio de buena administración exige que las dilaciones del procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria consten expresamente motivadas en el acuerdo de derivación de responsabilidad a fin de constatar la caducidad del procedimiento, sin que la exigencia de motivación se satisfaga cuando las dilaciones se justifican posteriormente en vía revisora por el Tribunal Económico-Administrativo que revise el acuerdo de derivación.

13.4.10. Derivación de responsabilidad subsidiaria: Inicio el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios.

STS 7 de febrero de 2022 (RCA/8207/2019; Roj: STS 492/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:492](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de febrero de 2021 (RCA/8207/2019; Roj: ATS 1144/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1144A](#))

a) Determinar, si una determinada Administración (en el caso, la autonómica), puede derivar la responsabilidad subsidiaria cuando la declaración

de fallido del deudor principal, ha sido efectuada por otra Administración (en el caso, la estatal).

b) En caso de respuesta afirmativa al anterior planteamiento, determinar en qué momento se inicia el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios, si desde la declaración de fallido del deudor principal (efectuado por una determinada Administración) o desde la notificación de la última actuación recaudatoria practicada al deudor principal (efectuado por una Administración distinta).

c) En caso de respuesta afirmativa al primer planteamiento, precisar, en interpretación del artículo 67.2, párrafo tercero, LGT, si el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables subsidiarios se interrumpe por la emisión de la providencia de apremio notificada al deudor principal con posterioridad a su declaración de fallido.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 67.2, párrafo tercero, y 176 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

2. El artículo 196.1 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 el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

Jurisprudencia:

La condición de fallido del deudor principal, declarada por una determinada Administración Pública, habilita a otra Administración Pública distinta para derivar la responsabilidad tributaria contra los responsables subsidiarios sin necesidad de proceder a una nueva declaración de fallido contra el mismo obligado tributario.

En ese supuesto, acaecidos los presupuestos fácticos y jurídicos determinantes de la responsabilidad, en virtud de la doctrina de la actio nata, la declaración de fallido del deudor principal comporta el dies a quo del plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario, por ser a partir de ese momento cuando puede derivarse contra él la responsabilidad tributaria.

Efectuada la declaración de fallido del obligado tributario, las actuaciones recaudatorias posteriores contra ese obligado fallido, llevadas a cabo por la misma Administración pública que procedió a dicha declaración o por otra diferente, resultan innecesarias en tanto no se haya acreditado la revisión de la declaración de fallido y la rehabilitación de los créditos incobrables.

En consecuencia, tales actuaciones recaudatorias posteriores contra ese obligado fallido (en el caso, unas providencias de apremio) carecen de virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción para exigir el pago al responsable subsidiario.

13.4.11. Derivación de responsabilidad. Anulación en vía económico-administrativa: forma en que afecta al acto de derivación.

STS 15 de septiembre de 2022 (RCA/5684/2020; Roj: STS 3372/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3372](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de mayo de 2021 (RCA/5684/2020; Roj: ATS 5962/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:5962A](#)).

1. Determinar si la anulación en vía económico-administrativa del acuerdo de derivación de responsabilidad, retrotrayendo las actuaciones al momento de requerimiento de pago a efectos de que al responsable le pueda ser aplicada la reducción del artículo 188.3 LGT, afecta a la validez del acuerdo de derivación o solo a su alcance o límite cuantitativo.

2. Precisar, en su caso, si debe computarse a efectos del plazo máximo de resolución del artículo 104 LGT el tiempo consumido por la administración durante la tramitación del primer procedimiento de derivación.

3. Determinar, en su caso, el plazo de que dispone la administración para, en ejecución de una resolución económico-administrativa que hubiere anulado un acuerdo de derivación de responsabilidad dictar un nuevo acto en sustitución del revocado.

4. En caso de que resulte aplicable en estas situaciones el plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 RGRVA, determinar en qué fecha ha de situarse el *dies a quo* del mismo y qué consecuencias comporta su incumplimiento por parte de la administración ejecutante.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 43.1,a), 104 y 174 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 124.1 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación.

3. El artículo 66.2 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.

Jurisprudencia:

El plazo para ejecutar las resoluciones de los tribunales económico-administrativos, de conformidad con lo previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, es un mes; y que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento de dicho plazo, al tratarse de una irregularidad no invalidante, sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo.

13.4.12. Alcance de las posibilidades impugnatorias respecto de un acuerdo que modifica el alcance de la derivación de responsabilidad tributaria.

STS 19 de julio de 2022 (RCA/4854/2020; Roj: STS 3058/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3058](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de abril de 2021 (RCA/4854/2020; Roj: ATS 5451/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:5451A](#)).

Determinar si en vía económico administrativa y, en su caso, judicial, cabe cuestionar un acuerdo que modifica el alcance de la derivación de responsabilidad tributaria -modificación que se produce como consecuencia de la anulación de algunas de las liquidaciones tributarias relativas a las deudas derivadas-, aduciendo motivos que puedan afectar a la derivación en su conjunto y no solo a la cuantía modificada, cuando el primer acuerdo de derivación era firme al no haber sido impugnado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 43.1 y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

d) Además, y al margen, de tales circunstancias, el segundo acto administrativo, que modifica el quantum de la responsabilidad, por razón de la anulación en parte de las sanciones derivadas, a iniciativa del deudor principal, es un acto nuevo, distinto del primero, y no una mera modificación. Presupone la revisión o revocación del primero y su sustitución por uno nuevo que ha de ser notificado con expresión de los recursos legales procedentes. El primer acto desaparece y es suplido por otro nuevo. La informalidad en ese cambio de acto no perjudica a nadie, puesto que es favorable a su destinatario, ya que mejora su situación jurídica al reducir el importe de la responsabilidad.

Esto determina que el acto adoptado originariamente se pueda modificar en cualquier momento, en beneficio de su mejora, sin sometimiento a las graves modalidades de revisión de los actos firmes de gravamen o desfavorables. Prueba inequívoca de que se trata de un acto nuevo, distinto del anterior -no obsta a ello que se le denomine modificación, pues tal término hace referencia al contenido del acto, no a su existencia autónoma o no- es que el acto que fue impugnado ante el TEAR de Castilla y León, tras su notificación a la administradora a la que se derivaba la responsabilidad subsidiaria y expresión de los recursos, es el acto nuevo y segundo, llámesele como se le llame.

e) Por tanto, ese acto nuevo, aunque sea sustitutivo o modificativo de otro anterior, puede ser impugnado por aquél a quien afecte en sus derechos e intereses legítimos con plenitud de medios argumentales y probatorios, sin restricciones derivadas respecto de lo que sucedió en un acto anterior, máxime si se atiende, además, a la forma en que fue notificado, lo que no afecta a su validez pero que no permite basar el acto firme y consentido. De hecho, el acto

impugnado es el dictado el 20 de abril de 2018, esto es, el segundo acto de derivación, sustitutivo o modificativo del primero. La tesis del TEAR de Castilla y León, respaldada en la sentencia, supone restringir el ámbito impugnatorio de un proceso por razón de la conducta observada respecto a un acto precedente, que ya ha desaparecido.

f) No es ajeno a estas consideraciones el hecho de que el acto derivado o surgido como consecuencia de la sustitución del previamente adoptado -que desaparece del mundo del derecho- sea consecuencia directa y necesaria de la estimación de una reclamación económico-administrativa, si bien suscitado por el deudor principal, no por la recurrente, lo que significa que la causa directa y necesaria del nuevo acto en que se fija una cuantía distinta e inferior a la primitiva es la existencia de unos actos de la Administración tributaria que ella misma ha declarado contrarios a Derecho, por infringir la ley. No cabe extraer ventaja alguna de tal infracción.

g) Dicho esto, es preciso dejar constancia de que la recurrente, ni en la demanda de instancia ni en los escritos de preparación ni en el de interposición del presente recurso de casación, aduce la existencia de infracción material alguna que afectase a la validez de la derivación de la responsabilidad subsidiaria que se le imputa, pese a la continua invocación de los artículos 43.1.b) y 174.5 LGT.

Solo indica la parte impugnante, de pasada, que no conoce la declaración de fallido, alegato que se refiere más bien, no a la inexistencia de tal acto imprescindible, sino más bien a la falta de constancia del expresado trámite en el expediente entregado, respecto de cuya integridad tampoco formula queja.

Nada señala, pues, al respecto, cuando podría haberlo hecho, ni se plantean eventuales infracciones jurídicas presentes en la derivación de responsabilidad subsidiaria (como podrían serlo, a título de ejemplo, su atribuida condición de administradora de hecho o de derecho, el cese en dicha función, la declaración de fallido de la deudora principal, o el hecho de que la administradora no hubiera[n] hecho lo necesario para su pago o hubiere[n] adoptado acuerdos o tomado medidas causantes del impago, que es la conducta omisiva necesaria para integrar el presupuesto de hecho habilitante de la responsabilidad).

En consecuencia, esa falta total y absoluta de ejercicio de pretensión invalidatoria, tanto en la instancia como en la vía de casación, nos impide abordar con un mínimo conocimiento las infracciones de los preceptos que se han citado como vulnerados, esencialmente los artículos 43 y 174.5 LGT, pues no cabe reivindicar que no juega, en modo alguno, la preexistencia de un acto firme y consentido -al margen de las dudas que puede suscitar su alcance, como hemos dejado indicado- y, a un mismo tiempo, y contradictoriamente, consentir tácitamente, por falta de planteamiento de motivos de nulidad específicos, la procedencia o licitud de la derivación de responsabilidad.

En suma, por las razones expuestas, lo precedente es declarar que no ha lugar al recurso de casación y, al tiempo, abstenernos de formar doctrina jurisprudencial específica y propia sobre las preguntas suscitadas en el auto de

admisión que, aunque poseen interés casacional, en general, para toda la comunidad jurídica, no sirven a los efectos de, mediante su análisis, llegar a la solución del recurso, toda vez que, atendidas las circunstancias concurrentes, la procedente decisión de desestimar el recurso no precisa, en relación causal, de la respuesta a tales cuestiones, pues el fallo ha de descansar, necesariamente, en la conducta silente observada por la recurrente sobre la derivación de responsabilidad, en la instancia y en esta casación.

13.4.13. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Declaración de fallido.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de octubre de 2021 (RCA/1268/2021; Roj: ATS 13456/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:13456A](#)).

Primero: determinar si la declaración de fallido debe especificar si se trata de una insolvencia total o parcial del deudor. En caso de dar respuesta afirmativa a la anterior cuestión, precisar qué consecuencias tiene la omisión de tal declaración sobre el acuerdo de derivación de responsabilidad.

Segundo: aclarar si es necesario agotar los trámites del procedimiento de apremio tendentes a averiguar la existencia de bienes y derechos del deudor susceptibles de embargo, iniciados por la Administración con carácter previo a declarar fallido a un deudor, precisando cuáles son esos trámites, y, en particular, si el requerimiento formulado al amparo del artículo 162 LGT tiene la consideración de trámite del procedimiento de apremio, y si puede declararse fallido a un deudor antes de que venza el plazo para contestar ese requerimiento.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 162, 173 y 174 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13.4.14. Derivación de responsabilidad solidaria. Proyección sobre un socio cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de una consulta tributaria instada por la sociedad.

STS de 26 de julio de 2022 (RCA 3470/2020; Roj: STS 3159/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3159](#)).

STS de 8 de septiembre de 2022 (RCA 6424/2020; Roj: STS 3297/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3297](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS de 21 de julio de 2021 (RCA 2476/2020; ROJ: ATS 10227/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10227A](#)).

ATS de 18 de marzo de 2021 (RCA 3310/2020; ROJ: ATS 3720/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3720A](#)).

ATS de 21 de julio de 2021 (RCA 3311/2020; ROJ: ATS 10820/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10820A](#)).

ATS de 21 de julio de 2021 (RCA 3470/2020; ROJ: ATS 10607/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10607A](#))

ATS de 8 de septiembre de 2021 (RCA 6367/2020; ROJ: ATS 10991/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10991A](#)).

ATS de 21 de julio de 2021 (RCA 6424/2020; ROJ: ATS 10261/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:10261A](#)).

Primero: determinar si la respuesta a una consulta tributaria, instada por una sociedad y, en consecuencia, dirigida a ella, puede proyectarse sobre un socio a los efectos de derivarle responsabilidad tributaria por el supuesto de actos ilícitos del art. 42.2.a) LGT, cuando su representante no salvó el voto en la adopción de un acuerdo social, contrario a las determinaciones y consecuencias que se derivaban de aquella consulta.

Segundo: determinar si la anulación por sentencia judicial firme de una sanción tributaria, que previamente había sido objeto de derivación tributaria por el supuesto de actos ilícitos del art. 42.2.a) LGT, afecta a la validez del acuerdo de derivación o solo a su alcance o límite cuantitativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 35.5, 42.2.a), 89 y 174 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Estamos, en suma, ante un recurso (de alzada, dice la ley) ordinario que, además, incorpora un privilegio de la Administración de necesaria interpretación restrictiva, por lo que no se puede poner en tela de juicio la idea capital aquí de que el conocimiento de la ORT o, previamente, el de la Delegación de Hacienda, hace presumir sin posibilidad de prueba en contrario el de cualquier órgano de la misma administración pública, que no puede así ampararse en la ignorancia o desconocimiento del acto que se trata de recurrir sin quebrantar las más elementales exigencias de la buena fe, con el fin de prolongar los plazos, incluso de rehabilitarlos una vez consumidos".

Pues bien, al igual que en el recurso que nos sirve de referencia, debe prosperar la extemporaneidad del recurso de alzada, y por ende, la firmeza e inatacabilidad de la resolución del TEAR, lo que conlleva que la sentencia impugnada se debe casar y anular y, con estimación del recurso contencioso-administrativo, se debe declarar la nulidad, con todos los efectos legales, de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 29 de junio de 2017, por la que se estimó el recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 28 de octubre de 2014 que, a su vez, había estimado la reclamación núm. [...], interpuesta contra el acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria.

13.4.15. Derivación de responsabilidad solidaria. Cómputo del plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 24 de noviembre de 2021 (RCA/2851/2021; Roj: ATS 15662/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:15662A](https://www.boe.es/boe/idoc?idoc=15662))

Primero: determinar si el cómputo del plazo de prescripción para exigir la

obligación de pago a los responsables solidarios se ha de contar desde la fecha de la última actuación realizada con el obligado principal, siempre que no se hubiera producido la prescripción respecto de éste.

Segundo: de responder afirmativamente a la cuestión anterior, precisar si, en el supuesto de que el deudor principal tenga la consideración de una sociedad en concurso, el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios se interrumpe por la declaración de concurso del obligado principal, iniciándose de nuevo dicho plazo cuando adquiera firmeza la resolución judicial de conclusión del concurso.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 35, 42.1.a), 66, 67.2, 68 y 175.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre; y 155 del Real Decreto Legislativo 1/2020, de 5 de mayo.

13.4.16. Derivación de responsabilidad solidaria. Dies a quo. Fecha de los actos de ocultación.

STS 14 de octubre de 2022 (RCA/6321/2020; Roj: STS 3819/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3819](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de mayo de 2021 (RCA/6321/2020; Roj: ATS 6667/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:6667A](#))

Determinar, interpretando el artículo 67.2 de la Ley 58/2003, General Tributaria, el *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios, cuando los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar con anterioridad a la liquidación de la deuda tributaria del deudor principal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 67 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Seleccionada la norma aplicable al caso, la indicada en la rúbrica de este fundamento, y advertido que la más tarde establecida, en la Ley 7/2012, no posee alcance solo aclaratorio ni interpretativo del contenido de aquella a la que viene a sustituir, sino que es sustancialmente correctora de su regulación y, en todo caso, agravatoria o desfavorable para el interesado -por lo que, fuera interpretativa o aclaratoria o rebasase ese carácter, no puede operar como fórmula para inferir el sentido y finalidad de una norma anterior, aplicable al caso, más favorable; y clara y precisa en su regulación, por prohibirlo el art. 9.3 CE-, la doctrina que se establece al caso es la que a continuación sigue:

El *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la Administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables solidarios por estar incursos en la causa legal del art. 42.2 LGT -expresión legal, la de exigir el pago, que comprende el plazo para declarar la responsabilidad solidaria-

comienza a correr desde que ocurran los hechos que constituyan el presupuesto de tal responsabilidad, esto es, desde que los actos de transmisión u ocultación tuvieron lugar, con independencia del momento en que tenga lugar la declaración relativa a la obligación principal de la que aquélla es subordinada.

[...]

Debe entenderse, finalmente, que la interpretación efectuada que da lugar a nuestra doctrina se limita a la versión inicial del art. 67.2 LGT y a los casos regidos por ella, de modo que no prejuzga lo que pudiéramos, eventualmente, sostener a la hora de afrontar el *dies a quo* en casos regidos por la norma que está vigente a partir de la Ley 7/2012, pues lo único que hemos avanzado, en relación con el contenido de ésta, es que no puede ser tildada de disposición aclaratoria o interpretativa de la primera versión, puesto que la corrige sustantivamente de modo perjudicial para el tardíamente declarado responsable solidario, sin que ello delimite las facultades de este Tribunal Supremo para interpretar la versión actualmente vigente, si accediese a la casación un asunto en que tal cuestión pudiera suscitarse.

13.4.17. *Dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables subsidiarios.

STS de 8 de junio de 2022 (RCA/3586/2020; Roj: STS 2273/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:2273](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 3 de diciembre de 2020 (RCA/3586/2020; Roj: ATS 11571/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:11571A](#)).

Determinar si el artículo 67.2, último párrafo, de la Ley 58/2003, General Tributaria, comporta que el *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables subsidiarios deba fijarse en todo caso en el momento en que se practique la última actuación recaudatoria con relación al deudor principal o con los responsables solidarios si los hubiera -en todo caso, antes de la declaración de fallido del deudor principal- o si resulta posible atender a estos efectos, a actuaciones de recaudación posteriores a esa declaración de fallido, practicadas respecto del mismo deudor principal con relación a deudas posteriores.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

El artículo 67 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

El *dies a quo* del plazo de prescripción de la potestad de la administración para exigir el pago de las deudas tributarias a los responsables subsidiarios deba fijarse en todo caso en el momento en que se practique la última actuación recaudatoria con relación al deudor principal o con los responsables solidarios si los hubiera -en todo caso, antes de la declaración de fallido del deudor principal.

13.4.18. Dies a quo: plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria a partir de la que corresponde al responsable subsidiario.

Cuestión con interés casacional:

STS 17 de febrero de 2022(RCA/6944/2019; Roj: STS 673/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:673](#))

ATS de 19 de noviembre de 2020 (RCA/6944/2019; Roj: ATS 10812/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:10812A](#))

Primero: determinar si cabe casación ante el Tribunal Supremo cuando la sentencia impugnada ha tenido en cuenta, como determinante del fallo, un precepto de derecho tributario foral, cuya redacción es coincidente con la de la norma correspondiente en la LGT, que regula el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios.

Segundo: precisar en qué momento se inicia el plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria a partir de la que corresponde al responsable subsidiario, si desde que finalizó para el deudor principal el periodo de pago voluntario para la presentación de la autoliquidación del impuesto que origina la deuda que se derivó subsidiariamente o desde que finalizó para los responsables subsidiarios el periodo de pago voluntario que siguió a la declaración de dicha responsabilidad subsidiaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 1.1, 42 y 67 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

En relación con la primera cuestión, declaramos que sí cabe casación ante el Tribunal Supremo cuando la sentencia impugnada ha tenido en cuenta, como determinante del fallo, un precepto de derecho tributario foral, cuya redacción es coincidente con la de la norma correspondiente en la LGT, que regula el plazo de prescripción para exigir la obligación de pago a los responsables solidarios.

Con respecto a la segunda cuestión, declaramos que el momento en que se inicia el plazo de prescripción de la acción para derivar la responsabilidad solidaria de la que responde el responsable subsidiario es desde que finaliza para este último el periodo de pago voluntario que sigue a la declaración de tal responsabilidad subsidiaria.

13.4.19. Derivación de responsabilidad ex art. 42.2 LGT. Suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones tributarias prevista en el artículo 212.3 LGT.

STS 15 de marzo de 2022 (RCA/3723/2020; Roj: STS 987/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:987](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 17 de diciembre de 2020 (RCA/3723/2020; Roj: ATS 12403/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12403A](#))

Determinar si la suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones tributarias prevista en el artículo 212.3 LGT ha de aplicarse a las sanciones que constituyan el objeto de una derivación de responsabilidad ex art. 42.2 LGT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 212.3 y 42.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

1) La suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones, establecida en el artículo 212.1 LGT no es aplicable a las sanciones objeto de una derivación de responsabilidad ex art. 42.2 LGT.

2) Ello es sin perjuicio de solicitar y pedir la suspensión frente al acuerdo de declaración de responsabilidad solidaria, en el caso del artículo 42.2 LGT, conforme a las reglas generales que disciplinan tal suspensión.

13.4.20. Derivación de responsabilidad ex art. 42.1.a) LGT. Suspensión automática de la ejecutividad de las sanciones tributarias prevista en el artículo 212.3 LGT.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 2 de febrero de 2022 (RCA/109/2021; Roj: ATS 992/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:992A](#)).

1. Reafirmar, concretar o, en su caso, modificar la jurisprudencia existente sobre si la responsabilidad tributaria solidaria contemplada en el artículo 42.1.a) de la LGT posee naturaleza sancionadora, en lo relativo a la deuda tributaria objeto de derivación.

2. En el caso de que se confirme la naturaleza sancionadora de la responsabilidad solidaria referida, y, en atención a la misma, determinar si el inciso del artículo 212.3 de la LGT que impide la suspensión automática de la deuda tributaria objeto de derivación es compatible con el principio constitucional de igualdad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 42.1.a) y 212.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 14 y 31.1 de la Constitución española.

13.4.21. Derivación de los recargos de apremio del deudor principal.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 19 de enero de 2022 (RCA/4596/2021; Roj: ATS 82/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:82A](#)).

Determinar si la administración puede derivar los recargos de apremio del deudor principal a todos los responsables solidarios declarados de conformidad con el artículo 42.2.a) LGT, cuando uno de ellos ha solicitado el aplazamiento o fraccionamiento y la deuda goza de una garantía aceptada por la propia Administración Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 42.2.a) de la Ley 58/2003, General Tributaria.

13.4.22. Anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad por motivos materiales. ¿Es posible dictar un nuevo acuerdo?

Cuestión con interés casacional:

ATS de 19 de enero de 2022 (RCA/1194/2021; Roj: ATS 61/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:61A](#)).

Determinar si, anulado por sentencia un acto de naturaleza tributaria, como es un acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria, puede la administración dictar un nuevo acto en sustitución del anterior, siempre que no haya transcurrido el plazo de prescripción, subsanando el vicio que se apreció en la sentencia y que determinó la anulación del acto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 26.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 66 y 70 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

13.4.23. Anulación del acuerdo de derivación de responsabilidad por motivos formales. ¿Es posible dictar un nuevo acuerdo?

ATS de 16 de febrero de 2022 (RCA/546/2021; Roj: ATS 1920/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1920A](#)).

ATS de 6 de abril de 2022 (RCA/72/2021; Roj: ATS 5598/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5598A](#)).

Determinar si el principio *ne bis in idem*, en su dimensión procedimental, permite el inicio de un segundo procedimiento de derivación de responsabilidad solidaria tras la anulación por motivos formales del primer acuerdo de derivación de responsabilidad acordada por un tribunal económico-administrativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 25 de la Constitución.

2. Los artículos 42.2.a) y 175 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13.4.24. Derivación de responsabilidad solidaria. Los que sean causantes o colaboren en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria. Reparto de dividendos.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 9 de febrero de 2022 (RCA/3001/2021; Roj: ATS 1432/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1432A](#)).

ATS de 9 de febrero de 2022 (RCA/3005/2021; Roj: ATS 1434/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1434A](#)).

Determinar si el mero hecho de aceptar la distribución de dividendos acordados por la junta de accionistas -por un accionista que no asiste a la junta, no ejerce su derecho a ser informado y no impugna el acuerdo social-, puede constituir el presupuesto de hecho habilitante de la derivación de responsabilidad por actos ilícitos ex artículo 42.2.a) LGT, como causante o colaborador en la ocultación o transmisión de bienes o derechos del obligado al pago con la finalidad de impedir la actuación de la Administración tributaria, con el fin de exigirle el pago de las deudas tributarias pendientes de la sociedad como responsable solidario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 9.3 de la Constitución española.
2. Los artículos 21 y 42, apartado 2, letra a), de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
3. El artículo 108, apartado 2, LGT.
4. Los artículos 43, 51 y 56 de la Ley 2/1995, de 23 de marzo, de Sociedades de Responsabilidad Limitada, actualmente artículos 196, 198 y 204 y siguientes del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

13.4.25. Posibilidad impugnar una previa declaración de responsabilidad subsidiaria que es presupuesto para la ulterior declaración de responsabilidad subsidiaria. Inexistencia de previa declaración de fallido del deudor originario.

STS de 25 de enero de 2022 (RCA/2297/2018; Roj: STS 259/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:259](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 6 de junio de 2018 (RCA/ Roj: ATS 6188/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:6188A](#)).

Precisar, aclarar, matizar, revisar o ratificar la doctrina jurisprudencial existente en torno al alcance del artículo 174.5 en relación con el artículo 42.2, ambos de la Ley General Tributaria, no tanto acerca de la posibilidad de impugnar las liquidaciones a las que se extiende la responsabilidad sino de la posibilidad de impugnar una previa declaración de responsabilidad subsidiaria

que es presupuesto para la declaración de responsabilidad solidaria por inexistencia de declaración de fallido del deudor principal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 175.4 en relación con el artículo 42.2, ambos de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

En supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", la derivación de la responsabilidad subsidiaria constituye un "presupuesto de hecho habilitante" de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria a los efectos de que el declarado responsable por alguna de las circunstancias previstas en apartado 2 del artículo 42 LGT pueda impugnar el acto de derivación de su responsabilidad con fundamento en la improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria respecto de un tercero, por inexistencia de declaración de fallido del deudor principal.

STS de 25 de enero de 2022 (RCA/8315/2019; Roj: STS 266/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:266](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 28 de mayo de 2020 (RCA/8315/2019; Roj: ATS 3191/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3191A](#)).

Determinar si, a los efectos de la limitación impugnatoria contenida en el artículo 174.5, párrafo segundo, LGT es posible distinguir -al igual que hace el párrafo primero del mismo precepto- entre "presupuesto de hecho habilitante" y "liquidaciones".

Determinar si en supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", la derivación de la responsabilidad subsidiaria constituye o no un "presupuesto de hecho habilitante" de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria a los efectos de que el declarado responsable por alguna de las circunstancias previstas en apartado 2 del artículo 42 LGT pueda impugnar el acto de derivación de su responsabilidad con fundamento en la improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria respecto de un tercero por inexistencia de declaración de fallido del deudor principal.

De no admitirse esa posibilidad, determinar si el presupuesto de hecho de esa derivación de responsabilidad solidaria únicamente puede cuestionarse con fundamento en la falta de concurrencia de las circunstancias previstas en el apartado 2 del artículo 42 LGT, en el caso enjuiciado, la contemplada en la letra a), es decir, no ser causante o colaborador en la ocultación maliciosa de bienes.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 175.4 en relación con el artículo 42.2, ambos de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

En supuestos de responsabilidad tributaria "en cadena", la derivación de la responsabilidad subsidiaria constituye un "presupuesto de hecho habilitante" de la subsiguiente derivación de responsabilidad solidaria a los efectos de que el declarado responsable por alguna de las circunstancias previstas en apartado 2 del artículo 42 LGT pueda impugnar el acto de derivación de su responsabilidad con fundamento en la improcedencia de la previa derivación de responsabilidad subsidiaria respecto de un tercero por inexistencia de declaración de fallido del deudor principal. En cambio tal impugnación no procede cuando, aun existiendo tal declaración de fallido, y no siendo una declaración meramente formal, sino que se ha seguido el procedimiento legalmente previsto, se pretende impugnar el acto de derivación de responsabilidad por considerar que no está justificada la declaración de fallido del deudor principal dada la existencia de bienes y derechos de titularidad de dicho deudor principal no trabados o ejecutados y sí ejecutables, dado que tal declaración ya ha adquirido firmeza.

13.4.26. ¿Puede derivarse una sanción tributaria que no ha ganado firmeza en vía administrativa?

STS de 5 de octubre de 2021 (RCA/8115/2019; Roj: STS 3846/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3846](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 4 de junio de 2020 (RCA/8115/2019; Roj: ATS 3449/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3449A](#)).

Determinar si es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 42.1.a), 174, apartados 1 y 2, 175 y 212.3.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta a la primera cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que en los supuestos de declaración de responsabilidad solidaria realizados al amparo del artículo 42.2.a) de la LGT, es posible derivar al declarado responsable solidario una sanción que no ha adquirido firmeza en vía administrativa por haber sido impugnada y, por ende, automáticamente suspendida en período voluntario, sin perjuicio de que la sanción no pueda ser exigida y deba continuar suspendida hasta que sea firme en vía administrativa.

Asimismo, la respuesta a la segunda cuestión debe ser que en los supuestos en los que contra el acuerdo de imposición de sanción se interponga recurso de reposición o cualquier otro procedente en derecho, el periodo ejecutivo se iniciará con la firmeza de la sanción en vía administrativa, lo que determinará el órgano competente para dictar el acuerdo de derivación de responsabilidad.

13.4.27. Exigencia al responsable solidario un recargo de apremio

sobre la deuda que se le deriva, vía artículo 42.2 de la LGT.

STS de 17 de diciembre de 2020 (RCA/6732/2018; Roj: STS 4308/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4308](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 4 de abril de 2019 (RCA/6732/2018; Roj: ATS 3856/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:3856A](#)).

Determinar si resulta o no ajustado al ordenamiento jurídico exigir al responsable solidario un recargo de apremio sobre la deuda que se le deriva por la vía del artículo 42.2 LGT, si no la abona en el período que le confiere el artículo 62.2 LGT, cuando dicha deuda ya contiene el recargo de apremio impuesto al deudor principal, esto es, si ambos recargos son conciliables o, por el contrario, incompatibles entre sí.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 41.3, 42.2, 58.2 y 174.6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta a dicha cuestión debe ser que resulta ajustado al ordenamiento jurídico exigir al responsable solidario un recargo de apremio sobre la deuda que se le deriva por la vía del art. 42.2 LGT, si no la abona en el periodo que le confiere el artículo 62.2.LGT, pues el recargo de apremio impuesto al deudor principal conforma, junto a la deuda tributaria pendiente, sanciones e intereses, el alcance global de la responsabilidad a la que se extiende la responsabilidad solidaria del artículo 42.2 de la Ley General Tributaria.

13.4.28. Principio *non bis in idem*: responsabilidad tributaria solidaria respecto de una sanción impuesta a otro contribuyente por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas falsas.

STS de 17 de septiembre de 2020 (RCA/325/2019; Roj: STS 2871/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2871](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 9 de mayo de 2019 (RCA/325/2019; Roj: ATS 5246/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:5246A](#)).

Determinar si cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículos 194.1 y 195.1 LGT), puede ser declarado responsable solidario, ex artículo 42.1.a) LGT, respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente como autor de una infracción muy grave por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (apartados 1 y

3 del artículo 201 LGT), cuando el tipo de la infracción cometida por el primer contribuyente implica, precisamente, el uso de las facturas o documentos sustitutivos con datos falseados emitidas por el segundo de los contribuyentes citados, cuya responsabilidad solidaria se deriva.

Particularmente, si esa doble represión es vulneradora del principio de no concurrencia de sanciones tributarias, proclamado en el artículo 180.2 (en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) LGT y si el principio *ne bis in idem* según ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional y por este Tribunal Supremo, consiente tal duplicidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 180.2 (en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 42.1.a), 194.1, 195.1, así como los apartados 1 y 3 del artículo 201, todos ellos del mismo texto legal.

Jurisprudencia:

1. A la luz de los argumentos expuestos, y en respuesta expresa a la cuestión casacional objetiva planteada, no podemos sino concluir que cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículos 194.1 y 195.1 de la LGT), puede ser declarado responsable solidario, ex artículo 42.1.a) LGT, respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente como autor de una infracción muy grave por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (apartados 1 y 3 del artículo 201 LGT), cuando el tipo de la infracción cometida por el primer contribuyente implica el uso de las facturas o documentos sustitutivos con datos falseados emitidas por el segundo de los contribuyentes citados, cuya responsabilidad solidaria se deriva.

2. Según ha quedado expuesto, en tanto que los ilícitos tributarios de los arts. 194.1/195.1 LGT y 201.3 LGT responden a un distinto fundamento y no se absorben o consumen, pues son diversos los intereses directos e inmediatos que cada precepto aspira a proteger, y, en consecuencia, puede afirmarse que existe entre ellos un concurso ideal medial de infracciones -y no un concurso aparente de normas-, no concurre la triple identidad que presupone la infracción del principio *non bis in idem* tutelado por el art. 25.1 CE.

3. Y, en fin, la doble represión por la que se nos pregunta tampoco contraviene la manifestación concreta del *non bis in idem* -el denominado principio de inherencia- reconocida en el art. 180.2 LGT [en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) LGT], en tanto que el comportamiento tipificado en el art. 201.3 LGT no opera -ni expresa ni implícitamente- como criterio de calificación de las infracciones de los arts. 194.1 y/o 195.1 LGT (a diferencia de lo que sucede con los tipos de los arts. 191, 192 y 193 de la LGT) o de graduación de las sanciones establecidas en esos preceptos.

13.4.29. ¿El artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales?

Cuestión con interés casacional:

ATS de 23 de marzo de 2022 (RCA/5887/2021; Roj: ATS 3855/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3855A](#)).

Reafirmar, reforzar o completar nuestra jurisprudencia sobre la garantía que confiere el artículo 174.5, primer párrafo, de la LGT al declarado responsable tributario por algunas de las causas del apartado 1 del artículo 43 LGT, en el sentido de determinar si el precepto permite considerar desde la perspectiva de fondo los recursos o reclamaciones del declarado responsable contra las liquidaciones y sanciones que se le derivaron, aun cuando estas ya hubiesen sido enjuiciadas por sentencia judicial firme a instancias de los obligados principales.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 43.1.h) y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13.4.30. Supuestos de anulación parcial en vía judicial de una declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 18 de mayo de 2022 (RCA/3742/2021; Roj: ATS 7523/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7523A](#)).

Determinar si, en los supuestos de anulación parcial en vía judicial de una declaración de responsabilidad del artículo 42.2.a) de la Ley General Tributaria, minorándose el alcance de ésta, la administración tributaria está obligada a dictar un nuevo acto declarativo de responsabilidad conforme al nuevo importe y proceder a la exigencia de este en el periodo voluntario para ello o, por el contrario, subsiste el acto inicial y, consecuentemente, no hay supuesto alguno de retroacción para que se proceda a ejecutar por el órgano correspondiente, manteniéndose incólumes los actos de recaudación efectuados, toda vez que el nuevo alcance ya está cuantificado en la sentencia parcialmente estimatoria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 167.3.a), 42.2.a) y 25 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 66.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa.

13.4.31. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Consecuencias de la anulación de la sanción con ocasión de la impugnación por parte de quien ha sido declarado responsable subsidiario.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 25 de mayo de 2022 (RCA/4293/2021; Roj: ATS 8386/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:8386A](#)).

Determinar si, cuando con ocasión de la impugnación de un acuerdo de derivación de responsabilidad subsidiaria dictado al amparo del artículo 43.1.a) LGT, se declare la disconformidad a derecho de la resolución por la que se imponía sanción a la deudora principal, puede conservarse la declaración de responsabilidad respecto de la deuda tributaria o debe anularse íntegramente la derivación de la misma, que se extendía a deuda y a sanción, por haber decaído su presupuesto habilitante.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 43.1.a) y 174.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

13.4.32. Derivación de responsabilidad subsidiaria. Artículo 43.1.b) LGT. Conducta exigible a administrador con cargo caducado.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de abril de 2022 (RCA/4926/2021; Roj: ATS 5743/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5743A](#)).

Determinar si, a los efectos del supuesto de responsabilidad tributaria del artículo 43.1.b) de la Ley General Tributaria, resulta exigible a un administrador con cargo caducado y que ha convocado la junta general para el nombramiento de los nuevos integrantes del órgano de administración, que proceda adicionalmente, como consecuencia de la concurrencia de una causa legal de disolución sobrevenida a la celebración de aquella junta general, a convocar una nueva junta general para acordar la disolución de la sociedad, ex art. 365 de la Ley de Sociedades de Capital, y/o a solicitar su disolución judicial en su condición de "interesado", ex art. 366 de la Ley de Sociedades de Capital.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 43.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 171, 222, 363, 365 y 366 del Real Decreto Legislativo 1/2010, de 2 de julio, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley de Sociedades de Capital.

14. Revisión en vía administrativa.

14.1. Revisión en vía administrativa: Procedimientos especiales de revisión.

14.1.1. Declaración de nulidad de pleno derecho (artículo 217 LGT).

14.1.1.1. La STC 59/2017, de 11 de mayo, permite revisar en favor del contribuyente actos administrativos de liquidación del IIVTNU.

STS 28 de mayo de 2020 (RCA/2503/2019; Roj: STS 1364/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1364](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de septiembre de 2019 (RCA/2503/2019; Roj: ATS 8849/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8849A](#)).

1. Determinar si la STC 59/2017, de 11 de mayo, permite revisar en favor del contribuyente actos administrativos de liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos, correctores de la previa autoliquidación presentada, practicada en un supuesto en que no hubo incremento de valor probado, que ha quedado firme por haber sido consentido antes de haberse dictado tal sentencia.

2. En caso de que diéramos a la pregunta anterior una respuesta afirmativa, habilitante de esa posibilidad de revisión de actos firmes por consentidos, dilucidar en virtud de qué título jurídico -esto es, de qué causa legal de nulidad radical o de pleno derecho, de las tipificadas *numerus clausus* en el artículo 217 LGT- operaría; y, además, con qué limitación temporal.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 217 y 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 38 y 40 de la Ley 2/1979, de 3 de octubre Orgánica del Tribunal Constitucional; y el principio de seguridad jurídica del artículo 9 de la Constitución Española.

Jurisprudencia:

a) En el ámbito del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, la solicitud de devolución de ingresos indebidos derivados de liquidaciones firmes como consecuencia de la declaración de inconstitucionalidad contenida en la sentencia del Tribunal Constitucional núm. 59/2017, de 11 de mayo, debe efectuarse por los cauces establecidos en el Capítulo II del Título V de la Ley General Tributaria.

b) La declaración de inconstitucionalidad de los artículos 107.1 y 107.2 a) del texto refundido de la Ley de Haciendas Locales “en la medida en que

(pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica” y del artículo 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e) f) y g) del artículo 217.1 de la vigente Ley General Tributaria, pues aquellos actos tributarios (i) no han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) -único que ha sido tenido en cuenta por el juez a quo para estimar el recurso y que ha provocado el debate procesal en esta casación- no es un derecho fundamental de esa naturaleza, (ii) no han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido, (iii) no han provocado que el solicitante adquiera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición y (iv) no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical.

14.1.1.2. Liquidaciones firmes y consentidas giradas en concepto de tarifa de utilización del agua y canon de regulación. Aprobación, una vez iniciado el periodo impositivo correspondiente.

STS 30 de noviembre de 2021 (RCA/ 1506/2020; Roj: STS 4843/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4843](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 1 de octubre de 2020 (RCA/ 1506/2020; Roj: ATS 8512/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:8512A](#)).

2.1. Determinar si, la Jurisprudencia del Tribunal Supremo contenida entre otras en la sentencia de 3 de abril de 2018 (RCA/876/2017, [ECLI:ES:TS:2018:1276](#)), permite revisar en favor del contribuyente actos administrativos de liquidación, que han quedado firmes por haber sido consentidos, al no haber sido recurridos en tiempo y forma.

2.2. En caso de una respuesta afirmativa a la pregunta anterior, dilucidar en virtud de qué título jurídico, esto es, de qué causa legal de nulidad radical o de pleno derecho -de las tipificadas *numerus clausus* en el artículo 217 LGT- resultaría factible dicha posibilidad de revisión de actos firmes por consentidos.

2.3. Aclarar, matizar o precisar si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, en el sentido de que además de acordar la procedencia de la admisión de la solicitud de nulidad de pleno derecho, acceda a la misma proclamando la nulidad solicitada o si, por el contrario, debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, a ordenar la retroacción de actuaciones para que se tramite el procedimiento previsto en el artículo 217 de la LGT.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

En base al necesario juicio de relevancia que debe hacerse, en el sentido de que debe existir la obligada conexión entre lo que debe resolverse en el recurso y el contenido del debate producido, que ya hemos visto constituye un verdadero puzzle, no es posible contestar a las cuestiones formuladas antes transcritas. Ya se ha dejado dicho la incongruencia en que ha incurrido la sentencia de instancia, que además acoge la nulidad de pleno derecho sin tan siquiera indicar que supuesto es el que concurre en el presente caso, al punto que básicamente se limita a transcribir varios pronunciamientos judiciales en los que se anulaban liquidaciones que no eran firmes, y, en definitiva, otorgando el mismo tratamiento jurídico a actos firmes consentidos respecto de liquidaciones que fueron impugnadas por el sistema ordinario de recursos dispuestos al efecto, obviando lo excepcional del cauce seguido al efecto. [...se dice que ha alegado la interesada la nulidad por el art. 217.1, e) y g)] y se afirma que se ha infringido el art. 114.7 del Real Decreto Legislativo 1/2001, [TRLA] sin más (...)

La tercera de las cuestiones contenidas en el auto de admisión parte de un presupuesto que resulta cierto, cual es que existe una abundante jurisprudencia sobre el alcance y extensión de los pronunciamientos judiciales respecto del ejercicio de la acción de nulidad de pleno derecho cuando se ha acordado la inadmisión, no sólo circunscrito al ámbito tributario, sino en general a todo el campo administrativo, de ahí que se indique si esa jurisprudencia debe ser aclarada, matizada o precisada, pero ciertamente para afrontar dicha labor por este Tribunal resulta absolutamente indispensable delimitar con precisión el caso concreto a enjuiciar, y si este reviste alguna especialidad o singularidad que haga necesario que la doctrina legal existente requiera o no ajustes en algún caso, lo que en este no resulta posible por las razones ampliamente expuestas.

14.1.1.3. Falta de competencia territorial del órgano liquidador.

Cuestión con interés casacional:

ATS 7 de julio de 2021 (RCA/7294/2020; Roj: ATS 9742/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:9742A](#)).

Determinar si pese a la sentencia firme que remite a la Administración a alguno de los procedimientos que permiten revisar una liquidación firme con la finalidad de acordar la devolución de unos ingresos tributarios, que la propia sentencia firme considera indebidos por la falta de competencia territorial del órgano liquidador, puede otro tribunal enjuiciar la liquidación efectuada por la administración territorialmente competente, sobre la base de apreciar, al amparo del artículo 217.1.b) LGT, la nulidad de pleno derecho del referido acto tributario firme, por haber sido dictado por un órgano incompetente por razón del territorio.

Determinar si, a tenor de las circunstancias del presente caso, las actuaciones de una Administración tributaria, posteriormente declarada incompetente por razón del territorio, así como las actuaciones de la contribuyente ante esa misma Administración tributaria, interrumpen o no la prescripción con relación al derecho a liquidar la deuda tributaria por la Administración tributaria competente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 14 y 24 de la Constitución Española.
2. El artículo 222.4 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.
3. Los artículos 68.1.a) y 140, 148, 213.3 y 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
4. El artículo 33 de la Ley 29/1988, de 13 de julio, de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa.

14.1.2. Revocación de los actos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones (artículo 219 LGT).

STS 9 de febrero de 2022 (RCA/126/2019; Roj: STS 484/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:484](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de abril de 2019 (RCA/126/2019; Roj: ATS 4054/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:4054A](#)).
ATS 11 de mayo de 2022 (RCA/1725/2019; Roj: ATS 7536/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7536A](#)).
ATS 6 de abril de 2022 (RCA/2662/2019; Roj: ATS 5193/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5193A](#)).

1) Determinar, interpretando conjuntamente los artículos 219 de la Ley General Tributaria y 38 y 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, acordando la procedencia de una solicitud de revocación -y accediendo a ésta-, presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo, o si por el contrario debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, por ser atribución exclusiva de aquella la incoación de oficio y decisión del procedimiento de revocación.

2) Si para reconocer ese derecho puede ampararse el órgano sentenciador en la nulidad de un precepto constitucional, haciendo así derivar efectos *ex tunc* de una sentencia del Tribunal Constitucional publicada después de haber adquirido firmeza las liquidaciones tributarias litigiosas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 219 de la Ley General Tributaria
2. Los artículos 38 y 40 de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional.
3. Los artículos 72.2 y 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y el principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española.

Jurisprudencia:

Dicho lo anterior, y dado que no estamos en la órbita directa del art. 219 de la LGT, sino en el procedimiento de devolución de ingresos indebidos y en el

supuesto contemplado en el art. 221.3 ha de convenirse que el interesado posee acción para solicitar el inicio del procedimiento, sin que pueda escudarse la Administración para no iniciar y resolver sobre la revocación del acto firme el corresponderle la competencia exclusiva para iniciar de oficio el procedimiento de revocación; la resolución expresa o por silencio derivada de la solicitud cursada por el interesado en aplicación del art. 221.3, conforme a los principios de plenitud jurisdicción y tutela judicial efectiva, es susceptible de impugnación y de poseer el órgano judicial los datos necesarios, tiene potestad para pronunciarse sobre el fondo, sin necesidad de ordenar la retroacción del procedimiento de revocación.

14.2. Revisión en vía administrativa. Recurso de reposición: No obligatoriedad de interponer el recurso de reposición en la vía administrativa cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a la liquidación.

STS de 21 de mayo de 2018 (RCA/113/2017; Roj: STS 2054/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:2054](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de julio de 2017 (RCA/113/2017; Roj: ATS 7989/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:7989A](#)).

ATS 20 de abril de 2022 (RCA/2825/2021; Roj: ATS 5754/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5754A](#)).

Determinar si, cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad o ilegalidad de las normas que dan cobertura a los actos de aplicación y efectividad de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestiones respecto de las que éstas no pueden pronunciarse por carecer de competencia para ello, resulta obligatorio agotar con carácter previo la vía administrativa, formulando recurso de reposición, o si, en tales casos, el interesado puede interponer directamente recurso contencioso-administrativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 108 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases del Régimen Local.

2. El artículo 14.2 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

Cuando se discute exclusivamente la inconstitucionalidad de las disposiciones legales que dan cobertura a los actos de aplicación de los tributos y restantes ingresos de Derecho Público de las entidades locales, cuestión respecto de la que éstas carecen de competencia para pronunciarse o para proponerla a quien tiene competencia para ello, quedando constreñidas a aplicar la norma legal de que se trate, no resulta obligatorio interponer, como

presupuesto de procedibilidad del ulterior recurso contencioso-administrativo, el correspondiente recurso administrativo previsto como preceptivo.

14.3. Revisión en vía administrativa Reclamaciones económico-administrativas.

14.3.1. Revisión en la vía judicial de las resoluciones que resuelven reclamaciones económico-administrativas estimando en parte y ordenando la retroacción de actuaciones en materia tributaria.

STS de 9 de mayo de 2020 (RCA/6242/2017; Roj: STS 1276/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1276](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 5 de enero de 2018 (RCA/6242/2017; Roj: ATS 731/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:731A](#)).

Determinar en aquellos casos en que se produzca la estimación parcial de reclamaciones económico administrativas, si las restantes pretensiones, rechazadas por los tribunales económico administrativos, pueden ser objeto de revisión ante la jurisdicción contencioso-administrativa o, por el contrario, el interesado ha de esperar a que se practique una nueva liquidación por parte de los órganos de la Administración tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 239.3 y 249 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.
2. Los artículos 66.3 y 68.1 y 2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.
3. Los artículos 19.1, 25, 28 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio.
4. El artículo 24 de la Constitución.

Jurisprudencia:

1.- Una resolución de un tribunal económico-administrativo parcialmente estimatoria de las reclamaciones formuladas contra los acuerdos de liquidación y/o sancionadores practicados por la Inspección tributaria, aunque anule las liquidaciones y sanciones cuestionadas, es susceptible de recurso contencioso-administrativo, que no ha perdido su objeto, pues perdura el interés legítimo de quien instó la reclamación en que por el órgano jurisdiccional se examinen y resuelvan las pretensiones y motivaciones sustanciales alegadas en las reclamaciones y rechazadas por el tribunal económico-administrativo [artículo 249 LGT; y artículos 19.1.a) y 25 de la LJCA]. La inadmisión de dicho recurso contencioso-administrativo o su desestimación por entender el órgano jurisdiccional que no procede pronunciarse acerca de las liquidaciones y/o sanciones parcialmente anuladas, supone desconocer el mandato del artículo 67.1 LJCA, y, por ende, una vulneración del derecho a obtener la tutela judicial efectiva garantizado en el artículo 24.1 CE en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción.

2.- Frente a las nuevas liquidaciones y sanciones que, en ejecución de la resolución del tribunal económico-administrativo parcialmente estimatoria, se practiquen en lugar de las anuladas, no cabe interponer recurso de reposición (artículo 241.ter.7 LGT) ni reclamación económico-administrativa, sino el recurso contra la referida ejecución de la resolución regulado en los artículos 241.ter LGT y 68 RVA (artículos 241.ter.2 LGT y 68.1 RVA), recurso que, en ningún caso, podría fundarse en las pretensiones o alegaciones planteadas en la reclamación y ya rechazadas por la resolución del tribunal económico-administrativo que se ejecuta (artículos 241.ter.8 LGT y 68.2 RVA).

3.- En principio, tampoco procedería interponer por quien formuló la reclamación económico-administrativa un recurso contencioso-administrativo contra las nuevas liquidaciones y sanciones que se apoyara en las pretensiones y los motivos alegados ante el tribunal económico-administrativo y desestimados por este, porque, en la parte de tales liquidaciones y sanciones confirmada por la resolución de dicho tribunal, serían actos consentidos y firmes, al no haberse acudido a la vía jurisdiccional para impugnar la resolución parcialmente desestimatoria (artículo 28 LJCA).

14.3.2. Recursos en vía económico-administrativa. Extemporaneidad del recurso de alzada interpuesto por el Director del Departamento de la AEAT en virtud del artículo 241.1 LGT: Las notificaciones a la propia Administración en los expedientes administrativos.

STS 17 de junio de 2021 (RCA/6123/2019; Roj: STS 2636/2021 [ECLI:ES:TS:2021:2636](#)).

STS 18 de junio de 2021 (RCA/2188/2020; Roj: STS 2573/2021 [ECLI:ES:TS:2021:2573](#)).

STS 21 de junio de 2021 (RCA/6194/2019; Roj: STS 2566/2021 [ECLI:ES:TS:2021:2566](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/6123/2019 Roj: ATS 9429/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:9429A](#)).

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/6194/2019; Roj: ATS 9430/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:9430A](#)).

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/2188/2020 Roj: ATS 9435/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:9435A](#)).

Determinar quiénes son los "órganos legitimados" para interponer el recurso de alzada ordinario, el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y el recurso extraordinario para la unificación de doctrina, en la medida que la notificación de las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas que pretendan impugnarse a través de dichos recursos ha de practicarse a dichos "órganos legitimados" según el artículo 50 RGRVA.

Específicamente, dado que el momento en que se practique esa notificación constituye el *dies a quo* del plazo para interponer alguno de estos tres recursos, habrá que determinar si, a los efectos de considerar notificada la resolución de la reclamación económico-administrativa, susceptible de ser impugnada, será suficiente con la practicada a la Oficina de Relación con los

Tribunales ("ORT") o al correspondiente departamento de la Administración, que habiendo dictado el acto tributario que fue objeto de revisión económico-administrativa en primera instancia, la reciba a los efectos de su ejecución o, por el contrario, el artículo 50 RGRVA exige, además, otra notificación, específicamente dirigida a los efectos de permitir su impugnación mediante alguno de los tres referidos recursos.

Asimismo, conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución y a los efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario, el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio y el recurso extraordinario para la unificación de doctrina, se hayan interpuesto dentro de plazo, precisar si debe existir o no en el expediente administrativo, constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los "órganos legitimados" para interponerlos.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 241 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 50 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 relación con el principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución.

2. El artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Jurisprudencia:

1) A los efectos de establecer el dies a quo para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución. Si transcurrido el plazo impugnatorio a contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.

2) El artículo 50.1, párrafo segundo del RGRVA, es conforme con la Constitución y con las leyes, únicamente si se interpreta en el sentido de que las referencias que en el precepto se efectúan a la notificación y al órgano legitimado deben entenderse hechas a cualesquiera órganos de la Administración en que se integra el órgano llamado legalmente a recurrir, pues tanto la notificación como la legitimación son nociones jurídicas que atañen a las Administraciones públicas en su conjunto, no a los concretos órganos que forman parte de ella.

3) El principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución, a efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario se ha interpuesto dentro de plazo, exige que exista en el expediente administrativo constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los llamados órganos legitimados para interponerlo, aunque ello únicamente rige en el caso de que no haya un conocimiento previo acreditado, por otros órganos de la misma Administración, del acto revisorio que se pretende impugnar, en cuyo caso es indiferente el momento posterior en que

tal resolución llegue a conocimiento interno del órgano que debe interponer el recurso, que puede ser ya tardío en caso de haberse superado el plazo máximo de interposición, a contar desde aquel conocimiento.

14.3.3. Recurso de alzada del Director del Departamento de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria contra la resolución desfavorable del órgano económico-administrativo. Plazo de interposición. Notificación.

STS 6 de octubre de 2022 (RCA/6727/2020 - Roj: STS 3559/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3559](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 14 de julio de 2021 (RCA/6727/2020; Roj: ATS 9747/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:9747A](#)).

Determinar si, a los efectos de establecer el *dies a quo* para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC contra resoluciones dictadas por órganos económico-administrativos, resulta suficiente con la comunicación de la resolución, recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución o si, por el contrario, el artículo 50 RGRVA exige, además, otra notificación, específicamente dirigida a los efectos de permitir su impugnación a través del recurso de alzada ordinario.

Asimismo, conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución y a los efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario se haya interpuesto dentro de plazo, precisar si debe existir en el expediente administrativo, constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los "órganos legitimados" para interponerlo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 241 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y el artículo 50 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 relación con el principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución.

2. El artículo 217 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil.

Jurisprudencia:

Sobre la cuestión de interés casacional formulada en el auto de admisión ha de recordarse, como así se recoge en el propio auto, que existe ya una copiosa jurisprudencia, de suerte que la resolución de la controversia suscitada pasa simplemente por aplicar dicha jurisprudencia al caso concreto. Podemos recordar, por ejemplo, sentencias tales como las de 19 de noviembre de 2020, rca. 4911/2018; de 17 de junio de 2021, rca. 6123/2019; de 18 de junio de 2021 rca. 2188/2020; y de 21 de junio de 2021, rca. 6194/2019; fijándose como doctrina la siguiente:

1) A los efectos de establecer el *dies a quo* para la interposición del recurso de alzada por órganos de la Administración tributaria ante el TEAC, es suficiente con la comunicación recibida en la Oficina de Relación con los Tribunales (ORT) o en cualquier otro departamento, dependencia u oficina de la Administración, que la haya recibido a los efectos de su ejecución. Si transcurrido el plazo impugnatorio a contar desde tal conocimiento no se ha interpuesto el recurso de alzada, la resolución quedará firme.

2) El artículo 50.1, párrafo segundo del RGRVA, es conforme con la Constitución y con las leyes, únicamente si se interpreta en el sentido de que las referencias que en el precepto se efectúan a la notificación y al órgano legitimado deben entenderse hechas a cualesquiera órganos de la Administración en que se integra el órgano llamado legalmente a recurrir, pues tanto la notificación como la legitimación son nociones jurídicas que atañen a las Administraciones públicas en su conjunto, no a los concretos órganos que forman parte de ella.

3) El principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 de la Constitución, a efectos de verificar que el recurso de alzada ordinario se ha interpuesto dentro de plazo, exige que exista en el expediente administrativo constancia documental o informática de la fecha de la notificación de la resolución a los llamados órganos legitimados para interponerlo, aunque ello únicamente rige en el caso de que no haya un conocimiento previo acreditado, por otros órganos de la misma Administración, del acto revisorio que se pretende impugnar, en cuyo caso es indiferente el momento posterior en que tal resolución llegue a conocimiento interno del órgano que debe interponer el recurso, que puede ser ya tardío en caso de haberse superado el plazo máximo de interposición, a contar desde aquel conocimiento.

14.3.4. Recurso de alzada formulado por un órgano administrativo legitimado contra resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos. Registro administrativo habilitado para la presentación de alegaciones. Cómputo de plazo.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/517/2022; ROJ: ATS 11389/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:11389A](#)).

1. Identificar, interpretando el artículo 16.4.a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, cuál es el registro administrativo habilitado para la presentación del escrito de alegaciones del recurso de alzada formulado por un órgano administrativo legitimado contra resoluciones de los Tribunales Económico Administrativos Regionales y Locales.

2. Determinar si el referido escrito de alegaciones debe presentarse siempre y necesariamente en el registro del TEAR o del TEAL o, por el contrario, puede presentarse en cualquier registro de la Administración del Estado o de otra de las Administraciones Públicas del artículo 2.1. de la Ley 39/2015, que lo remitirá al órgano competente para tramitar el recurso.

3. Dilucidar, en caso de responder afirmativamente a la anterior cuestión, cuál es la fecha que debe considerarse para apreciar su presentación en el plazo del mes previsto reglamentariamente, bien la de entrada en el registro del órgano correspondiente de la Administración General del Estado o, por el contrario, la correspondiente al momento en que las alegaciones son formalmente recibidas por el órgano encargado de resolver.

Norma jurídica objeto de interpretación:

Los artículos 16.4.a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, en relación con el artículo 61.2 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.

14.3.5. Plazos para dictar una nueva liquidación tributaria en caso de resolución del TEAR que ordena retrotraer actuaciones.

STS 22 de diciembre de 2020 (RCA 5653/2019; Roj: STS 4506/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4506](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de febrero de 2020 (RCA 5653/2019; Roj: ATS 1800/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1800A](#)).

(i) Determinar si, en aquellos supuestos en los que un tribunal económico-administrativo aprecie la existencia de un vicio de forma que afecte a una liquidación tributaria y ordene la retroacción del procedimiento al momento inmediatamente anterior a la comisión de la infracción, la segunda liquidación que se dicte ha de tener la consideración de una nueva liquidación o, por el contrario, debe ser calificada como dictada en un mero incidente de ejecución de la resolución económico-administrativa.

(ii) Discernir si, a pesar del tenor literal del artículo 150.5 LGT aplicable *ratione temporis* (redacción actualmente vigente en el artículo 150.7 del mismo texto legal) al supuesto de autos, es jurídicamente reprochable, conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3 y 103 CE, que cuando se ordene una retroacción de actuaciones por un tribunal económico-administrativo, la Administración difiera significativamente la remisión del expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa desde la fecha en que ésta se notico a referida Administración.

(iii) Indicar, en el caso de contestar de manera afirmativa a la cuestión anterior, cuáles serían los efectos jurídicos derivados de que la Administración tributaria haya diferido de forma significativa la remisión interna del citado expediente al órgano competente para ejecutar la resolución administrativa.

(iv) Precisar si, en cuanto a la determinación del inicio del cómputo del plazo del procedimiento para la práctica de la nueva liquidación, desde el momento en que se comunica al órgano competente para llevar a puro y debido efecto la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones, cuando no conste

en los autos la fecha de recepción del expediente por dicho órgano, el *dies a quo* puede ser fijado por remisión al resumen de hitos existente en la reclamación económico-administrativa.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 150.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en conexión con los artículos 9.3 y 103.1 de la Constitución.

2. El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, y el artículo 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, Reglamento General en materia de Revisión en Vía Administrativa.

Jurisprudencia:

La respuesta, como en tantas otras ocasiones sucede con este modelo de casación, deberá atemperarse a las circunstancias del caso, de manera que si el vicio de forma ha consistido en que falta un trámite esencial (v.gr., el de audiencia, o la aportación de cierta documentación), la liquidación deberá ser claramente distinta y el cauce impugnatorio solo podrá consistir en una (nueva) reclamación económico-administrativa.

Esto es –entendemos- lo que sucederá de ordinario: si el órgano de revisión no ha analizado el fondo del asunto y lo ha dejado imprejuizado, el órgano que debe dar cumplimiento a la decisión parcialmente estimatoria deberá dictar una nueva liquidación que será susceptible de impugnación por los cauces ordinarios, precisamente porque será libre para resolver como considere oportuno el fondo de las pretensiones deducidas por el interesado.

Pero si, en el caso concreto, el incidente de ejecución (como aquí sucede) ha resultado apto para discutir en su integridad, no solo el cumplimiento formal de lo ordenado por el TEAR, sino la legalidad material de la nueva liquidación efectuada tras la retroacción, sin merma alguna del derecho de defensa del interesado, que ha podido discutir cuanto ha tenido por conveniente frente a la decisión adoptada en ejecución, no habrá necesidad de acudir a una nueva reclamación, sino que deberá considerarse que tal incidente –al que ha acudido voluntariamente el contribuyente, pues pudo haber formulado una reclamación económico-administrativa autónoma- llena en ese supuesto específico y concreto las exigencias que reclama el derecho de defensa que es, en definitiva, el concernido en este asunto.

2.1. El obligado tributario tiene el derecho a que, ordenada por resolución judicial o económico-administrativa la retroacción, las actuaciones se lleven a cabo en el período fijado en el artículo 150 de la Ley General Tributaria, sin que sea facultad de la Administración ampliar los plazos mediante dilaciones voluntarias, ni sobrepasarlos cuando materialmente ha llevado a cabo actuaciones antes de recibir el expediente.

2.2. En aquellos supuestos en los que la Administración haya realizado o podido realizar actuaciones tendentes a dicho fin, aún cuando no haya recibido el expediente, no podrá exceder el citado plazo, puesto que el deber impuesto

de atenerse a un plazo legalmente fijado es un deber material y no formal, de carácter objetivo y al margen de la voluntad de los interesados, pues a la Administración le es exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación, por así exigirle el principio de buena administración que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimientos y trámites, sino que reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente.

2.3. Los desfases temporales relevantes e injustificados no pueden resultar jurídicamente indiferentes: fijado legalmente un plazo para llevar a efecto la ejecución de la resolución estimatoria por motivos formales con retroacción de actuaciones, bastaría para burlar su finalidad el que el inicio del plazo para tramitar el procedimiento quedara a la sola voluntad de la Administración acudiendo al expediente de que son funciones diferenciadas las de resolver las reclamaciones y las de ejecutarlas, pues no puede olvidarse que si bien a los órganos implicados se le atribuyen competencias diversas, en el diseño procedimental establecido por el legislador en el sistema general de aplicación de los tributos actúan dentro del ámbito unitario e identificable de una misma Administración Pública.

2.4. No es aceptable que los órganos económico administrativos queden sólo sometidos al plazo prescriptivo para remitir el expediente al órgano ejecutor, de manera que el derecho a una resolución administrativa en plazo razonable implica –en atención a las circunstancias de cada caso- que la dilación no justificada y desproporcionada en aquella remisión no pueda ni deba resultar jurídicamente neutral, sino que de la misma deberán extraerse las consecuencias jurídicas correspondientes que, desde luego, no pueden favorecer al infractor.

3. En cuanto a la tercera pregunta formulada por el auto de admisión, su respuesta nos exige estar a las concretas circunstancias del caso analizado para determinar en qué medida se ha producido –o no- la dilación excesiva en la remisión del expediente para la ejecución de la resolución del TEAR y, de ser así, la relevancia de esa dilación en el cumplimiento del plazo establecido en el artículo 150.5 de la Ley General Tributaria.

14.3.6. El derecho a la prueba: La aportación de nuevos elementos de prueba en los procedimientos administrativos de revisión tributaria y en el procedimiento judicial.

STS 10 de septiembre de 2018 (RCA/1246/2017; Roj: STS 3091/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3091](#)).

STS 21 de febrero de 2019 (RCA/1985/2017; Roj: STS 667/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:667](#)).

STS 19 de mayo de 2020 (RCA/6192/2017; Roj: STS 976/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:976](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 31 de mayo de 2017 (RCA/1246/2017; Roj: ATS 5029/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:5029A](#)).

ATS 12 de julio de 2017 (RCA/1985/2017; Roj: ATS 8000/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:8000A](#)).
ATS 19 de febrero de 2018 (RCA/6192/2017; Roj: ATS 1371/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:1371A](#)).

Determinar si, al amparo de lo dispuesto en el artículo 236 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, el reclamante puede presentar ante los tribunales económico-administrativos aquellas pruebas que no aportó ante los órganos de gestión tributaria, determinado, en su caso, las circunstancias en que esta falta de aportación impide su presentación ulterior en sede económico-administrativa.

Jurisprudencia:

[Es] posible, en efecto, que quien deduce una reclamación económico-administrativa presente ante los tribunales económico-administrativos aquellas pruebas que no aportó ante los órganos de gestión tributaria que sean relevantes para dar respuesta a la pretensión ejercitada, sin que el órgano de revisión pueda dejar de valorar -al adoptar su resolución- tales elementos probatorios. Todo ello, con una única excepción: que la actitud del interesado haya de reputarse abusiva o maliciosa y así se constate debida y justificadamente en el expediente.

La respuesta expresada es, obvio es decirlo, resultado de la configuración legal del procedimiento económico-administrativo y de nuestra jurisprudencia (que ahora confirmamos) en relación con la extensión y límites de la revisión, tanto en sede económico-administrativa, como en vía jurisdiccional, supuestos ambos en los que las facultades de los órganos competentes (administrativos en el primer caso, judiciales en el segundo) deben cabalmente enderezarse a la plena satisfacción de las pretensiones ejercitadas mediante la adopción de una resolución ajustada a Derecho en la que se aborden todas las cuestiones - fácticas y jurídicas- que resulten necesarias para llegar a aquella decisión.

Los límites expuestos (la buena fe y la proscripción del abuso del derecho) son consecuencia de la aplicación a todo tipo de procedimientos -y a las relaciones entre particulares y de éstos con la Administración- del principio general que impone que los derechos se ejerciten "conforme a las exigencias de la buena fe", sin que la ley ampare "el abuso del derecho" (artículo 7 de nuestro Código Civil).

Ahora bien, en la medida en que tales límites constituyen una excepción al principio general de la plenitud de la cognición a efectos de dispensar debidamente la tutela pretendida, el comportamiento abusivo o malicioso debe constatarse debidamente en los procedimientos correspondientes y aparecer con una intensidad tal que justifique la sanción consistente en dejar de analizar el fondo de la pretensión que se ejercita.

14.3.7. Recurso de alzada ordinario formulado por la Administración: ¿puede aportar documentos que forman parte del expediente administrativo, pero que no fueron remitidos en el momento procedimental oportuno?

Cuestión con interés casacional:

Determinar si, en sede de revisión económico-administrativa, y con ocasión de la interposición por parte de la administración de un recurso de alzada ordinario ante el Tribunal Económico-Administrativo Central, esta puede aportar documentos que apoyen su pretensión revocatoria y que, aun debiendo haber formado parte del expediente administrativo, no hubieran sido remitidos en el momento procedimental oportuno.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1 Los artículos 235.3 y 241.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2 El artículo 110.3 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, equiparable al artículo 115.3 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

14.3.8. Estimación parcial de reclamaciones económico-administrativas. Revisión de las desestimadas.

STS 19 de mayo de 2020 (RCA/6242/2017; Roj: STS 1276/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1276](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 5 de enero de 2018 (RCA/6242/2017; Roj: ATS 731/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:731A](#)).

Determinar en aquellos casos en que se produzca la estimación parcial de reclamaciones económico administrativas, si las restantes pretensiones, rechazadas por los tribunales económico administrativos, pueden ser objeto de revisión ante la jurisdicción contencioso-administrativa o, por el contrario, el interesado ha de esperar a que se practique una nueva liquidación por parte de los órganos de la Administración tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 239.3 y 249 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.
2. Los artículos 66.3 y 68.1 y 2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.
3. Los artículos 19.1, 25, 28 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio.
4. El artículo 24 de la Constitución.

Jurisprudencia:

1.- Una resolución de un tribunal económico-administrativo parcialmente estimatoria de las reclamaciones formuladas contra los acuerdos de liquidación y/o sancionadores practicados por la Inspección tributaria, aunque anule las liquidaciones y sanciones cuestionadas, es susceptible de recurso contencioso-

administrativo, que no ha perdido su objeto, pues perdura el interés legítimo de quien instó la reclamación en que por el órgano jurisdiccional se examinen y resuelvan las pretensiones y motivaciones sustanciales alegadas en las reclamaciones y rechazadas por el tribunal económico-administrativo [artículo 249 LGT; y artículos 19.1.a) y 25 de la LJCA]. La inadmisión de dicho recurso contencioso-administrativo o su desestimación por entender el órgano jurisdiccional que no procede pronunciarse acerca de las liquidaciones y/o sanciones parcialmente anuladas, supone desconocer el mandato del artículo 67.1 LJCA, y, por ende, una vulneración del derecho a obtener la tutela judicial efectiva garantizado en el artículo 24.1 CE en su vertiente de derecho de acceso a la jurisdicción.

2.- Frente a las nuevas liquidaciones y sanciones que, en ejecución de la resolución del tribunal económico-administrativo parcialmente estimatoria, se practiquen en lugar de las anuladas, no cabe interponer recurso de reposición (artículo 241.ter.7 LGT) ni reclamación económico-administrativa, sino el recurso contra la referida ejecución de la resolución regulado en los artículos 241.ter LGT y 68 RVA (artículos 241.ter.2 LGT y 68.1 RVA), recurso que, en ningún caso, podría fundarse en las pretensiones o alegaciones planteadas en la reclamación y ya rechazadas por la resolución del tribunal económico-administrativo que se ejecuta (artículos 241.ter.8 LGT y 68.2 RVA).

3.- En principio, tampoco procedería interponer por quien formuló la reclamación económico-administrativa un recurso contencioso-administrativo contra las nuevas liquidaciones y sanciones que se apoyara en las pretensiones y los motivos alegados ante el tribunal económico-administrativo y desestimados por este, porque, en la parte de tales liquidaciones y sanciones confirmada por la resolución de dicho tribunal, serían actos consentidos y firmes, al no haberse acudido a la vía jurisdiccional para impugnar la resolución parcialmente desestimatoria (artículo 28 LJCA).

La interpretación que acabamos de sintetizar de los preceptos legales y reglamentarios concernidos en este proceso conducen derechamente a la siguiente conclusión, en respuesta a la cuestión casacional objetiva nítidamente planteada por el auto de admisión: en aquellos supuestos en los que se produzca la estimación parcial de reclamaciones económico-administrativas instadas contra liquidaciones o/y sanciones, las pretensiones y alegaciones sustanciales que la vertebran sobre tales actos rechazadas por los tribunales económico-administrativos pueden ser objeto de revisión ante la jurisdicción contencioso-administrativa, sin que sea preciso ni pertinente que el interesado o la interesada espere a que se practiquen unas nuevas liquidaciones o/y sanciones por parte de los órganos de la Administración tributaria en sustitución de las parcialmente anuladas.

14.3.9. Procedimiento general económico-administrativo. Recursos en vía económico-administrativa: Recurso de anulación.

STS 3 de mayo de 2022 (RCA/4707/2020; Roj: STS 1694/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1694](https://www.boe.es/boe-datos/boe/boe/2022/05/03/STES-2022-1694-1.html)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de febrero de 2021 (RCA/4707/2020; Roj: ATS 2339/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2339A](#)).
ATS 2 de febrero de 2022 (RCA/4073/2021; Roj: ATS 997/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:997A](#)).
ATS 6 de abril de 2022 (RCA/6439/2021; Roj: ATS 5600/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:5600A](#)).

Determinar si, con ocasión de la impugnación de una resolución económico-administrativa que desestima un recurso de anulación del artículo 241 bis de la LGT, la sentencia puede analizar, en todo caso, la primigenia resolución dictada por el tribunal económico-administrativo que fue objeto del recurso de anulación o únicamente cuando aprecie que el recurso de anulación debió haber sido estimado al entender que existía una causa de anulación de las contempladas en el expresado precepto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 241 bis 6 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Con ocasión de la impugnación de una resolución económico-administrativa que desestima un recurso de anulación del artículo 241 bis de la LGT, la sentencia puede analizar, en todo caso, la primigenia resolución dictada por el tribunal económico-administrativo que fue objeto del recurso de anulación.

14.3.10. Procedimientos económico-administrativo. Determinación de la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas contra resoluciones sancionadoras en relación con el recurso de alzada ordinario.

STS 19 de enero de 2022 (RCA/7905/2020; Roj: STS 163/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:163](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 7 de julio de 2021 (RCA/7905/2020 Roj: ATS 9611/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:9611A](#)).

Discernir cómo debe determinarse la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, cuando se impugna un mismo acuerdo sancionador, en el que se sanciona el incumplimiento de las obligaciones de facturación; en particular, si ha de atenderse a la cuantía global que contiene el acuerdo sancionador, como si se tratase de una única sanción o, por el contrario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 229.2.b), 241.12 y concordantes en relación con los artículos 184.1, 187.1.c), 201.1.2 y 5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 6 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el reglamento general del régimen sancionador tributario.

3. Los artículos 35 y 36 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa.

Jurisprudencia:

En los supuestos del art. 201 para determinar la cuantía de las reclamaciones económico-administrativas a los efectos de interponer el recurso de alzada ordinario, debe estarse a los distintos períodos de liquidación del impuesto, respecto de los que se aprecia la conducta sancionada.

14.3.11. Suspensión de la ejecución del acto impugnado en vía económico-administrativa. Derivación de responsabilidad.

STS 23 de diciembre de 2022 (RCA/1393/2021; Roj: STS 4893/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:4893](#))

STS 23 de diciembre de 2022 (RCA/870/2021; Roj: STS 4930/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:4930](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/870/2021; Roj: ATS 16827/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16827A](#)).

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/1393/2021; Roj: ATS 16243/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16243A](#)).

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/1398/2021; Roj: ATS 16232/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16232A](#)).

Determinar si la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria; o si, por el contrario, la Administración puede exigir la garantía a todos y cada uno de los responsables solidarios, de manera que las medidas acordadas respecto del deudor principal no resulten extrapolables a los responsables solidarios.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 124.2 del Real Decreto 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación (BOE del 2 de octubre) [«RGR»].

2. El artículo 44 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 (BOE 27 de mayo) [«RGRVA»].

3. El artículo 233 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

4. El artículo 24 de la Constitución española (BOE del 29 de diciembre) [«CE»].

Jurisprudencia:

No es posible entrar sobre la interpretación del art. 124 del RGR (EDL 2005/123120) por las razones ya apuntadas, no estamos ante el supuesto de que uno de los responsables avale la deuda, lo que en principio no se extenderá al resto, en lo que no entramos por no ser objeto de este, el supuesto es que el deudor principal ha avalado la deuda tributaria lo que impide para él y para los responsables seguir, de ser el caso, el período ejecutivo, con los correspondientes recargos, que se nos muestran igualmente inútiles con relación a la finalidad concebida legalmente.

La doctrina a fijar, por tanto, debe circunscribirse a afirmar que la garantía prestada por el deudor principal es trasladable a los responsables solidarios, de forma que estos puedan obtener la suspensión del acuerdo de derivación de responsabilidad solidaria sin necesidad de prestar garantía en vía administrativa, con la sola invocación de que el deudor principal prestó la correspondiente garantía para responder del pago de la deuda tributaria; con la salvedad que a continuación se hace.

14.3.12. Recurso extraordinario de revisión. Artículos 213.1 y 244.1 de la LGT. Concepto de "actos firmes de la Administración tributaria" y "resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos".

STS 14 de junio de 2022 (RCA/5405/2020; Roj: STS 2433/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:2433](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de marzo de 2021 (RCA/5405/2020; Roj: ATS 2233/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2233A](#)).

Determinar, interpretando los artículos 213.1 y 244.1 de la LGT, qué debe entenderse por “actos firmes de la Administración tributaria” y por “resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos”, aclarando así, si es admisible un recurso extraordinario de revisión contra una resolución de un órgano económico-administrativo que está siendo ya objeto de fiscalización en la vía judicial al haberse interpuesto contra la misma un recurso contencioso-administrativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 12.1, 213.2 y 244.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 113, 125.1 y Disposición Adicional Primera de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

3. El artículo 3.1 del Código Civil.

Jurisprudencia:

A los efectos del art. 244 LGT, por "actos firmes de la Administración tributaria" y por "resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos", debe entenderse la producida en vía administrativa, y que los posibles motivos de recurso extraordinario de revisión, cuando la resolución firme de un órgano económico-administrativo está siendo ya objeto de fiscalización en la vía judicial, deben ser alegados en la misma, de manera que solo en el caso de que ello no sea posible por la fase o estado en que se encuentre el proceso judicial, será posible que se hagan valer mediante un recurso extraordinario de revisión al amparo del art. 244 LGT .

14.3.13. Régimen de organización de los municipios de gran población. Organización y funcionamiento de los órganos municipales necesarios. Recurso de reposición.

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de enero de 2022 (RCA/2928/2021; Roj: ATS 38/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:38A](#)).

Aclarar si, la falta de creación en los municipios de gran población del órgano especializado para resolver las reclamaciones económico-administrativas previsto en el artículo 137 LBRL, determina la nulidad de los actos de gestión, liquidación, recaudación e inspección de los tributos e ingresos de derecho público, que sean de competencia municipal, al privar el Ayuntamiento al contribuyente del derecho a la resolución de su reclamación económico-administrativas por un órgano especializado antes de acudir a la vía judicial.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 137 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, reguladora de las Bases de Régimen Local.
2. La Disposición transitoria primera de la Ley 57/2003, de 16 de diciembre, de medidas para la modernización del gobierno local.
3. El artículo 14 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.
4. El principio de buena regulación consagrado en el artículo 129 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

14.3.14. Revisión en vía administrativa. Competencias de los órganos económico-administrativos. Reclamaciones económico-administrativas. Recurso "per saltum", resolución por el inferior jerárquico. Causa de nulidad.

Cuestión con interés casacional:

ATS 2 de febrero de 2022 (RCA/3687/2021; Roj: ATS 995/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:995A](#)).
ATS 2 de febrero de 2022 (RCA/3897/2021; Roj: ATS 996/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:996A](#)).

1. Determinar si la resolución por un Tribunal Económico-administrativo Regional de la reclamación económico-administrativa “*per saltum*”, prevista en el artículo 229.5 LGT, aplicable *ratione temporis* -actualmente artículo 229.6 LGT-, es causa de nulidad de pleno de derecho o de simple anulabilidad.

2. Aclarar, interpretando el artículo 68.1.b) LGT conforme al principio de buena administración inferido de los artículos 9.3, 103 y 106 CE, si los actos dictados por un órgano revisor declarado incompetente interrumpen la prescripción del derecho de la Administración a liquidar el gravamen correspondiente, al suponer una tramitación no diligente, lo que motiva su resolución en un tiempo no razonable.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 68.1.b), 217 y 229.5, aplicable *ratione temporis*, actualmente artículo 229.6, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 31.1 y 14 de la Constitución española.

3. Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución Española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

14.3.15. Procedimiento económico-administrativo. Legitimados e interesados en las reclamaciones económico-administrativas.

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de junio de 2022 (RCA/6371/2021; Roj: ATS 9401/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:9401A](#)).

Determinar si los legatarios de parte alícuota cuentan con un interés legítimo y, por consiguiente, están legitimados, al amparo del artículo 232.3 de la Ley General Tributaria en relación con el artículo 39.1 de la misma norma, para comparecer en un procedimiento económico-administrativo suscitado originariamente por el causante y pendiente de resolución en el momento del fallecimiento de éste, cuando ya se han personado los herederos que han aceptado pura y simplemente la herencia y la deuda tributaria controvertida en dicho procedimiento se encuentra abonada.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 39.1 y 232.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

14.3.16. Revisión en vía administrativa. Prohibición de revisión de actos confirmados por sentencia judicial firme.

Cuestión con interés casacional:

Determinar si la prohibición de revisión de actos tributarios prevista en el artículo 213.3 de la Ley General Tributaria resulta aplicable a aquellos supuestos en los que existe una sentencia judicial firme que, sin entrar a examinar los motivos de fondo de la impugnación, desestimó un recurso previo por considerar ajustada a Derecho la decisión del Tribunal Económico-Administrativo de inadmitirlo por extemporáneo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 213.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

15. Ejecución de resoluciones.

15.1. Ejecución de resoluciones administrativas: Plazo de ejecución de las resoluciones administrativas.

STS 19 de noviembre de 2020 (RCA/4911/2018; Roj: STS 3880/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3880](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de enero de 2019 (RCA/4911/2018; Roj: ATS 174/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:174A](#)).

Determinar (i) si el cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, en lo que respecta a la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, debe realizarse desde (dies a quo) el momento en que la resolución del oportuno tribunal económico-administrativo fue registrada en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria o bien, por el contrario, tal plazo debe computarse únicamente desde que referida resolución tuvo entrada en el registro del órgano competente para su ejecución; y, en todo caso, (ii) si el incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa -y, paralelamente, en la actualidad, en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria -, conforme a lo dispuesto en los artículos 62 y 63 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (de redacción casi idéntica a los actualmente vigentes artículos 47 y 48 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas), determinaría no la nulidad del acto administrativo sino, únicamente, una mera irregularidad no invalidante, con los efectos jurídicos que contemple la normativa vigente, como sería la imposibilidad de exigir intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes prevista en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 66.2 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.

2. Los artículos 62 y 63 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Jurisprudencia:

El inicio del plazo de un mes para ejecutar una resolución económico-administrativa debe computarse desde que conste su registro en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, por ser el que ofrece mayor transparencia y fiabilidad a los terceros cuyos derechos e intereses pueden verse afectados por el desconocimiento del momento inicial del plazo señalado para dictar el

nuevo acto administrativo por el que se ejecuta la resolución del tribunal económico-administrativo.

El incumplimiento del plazo reglamentario determina una irregularidad no invalidante, cuyo efecto jurídico es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración haya incumplido.

15.2. Ejecución de resoluciones económico-administrativas.

15.2.1. Imposibilidad de dictar liquidación provisional a cuenta de la liquidación que finalmente resulte en la fase de ejecución.

STS 1 de julio de 2021 (RCA/2006/2020; Roj: STS 976/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:976](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 8 de octubre de 2020 (RCA/2006/2020; Roj: ATS 8773/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:8773A](#)).

Determinar 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.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 101 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. 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.

3. 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.

Jurisprudencia:

1) La Administración tributaria no puede, en ejecución del deber de

motivar el valor de determinados bienes -o de otros deberes formales- una vez ordenada la retroacción de las actuaciones a tal efecto, dictar una liquidación provisional -a cuenta de la que finalmente resulte-, ni antes ni después de realizar la valoración motivada o de cumplir lo ordenado en la retroacción.

2) Sólo puede girarse liquidación provisional cuando concurra alguna de las circunstancias que la hacen posible en el art. 101 LGT, siempre que tal liquidación provisional se adopte en el seno de un procedimiento de inspección propiamente dicho, sin que puedan considerarse como tales las actuaciones limitadas a ejecutar una resolución económico-administrativa.

3) La Administración tributaria incurre en exceso ilícito, determinante de la nulidad de sus actos, cuando adopta por su cuenta medidas distintas o ajenas a las directamente encaminadas a dar cumplimiento a lo ordenado en sede económico-administrativa, en este caso motivar sus propios actos, sin que la liquidación provisional guarde relación alguna, ni con la retroacción, ni con la actividad que debe realizarse al efecto.

15.2.2. Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución.

STS 27 de septiembre de 2022 (RCA 5625/2020 - Roj: STS 3416/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3416](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de marzo de 2021 (RCA/5625/2020; Roj: ATS 2857/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2857A](#)).

Determinar cuál es el plazo de que dispone la administración para, en ejecución de una resolución económico-administrativa que hubiere anulado un acto proveniente de unas actuaciones inspectoras por razones materiales o de fondo, dictar un nuevo acto en sustitución del revocado. En particular, discernir si resulta de aplicación el artículo 150.7 LGT, introducido por la Ley 34/2015, o el plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 RGRVA.

En caso de que resulte aplicable en estas situaciones el plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 RGRVA, determinar en qué fecha ha de situarse el *dies a quo* del mismo y qué consecuencias comporta su incumplimiento por parte de la administración ejecutante.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 150.7 y 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

2. El artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Jurisprudencia:

[L]a respuesta a la cuestión de interés casacional es que en un caso como

el de autos, en que la resolución económico administrativa a ejecutar consiste en la anulación, por motivos de fondo, del acuerdo de liquidación en un procedimiento inspector, para dictar nueva liquidación conforme a lo resuelto por el órgano económico administrativo, así como la anulación de sendas resoluciones sancionadoras para adecuar el importe de la sanción a la nueva base determinada en el acuerdo de liquidación, el órgano administrativo debe notificar los correspondientes acuerdos de ejecución en el plazo de un mes previsto en el artículo 239.3 LGT, y art. 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, a contar desde el día en que la resolución del tribunal económico-administrativo tenga entrada en el registro de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, incluido el registro de la Oficina de Relaciones con los Tribunales; y que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento del plazo de un mes previsto en el referido precepto, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo.

15.2.3. Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución según la actual redacción del artículo 239.3 LGT.

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de enero de 2022 (RCA/389/2021; Roj: ATS 606/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:606A](#)).

Determinar, interpretando el artículo 66.2 del RGRVA a la luz de la actual redacción del artículo 239.3 LGT, aplicable por razones temporales, las consecuencias derivadas del incumplimiento del plazo de un mes para ejecutar las resoluciones estimatorias por razones materiales pronunciadas por los órganos de revisión económico-administrativos.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su actual redacción dada por el artículo único.48 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

2. Los artículos 66.2 y 68 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 (BOE de 27 de mayo).

15.2.4. Retroacción de actuaciones por motivos materiales o de fondo: Plazo de ejecución. Sanción.

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/3634/2021; Roj: ATS 16253/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:16253A](#)).

Determinar si el incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento General en materia de revisión en vía administrativa, interpretado a la luz del artículo 239.3 LGT en su versión dada por el artículo único.48 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre de modificación parcial de la

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, es causa suficiente para anular el acto de ejecución dictado o, si por el contrario, únicamente acarrea un defecto no invalidante del mismo, cuando se trata de la ejecución de una resolución de un tribunal económico administrativo que anula por razones de fondo un procedimiento sancionador.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 239.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en su actual redacción dada por el artículo único.48 de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre.

2. El artículo 66.2 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 (BOE de 27 de mayo), en relación con los artículos 104 y 211 LGT.

15.2.5. Plazo para adoptar acto administrativo cuando se ha producido una retroacción de actuaciones.

STS 13 de noviembre de 2020 (RCA/2186/2018; Roj: STS 3716/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3716](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de junio de 2018 (RCA/2186/2018; Roj: ATS 6198/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:6198A](#)).

Determinar si atendida la causa de la decisión anulatoria que ordena retrotraer las actuaciones, cualesquiera que fueren las actuaciones que deba efectuar la Administración para dar debido cumplimiento a la retroacción acordada, el plazo del que dispone el órgano competente para adoptar la decisión que proceda es, exclusivamente, el que le restaba -en el procedimiento originario- para dictar la correspondiente resolución desde el momento en el que tuvo lugar el defecto determinante de la indefensión.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 104.1 de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia (por remisión al RCA/572/2017):

1º) El artículo 66.4 RGRVA, en relación con los apartados 2, 3 y 5 del mismo precepto, debe interpretarse en el sentido de que, anulada en la vía económico-administrativa una comprobación de valores por falta de motivación y, por ende, la liquidación derivada de la misma, ordenando retrotraer las actuaciones para que se practique nueva comprobación y se apruebe otra liquidación, las nuevas actuaciones realizadas en el procedimiento retrotraído y la resolución que se dicte no quedan sometidas a la disciplina del artículo 66 RGRVA, en particular al plazo de un mes previsto en su apartado 2.

2º) Tratándose de procedimientos tributarios de gestión, el tiempo en el que debe ser dictada la nueva resolución, después de retrotraídas las

actuaciones, se rige por el artículo 104.1 LGT y no por el artículo 150.5 LGT (actual artículo 150.7).

3º) El artículo 104 LGT debe ser interpretado en el sentido de que, en una situación como la del presente litigio, la Administración tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento (en un caso como el litigioso el tiempo gastado desde la valoración inmotivada). Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

15.2.6. Anulación liquidación y reemisión. Sustitutos legales.

STS 11 de abril de 2022 (RCA/3500/2020; Roj: STS 1613/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1613](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 3 de diciembre de 2020 (RCA/3500/2020; Roj: ATS 11565/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:11565A](#)).

Determinar si la emisión de una liquidación tributaria tras la anulación de una anterior que fue revocada en vía económico-administrativa por haber sido dirigida al contribuyente en lugar de a su sustituto legal y obligado al pago, es un acto que se ha de entender realizado en el seno de un procedimiento de ejecución de la resolución económico-administrativa y que se encuentra sujeto al plazo del artículo 104 LGT o, por el contrario, la única limitación temporal a la que queda sometida la administración liquidadora es la consagrada en el artículo 66 LGT, esto es, el plazo de cuatro años de prescripción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66 y 104 y 104.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 66.2 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

Jurisprudencia:

La emisión de una liquidación tributaria tras la anulación de una anterior que fue revocada en vía económico administrativa por haber sido dirigida al contribuyente en lugar de a su sustituto legal y obligado al pago, es un acto que se ha de entender realizado en el seno de un procedimiento de liquidación provisional distinto del original anulado, sin que para el sustituto legal se haya interrumpido el plazo de prescripción, siendo la única limitación temporal a la que queda sometida la administración liquidadora el plazo de cuatro años de prescripción del artº 66 de la LGT.

15.2.7. Plazo para adoptar acto administrativo cuando se ha producido una retroacción de actuaciones.

STS 13 de noviembre de 2020 (RCA/2186/2018; Roj: STS 3716/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3716](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de junio de 2018 (RCA/2186/2018; Roj: ATS 6198/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:6198A](#)).

Determinar si atendida la causa de la decisión anulatoria que ordena retrotraer las actuaciones, cualesquiera que fueren las actuaciones que deba efectuar la Administración para dar debido cumplimiento a la retroacción acordada, el plazo del que dispone el órgano competente para adoptar la decisión que proceda es, exclusivamente, el que le restaba -en el procedimiento originario- para dictar la correspondiente resolución desde el momento en el que tuvo lugar el defecto determinante de la indefensión.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 104.1 de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia (por remisión al RCA/572/2017):

1º) El artículo 66.4 RGRVA, en relación con los apartados 2, 3 y 5 del mismo precepto, debe interpretarse en el sentido de que, anulada en la vía económico-administrativa una comprobación de valores por falta de motivación y, por ende, la liquidación derivada de la misma, ordenando retrotraer las actuaciones para que se practique nueva comprobación y se apruebe otra liquidación, las nuevas actuaciones realizadas en el procedimiento retrotraído y la resolución que se dicte no quedan sometidas a la disciplina del artículo 66 RGRVA, en particular al plazo de un mes previsto en su apartado 2.

2º) Tratándose de procedimientos tributarios de gestión, el tiempo en el que debe ser dictada la nueva resolución, después de retrotraídas las actuaciones, se rige por el artículo 104.1 LGT y no por el artículo 150.5 LGT (actual artículo 150.7).

3º) El artículo 104 LGT debe ser interpretado en el sentido de que, en una situación como la del presente litigio, la Administración tributaria debe tramitar el procedimiento retrotraído y notificar una resolución al interesado en el plazo que reste desde que se realizó la actuación procedimental causante de la indefensión del interesado, que determinó la anulación del acto administrativo que puso fin al procedimiento (en un caso como el litigioso el tiempo gastado desde la valoración inmotivada). Dicho plazo empieza a contarse desde el día siguiente a aquel en que se comunica la resolución anulatoria con retroacción de actuaciones al órgano competente para llevarla a puro y debido efecto.

15.2.8. El plazo para ejecutar una resolución del TEAC, relativa a una sanción, es un mes, de conformidad con lo previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa.

STS 5 de mayo de 2021 (RCA/470/2020; Roj: STS 1893/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1893](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de junio de 2020 (RCA/470/2020; Roj: ATS 3674/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3674A](#))

Determinar cuál es el plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando se estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y ordenando sustituirlas por otras, así como las consecuencias derivadas del incumplimiento de dicho plazo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa,.

2. Los artículos 104 y 214 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3. Los artículos 47 y 48 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Jurisprudencia:

La respuesta, conforme a lo que hemos razonado, es que el plazo para ejecutar las resoluciones de los tribunales económico administrativas, de conformidad con lo previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, es un mes; y que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento de dicho plazo, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo.

15.2.9. El plazo para ejecutar una resolución del TEAR. Cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento.

STS 19 de noviembre de 2020 (RCA/4911/2018; Roj: STS 3880/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3880](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de enero de 2019 (RCA/4911/2018; Roj: ATS 174/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:174A](#))

Determinar (i) si el cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, en lo que respecta a la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, debe realizarse desde (dies a quo) el momento en que la resolución del oportuno tribunal económico-administrativo fue registrada en la Agencia Estatal de la Administración Tributaria o bien, por el contrario, tal plazo debe computarse únicamente desde que referida resolución tuvo entrada en el registro del órgano

competente para su ejecución; y, en todo caso, (ii) si el incumplimiento del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa -y, paralelamente, en la actualidad, en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria-, conforme a lo dispuesto en los artículos 62 y 63 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (de redacción casi idéntica a los actualmente vigentes artículos 47 y 48 de la Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas), determinaría no la nulidad del acto administrativo sino, únicamente, una mera irregularidad no invalidante, con los efectos jurídicos que contemple la normativa vigente, como sería la imposibilidad de exigir intereses de demora desde que la Administración incumpla el plazo de un mes prevista en el artículo 239.3 de la Ley General Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 66.2 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.

2. Los artículos 62 y 63 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Jurisprudencia:

La respuesta, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que el cómputo del plazo de un mes previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, en lo que respecta a la ejecución derivada de un procedimiento de gestión, debe realizarse (*dies a quo*) desde el momento en que la resolución del oportuno tribunal económico-administrativo tenga entrada en el registro de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria; y que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento del plazo de un mes previsto en el referido precepto, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo.

15.3. Ejecución de resoluciones judiciales.

15.3.1. Los actos dictados por la Administración tributaria en ejecución de una resolución judicial que se limita a anular una liquidación tributaria por falta de motivación, sin abordar el fondo del asunto, suponen una retroacción de actuaciones al margen de que se ordene ésta formalmente en el fallo.

STS 22 de diciembre de 2020 (RCA/2931/2018; Roj: STS 4401/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4401](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de julio de 2019 (RCA/2931/2018; Roj: ATS 8402/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8402A](#)).

a) Determinar si los actos dictados por la Administración tributaria en ejecución de una resolución judicial que se limita a anular una liquidación tributaria por falta de motivación, sin abordar el fondo del asunto, suponen o no una retroacción de actuaciones -al margen de que se ordene ésta formalmente en el fallo- y si, en cualquier caso, forman o no parte del mismo procedimiento de gestión en el que tuvo su origen el acto administrativo anulado por aquélla.

b) En directa conexión con tal cuestión, si la Administración ostenta en cumplimiento de lo ordenado en la sentencia una potestad propia o debe limitarse a observar lo mandado por los Tribunales de Justicia (artículo 117.3 CE, en relación con los artículos 103 y siguientes de la LJCA).

c) Precisar, en todo caso, el plazo de que dispone la Administración para ejecutar tal sentencia y qué consecuencias surgen de su incumplimiento y, en particular, si resulta aplicable el establecido en el artículo 104 LGT, en qué medida y con qué conciliación con los artículos 103 y siguientes de la LJCA.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 66.2 y 70 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 el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

3. Los artículos 103, 104 y concordantes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

Jurisprudencia:

a) Los actos dictados por la Administración tributaria en ejecución de una resolución judicial que se limita a anular una liquidación tributaria por falta de motivación, sin abordar el fondo del asunto, suponen una retroacción de actuaciones -al margen de que se ordene ésta formalmente en el fallo-, formando parte del mismo procedimiento de gestión en el que tuvo su origen el acto administrativo anulado por aquélla.

b) La ejecución de las sentencias judiciales se rige por mandado por el artículo 117.3 CE, en relación con los artículos 103 y siguientes LJCA. La regulación administrativa que complementa el régimen procesal de la ejecución resulta aplicable en la medida en que no se oponga a la LJCA.

c) En función del alcance del fallo y el contenido de la sentencia anulatoria, pueden producirse diversas situaciones en la ejecución. En particular, habida cuenta de que la anulación por motivos formales produce la retroacción de actuaciones, lo que procede es que se vuelva al procedimiento para que se subsane el vicio formal, momento en el que debe continuar el procedimiento dirigido a dictar la liquidación dentro del plazo que resta.

15.3.2. Ejecución de sentencia firme. Plazo para llevar a debido efecto

la ejecución.

STS 19 de noviembre de 2020 (RCA/1681/2018; Roj: STS 3960/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3960](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de junio de 2018 (RCA/1681/2018; Roj: ATS 6192/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:6192A](#)).

Primera. Determinar si, ordenada en sentencia judicial firme la retroacción de actuaciones hasta el acuerdo de inicio con el que comienza el procedimiento de declaración de responsabilidad, dictado el Decreto de la Alcaldía dando cumplimiento a lo ordenado, se ha de entender ejecutada la sentencia e iniciado el procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria, conforme a lo previsto en el art. 124.1 del RGR, o debe entenderse que se incardinan los actos dentro de los trámites de ejecución de sentencia.

Segunda. De considerarse que se ha ejecutado la sentencia con el Decreto de la Alcaldía iniciando el procedimiento de declaración de responsabilidad subsidiaria, determinar el *dies a quo* a efectos del plazo de 6 meses contemplado en el citado art. 124.1 del RGR.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación, en relación con los artículos 104 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 104 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

3. El artículo 70 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.

Jurisprudencia:

1) A la primera cuestión suscitada ya hemos dado, en cierto modo, respuesta. Por resumir cuanto hemos dicho, la doctrina procedente es esta:

a) Incumbe solo al Tribunal que dictó la sentencia firme que se ha de ejecutar, normalmente por la vía incidental, establecer si la Administración, como mera ejecutora o mandataria, ha cumplido en sus propios términos lo ordenado.

b) El mero inicio de un procedimiento de recaudación -o de gestión o de inspección- no cumple lo mandado con la retroacción, que no ordena solo iniciar, sino repetir el procedimiento a partir del inicio para subsanar los defectos apreciados.

c) Las actuaciones seguidas para ejecutar una sentencia firme no dan lugar a un procedimiento administrativo ni se ejerce en él una facultad propia, pues se enmarca en el ámbito de la ejecución de la sentencia, bajo el principio de tutela judicial efectiva, en su vertiente de hacer ejecutar lo juzgado (arts. 24,

117 y 118 CE, y 18 LOPJ).

d) En relación con el punto anterior, no puede interpretarse que al plazo de dos meses del artículo 104 LJCA, en la forma que hemos señalado, se le sume el previsto en el artículo 104 LGT o en el artículo 124.1 del Reglamento General de Recaudación.

2) Es dudoso que quepa responder a la segunda pregunta, formulada solo para el caso de contestación afirmativa a la primera. El auto de admisión, pese a tal limitación, en rigor parte de una realidad fragmentada en dos supuestas fases: una primera, que culmina con el inicio del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria; y una segunda, en que se sigue ese procedimiento, bajo su régimen propio, desvinculado pues de la ejecución de la sentencia y su control. Procede aclarar la cuestión:

a) No hay dos fases que escindan la ejecución de sentencia y sustraigan al tribunal sentenciador del control pleno de lo ejecutoriado.

b) La aplicación subsidiaria del artículo 70 RGRVA, sólo factible en lo no opuesto al régimen procesal de la ejecución y a los propios términos de la sentencia, cabe para limitar el plazo de ejecución (art. 66), comprensivo de todas las actuaciones seguidas, antes o después del inicio -retrotraído- del procedimiento.

c) No cabe añadir a los plazos administrativos una especie de dispensa, suspensión o gracia de dos meses interpretando de ese modo el artículo 104 LJCA.

d) Siendo ello así, la aplicación del artículo 70 y, por remisión, al artículo 66 RGRVA, obliga a discernir entre defectos sustantivos y formales. La distinción es en este caso indiferente -lo que salva finalmente la dificultad de escudriñar la naturaleza de la retroacción que el fallo de la sentencia de 26 de febrero de 2014 dispuso- pues tanto si estamos en un caso como en el otro, el plazo se habría superado. Así, si atendemos a lo realmente ordenado, se habría superado con creces el plazo de un mes del artículo 66.2; mientras que si nos atenemos a lo formalmente dispuesto, el plazo máximo es el de seis meses, también rebasado por el Ayuntamiento, que parte de la idea equivocada de que tal plazo ha de ser adicionado, hasta ocho meses, con ese periodo añadido de dos meses que prevé, con otro sentido diferente, nuestra LJCA.

15.3.3. Ejecución de sentencia. Resolución sancionadora. ¿Nuevo trámite de audiencia? Plazo 62.2 LGT.

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de abril de 2021 (RCA/5833/2020; Roj: ATS 5450/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:5450A](https://www.boe.es/boe-diccionario-sinonimos/ver-boe-diccionario-sinonimos.aspx?cl=ES:TS:2021:5450A)).

Determinar si en el contexto de una ejecución de una sentencia que acuerde anular una resolución sancionadora por haber estimado, total o parcialmente, la impugnación de la liquidación de la que trae causa, y ordene que se dicte otra ulterior con una nueva cuantificación de la sanción, la

administración debe tramitar un procedimiento con otorgamiento de trámite de audiencia y respeto de las garantías de contradicción o puede dictar la nueva resolución sin necesidad de incoar expediente alguno.

Determinar si la doctrina contenida en la STS de 8 de julio de 2020, RCA 949/2020, ([ECLI:ES:TS:2020:2253](#)), que declara que en aquellos casos en los que se haya impugnado la liquidación y el acuerdo sancionador de un concreto tributo, con posterior anulación y emisión de nueva liquidación de la sanción, debe concederse al contribuyente el plazo mencionado en el artículo 62.2 LGT al objeto de obtener la reducción por pago de la sanción prevista en el artículo 188.3 LGT, puede aplicarse en los casos en que el nuevo acuerdo sancionador se dicte en ejecución de sentencia y las actas que incorporaban la liquidación luego revocada hubieran sido suscritas en disconformidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 188.1, 188.3 y 208 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 24 de la Constitución Española.

3. El artículo 70 del Real Decreto 520/2005, que aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa.

16. Dualidad de gestión tributaria y catastral.

16.1. Posibilidad de discutir la calificación y la valoración catastral del inmueble con ocasión de la impugnación de la liquidación del Impuesto sobre bienes inmuebles, cuando concurren circunstancias excepcionales.

STS 19 de febrero de 2019 (RCA/128/2016; Roj: STS 579/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:579](#)).

STS 4 de marzo de 2019 (RCA/11/2017; Roj: STS 804/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:804](#)).

STS 2 de abril de 2019 (RCA/2154/2017; Roj: STS 1131/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:1131](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 1 de marzo de 2017 (RCA/128/2016; Roj: ATS 1451/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:1451A](#)).

ATS 15 de marzo de 2017 (RCA/11/2017; Roj: ATS 2069/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:2069A](#)).

ATS 5 de julio de 2017 (RCA/2154/2017; Roj: ATS 6712/2017 - [ECLI:ES:TS:2017:6712A](#)).

Determinar si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles y para obtener su anulación, el sujeto pasivo puede discutir la calificación (y la consiguiente valoración) catastral de su inmueble, cuando no lo hizo (o haciéndolo dejó que alcanzara firmeza) al tiempo en que le fue notificado individualmente el valor catastral del bien inmueble sujeto a tributación por dicho impuesto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 65 y 77, apartados 1 y 5, del texto refundido de la Ley reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

2. El artículo 4 del texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto legislativo 1/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

Conforme a lo expuesto procede interpretar los arts. 65 y 77.1. y 5 del Real Decreto Legislativo 2/2004 y art. 4 del Real Decreto Legislativo 1/2004, en el sentido de que los mismos no se oponen ni obstan a que recurriéndose liquidaciones por IBI y para obtener su anulación, en supuestos en los que concurren circunstancias excepcionales sobrevenidas análogas o similares a las descritas anteriormente, el sujeto pasivo pueda discutir el valor catastral del inmueble, base imponible del impuesto, aún existiendo la valoración catastral firme en vía administrativa.

16.2. Dualidad gestión catastral-gestión tributaria y sus consecuencias cuando, como sucede en el caso, el contribuyente impugna una liquidación de IBI por considerar -como había declarado un tribunal de justicia

respecto de otros contribuyentes- que la ponencia de valores aplicable incurría en defectos formales determinantes de su ilegalidad

STS 18 de mayo de 2020 (RCA/5665/2018; Roj: STS 971/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:971](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 12 de septiembre de 2019 (RCA/5665/2018; Roj: ATS 8991/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8991A](#)).

1. Determinar si, con ocasión de la impugnación de liquidaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles y para obtener su anulación, el sujeto pasivo puede discutir la valoración catastral de su inmueble, cuando no lo hizo (o haciéndolo dejó que alcanzara firmeza) al tiempo en que le fue notificado individualmente el valor catastral del bien inmueble sujeto a tributación por dicho impuesto.

2. Determinar si la anulación judicial de un acuerdo de asignación de valores catastrales individualizados por falta de constancia, defectos o cualquier otro vicio del estudio de mercado del expediente de aprobación de la ponencia de valores, efectuada por un Tribunal respecto a otro propietario, resulta extensible al resto de sujetos pasivos del municipio en cuestión, con ocasión de la impugnación de las liquidaciones del IBI, aunque no hubieran recurrido la ponencia de valores o la asignación de valores catastrales individualizados.

3. Determinar qué trascendencia y efectos tienen sobre la impugnación de la liquidación del IBI los pronunciamientos judiciales contradictorios efectuadas por la Audiencia Nacional y por el Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad Valencia, a que no hemos referido repetidamente, sentencias que además se refieren a otros contribuyentes.

4. Precisar qué efectos proyecta sobre esa impugnación de la liquidación del IBI la sentencia de la Audiencia Nacional que declara ajustada a derecho la Ponencia de Valores del municipio en cuestión y que estima que existe estudio de mercado debidamente motivado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 4, 65 y 77 del texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por el Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo.

Jurisprudencia:

1. Carece de eficacia de cosa juzgada material respecto de liquidaciones del Impuesto sobre Bienes Inmuebles posteriores (como la que constituye el acto enjuiciado en este proceso) la decisión anterior, adoptada por el tribunal competente para enjuiciar la gestión tributaria, por la que se anula una liquidación de dicho impuesto por defectos formales de la Ponencia Valores.

2. Tal decisión no impide que el órgano judicial competente para enjuiciar esa misma Ponencia de Valores determine en el recurso dirigido frente a la misma -con plena cognición- si ésta es o no conforme a Derecho, incluida, lógicamente, la concurrencia o no de aquellos defectos formales.

3. No es posible anular la liquidación del Impuesto sobre Bienes Inmuebles por defectos de la Ponencia de Valores -constatados en procesos referidos a otros contribuyentes- cuando, como sucede en el caso que analizamos, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha declarado ajustada a derecho dicha Ponencia en sentencia firme.

16.3. Dualidad gestión catastral-gestión tributaria. Prescripción.

STS 6 de julio de 2021 (RCA/684/2020; Roj: STS 2746/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2746](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de octubre de 2020 (RCA/684/2020; Roj: ATS 9431/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:9431A](#)).

Determinar si la tramitación de un procedimiento de regularización catastral, que conlleva la modificación del valor catastral en virtud del cual se fija la base imponible del impuesto sobre bienes inmuebles, interrumpe o no el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación de las cuotas de ese tributo.

Normas objeto de interpretación:

1. Los artículos 11, 12 y la Disposición adicional tercera del Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario.

2. El artículo 67 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

3. El artículo 66 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La tramitación de un procedimiento de regularización catastral, que conlleva la modificación del valor catastral en virtud del cual se fija la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles, interrumpe el plazo de prescripción del derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación de las cuotas de ese tributo.

17. Procedimiento sancionador en materia tributaria.

17.1. Principio *ne bis in idem*. Responsabilidad tributaria. Graduación de sanciones tributarias.

STS 17 de septiembre de 2020 (RCA/7714/2018; Roj: STS 2880/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2880](#)).

STS 17 de septiembre de 2020 (RCA/193/2019; Roj: STS 2878/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2878](#)).

STS 17 de septiembre de 2020 (RCA/325/2019; Roj: STS 2871/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2871](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 21 de febrero de 2019 (RCA/7714/2018; Roj: ATS 1635/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:1635A](#)).

ATS 11 de abril de 2019 (RCA/193/2019; Roj: ATS 4052/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:4052A](#)).

ATS 9 de mayo de 2019 (RCA/325/2019; Roj: ATS 5246/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:5246A](#)).

Determinar si cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículos 194.1 y 195.1 de la LGT), puede ser declarado responsable solidario, ex artículo 42.1.a) de la LGT, respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente como autor de una infracción muy grave por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (apartados 1 y 3 del artículo 201 de la LGT), cuando el tipo de la infracción cometida por el primer contribuyente implica, precisamente, el uso de las facturas o documentos sustitutivos con datos falseados emitidas por el segundo de los contribuyentes citados, cuya responsabilidad solidaria se deriva.

Particularmente, si esa doble represión es vulneradora del principio de no concurrencia de sanciones tributarias, proclamado en el artículo 180.2 (en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) de la LGT y si el principio *ne bis in idem* según ha sido interpretado por el Tribunal Constitucional y por este Tribunal Supremo, consiente tal duplicidad.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 180.2 (en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 42.1.a), 194.1, 195.1, así como los apartados 1 y 3 del artículo 201, todos ellos del mismo texto legal.

Jurisprudencia:

1. A la luz de los argumentos expuestos, y en respuesta expresa a la cuestión casacional objetiva planteada, no podemos sino concluir que cuando un contribuyente es sancionado por solicitar indebidamente devoluciones, beneficios o incentivos fiscales o por determinar o acreditar improcedentemente

partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículos 194.1 y 195.1 de la LGT), puede ser declarado responsable solidario, ex artículo 42.1.a) LGT, respecto de la sanción impuesta a otro contribuyente como autor de una infracción muy grave por incumplimiento de sus obligaciones de facturación o documentación agravada por la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados (apartados 1 y 3 del artículo 201 LGT), cuando el tipo de la infracción cometida por el primer contribuyente implica el uso de las facturas o documentos sustitutivos con datos falseados emitidas por el segundo de los contribuyentes citados, cuya responsabilidad solidaria se deriva.

2. Según ha quedado expuesto, en tanto que los ilícitos tributarios de los arts. 194.1/195.1 LGT y 201.3 LGT responden a un distinto fundamento y no se absorben o consumen, pues son diversos los intereses directos e inmediatos que cada precepto aspira a proteger, y, en consecuencia, puede afirmarse que existe entre ellos un concurso ideal medial de infracciones -y no un concurso aparente de normas-, no concurre la triple identidad que presupone la infracción del principio *non bis in idem* tutelado por el art. 25.1 CE.

3. Y, en fin, la doble represión por la que se nos pregunta tampoco contraviene la manifestación concreta del *non bis in idem* -el denominado principio de inherencia- reconocida en el art. 180.2 LGT [en la redacción vigente *ratione temporis*, hoy contenida en el artículo 180.1) LGT], en tanto que el comportamiento tipificado en el art. 201.3 LGT no opera -ni expresa ni implícitamente- como criterio de calificación de las infracciones de los arts. 194.1 y/o 195.1 LGT (a diferencia de lo que sucede con los tipos de los arts. 191, 192 y 193 de la LGT) o de graduación de las sanciones establecidas en esos preceptos.

17.2. Plazo de inicio del procedimiento tributario sancionador.

STS 23 de julio de 2020 (RCA/1993/2019; Roj: STS 2687/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2687](#))

STS 5 de noviembre de 2020 (RCA/2004/2019; Roj: STS 3735/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3735](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 9 de julio de 2019 (RCA/1993/2019; Roj: ATS 7675/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:7675A](#))

ATS 16 de julio de 2019 (RCA/2004/2019; Roj: ATS 8020/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8020A](#)).

1) Determinar si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador tributario antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione el incumplimiento del deber de declarar e ingresar correctamente y en plazo la deuda tributaria u otras infracciones que causen perjuicio económico a la Hacienda Pública-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta.

2) Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la LGT , debe

interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como dies a quo del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 25 del Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario, aprobado por Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.

Jurisprudencia:

Ni el artículo 209.2 LGT, ni ninguna otra norma legal o reglamentaria, interpretada conforme a los criterios del artículo 12 LGT, establecen un plazo mínimo para iniciar el procedimiento sancionador, pudiendo inferirse del artículo 25 RGRST que dicho inicio puede producirse antes de que se le haya notificado a la persona o entidad acusada de cometer la infracción la liquidación tributaria de la que trae causa el procedimiento punitivo, lo que resulta perfectamente compatible con las garantías del artículo 24.2 CE, y, en particular, con los derechos a ser informados de la acusación y a la defensa.

17.3. Iniciación del procedimiento tributario antes de que se haya notificado o se entienda notificada la liquidación que está en el origen de la infracción tributaria.

STS 21 de diciembre de 2020 (RCA/4992/2019; Roj: STS 4507/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4507](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 28 de febrero de 2020 (RCA/4992/2019; Roj: ATS 2065/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2065A](#)).

PRIMERA: Determinar si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione la expedición de facturas o documentos sustitutivos con datos falsos o falseados, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe del conjunto de las operaciones que hayan originado la infracción.

SEGUNDA: Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como

consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como dies a quo del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 209, apartado 2, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 25 del Reglamento general del régimen sancionador tributario, aprobado por el Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre.

Jurisprudencia:

a) Que el artículo 209.2 LGT no establece -para ningún tipo de infracción tributaria- que el procedimiento sancionador solo pueda instruirse después de que se haya dictado la liquidación de la que trae causa.

b) Que la notificación de la liquidación no constituye, por tanto, el límite mínimo para iniciar el procedimiento sancionador.

c) Que en las infracciones que causan perjuicio para la recaudación, la liquidación constituye, ciertamente, presupuesto imprescindible para que tenga lugar la sanción tributaria (o, más precisamente, para que se dicte la resolución sancionadora), pero eso es algo distinto de que resulte legalmente necesario que tal liquidación se haya dictado y notificado antes del inicio del procedimiento tributario sancionador.

Lo hemos dicho en lo que constituye nuestro argumento esencial: puede aceptarse, en las infracciones que causan perjuicio para la recaudación, la máxima de que sin liquidación no hay sanción, pero no la de que sin liquidación no puede haber inicio del procedimiento tributario sancionador.

17.4. Plazo de tres meses del artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador. Procedimiento previo. Deber formal. Incumplimiento.

STS 9 de julio de 2020 (RCA/26/2018; Roj: STS 2423/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:2423](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de abril de 2018 (RCA/26/2018; Roj: ATS 3814/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3814A](#)).

Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de

incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 209.2 de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

Si resulta de aplicación el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección; sin que sea de aplicación al procedimiento sancionador por infracción de no presentar a tiempo o presentar extemporáneamente la declaración resumen anual del IVA.

17.5. Inicio del procedimiento sancionador abreviado.

STS 1 de octubre de 2020 (RCA 2935/2019; Roj: STS 3103/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3103](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de septiembre de 2019 (RCA 2935/2019; Roj: ATS 9368/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:9368A](#)).

Determinar si la Administración está facultada para dictar un acuerdo de inicio de un procedimiento sancionador abreviado -que incorpora la propuesta de resolución de la sanción en virtud de lo dispuesto en el artículo 210.5 de la Ley General Tributaria - antes de dictarse la liquidación determinante de la infracción en que se establece la deuda tributaria y, además, sirve de base proporcional de la cuantía de la sanción.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 210.5 de la Ley 58/2009, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La Administración está facultada para dictar un acuerdo de inicio de un procedimiento sancionador abreviado antes de dictarse la liquidación determinante de la infracción en que se establece la deuda tributaria y, además, sirve de base proporcional de la cuantía de la sanción.

El artículo 210.5 LGT no contempla el inicio del procedimiento sancionador ni ninguna singularidad respecto de tal inicio, que viene regulado en el artículo 209.2 LGT. Y la circunstancia de que aquel precepto prevea para el procedimiento sancionador abreviado la incorporación de una propuesta de

sanción en el acuerdo de inicio, no añade una peculiaridad que deba conducir a modificar o matizar el criterio establecido en nuestra sentencia de 23 de julio de 2020.

Lo trascendente es que no se vulneren los derechos del acusado a ser informado de la acusación y de defensa (artículo 208.3 LGT), y que no se imponga la sanción antes de haberse practicado la liquidación (no existiendo traba alguna ambas se notifiquen al mismo tiempo).

Y el artículo 210.5 LGT, en primer lugar, respeta perfectamente el derecho a ser informado de la acusación, de manera, si cabe, más rigurosa, al exigir que en el acuerdo de iniciación del procedimiento sancionador abreviado se incorpore una (mera) propuesta de sanción. En segundo lugar, observa igualmente el derecho de defensa al otorgar al interesado un plazo de 15 días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos, justificantes y pruebas que estime oportunos. Y, en tercer lugar, dicho precepto no establece la imposición directa de la sanción sin haber procedido antes a aprobar la liquidación, sino únicamente la instrucción de un procedimiento punitivo, que puede acabar o no con una sanción.

17.6. Posibilidad de tomar en consideración, a efectos de la prescripción de la potestad administrativa para sancionar, un exceso de duración en el procedimiento inspector, aun cuando haya quedado firme y consentida la liquidación derivada de dicho procedimiento.

STS 23 de septiembre de 2020 (RCA/2839/2019; Roj: STS 3059/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3059](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 26 de septiembre de 2019 (RCA/2839/2019; Roj: ATS 9320/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:9320A](#)).

1) Aclarar si, dada la exigencia legal de separación de los procedimientos inspector y sancionador, una sanción tributaria puede ser impugnada y anulada con fundamento en que la liquidación tributaria, derivada de un procedimiento de inspección, se ha ejercido tras la prescripción extintiva de la potestad correspondiente, con el efecto de que habría prescrito también la potestad de imponer sanciones derivadas de esa deuda liquidada en caso de que se hubiera excedido el plazo legalmente previsto para este último procedimiento.

2) Determinar si la Administración tributaria puede iniciar un procedimiento sancionador antes de haberse dictado y notificado (o de entenderse notificado ex artículo 156.3 de la LGT) la liquidación determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria -en los casos en que se sancione el incumplimiento del deber de declarar e ingresar correctamente y en plazo la deuda tributaria u otras infracciones que causen perjuicio económico a la Hacienda Pública-, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta.

3) Precisar si el artículo 209.2, párrafo primero, de la LGT, debe interpretarse en el sentido de que, al prohibir que los expedientes sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento de inspección -entre otros- puedan iniciarse una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución, han de partir necesariamente de tal notificación como dies a quo del plazo de iniciación, sin que por ende sea legítimo incoar tal procedimiento antes de que tal resolución haya sido dictada y notificada a su destinatario.

4) Esclarecer si el problema jurídico suscitado en las preguntas anteriores podría variar en su solución por razón de que el procedimiento inspector de que dimana la sanción controvertida haya concluido con la firma en conformidad del acta, dando lugar a una propuesta de liquidación que vincula tanto a la Administración como al inspeccionado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 178, 183.1, 189.3, 208.1 y 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Frente a un acuerdo sancionador pueden oponerse, administrativa y judicialmente, cualesquiera motivos jurídicos determinantes de su nulidad, no sólo los directamente imputables a tal acto, sino incluidos aquellos que forman parte del presupuesto de hecho de otros actos anteriores, como el de liquidación, que han quedado firmes por no haber sido recurridos por el interesado. Ese derecho del impugnante, con directo amparo en el artículo 24.1 de la CE -tutela judicial efectiva sin indefensión- comporta el correlativo deber de los tribunales de examinar tales motivos para verificar si concurren o no, sin que puedan abstenerse de hacerlo bajo el pretexto, que hemos desacreditado, de que el acto originario o determinante ha ganado firmeza, pues ya hemos dejado sentado los limitados efectos de ésta.

17.7. Plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y ordenando sustituirlas por otras.

STS 5 de mayo de 2021 (RCA/470/2020; Roj: STS 1893/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1893](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 4 de junio de 2020 (RCA/470/2020; Roj: ATS 3674/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3674A](#)).

Determinar cuál es el plazo para ejecutar las resoluciones de los Tribunales Económico-Administrativos cuando se estiman en parte las reclamaciones económico-administrativas, anulando unas sanciones y

ordenando sustituirlas por otras, así como las consecuencias derivadas del incumplimiento de dicho plazo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 66 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la Ley General Tributaria en materia de revisión en vía administrativa

2. Los artículos 104 y 214 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

3 Los artículos 47 y 48 de la 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas.

Jurisprudencia:

El plazo para ejecutar las resoluciones de los tribunales económico administrativas, de conformidad con lo previsto en el artículo 66.2 del Reglamento general en materia de revisión en vía administrativa, es un mes; y que la consecuencia jurídica derivada del incumplimiento de dicho plazo, al tratarse de una irregularidad no invalidante sin efectos prescriptivos, es la no exigencia de intereses de demora desde que la Administración incumpla el referido plazo.

17.8. Garantías posibles en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de una sanción tributaria.

STS 14 de diciembre de 2020 (RCA 498/2019; Roj: STS 4302/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:4302](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de junio de 2019 (RCA 498/2019; Roj: ATS 7629/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:7629A](#)).

Determinar si para reconocer la reducción del 25% de la sanción prevista en el artículo 188.3.a) de la LGT, en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción, debe garantizarse necesariamente con aval o certificado de seguro de caución, o sirven a este fin de reducción otras garantías reales o personales, como la hipoteca inmobiliaria ofrecida.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 82 y 188.3.a) de la Ley General Tributaria.

Jurisprudencia:

Para reconocer la reducción del 25% de la sanción prevista en el artículo 188.3.a) de la LGT, en caso de aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción, debe garantizarse con aval o certificado de seguro de caución, si bien, en el presente recurso, en aplicación de los principios de buena fe y confianza

legítima, habiéndose concedido el aplazamiento/fraccionamiento al haberse agotado hipoteca inmobiliaria unilateral, se reconoce que puede aplicarse dicha reducción.

17.9. Iniciación del período ejecutivo por impago de sanción tributaria y devengo del recargo de apremio ordinario.

STS 5 de enero de 2021 (RCA/4480/2019; Roj: STS 124/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:124](#)).

STS 19 de noviembre de 2020 (RCA 6226/2018; Roj: STS 3879/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3879](#)).

STS 15 de octubre de 2020 (RCA 315/2018; Roj: STS 3277/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:3277](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 5 de enero de 2021 (RCA/4480/2019; Roj: ATS 11758/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:11758A](#)).

ATS 16 de enero de 2019 (RCA 6226/2018; Roj: ATS 166/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:166A](#))

ATS 25 de abril de 2018 (RCA 315/2018; Roj: ATS 4711/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:4711A](#)).

Determinar si la comunicación por el interesado a la Administración tributaria que le exigía el artículo 233.8 LGT, en la redacción aplicable *ratione temporis* -vigente artículo 233.9 LGT-, puede entenderse analógicamente cumplimentada, en una interpretación teleológica o finalista del precepto, y mantener de este modo la suspensión de la liquidación tributaria adoptada en la vía administrativa hasta que el órgano judicial adopte la decisión cautelar que corresponda, con el traslado al representante procesal de la Administración tributaria de la solicitud de medida cautelar de suspensión dentro del plazo de interposición del recurso contencioso-administrativo.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1º.- El artículo 233.8 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en su redacción temporalmente aplicable, actual artículo 233.9 de dicha ley.

Jurisprudencia:

1) El artículo 233.8 LGT -en la actualidad artículo 233.9- constituye una carga para el litigante que debe satisfacer para obtener la seguridad de que no se va a ejecutar el concreto acto administrativo ya impugnado ante los órganos de la jurisdicción contencioso-administrativa.

2) La carga que establece ese precepto tiene la finalidad de poner en conocimiento la existencia de un proceso judicial en que se ha pedido, en el primer escrito procesal, la suspensión del acto administrativo en él impugnado, con el objetivo de impedir que, entre tanto se sustancia y resuelve el incidente cautelar, pueda ejecutarse el acto antes de adoptarse la decisión judicial.

3) Por el contrario, la exigencia del artículo 233.8 LGT no constituye un requisito solemne, material o sustantivo sine qua non para paralizar la ejecución, de suerte que su omisión o su cumplimiento tardío conlleve la consecuencia

automática de que la Administración recupere la posibilidad de ejecución y, en caso de deudas de contenido económico, su apremio.

4) Cuando la Administración conoce o puede conocer, a través de su representante procesal -el Abogado del Estado, en el caso presente-, ambos datos, esto es, la existencia de un proceso y la petición en él de la suspensión del acto, no cabe pretextar ignorancia de tales circunstancias para anudar a la sola inobservancia del artículo 233.8 LGT la apertura del periodo voluntario, aun cuando se mantenga *sub iudice* la decisión cautelar sobre lo pedido.

5) Ese conocimiento de la Administración se presume cuando conste el conocimiento de las vicisitudes del proceso y la pieza cautelar, mediante actos de comunicación realizados en legal forma, bajo fe pública judicial, por parte del Abogado del Estado, como representante en juicio de aquélla.

6) En tales circunstancias, el periodo voluntario -artículo 62 LGT-, sin examinar ahora, por ser cuestión ajena al proceso, si tal precepto es aplicable a deudas distintas a las estrictamente tributarias que se determinan mediante autoliquidación o liquidación, según los casos -mecánica dual a la que es extraño el ejercicio de la potestad sancionadora- da comienzo con la notificación del auto judicial que pone término al incidente cautelar, siempre que el sentido de la decisión no impida tal ejecución.

7) La sanción tributaria -o cualquier otra clase de deuda- satisfecha dentro del periodo abierto a partir de ese momento procesal, impide la apertura del procedimiento de recaudación y, evidentemente, la providencia de apremio y la condigna imposición de un recargo. Ello es así, además, pues si uno de los motivos de impugnación tasada frente a tal providencia (art. 167.3.a) LGT) es la extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago, con más razón aún será improcedente dictarla cuando se conoce la realidad del pago efectuado por el obligado a ello.

17.10. Prescripción. Interrupción. Extemporaneidad del recurso o reclamación interpuesta frente al acuerdo de liquidación.

STS 10 de junio de 2020 (RCA/6622/2017; Roj: STS 1662/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:1662](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 16 de abril de 2018 (RCA/6622/2017; Roj: ATS 3819/2018 - [ECLI:ES:TS:2018:3819A](#)).

Determinar, en interpretación del artículo 189.3.a), segundo párrafo, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, si, habiéndose excedido las actuaciones del procedimiento inspector del plazo máximo de duración previsto legalmente, interrumpe el plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias el acuerdo de liquidación que regulariza la situación tributaria del obligado y que ha adquirido firmeza ante la extemporaneidad del recurso o reclamación formulada contra el mismo.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 189.3.a), segundo párrafo, en relación con el artículo 150, de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

La respuesta a la cuestión planteada de si, habiéndose excedido las actuaciones del procedimiento inspector del plazo máximo de duración previsto legalmente, interrumpe el plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias el acuerdo de liquidación que regulariza la situación tributaria del obligado y que ha adquirido firmeza ante la extemporaneidad del recurso o reclamación formulada contra el mismo, debe ser que el acuerdo de liquidación dictado en un procedimiento concluido dentro del plazo legalmente instituido al efecto o de haberse finalizado excediéndose del plazo para su finalización pero dentro del período de prescripción si posee virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción; sin embargo, el acuerdo de liquidación dictado fuera de plazo legalmente dispuesto para la finalización del procedimiento y una vez transcurrido el plazo de prescripción no posee virtualidad para interrumpir el plazo de prescripción.

En definitiva, ya se ha dicho la singularidad del caso que nos ocupa, lo cierto es que siguiendo la lógica que se desprende del pronunciamiento de la instancia, si la reclamación no hubiera sido extemporánea, habría llegado a la conclusión que el procedimiento inspector había excedido del plazo legalmente dispuesto al efecto, con el resultado consecuente, pero el que no se pudiera entrar sobre esta cuestión ningún obstáculo representaba, sino al contrario, desde la separación de los procedimientos para liquidar y sancionar como por principios más esenciales como el de tutela judicial efectiva predicable en el procedimiento sancionador, lo correcto, como así ha sido, era entrar a dilucidar si en todo caso poseen virtualidad suficiente las actuaciones inspectoras de liquidación a efectos de interrumpir el plazo de prescripción de las sanciones.

17.11. Plazo de iniciación del procedimiento sancionador en materia tributaria en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria (Modelo 720).

STS 11 de mayo de 2022 (RCA/483/2021; Roj: STS 1807/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:180](#)).

STS 1 de septiembre de 2022 (RCA/7172/2020 - Roj: STS 3303/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3303](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 10 de junio de 2021 (RCA/7172/2020; Roj: ATS 8228/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:8228A](#)).

ATS 15 de diciembre de 2021 (RCA/483/2021; Roj: ATS 17067/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:17067A](#)).

Determinar si el plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una

infracción tributaria, resulta de aplicación, únicamente, a los supuestos de incoación de procedimientos sancionadores que traigan causa de un procedimiento previo, iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección o, por el contrario, resulta también de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, como ocurre en el caso particular con la obligación de información sobre bienes y derechos situados en el extranjero regulada en la Disposición adicional decimoctava LGT.

Norma jurídica objeto de interpretación:

1. El artículo 209.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con la Disposición Adicional décimo octava del mismo texto legal.

Jurisprudencia:

El plazo de tres meses previsto en el artículo 209.2 LGT para el inicio de un procedimiento sancionador, derivado de la comisión de una infracción tributaria, no resulta de aplicación en caso de incumplimiento de un deber formal de presentación en plazo de una declaración tributaria, en particular no es aplicable en el caso de presentación extemporánea de la declaración informativa sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

17.12. Anulación de una resolución sancionadora en sede de reposición. Retroacción de actuaciones. Determinación del efecto sobre el plazo máximo de tramitación del expediente. Determinación del plazo para dictar una nueva resolución sancionadora.

STS 19 de julio de 2022 (RCA/7658/2020; Roj: STS 3202/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:3202](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 17 de junio de 2021 (RCA/7658/2020; Roj: ATS 8469/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:8469A](#)).

Determinar si la anulación de una resolución sancionadora en el marco de un recurso de reposición mediante un acto que acuerda la retroacción de actuaciones a un momento determinado en el que se produjo un defecto de forma, tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente.

Precisar el plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. La Disposición Final Primera, 2, de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando

2. Los artículos 35.5 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de dicha Ley.

3. El artículo 104.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

4. El artículo 66 del Real Decreto 529/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de desarrollo en materia de revisión en vía administrativa.

Jurisprudencia:

1) La anulación de una resolución sancionadora, acordada en un recurso de reposición, que acuerda la retroacción de actuaciones al momento en el que se produjo un defecto de forma, no tiene un efecto suspensivo sobre el plazo máximo de tramitación del expediente ni afecta a su cómputo, determinado por la duración establecida en el artículo 211.1 y 2 LGT, aplicable supletoriamente a la materia de contrabando. En tal sentido, la retroacción adoptada en un recurso de reposición, siempre que esté justificada, no reviste especialidad respecto de la que se acuerde en la vía económico-administrativa.

2) El plazo del que dispone la administración para dictar una nueva resolución sancionadora, en ejecución del acto dictado en sede de reposición que anuló la resolución dictada en el mismo procedimiento y ordenó la retroacción de actuaciones por apreciación de defectos formales y la emisión de una nueva en sustitución de la primera es el que este Tribunal Supremo, en reiterada doctrina, ha considerado procedente en el caso de la retroacción de actuaciones, esto es, el restante, el periodo no consumido del plazo total legalmente previsto. Ha de estarse, por tanto, al momento del procedimiento en que ocurrió la falta y al que, por ello se retrotrae el procedimiento.

17.13. ¿Cabe cuestionar una resolución sancionadora dictada en sustitución de otra, que minorra el importe de la sanción inicial, que es firme, aduciendo motivos que puedan afectar a la sanción en su conjunto?

Cuestión con interés casacional:

ATS 29 de abril de 2021 (RCA/5632/2020; Roj: ATS 5400/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:5400A](#)).

Determinar si en vía económico administrativa y, en su caso, judicial, cabe cuestionar una resolución sancionadora -que se dicta en sustitución de otra anterior y por la que únicamente se minorra el importe de la sanción fijada en la resolución inicial-, aduciendo motivos que puedan afectar a la sanción en su conjunto y no solo a la cuantía modificada, cuando la sanción que se sustituye era firme al no haber sido impugnada en sede judicial y cuando esa sustitución

se realiza por la Administración sin seguir ningún procedimiento administrativo al efecto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 105.c) y 24.2 de nuestra Constitución.
2. El artículo 219 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre.
3. El artículo 66.4 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, y 28 de la Ley 29/1998, de 13 de julio.

17.14. Exigencia de una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas graves.

STS 25 de noviembre de 2021 (RCA/8156/2020; Roj: STS 4550/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4550](#)).

STS 25 de noviembre de 2021 (RCA/8158/2020; Roj: STS 4551/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4551](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de abril de 2021 (RCA/8156/2020; Roj: ATS 4678/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4678A](#))

Determinar la eventual incidencia de la reciente Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020, en el asunto Saquetti Iglesias c. España (Demanda no 50514/13) -sobre la exigencia de una doble instancia de revisión jurisdiccional de las sanciones administrativas graves- en el vigente sistema de recursos contencioso-administrativos, cuando, como aquí acaece y en aplicación de los artículos 307.4.a) y 312 TRLPEMM en relación con los artículos 10.1.m) y 86.1 LJCA, corresponde a las Salas de lo Contencioso-Administrativo de los Tribunales Superiores de Justicia la competencia para su enjuiciamiento en única instancia.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 24.2 de la Constitución.
2. El artículo 2 del Protocolo nº 7 del Convenio Europeo de Derechos Humanos.
3. La reciente Sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 30 de junio de 2020 dictada en el asunto Saquetti Iglesias c. España (Demanda no 50514/13) sobre exigibilidad de una segunda instancia en materia de sanciones administrativas graves.

Jurisprudencia:

La exigencia de revisión por un tribunal superior de la sentencia confirmatoria de una resolución administrativa por la que se impone una sanción de naturaleza penal, a que se refiere el artículo 2 del Protocolo nº 7 del CEDH, en la interpretación dada por la sentencia del TEDH, de 30 de junio de 2020, en

el asunto Saquetti c. España, puede hacerse efectiva mediante la interposición de recurso de casación, para cuya admisión habrá de valorarse si en el escrito de preparación se justifica la naturaleza penal de la infracción que ha sido objeto de sanción en los términos establecidos por el TEDH y el fundamento de las infracciones imputadas a la sentencia recurrida al confirmar la resolución administrativa sancionadora.

17.15. Imposición del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación complementaria sin requerimiento previo de la Administración.

Cuestión con interés casacional:

ATS de 20 de octubre de 2021 (RCA/2083/2021; Roj: ATS 13911/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:13911A](#)).

Determinar si, en el marco de las libertades fundamentales del Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, a tenor de los principios de seguridad jurídica y de proporcionalidad, es procedente la imposición del recargo por presentación extemporánea de autoliquidación complementaria sin requerimiento previo de la Administración, cuando se regularicen las ganancias patrimoniales no justificadas que correspondan a rendimientos constituidos en bienes y activos en el extranjero y hayan sido puestas de manifiesto con ocasión del cumplimiento extemporáneo de la obligación de información estipulada en la Disposición adicional 18ª de la Ley 58/2003, General Tributaria.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 21, 45, 56 y 63 del TFUE, a la luz de la jurisprudencia del TJUE.
2. Los artículos 28, 31, 36 y 40 del Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo.
3. El artículo 9.3 de la Constitución Española.
4. Los artículos 10, apartado 2; 27, 178 y la Disposición Adicional 18ª de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
5. El artículo 39, apartado 2 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

17.16. Infracción tributaria por determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios aparentes (artículo 195 LGT).

Cuestión con interés casacional:

ATS de 1 de diciembre de 2021 (RCA/3324/2021; Roj: ATS 16130/2021 -

[ECLI:ES:TS:2021:16130A](#)).

Aclarar si la conducta del contribuyente, consistente en consignar en la declaración tributaria del IVA cuotas repercutidas correspondientes a operaciones no pagadas, pero en las que sí se ha producido la puesta a disposición del bien y, por tanto, el devengo del tributo, es susceptible de ser calificada como subsumible en el tipo infractor previsto en el artículo 195 de la LGT, que sanciona con infracción tributaria determinar o acreditar improcedentemente partidas positivas o negativas o créditos tributarios a compensar o deducir en la base o en la cuota de declaraciones futuras, propias o de terceros.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [«LGT»].

2. Los artículos 75, 92 y 98 de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido (BOE de 29 de diciembre) [«LIVA»].

17.17. Diferimiento la declaración de la cuota del Impuesto sobre el Valor Añadido devengada y repercutida a un trimestre posterior, en una cuantía superior a lo que debería abonar.

STS 26 de octubre de 2021 (RCA/4746/2020; Roj: STS 4027/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4027](#)).

STS 13 de octubre de 2021 (RCA 3691/2020; ROJ: STS 3852/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3852](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 11 de febrero de 2021 (RCA/4746/2020; Roj: ATS 1293/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1293A](#))

Determinar si, el derecho de la Unión Europea -en particular, la normativa del IVA- y los principios constitucionales que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora en el ámbito tributario, se oponen a la imposición de una sanción que castiga el diferimiento la declaración de la cuota del IVA devengada y repercutida a un trimestre posterior, en una cuantía superior a lo que debería abonar el contribuyente por el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo cuando, como es el caso, no resulta posible la aplicación de dicho recargo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 191.6 y 27.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Jurisprudencia:

Ni el derecho de la Unión Europea -en particular, la normativa del IVA y los principios de neutralidad y proporcionalidad- ni los principios constitucionales

que rigen el ejercicio de la potestad sancionadora en el ámbito tributario, quedan vulnerados por la posibilidad de la imposición de una sanción, la tipificada en el artículo 191.6 LGT, que castiga el diferimiento de la declaración de la cuota del IVA devengada y repercutida a un trimestre posterior, con inobservancia de los requisitos exigidos en el artículo 27.4 LGT, aunque el efecto de la aplicación de la norma sancionadora supone una multa por importe superior a lo que debería abonar el contribuyente por el recargo por declaración extemporánea sin requerimiento previo cuando, como es el caso, no resulta posible la aplicación de dicho recargo, por voluntad propia del sujeto pasivo, que no se ha ceñido a las exigencias legales.

17.18. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones de la Administración tributaria (artículo 203.5 LGT).

STS 14 de marzo de 2022 (RCA/873/2019; Roj: STS 1372/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1372](#)).

STS 4 de febrero de 2021 (RCA/4850/2020; Roj: STS 1041/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1041](#)).

Cuestión con interés casacional:

ATS 6 de junio de 2019 (RCA/873/2019; Roj: ATS 6341/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:6341A](#)).

ATS 4 de febrero de 2021 (RCA/4850/2020; Roj: ATS 1157/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:1157A](#)).

Determinar si la fijación de una sanción tributaria, la del artículo 203.5, letra c), que la LGT establece en un porcentaje de hasta el 2 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor, sin que pueda ser inferior a una cantidad mínima ni superar un importe máximo delimitado en la propia Ley, permite al aplicador de la norma establecer una sanción pecuniaria dentro de estos límites máximo y mínimo, atendiendo al examen de la conducta y de la culpabilidad del expedientado, esto es, graduando proporcionalmente la sanción; o si, por el contrario, la norma no permite tales márgenes de apreciación, al disponer que, en todo caso, es la cifra de negocios el único elemento la que ha de tomarse en consideración exclusiva para cuantificar la sanción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 205.3 de la Ley General Tributaria.
2. El artículo 25 de la Constitución.

Jurisprudencia:

1) El artículo 203.5.c) de la LGT no nos suscita dudas sobre su inconstitucionalidad, interpretado en el sentido de que habilita a la Administración sancionadora y a los Tribunales de Justicia a utilizar un margen de apreciación entre 10.000 y 400.000 euros, en que no solo se tome en consideración la cifra de negocios del sujeto incumplidor -ajeno, aquí, al titular de la información con relevancia fiscal-, sino también la gravedad intrínseca de la conducta y la

individualización del elemento subjetivo y su intensidad, sea por dolo o culpa.

2) La ausencia de motivación específica sobre la gravedad de la conducta o la especial culpabilidad concurrente obliga a la Administración, caso de concurrencia de los demás elementos del tipo y la culpabilidad -referida a la mera conducta- a imponer la sanción en su grado mínimo.

3) La cifra de negocios del infractor -titular de los datos de transcendencia fiscal o un tercero ajeno a ellos-, no es el único elemento determinante del cuántum de la sanción por la comisión de la infracción tipificada en el antedicho precepto sino, a lo sumo, un factor más de graduación, que ha de ser vinculado al tipo objetivo -la conducta tipificada- y al tipo subjetivo -la culpabilidad, sea por dolo o culpa y, aun dentro de ellas, la intensidad con que concurren.

17.19. Infracción tributaria por resistencia, obstrucción, excusa o negativa a las actuaciones inspectoras de la Administración tributaria (artículo 203.6 LGT).

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de julio de 2019 (RCA/1481/2019; Roj: ATS 8398/2019 - [ECLI:ES:TS:2019:8398A](#))

ATS 25 de febrero de 2021 (RCA/1481/2019; Roj: ATS 2129/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:2129A](#)).

Plantea cuestión de inconstitucionalidad.

Determinar si la fijación de una sanción tributaria, la del artículo 203.5, letra c), que la LGT establece en un porcentaje de hasta el 2 por 100 de la cifra de negocios del sujeto infractor, sin que pueda ser inferior a una cantidad mínima ni superar un importe máximo delimitado en la propia Ley, permite al aplicador de la norma establecer una sanción pecuniaria dentro de estos límites máximo y mínimo, atendiendo al examen de la conducta y de la culpabilidad del expedientado, esto es, graduando proporcionalmente la sanción; o si, por el contrario, la norma no permite tales márgenes de apreciación, al disponer que, en todo caso, es la cifra de negocios el único elemento la que ha de tomarse en consideración exclusiva para cuantificar la sanción.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 205.3 de la Ley General Tributaria.
2. El artículo 25 de la Constitución.

17.20. Interposición de sociedades para facturar servicios profesionales por un administrador concursal y simulación (artículos 16 y 179 LGT).

Cuestión con interés casacional:

STS 16 de diciembre de 2021 (RCA/3003/2020; Roj: STS 4686/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:4686](#))

ATS 11 de diciembre de 2020 (RCA/3003/2020; Roj: ATS 12582/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:12582A](#))

Determinar si puede apreciarse la existencia de simulación en el ejercicio

de una actividad profesional de administrador concursal a través de una sociedad constituida para facturar los servicios prestados, cuando hubiera sido una persona física, la designada *intuitu personae* a tal efecto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 27 de la Ley 2/2003, de 9 de julio, Concursal.
2. El artículo 11 de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales.
3. El artículo 3.1 del Código Civil.
4. Los artículos 9.3, 14, 31, 38 de la Constitución española.

Jurisprudencia:

A la vista de la reformulación que se infiere del Fundamento de Derecho Segundo de la cuestión de interés casacional, procede, con arreglo a lo que establece el artículo 93.1 LJCA y en función de todo lo razonado precedentemente, declarar que, en las circunstancias de este caso, cuando el administrador concursal, designado por el juez del concurso, sea una persona física, los rendimientos obtenidos por esa concreta actividad concursal habrán de declararse como ingresos sujetos a IRPF -con la deducción de gastos y costes que proceda- y no por el Impuesto de Sociedades por cuanto la designación judicial no recayó sobre una sociedad".

17.21. Incoación de un procedimiento sancionador. Acta de conformidad. Diversidad de criterios. Doctrina de los actos propios y de los principios de confianza legítima y buena administración.

Cuestión con interés casacional:

ATS 19 de enero de 2022 (RCA/1250/2021; Roj: ATS 62/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:62A](#))

Determinar, a la luz de la doctrina de los actos propios y de los principios de confianza legítima y buena administración, si resulta procedente la incoación al contribuyente de un procedimiento sancionador por el incumplimiento de las obligaciones formales exigibles, cuando tales obligaciones se refieran a unos conceptos y ejercicios tributarios que hayan sido objeto de un previo procedimiento de inspección tributaria que finalizó mediante un acta de conformidad relativa al cumplimiento de las obligaciones materiales, sin regularización del inspeccionado.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 17, 29, 143, 144, 145, 148, 153 y 156 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.
2. Los artículos 189 y 192 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio,

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.

3. El artículo 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

4. Los artículos 9.3 y 103 de la Constitución.

17.22. Firmeza en vía administrativa de sanción tributaria. Efectos en la aplicación del criterio de reincidencia.

STS 4 de octubre de 2022 (RCA/5518/2020 - Roj: STS 3558/2022; [ECLI:ES:TS:2022:3558](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 24 de marzo de 2021 (RCA/ 5518/2020; Roj: ATS 3710/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:3710A](#))

Dilucidar cuándo una sanción tributaria debe considerarse firme en vía administrativa a los efectos de aplicar, en una infracción posterior, para sancionar, el criterio de la reincidencia del artículo 187.1.a) LGT/2003, si en el momento de dictarse resolución expresa o transcurrido el plazo establecido en el artículo 240 LGT/2003 para considerarla desestimada por silencio administrativo.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 187.1.a) LGT, en relación con el artículo 240 de la misma.

Jurisprudencia:

La respuesta que se da a dicha cuestión, en garantía del contribuyente, es que la firmeza en vía administrativa de una sanción tributaria a los efectos de aplicar, en una infracción posterior, el criterio de reincidencia del art. 187.1.a) LGT, debe ser el transcurso del plazo establecido en el art 240 LGT para considerar desestimada la reclamación por silencio administrativo.

17.23. Infracción muy grave prevista en la Disposición Adicional 18ª, apartado 2 letras a) y b) LGT. Modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero.

Cuestión con interés casacional:

ATS 18 de mayo de 2022 (RCA/6557/2021; Roj: ATS 7529/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:7529A](#))

Determinar si un acto sancionador, consistente en una multa pecuniaria fija por cumplimiento tardío -sin requerimiento previo de la Administración-, de la obligación de suministrar información a través del modelo 720 sobre bienes y derechos situados en el extranjero (Disposición adicional 18ª de la Ley General Tributaria) puede resultar incompatible con el derecho de la Unión Europea, considerando el principio de proporcionalidad y las libertades fundamentales del

Tratado de Funcionamiento de la UE, en particular y sin perjuicio de otras que pudieran resultar afectadas, la libre circulación de capitales, interpretadas a la luz de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 29.3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público y 178 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. La doctrina constitucional relativa al principio de proporcionalidad, invocando, por todas, la STC 207/96, de 16 de diciembre.

3. El principio de libre circulación de capitales regulado en los artículos 63.1 y 65.3 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea.

17.24. Criterios de graduación de las sanciones tributarias. Perjuicio económico para la Hacienda Pública. Cálculo del porcentaje.

Cuestión con interés casacional:

ATS 25 de mayo de 2022 (RCA/7272/2021; Roj: ATS 8334/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:8334A](#)).

Determinar, a los efectos de calcular el porcentaje de perjuicio económico para la graduación de sanciones previsto en el artículo 187.1.b) LGT, qué parámetro -cuota líquida o cuota diferencial- debe emplearse como denominador, definido legalmente como la "cuantía total que hubiera debido ingresarse en la autoliquidación", cuando el importe de ambas cuotas sea diferente.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 187.1.b) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

17.25. Posibilidad de iniciar o continuar un procedimiento sancionador administrativo cuando el órgano jurisdiccional penal haya dictado resolución en la que, aun considerando acreditada la comisión del delito, se declara prescrita la responsabilidad criminal

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de junio de 2022 (RCA/6723/2021; Roj: ATS 9366/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:9366A](#)).

1. Determinar si, conforme al artículo 66 del Reglamento General de Inspección Tributaria (actual artículo 250 de la Ley General Tributaria), la Administración tributaria puede iniciar o continuar un procedimiento sancionador administrativo cuando el órgano jurisdiccional penal haya dictado resolución en

la que, aun considerando acreditada la comisión del delito, se declara prescrita la responsabilidad criminal por prescripción.

2. Aclarar, matizar, precisar o, en su caso, corregir la jurisprudencia sobre el principio *non bis in idem* en su vertiente procedimental a la luz de la doctrina jurisprudencial del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y, en particular, aclarar si resulta posible, en todo caso, la iniciación o continuación de un procedimiento sancionador administrativo tras no apreciar el tribunal penal la existencia de delito o, por el contrario, si resulta imperativo verificar que la infracción o sanción administrativa no tiene naturaleza penal y, en su caso, la compatibilidad de la dualidad del procedimiento penal y administrativo con el principio *non bis in idem* conforme a la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 66 del Reglamento General de la Inspección de los Tributos, aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, cuyos términos son semejantes al actual artículo 250 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. El artículo 4 del Protocolo n.º 7 al Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales.

3. Los artículos 50 y 52.1 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

17.26. Sanción por dejar de ingresar deuda derivada de la correcta autoliquidación. Exención de la culpabilidad por concurrir un supuesto de interpretación razonable de la norma (art. 179.2.d LGT).

Cuestión con interés casacional:

ATS 15 de junio de 2022 (RCA/5250/2021; Roj: ATS 9379/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:9379A](#)).

Determinar si, en un caso como el presente, en el que una contribuyente del IRPF no computa en la base imponible del impuesto los rendimientos de capital mobiliario derivados de un préstamo efectuado a una sociedad que ha sido absorbida por otra que era, al mismo tiempo, deudora de aquella contribuyente del IRPF y se convierten, como consecuencia de ello, en acreedores y deudores simultáneos y recíprocos, resulta posible apreciar, a los efectos del procedimiento sancionador instruido por la falta de pago derivado de lo anterior, la concurrencia de un supuesto de interpretación razonable de la norma previsto en el artículo 179.2.d) LGT, sin necesidad de aportar prueba que acredite la compensación alegada.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General

Tributaria.

17.27. Infracción tributaria por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación (art. 191 LGT). Base de cálculo. Regularización de operaciones vinculadas.

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de junio de 2022 (RCA/8550/2021; Roj: ATS 9832/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:9832A](#)).

Identificar, a la luz de los principios de proporcionalidad, íntegra regularización y buena administración, cuál debe ser la base de cálculo de la sanción tributaria prevista en el artículo 191 de la LGT en aquellos supuestos de regularización de operaciones vinculadas en las que, por diferencias en la valoración de tales operaciones, se imputa al contribuyente persona física rentas que fueron declaradas por la sociedad vinculada, determinando si aquella debe ser, bien la cantidad dejada de ingresar por la persona física o, por el contrario, la diferencia entre esta cantidad y la cantidad ingresada por la sociedad vinculada respecto de las mismas rentas.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 3.2, 151.1 y 5 y 178 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

2. Los artículos 131 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. El artículo 29.3 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público.

17.28. Sanción por no consignar en la autoliquidación del IVA cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de la operación. Posibilidad de anularla por vulneración del principio de proporcionalidad

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de julio de 2022 (RCA/8620/2021; Roj: ATS 11390/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:11390A](#))

Determinar si un órgano jurisdiccional puede anular una sanción impuesta por la comisión de la infracción prevista en el artículo 170.Dos.4ª LIVA , consistente en no consignar en la autoliquidación que se debe presentar por el período correspondiente las cantidades de las que sea sujeto pasivo el destinatario de las operaciones, con fundamento en la vulneración del principio de proporcionalidad, toda vez que el artículo 171.Uno.4º LIVA cuantifica la sanción en un porcentaje fijo de la cuota dejada de consignar sin posibilidad de ponderar la inexistencia de perjuicio económico para modular la sanción, sin

necesidad de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre este último precepto.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 170.Dos.4º y 171.Uno.4º de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del impuesto sobre el valor añadido.

2. El artículo 35 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.

17.29. Contrabando. Infracción por importación de mercancías de lícito comercio. Graduación de las sanciones en función de la naturaleza de los bienes. Atenuante del art. 12.bis.1.f) LO 12/1995. Posibilidad de reducir la sanción por debajo del límite inferior.

Cuestión con interés casacional:

ATS 22 de septiembre de 2022 (RCA 292/2022; Roj: ATS 12537/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:12537A](#)).

Determinar, en los supuestos de degradación de la infracción administrativa de contrabando de grave a leve, si es conforme a Derecho la reducción del porcentaje mínimo aplicable a las infracciones leves del 100%, con una rebaja en veinte puntos, quedando la sanción a imponer limitada en el 80% del valor de la mercancía y, consecuentemente, por debajo del límite legal para este tipo de infracciones.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

Los artículos 12.1 a) y 12 bis, en especial los apartados l.f) y 2 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre de represión del contrabando.

Los artículos 6 y 7 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, que desarrolla el Título II de la citada Ley Orgánica, en especial del artículo 6.5 de ese último texto reglamentario.

18. Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

18.1. Discrepancias de criterio en la calificación de un mismo negocio jurídico por administraciones diferentes.

Cuestión con interés casacional:

ATS 20 de octubre de 2021 (RCA/1763/2021; Roj: ATS 13912/2021 - [ECLI:ES:TS:2021:13912A](#))

Determinar si los principios de coordinación y colaboración que rigen las relaciones entre administraciones públicas, así como el principio de buena administración inferido de los artículos 9.3, 103 y 106 CE, obligan a una administración a asumir la calificación de un acto o negocio jurídico practicada por otra distinta en un procedimiento de regularización previo respecto de otro obligado tributario y a determinar las consecuencias fiscales correspondientes en función de dicha calificación.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. Los artículos 2 y 4 de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, (BOE de 24 mayo 2002, núm. 124; rect. por BOE de 15 junio 2002, núm. 143), por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco [«LCEPV»].

2. Los artículos 3.2 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, (BOE de 27 noviembre 1992, núm. 285; rect. por BOE de 28 diciembre 1992, núm. 311) [«LRJAP y PAC»], y 3.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, (BOE de 2 de octubre de 2015, núm. 236), [«LRJSP»].

3. Los artículos 9.3, 103.1 y 106.1 de la Constitución Española, en relación con el artículo 41 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

18.2. Rectificación de domicilio fiscal. Prescripción. Competencia de Administración tributaria central y foral.

STS 21 de marzo de 2022 (RCA/2221/2020; Roj: STS 1144/2022 - [ECLI:ES:TS:2022:1144](#))

Cuestión con interés casacional:

ATS 19 de noviembre de 2020 (RCA/2221/2020; Roj: ATS 10784/2020 - [ECLI:ES:TS:2020:10784A](#))

Determinar si, en un caso como el que está en el origen del presente recurso, las actuaciones de una Administración tributaria, incompetente por razón del territorio, a tenor del domicilio fiscal declarado por la contribuyente, interrumpen o no la prescripción con relación a la deuda tributaria de dicha

contribuyente, teniendo en cuenta: (i) que con posterioridad a esas actuaciones tributarias fue rectificado el domicilio fiscal erróneamente declarado, rectificación que se proyectó con efectos retroactivos a un momento anterior a las actuaciones tributarias referidas; y (ii) que el TEAC anuló las actuaciones de comprobación por motivo de aquella incompetencia territorial aunque las mismas no se declararon nulas de pleno derecho.

Normas jurídicas objeto de interpretación:

1. El artículo 41.2.b) de la Ley Orgánica 3/1979, de 18 de diciembre, de Estatuto de Autonomía para el País Vasco.

2. Los artículos 1.Dos, 6.Uno y 43, apartados Uno y Nueve, de la redacción aplicable *ratione temporis* de la Ley 12/2002, de 23 de mayo, por la que se aprueba el Concierto Económico con la Comunidad Autónoma del País Vasco.

3. Los artículos 1.1, 5.2, 48 y 68.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

4. Los artículos 57, apartados 1 y 3, y 67 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, aplicables *ratione temporis*, similares a los artículos 39, apartados 1 y 3, y 52. de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, actualmente vigentes.

Jurisprudencia:

Los actos de una Administración tributaria, incompetente a tenor del domicilio fiscal declarado, que hayan sido anulados en una resolución económico-administrativa firme y considerados por dicha resolución como meramente anulables, interrumpen la prescripción del derecho a liquidar, cuando con posterioridad a esas actuaciones tributarias el domicilio fiscal se rectificó con efectos retroactivos.