



Roj: STSJ CLM 1586/2015 - ECLI:ES:TSJCLM:2015:1586
Id Cendoj: 02003330012015100392

Órgano: Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso

Sede: Albacete

Sección: 1

Nº de Recurso: 220/2013

Nº de Resolución: 278/2015

Procedimiento: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Ponente: ANTONIO RODRIGUEZ GONZALEZ

Tipo de Resolución: Sentencia

T.S.J.CAST.LA MANCHA CON/AD SEC.1

ALBACETE

SENTENCIA: 00278/2015

Recurso Contencioso-Administrativo nº 220/13

TOLEDO

ENRIQUE ROCA ROBLES, SECRETARIO JUDICIAL DE LA SECCIÓN PRIMERA DE LA SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CASTILLA LA MANCHA:

DOY FE: Que en los presentes autos de procedimiento ordinario tramitado ante esta Sala, se ha dictado resolución que, literalmente copiada dice:

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

Sección Primera.

Presidente:

Ilmo. Sr. D. José Borrego López.

Magistrados:

Ilmo. Sr. D. Mariano Montero Martínez.

Ilmo. Sr. D. Manuel José Domingo Zaballos.

Ilmo. Sr. D. Antonio Rodríguez González.

Ilmo. Sr. D. José Antonio Fernández Buendía

SENTENCIA Nº 278

En Albacete, a cuatro de mayo de dos mil quince.

Vistos por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Castilla-La Mancha los presentes autos, bajo el número **220/2013** del recurso contencioso-administrativo, seguido a instancia de D. Eloy , representado por el procurador Sr. Gómez Monteagudo, contra el TRIBUNAL ECONÓMICO REGIONAL DE CASTILLA LA MANCHA, representado y dirigido por el Abogado del Estado y contra la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha representado y dirigido por sus servicios jurídicos, en materia de Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. Siendo Ponente el Ilmo. Sr. D. Antonio Rodríguez González.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.- Por la representación procesal de la parte actora se interpuso en fecha 11 de enero de 2013 recurso contencioso- administrativo contra la Resolución de 30 de octubre de 2012, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica- administrativa contra Resolución de la Oficina Liquidadora

de Talavera de la Reina de fecha 29 de junio de 2009 por la que se desestimó el recurso de reposición presentado contra el expediente de comprobación de valor nº NUM001 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un solar residencial situado en la C/ DIRECCION000 NUM002 del municipio de Velada, formalizada en escritura de fecha 17/07/1999 y se confirma la liquidación identificada con el número de presentación NUM003 , en el que se determina una deuda de 2.589'56 euros.

Interpuesto el recurso inicialmente ante los Juzgados de lo Contencioso Administrativo de Toledo, se dictó auto de fecha 21 de marzo de 2013 del Juzgado Nº Uno por el que se declaraba su falta de competencia para conocer del asunto y remitía las actuaciones a este Tribunal, donde se incoó el presente procedimiento.

Segundo. Reclamado el expediente administrativo, de conformidad con el artículo 48 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa de 13 de julio de 1.998, y una vez que fue remitido este, se dio traslado a la parte recurrente para que formulara la demanda, lo que hizo en término legal, exponiendo las alegaciones que se expresan en la fundamentación jurídica de esta resolución.

Tercero. De la demanda se dio traslado a la representación procesal de la Administración demandada, así como al Letrado de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha para que la contestasen, lo que hicieron por medio de sendos escritos en los que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimaron de aplicación, se opusieron al recurso solicitando sentencia por la que se acuerde la desestimación del mismo, declarando la conformidad a Derecho de los actos impugnados.

Cuarto.- Acordado el recibimiento del pleito a prueba, se procedió a practicar la admitida y con su resultado se dio nuevo traslado a las partes, quienes formularon sus conclusiones. Finalmente se señaló día y hora para votación y fallo, el 30 de abril de 2015, día en que tuvo lugar.

FUNDAMENTOS JURIDICOS

Primero.- Tiene por objeto la Resolución de 30 de octubre de 2012, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla- La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica- administrativa contra Resolución de la Oficina Liquidadora de Talavera de la Reina de fecha 29 de junio de 2009 por la que se desestimó el recurso de reposición presentado contra el expediente de comprobación de valor nº NUM001 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un solar residencial situado en la C/ DIRECCION000 NUM002 del municipio de Velada, formalizada en escritura de fecha 17/07/1999 y se confirma la liquidación identificada con el número de presentación NUM003 , en el que se determina una deuda de 2.589'56 euros.

La citada resolución procede a desestimar la pretensión de la parte actora destacando que no procede acoger las alegaciones en torno a la caducidad del procedimiento seguido por la Administración Tributaria tras la resolución recaída en la previa reclamación económico administrativa 45/1405/03 al entender que en este caso nos encontramos ante un acto de ejecución de la resolución del TEAR que no se encuentra sometido al plazo prevenido en el artículo 104 de la LGT , lo que a su vez implica que no puede hablarse de firmeza de la anterior resolución del TEAR como motivo para impedir una nueva liquidación en la medida en que la ahora combatida se dicta en ejecución del dicho fallo Por lo que se refiere a la alegación de falta de motivación, se indica que en este caso se contiene un información suficiente de los factores utilizados que permiten conocer a la parte los criterio seguidos para determinar la liquidación.

Segundo.- Frente a esta resolución, la parte actora interesa la nulidad de la misma articulando cinco motivos impugnatorios, como son: 1.-la prescripción del derecho de la Administración a efectuar nueva liquidación; 2.- Caducidad del procedimiento de comprobación de valores; 3.- Falta de motivación del dictamen de la Administración para fijar los valores; 4.- Doctrina de la imposibilidad de dictar nueva liquidación ante la nulidad de la previa por resolución del TEAR y 5.- Error en el cálculo de intereses moratorios.

Por su parte los demandados reiteran los argumentos ofrecidos en la resolución del TEAR en orden a excluir la posibilidad de apreciar la prescripción o la caducidad atendida la circunstancia de que nos encontramos ante una resolución dictada en ejecución de una resolución precedente del propio TEAR, considerando que la comprobación de valores permite conocer los criterios seguidos a la hora de establecer el valor del inmueble, sin que pueda hablarse de falta de motivación y sin que como consecuencia de la primera anulación pueda excluirse al posibilidad de que se efectuó una nueva liquidación.

Tercero.- Al objeto de examinar el primer motivo impugnatorio alegado por la parte actora resulta oportuno reflejar los diversos hechos que se derivan del expediente administrativo y sobre los que no existe controversia:

Con fecha 17 de diciembre de 2004 se dicta resolución del TEAR en la reclamación NUM004 contra resolución de la Oficina Liquidadora de Talavera de la Reina de fecha 11 de abril de 2003, por la que se desestiman los recursos de reposición presentados contra la resolución aprobatoria del expediente de comprobación de valores NP: NUM001 , practicándose liquidaciones complementarias de los impuestos de transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados derivados de una escritura pública de compraventa y segregación de un solar residencial sito en la DIRECCION000 N° NUM005 de la población de Velada. En concreto el TEAR estima en parte la reclamación anulando la valoración y actuaciones posteriores a la misma, a fin de que se proceda a la práctica de una nueva comprobación, realizada en forma reglamentaria, notificándose la al sujeto pasivo con los recursos pertinentes, incluso el ofrecimiento de la tasación pericial contradictoria, reconociendo, en su caso, el derecho a la devaluación de los ingresos indebidamente efectuados y a los intereses de demora correspondientes.

La oficina Liquidadora recibe notificación del fallo del TEAR resolución fecha 1 de febrero de 2005, remitiéndose en fecha 15 de junio de 2005 a los servicios de valoración para que se proceda a llevar a cabo una nueva valoración en forma reglamentaria. En fecha 21 de noviembre de 2008 se suscriben las nuevas valoraciones que a su vez permiten realizar las correspondientes liquidaciones complementarias en fecha 27 de noviembre de 2008, siendo notificadas al ahora actora en fecha 9 de diciembre de 2008.

Cuarto.- El buen entendimiento y desenlace del pleito, en sentido estimatorio de la pretensión articulada por el demandante, exige seguir el criterio que viene manteniendo en sus últimas Sentencias -y a propósito de problemática en lo esencial igual a la de autos- la Sección Segundo de esta Sala, Sentencias de 28-6-2013, R. 174/2009 y también la de 18-9- 2013, Rec. 304/2009 , (ponente Lozano Ibáñez), que nos permitimos transcribir, in integrum en sus Fundamentos Jurídicos y fallo, resolución jurisdiccional dictada conociendo recurso interpuesto contra resoluciones del TEAR desestimatoria de reclamación entablada frente a expediente de comprobación de valores y subsiguiente liquidación del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales con causa en compra de inmueble:

"PRIMERO. - Mediante providencia de 12 de julio de 2013 se planteó a las partes la posibilidad de prescripción de la deuda tributaria. Se explicaba allí que el planteamiento de esta cuestión a las partes, cuando sea apreciada por el Tribunal, resulta obligada a la vista de la doctrina del Tribunal Supremo al respecto.

La posible prescripción de las actuaciones derivaría de la doctrina que el Tribunal Supremo vino sentando acerca de la aplicación a las actuaciones de gestión de las normas -sensiblemente más estrictas- sobre duración máxima y paralización de actuaciones propias del procedimiento de inspección. Esta Sala vino tradicionalmente rechazando este trasvase análogo de normas en materia procedimental, pues parece que si el legislador establece normas de prescripción y caducidad para un ámbito, agravando la situación general, es sólo para ese ámbito y no, a sensu contrario, para otros. Sin embargo, no es de esta opinión el órgano llamado a fijar la doctrina legal, y en diversas sentencias ha venido estableciendo que a los expedientes de gestión se les aplican las normas de los arts. 31 y siguientes del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril , que aprobó el Reglamento General de la Inspección de Tributos. Tales sentencias se citaban en la providencia mencionada, y son entre otras las siguientes: 11/07/2007 (casación interés de Ley 53/2005), 17/06/2010 (casación para unificación de doctrina 233/2005), 19/01/2012 (casación unificación doctrina 69/2010), 17/05/2012 (casación 5490/2007) o 4/04/2006 (casación interés de ley 22/2004), así como sentencia de esta Sala de 30/06/2011 (recurso contencioso 1082/2006).

Pues bien, en el caso de autos la situación que se plantea es la siguiente:

- Celebrada compraventa el 23 de diciembre de 1996, se abrió el expediente NUM006 y se elaboró un primer informe de valoración de fecha 4 de marzo de 1999, girándose la correspondiente liquidación.

- Se interpuso reclamación económico-administrativa nº NUM007 , que fue resuelta mediante resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla-La Mancha de 20 de diciembre de 2000, que anuló la actuación administrativa.

- La Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha realizó una segunda comprobación de valores con fecha 19 de mayo de 2004, y nueva liquidación.

- Se interpuso nueva reclamación económico-administrativa, ahora con nº NUM008 , que dio lugar a una nueva anulación por parte del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla-La Mancha, en resolución de 22 de septiembre de 2005.

- La primera actuación de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha que consta posterior a dicha resolución es la segunda comprobación de valores, que se lleva a cabo con fecha 14 de diciembre de 2007, girándose nueva liquidación.

- Contra lo anterior se interpone la reclamación económico-administrativa que ha dado lugar a la resolución que ahora se recurre.

Como puede observarse, entre que se dictó la resolución del Tribunal Económico-Administrativo el 22 de septiembre de 2005 y la primera actuación administrativa posterior transcurrieron más de dos años. Cabe pues plantearse si, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo antes mencionada, esto produce algún efecto; pues es lo cierto que el art. 31 quater del Reglamento General de la Inspección de Tributos de 1986 establece: "la interrupción injustificada durante seis meses de las actuaciones inspectoras anteriores y de las de liquidación, producida por causas no imputables al obligado tributario, en la forma prevista en el apartado 3 del artículo 32, o el incumplimiento del plazo previsto para la finalización de las actuaciones, producirá el efecto de que no se considere interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones realizadas hasta la interrupción injustificada o hasta la finalización del plazo de duración de las mismas".

Ahora bien, es cierto que al dar traslado de la cuestión al Abogado del Estado, éste ha aportado dos sentencias del Tribunal Supremo dictadas en interés de ley, de 30 de junio de 2004 y de 14 de marzo de 2008, que indican que una vez anulada una liquidación tributaria, las actuaciones de ejecución realizadas para llevarla a término no deben ser consideradas actividades propiamente inspectoras, sino de ejecución, y que por tanto no les es aplicable al as mismas el régimen de los arts. 31 y siguientes del Reglamento de Inspección (con lo cual tampoco cabría la aplicación siendo actuaciones de gestión asimiladas, pues serían también actuaciones de ejecución, sin más). Es cierto que en la sentencia de esta Sala dictada en el recurso contencioso-administrativo 1082/2006 se rechazó que la sentencia del Tribunal Supremo 30 de junio de 2004 (una de las dos que cita el Abogado del Estado) fuera definitiva a efectos como el de autos; pero a la vista de la posterior de 14 de marzo de 2008 no cabe duda de que la interpretación de esta doctrina es la que defiende el Abogado del Estado.

Hay que decir, no obstante, que esta doctrina resulta entonces contradictoria con algunas de las sentencias del propio Tribunal Supremo que esta Sala citó en la providencia de 12 de julio de 2013. En concreto, las sentencias de 11 de julio de 2007 (cas. int. ley 53/2005) y 4 de abril de 2006 (cas. int. ley 22/2004) reconocen la prescripción por aplicación de los arts. 31 y siguientes del Reglamento de Inspección en casos en los cuales la paralización de actuaciones se había producido justamente, como en el caso de autos, entre la anulación de una liquidación y la reanudación del procedimiento para dictar una nueva. De acuerdo con la doctrina señalada en el párrafo anterior, el Tribunal Supremo debería haber declarado que en tales casos la paralización de actuaciones no producía efecto alguno.

Así pues, la situación resulta más bien confusa en la doctrina del Tribunal Supremo.

Ahora bien, la cuestión ha de ser planteada, sin cambiar esencialmente la perspectiva, también desde el punto de vista de que, en el caso de autos, cuando se dictó la resolución del Tribunal Económico-Administrativo y la Administración reinició los trámites para dictar una nueva liquidación, ya había entrado en vigor la Ley General Tributaria de 2003. Pues bien, si se examinan las sentencias del Tribunal Supremo de 4 de abril de 2013 y 24 de junio de 2011, se verá cómo el alto tribunal considera expresamente que cuando, anulada una resolución, se reinician actuaciones bajo la vigencia de dicha Ley, la misma es aplicable ya a las mismas, aun cuando el procedimiento original se hubiera iniciado al amparo de la Ley General Tributaria de 1963. Y en el seno de dicha Ley General Tributaria de 2003 hallamos el art. 150.5, que indica: "Cuando una resolución judicial o económico-administrativa ordene la retroacción de las actuaciones inspectoras, éstas deberán finalizar en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo o en seis meses, si aquel período fuera inferior. El citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución". Aunque el párrafo 5 no dice en concreto cuáles sean las consecuencias del incumplimiento de este plazo, son, en evidente interpretación sistemática, las del párrafo 2, a saber: no se tomarán en cuenta las actuaciones anteriores a efectos de interrumpir la prescripción. Así lo entienden en cualquier caso las sentencias del Tribunal Supremo que se acaban de citar.

El Abogado del Estado señala en su escrito que el art. 150.5 no es aplicable porque en este caso el Tribunal Económico-Administrativo de Castilla-La Mancha no ordenó la retroacción de actuaciones, y el precepto parte de tal supuesto. Ahora bien, este alegato ha de ser rechazado por dos motivos:

a) En primer lugar, es cierto que el Tribunal Económico-Administrativo no ordenó, en la resolución de 22 de septiembre de 2005, la retroacción de actuaciones; pero obsérvese lo arbitrario de fundar en la inclusión expresa o no de la cláusula de retroacción la aplicación del precepto, cuando resulta que en la anterior resolución de 20 de diciembre de 2000, dictada por el mismo Tribunal Económico-Administrativo y fundada en la misma causa de anulación y con los mismos efectos, resulta que sí declaró la retroacción. De modo que es obvio que la retroacción no depende de que se declare o no, sino del tipo de anulación y de las razones de la misma. En efecto, no puede depender la aplicación del art. 150.5 de que el órgano acuerde o no expresamente la retroacción, sino de que la misma sea posible a la vista de las razones y efectos posibles de la anulación que se declare. Así se desprende de la sentencia del Tribunal Supremo de 4 de abril de 2013, ya citada, que indica: "Entendemos que el artículo 150.5 de la LGT no solo es aplicable cuando la liquidación se anula por razones formales sino también cuando se anula por razones de fondo, aunque un sector de la doctrina entienda que la orden de reposición de actuaciones con el fin de subsanar los vicios en que haya incurrido el procedimiento de inspección tributaria sometido a revisión sólo es posible dictarla cuando la anulación del acto recurrido lo haya sido con causa en defectos de forma advertidos en el proceder del órgano de inspección tributaria y siempre, además, que tales vicios en la forma hayan disminuido las posibilidades de defensa del contribuyente.

Aunque solo se tratase de sustituir la liquidación anulada por otra distinta, tal sustitución supone ya por sí misma una retroacción de actuaciones pues el acto de liquidación y su posterior notificación forman parte del procedimiento inspector pues ya no cabe afirmar que los procedimientos tributarios terminan con la resolución y que las actuaciones de notificación no son "actuaciones inspectoras", tesis que se fundaba en una formalista diferenciación entre validez y eficacia de los actos administrativos".

b) Si se admitiera que es precisa, para la vigencia del art. 150.5, la orden expresa de retroacción y que si no la hay el precepto no se aplica, ello sería a costa, necesariamente, de entender que entonces en tales casos el ulterior procedimiento que se reinicie no es una ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo, sino un procedimiento nuevo, y sería de aplicación la norma sobre paralización ordinaria del art. 150.2 Ley General Tributaria .

A la vista de lo anterior, es claro que debe declararse la prescripción, pues tras la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de 22 de septiembre de 2005 se incumplió el plazo del art. 150.5 Ley General Tributaria y las actuaciones practicadas hasta ese instante no interrumpieron la prescripción, que por tanto transcurrió sobradamente desde la fecha del hecho imponible.

Así pues, la acción administrativa para liquidar estaba y está prescrita.

SEXTO. - En cuanto a las costas de esta instancia, y por aplicación del artículo 139 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso- administrativa , no procede su imposición a ninguna de las partes, por no darse circunstancias de temeridad o mala fe.

Vistos los preceptos citados y demás de pertinente aplicación,

FALLAMOS

1.- Estimamos el recurso contencioso-administrativo planteado.

2.- Anulamos la resolución del Tribunal Económico-Administrativo de Castilla-La Mancha de 9 de marzo de 2009, por la que se desestimó la reclamación económico-administrativa nº NUM009 .

3.- Anulamos el expediente de comprobación de valores NUM006 , incoado por los Servicios Provinciales de Economía y Hacienda de Albacete, en relación con el impuesto de transmisiones patrimoniales relativo a la compra de un local comercial en Almansa, realizado en escritura de 23 de diciembre de 1996; y la liquidación correspondiente, nº NUM010 , y declaramos prescrito el derecho de la Administración a liquidar.

4.- No ha lugar a hacer imposición de las costas"

Quinto.- Con los presupuestos fácticos de la presente controversia, recogidos en el FJ. 3ª, se impone la estimación del recurso por las mismas razones de la Sentencia transcrita, continuación de otras dictadas por la Sección 2ª. La resolución dictada por el TEAR de fecha 17/12/2004 no procede a establecer las bases para llevar a cabo una nueva liquidación, sino que procede a anular la misma por motivos formales, siendo por ello que la citada resolución carece de efectos interruptivos de la prescripción, que habida cuenta el tiempo transcurrido entre la notificación de la citada resolución a la oficina liquidadora de de Talavera de la Reina y la notificación al actor de las nuevas liquidaciones, habría prescrito claramente el derecho de la Administración a practicar la nuevas liquidaciones que deben ser por tanto anuladas, sin necesidad de entrar a conocer el resto de motivos impugnatorios.



Sexto.- En materia de costas de conformidad con el artículo 139 de la Ley 29/98 de 13 de Julio, en la redacción vigente a la fecha de interposición del presente recurso, es oportuno imponer las costas causadas a las administraciones demandadas, que deberán hacer frente a las mismas por mitad.

Vistos los artículos citados, sus concordantes y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS.-ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por D. Eloy contra la Resolución de 30 de octubre de 2012, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Castilla-La Mancha, dictada en el expediente Reclamación nº NUM000 , que procede a desestimar la reclamación económica-administrativa contra Resolución de la Oficina Liquidadora de Talavera de la Reina de fecha 29 de junio de 2009 por la que se desestimar el recurso de reposición presentado contra el expediente de comprobación de valor nº NUM001 , tramitado en relación con la escritura pública de compraventa de un solar residencial situado en la C/ DIRECCION000 NUM002 del municipio de Velada, formalizada en escritura de fecha 17/07/1999 y se confirma la liquidación identificada con el número de presentación NUM003 , en el que se determina una deuda de 2.589'56 euros; resolución que se anula por contraria a Derecho, declarando prescrito el derecho de la Administración a practicar nueva liquidación por el mismo hecho imponible, con expresa imposición de las costas a las partes demandadas, a abonar por mitad.

Notifíquese la presente Sentencia a las partes haciéndoles saber que contra ella no cabe recurso ordinario alguno.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se llevará certificación literal a los autos originales, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

*José Borrego López, Mariano Montero Martínez, Manuel José Domingo Zaballos, Antonio Rodríguez González, José Antonio Fernández Buendía.- **PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha, la Sala de lo Contencioso Administrativo que la firma, y de lo que como Secretario certifico.*

Lo relacionado y preinserto concuerda bien y fielmente con su original a que me remito en caso necesario.

Y para que conste y en cumplimiento de lo acordado, expido y firmo la presente en Albacete a 5 de mayo de 2015