



Roj: **STS 1134/2021 - ECLI:ES:TS:2021:1134**

Id Cendoj: **28079130022021100121**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **17/03/2021**

Nº de Recurso: **4132/2019**

Nº de Resolución: **370/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ M 716/2019,**
ATS 12716/2019,
STS 1134/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 370/2021

Fecha de sentencia: 17/03/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: **4132/2019**

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 16/03/2021

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

Procedencia: T.S.J.MADRID CON/AD SEC.9

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: **4132/2019**

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

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 370/2021

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. José Antonio Montero Fernández, presidente

D. José Díaz Delgado



D. Ángel Aguallo Avilés

D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Isaac Merino Jara

D^a. Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 17 de marzo de 2021.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º **4132/2019**, interpuesto por D^a. Bibiana , representada por el procurador de los Tribunales D^o. Guillermo García San Miguel Hoover, bajo la dirección letrada de D^o. Francisco Bernaldez Fogue, contra la sentencia n.º. 35, de 24 de enero de 2019, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, pronunciada en el recurso n.º. 135/2017, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 30 de junio de 2016, estimatoria parcial de la reclamación n.º. NUM000 , contra el acuerdo de archivo del procedimiento de Tasación Pericial Contradictoria relativo al documento 1999 S 021758.

Han comparecido en el recurso de casación como partes recurridas La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y La Comunidad de Madrid, representada y asistida por el Letrado de sus Servicios Jurídicos.

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

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el procedimiento ordinario n.º 135/2017, seguido en la Sección Novena de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, con fecha 24 de enero de 2019, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- DESESTIMAMOS la causa de inadmisibilidad alegada por el Abogado del Estado y el recurso contencioso administrativo interpuesto por Dña. Clara , representada por el Procurador D. Juan-Antonio García San Miguel Orueta, contra la resolución del TEAR de 30 de junio de 2016 dictada en la reclamación núm. NUM000 , imponiendo a dicha recurrente las costas procesales causadas hasta el límite de 2.000 euros, más IVA, por gastos de representación y defensa de las Administraciones demandadas".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación procesal de D^a. Bibiana , se presentó escrito con fecha 27 de mayo de 2019, ante la Sala de lo Contencioso Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de la Comunidad de Madrid, y la Sala, por auto de 10 de julio de 2019, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente D^a. Bibiana , representada por el procurador de los Tribunales D^o. Guillermo García San Miguel Hoover, bajo la dirección letrada de D^o. Francisco Bernaldez Fogue, y como partes recurridas La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y La Comunidad de Madrid, representada y asistida por el Letrado de sus Servicios Jurídicos.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 28 de noviembre de 2019, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso- Administrativa, precisando que:

" 2º) Las cuestiones que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

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 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.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación los artículos 134 y 104 de la Ley 58/2003, General Tributaria, y 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, así como los artículos 103 y siguientes de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa".

CUARTO.- *Interposición del recurso de casación y oposición.*

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, por el procurador de los Tribunales Dº. Guillermo García San Miguel Hoover, en nombre y representación de Dª. Bibiana , por medio de escrito presentado el 29 de enero de 2020, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

- 1.- Los artículos 104 y 134 LGT, y 61.3 RD 1065/2007.
- 2.- Los artículos 104 LGT y 66. a) LGT.
- 3.- Los artículos 103 y ss. LJCA en cuanto al alcance de la retroacción ordenada.

La recurrente manifiesta, respecto a la primera infracción, que la sentencia recurrida infringe los citados artículos por su inaplicación tanto por la Administración como por la Sala de instancia, toda vez que la sentencia recurrida inaplica los citados artículos que regulan la duración máxima y la caducidad por entender que la Tasación Pericial Contradictoria (TPC) es un procedimiento autónomo, y que no le afectan dichas disposiciones reguladoras de la caducidad. La sentencia desestima el recurso por aplicación indebida del art.104.3 LGT puesto que entiende que estamos ante un procedimiento instado a instancia de parte, y que el transcurso de seis meses en su tramitación no conlleva el efecto de la caducidad. Mas como se aprecia en los hechos relatados en la propia sentencia, lo que dilata el procedimiento, no es la tasación pericial en sí, sino el actuar de la Administración, que sí procede a anular la liquidación, mas tarda casi un año en reabrir la continuación de la TPC. Aun siendo un procedimiento autónomo instado a instancia de parte, la obligación procedimental de su tramitación recae en la Administración, por lo que sí eran aplicables las disposiciones de dicho artículo sobre la caducidad, art. 104.4. b), por tratarse de la no reanudación en el plazo previsto que actuaciones que producen efectos desfavorables al sujeto pasivo, como es el aumento de valor de los bienes a la hora de tributar en el Impuesto de Sucesiones. Aclara la recurrente que lo que pretende es que se aplique la caducidad al expediente de comprobación de valores y TPC, dado que en cuanto a éste último, como procedimiento aislado, el perito ni siquiera había comenzado su cometido, por el retraso denunciado de la propia Administración.

Respecto a la segunda infracción, manifiesta que se infringe a normativa de la invocada prescripción, en relación con el art. 104.5 LGT que establece que las notificaciones realizadas en el seno de un procedimiento caducado no interrumpen la prescripción. La sentencia no entra a juzgar dicha pretensión por desestimar la aplicación de la caducidad, luego es normativa que debió aplicar, junto al art. 66 a) L.G.T., prescripción que solicitó en el punto 2º de la pretensión deducida en la demanda, por lo que considera que de estimarse el recurso, la Sala deberá juzgar su pretensión de prescripción.

Respecto a la tercera infracción, manifiesta que la sentencia de 22 de marzo de 2010 que declara la retroacción y anula las liquidaciones, pone de nuevo el procedimiento en el seno de la comprobación de valores originaria, ordenando se reabra la tasación pericial contradictoria sin que el perito haya intervenido, nada más que para pedir sus honorarios, no se le ha conferido plazo para emitir su valoración, por lo que ningún retraso se le puede imputar. Por tanto, al volver al procedimiento de comprobación de valores y TPC sin intervención todavía del perito tercero son plenamente aplicables las normas infringidas sobre la caducidad: la Administración debe cumplimentar la culminación del procedimiento en el plazo máximo de seis meses. Ello entra en total armonía con las disposiciones del art. 103 y ss LJCA sobre ejecución de sentencias: la Administración en el presente caso, procede en plazo a devolver las cantidades, en base a la anulada liquidación; pero no se le puede obligar a que reinicie el procedimiento, puesto que la propia normativa administrativa prevé la figura



de la caducidad, y en el presente caso la Administración cumplió con la parte obligatoria de la sentencia, la devolución, pero reabre el procedimiento de una manera tardía, a los 11 meses, cuando en vez de reabrir, debió declarar la caducidad, por el transcurso del plazo. El procedimiento judicial que ordenó la retroacción paralizaba, los plazos de resolución pero una vez que dicha sentencia llega a la Administración, el plazo de resolución del expediente se reactiva sólo, no cuando quiera la Administración hacerlo, de manera que el plazo de 6 meses se reactivó automáticamente al entrar la sentencia en la Dirección General. Por lo que no existe conflicto alguno normativo entre las disposiciones sobre ejecución de sentencias de la LJCA, y las previstas sobre la caducidad en la normativa administrativa de la LGT: si lo que es el procedimiento, se reabre de una forma tardía, se produce la caducidad, que debe ser declarada de oficio.

Asimismo, manifiesta que en el presente caso existe diferencia con el interés casacional analizado por la STS de 17 de enero de 2019 (que establece como doctrina que a la TPC le es de aplicación el plazo de 6 meses para su tramitación) en el que se regulaba un retraso imputable al perito tercero y la ausencia de notificación alguna por parte de la Administración. En el presente caso no existe dilación del perito tercero, porque no se llega a dicho trámite, pero sí falta de notificación por parte de la Administración dentro de los seis meses, puesto que la reactivación del procedimiento ordenada judicialmente se produce después del transcurso de casi un año la primera, es la recurrida de archivo.

Por todo ello, considera que en el presente caso, la Administración está sometida a los plazos establecidos en la normativa tributaria (art. 61.3 RD 1065/2007), plazo no queda solapado por ser una autoridad judicial quien lo ordene, siéndole aplicables las disposiciones administrativas, y la norma reglamentaria de desarrollo (en el presente supuesto el plazo es de seis meses, que es el legalmente previsto para dicho procedimiento, por ausencia de normativa específica en el Impuesto de Sucesiones, suponiendo el incumplimiento la caducidad del expediente, con todos sus efectos inherentes.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "case la sentencia recurrida, estimándose por la Sala la demanda interpuesta, declarándose la caducidad del procedimiento de comprobación de valores 1999 S 021758, y anulándose las liquidaciones que en base a dicho procedimiento caducado se hayan realizado, en su caso. E igualmente se declare la prescripción, tal y como se pedía en la pretensión deducida en la demanda (que no fue resuelta, por desestimarse la caducidad), corroborándose los valores declarados en la liquidación del Impuesto de Sucesiones cuya modificación se pretendía mediante el procedimiento de comprobación de valores caducado. Con condena en costas a la Administración en el recurso contencioso administrativo y en el presente recurso de casación".

Por su parte, el Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de la Administración General del Estado, por medio de escrito presentado con fecha 3 de marzo de 2020, manifestó que la respuesta en derecho a las infracciones denunciadas de adverso se contiene en la propia sentencia de instancia, que confirma la resolución recurrida y que se centra, no tanto en el hipotético incumplimiento del plazo del que dispone la Administración tributaria para ejecutar una resolución judicial que ordena en este caso una retroacción de actuaciones cuanto, lo que es más importante, en las consecuencias del transcurso del plazo máximo de seis meses del procedimiento de TPC, plazo máximo del art. 104.1 LGT/2003, aplicable a este procedimiento, como ya ha ratificado la STS de 17 de enero de 2019. Señala que el procedimiento de TPC es un procedimiento autónomo del procedimiento de comprobación de valores, aunque este constituya un presupuesto necesario de aquel al constituir la TPC un mero instrumento para confirmar o corregir las valoraciones resultantes de la comprobación de valores (art. 57.2 LGT/2003), y como procedimiento independiente es concebido en el art. 161 del Reglamento de Gestión e Inspección, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (RGI), precepto que con el siguiente, el 162, relativo a la terminación del procedimiento constituyen la regulación fundamental de la TPC prevista en el artículo 135 LGT/2003. Así, cuando llega el momento de ejecutar una resolución administrativa o judicial, que anulando un acto dictado en ese procedimiento (en este caso el de archivo del mismo por no depositarse los honorarios del perito tercero) ordena la retroacción de actuaciones, tal y como previene expresamente el art. 61.3 del RGI, se continuará el procedimiento de aplicación de los tributos en el que se hubiera dictado el acto anulado hasta su terminación " conforme a lo establecido en su normativa reguladora" que es la contenida en los arts. 104.1 y 3 y 135 LGT/2003 y arts. 161 y 162 del RGI, desde cuyo prisma debe analizarse la cuestión suscitada en el presente caso, y no la derivada del retraso en la ejecución de la sentencia, que no haría mas que enturbiar la respuesta esencial al recurso: el examen de la caducidad del procedimiento, que de conformidad con la sentencia de instancia, debe reducirse al ámbito del procedimiento de TPC y no al anterior y previo procedimiento de comprobación de valores de los inmuebles transmitidos. Así pues, de remitiéndose a la sentencia de instancia, en absoluto puede hablarse de caducidad ni, por ende, de prescripción de la deuda tributaria (ex art. 104.5 LGT/2003).

Considera que el transcurso del plazo máximo de seis meses para culminar el procedimiento de TPC (art. 104.1 LGT/2003) por culpa de la Administración tributaria, no determina la caducidad del procedimiento, al tratarse



de un procedimiento iniciado a instancia de parte y solo estar prevista la misma en los términos previstos en el art.104.3 LGT/2003 (paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario) y no estar prevista este modo de terminación del procedimiento en el art. 162 del Reglamento de Gestión e Inspección ni en el art. 104.3 LGTR/2003, preceptos de preferente aplicación según el art. 61.3 del citado Reglamento, siendo indiferente a estos efectos, el posible retraso de la Administración tributaria en la reiniciación del procedimiento tras una anulación formal con retroacción de actuaciones acordada por una resolución judicial. Por todo ello, procede la desestimación del recurso.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "interpretando, en primer lugar, los artículos 104.1 y 3 LGT/2003 y 162 del Reglamento de Gestión e Inspección en la forma propuesta en este escrito, desestime el mismo confirmando la sentencia recurrida".

Asimismo, la Letrada de los Servicios Jurídicos de la Comunidad de Madrid, en la representación que ostenta, por medio de escrito presentado con fecha 15 de julio de 2020, también formuló oposición al recurso de casación, considerando que la primera y la segunda de las cuestiones que plantean interés casacional deben analizarse conjuntamente, toda vez que existe una clara distinción entre la ejecución de resoluciones judiciales (donde debe prevalecer lo dispuesto en la LJCA) y la ejecución de las resoluciones económico administrativas (en las que la normativa aplicable de forma preferente es la contenida en los arts. 66 y ss del Reglamento 520/2015), que en el caso de tratarse de la ejecución de una sentencia solo se aplican de forma supletoria y si no contradice el fallo de la sentencia. En ese contexto debe interpretarse el art. 61.3 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. Dentro del marco de las normas procesales previstas en la LJCA para la ejecución de sentencias, los órganos administrativos darán cumplimiento al fallo que acuerde la retroacción de las actuaciones conforme a la normativa de tributos aplicable, y siempre condicionado a que no sea contrario a la LJCA ni a lo dispuesto en el fallo. Así pues, cuando la anulación se realiza por un órgano jurisdiccional debe acudir, en primer lugar, a los preceptos de la LJCA que se refieren a la ejecución; y subsidiariamente a lo dispuesto normativa tributaria, en cuanto no sean contrarios a lo dispuesto en la LJCA o en el tenor literal del fallo. Hay que tener también en cuenta el art. 104 de la LJCA, ya que el plazo que fija de 2 meses es un mecanismo previsto en la norma para que los legitimados puedan plantear la ejecución forzosa en caso de incumplimiento por el obligado. En el presente caso la sentencia que debía ejecutarse contenía tres obligaciones que no podían llevarse a cabo de forma simultánea, de forma que, lo primero era anular la liquidación, como consecuencia de ello devolver las cantidades que ya habían sido ingresadas, y una vez se había dejado sin efecto lo anterior, proceder a la retroacción del procedimiento de TPC al momento anterior al depósito de honorarios que permitiría practicar una nueva liquidación en sustitución de la anulada. Al acordar la retroacción, y por aplicación del citado art. 61.3 del Real Decreto 1065/2007, la sentencia esta implícitamente estableciendo el plazo de 6 meses previstos para la TPC, al amparo del art. 71.1.c) de la LJCA. Y en el presente caso, desde el 13 de julio que se procedió a citar al perito para su ratificación y recogida de documentos, hasta que se requiere al obligado a que deposite la mitad de los honorarios transcurren menos de dos meses.

Respecto a la tercera cuestión que plantea interés casacional, manifiesta que las consecuencias del incumplimiento del mandato realizado por el órgano judicial se establecen en la LJCA, sin perjuicio de la aplicación de la normativa tributaria en cuanto no sea incompatible con la anterior ni con el fallo de la sentencia. Por ello considera que en caso de incumplimiento, cualquiera de las partes podrá acudir a los mecanismos previstos en la LJCA, teniendo en cuenta que la Administración tiene el límite de 4 años, transcurridos los cuales prescribirá su derecho a determinar y reclamar la liquidación. En el presente caso la Administración procedió a ejecutar la sentencia, en sus propios términos, acordando de forma sucesiva las actuaciones a las que estaba obligada. En supuestos, distintos de la TPC, en los que se acuerde la retroacción de las actuaciones, en caso de que se caducase el procedimiento, la Administración podría reiniciarlo dentro del plazo de prescripción, pero en el presente caso, la retroacción de las actuaciones se refiere a la TPC, que es un procedimiento de impugnación *sui generis* iniciado a instancia de los administrados. El art. 104.4 de la LGT citado por la recurrente no es de aplicación porque se refiere a los procedimientos iniciados de oficio. Concluye, que en la normativa tributaria no se prevé otra consecuencia distinta de la no exigencia de interés de demora para el incumplimiento del plazo por la Administración en la TPC, que es un procedimiento iniciado a instancia de parte. Sin embargo, ello no supone que la Administración no esté sujeta a límites, y no solo temporales. Cualquier cuestión relativa a la ejecución deberá de plantearse ante el juez competente, que decidirá atendiendo a las circunstancias del caso concreto, y con la posibilidad de acudir a la ejecución forzosa para lograr el efectivo cumplimiento.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "dicte sentencia por la que se desestime el recurso de casación interpuesto y se confirme la sentencia recurrida, fijando como doctrina jurisprudencial en relación con la cuestión que es objeto del mismo que, en la ejecución de sentencias que acuerden la retroacción de una TPC debe prevalecer la aplicación de la LJCA, y en caso que no contradiga dicha norma o el tenor literal



del fallo, la normativa tributaria. Que el plazo para el cumplimiento, deberá determinarse al amparo del artículo 104.2 de la LJCA y la normativa tributaria, en concreto los 6 meses del artículo 104.1 de la LGT establecido en la STS de 17/1/2019. Si bien, en caso de incumplimiento del plazo por la Administración no se prevé en la ley ni el silencio positivo ni la caducidad (que si se prevé para el incumplimiento del interesado), sino el no devengo de intereses de demora, y ello sin perjuicio de los límites de prescripción y de las extensas facultades del juez competente para garantizar el cumplimiento del fallo en todos sus términos, a través del incidente de ejecución, y la ejecución forzosa, teniendo en cuenta las circunstancias concretas de fallo, lo que garantiza la tutela judicial efectiva del interesado".

QUINTO.- Señalamiento para deliberación del recurso.

Por providencia de 28 de julio de 2020, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 16 de marzo de 2021, fecha en la que tuvo lugar el acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Ordenación del debate.

Debe advertirse que el enjuiciamiento que ahora abordamos debe partir y limitarse a los términos en que las partes han planteado la controversia, sin entrar en otras consideraciones que se desprende de lo actuado, sirva de ejemplo que ninguna parte plantea cuestiones de Derecho transitorio, y, como ya previene el Abogado del Estado en su escrito de oposición, reconducir las cuestiones de interés casacional objetivo a la realidad enjuiciada, a fin de ajustar las interpretaciones necesarias de las normas aplicables no en abstracto, sino en atención a lo requerido para resolver la controversia existente.

Para centrar el debate se hace preciso realizar las siguientes consideraciones, desde la perspectiva que ahora interesan, sobre el procedimiento de comprobación de valores y la tasación pericial contradictoria.

La comprobación de valores se puede insertar, constituyendo su objeto, en el procedimiento de gestión de comprobación de valores y en el procedimiento más amplio de inspección. En el presente caso, conforme resulta de los antecedentes obrantes, el procedimiento original seguido era de gestión de comprobación de valores.

Respecto del plazo de duración de los expresados procedimientos y su posible suspensión se ha dicho, en lo que ahora nos interesa, lo siguiente.

Cuando se trata del procedimiento de comprobación de valores, sentencias del Tribunal Supremo de 12 de julio de 2016, rec. cas. 2447/2015, y de 22 de enero de 2018, rec. cas. 2844/2016, se ha establecido, en apretado resumen, y básicamente en atención al procedimiento de comprobación de valores, la tesis doctrinal concretada en que en este procedimiento cuyo objeto no es otro que la valoración de los bienes y con la finalidad el liquidar el tributo, no procede la suspensión del procedimiento para procurar la valoración de los bienes, en tanto que este es un trámite que le es propio desde un punto de vista procedimental. Del juego de los arts. 104 y 134 de la LGT el plazo para finalizar este procedimiento es de seis meses, sin posibilidad de interrupción o suspensión, en las circunstancias referidas.

También respecto del procedimiento inspector se sigue la misma doctrina, con cierta matización, así véase la sentencia de 16 de octubre de 2020, rec. cas, 6772/2018, en la que se señala que 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.

Interesa destacar la estrecha relación de la comprobación de valores y la tasación pericial contradictoria, con los medios que previene el art. 57.1 LGT.

Aunque doctrinalmente se discrepa sobre la naturaleza jurídica de la tasación pericial contradictoria, valga de ejemplo que para el Abogado del Estado se trata de un procedimiento autónomo, así lo cataloga también la sentencia impugnada, cuando otros sectores hablan de medio de impugnación impropio; la doctrina jurisprudencial la ha considerado como una facultad concedida a favor del contribuyente, de suerte que lejos de constituir una carga, su utilización es meramente potestativa, que juega como contrapeso al acto de comprobación administrativa unilateral de suerte que los efectos derivados se condicionan al consentimiento del interesado o a su oposición promoviendo este procedimiento, y atendiendo a su regulación normativa considera que "es indudable que la TPC se integra en un procedimiento administrativo, por más que sea instado siempre por el obligado tributario... un procedimiento de aplicación de los tributos, como es el caso", con



singularidades muy acusadas que determinan y descubren una sustantividad propia -así se viene a reconocer en la sentencia de instancia recurrida cuando limita los efectos de una posible caducidad y la correlativa prescripción al propio procedimiento de tasación pericial contradictoria-, aunque sin perder su vinculación insoslayable al propio procedimiento de comprobación de valores, pues como se ha indicado en la sentencia de este Tribunal de fecha 17 de enero de 2019, rec. cas. 212/2017, "... culmina con lo que, en principio, constituye el fin de todo procedimiento administrativo: la emisión de un acto administrativo, concretamente, una nueva liquidación conforme a la valoración que se ha determinado en el procedimiento de tasación. En este sentido, podría afirmarse que la TPC está encaminada siempre a dilucidar qué valoración (la que resulte de la tasación del perito de la Administración, la del obligado tributario o la del perito tercero) servirá de base a la liquidación tributaria que en todo caso cierra el procedimiento e impide una nueva comprobación de valor por la Administración tributaria sobre los mismos bienes o derechos".

Siguiendo el dictado de la expresada sentencia, que si bien aborda, fundamentalmente, las cuestiones referentes al plazo aplicable a la tasación pericial contradictoria y lo efectos del silencio, para negárselo positivo, marca las pautas que delimitan su contenido y alcance, e indica las singularidades que le son propia en su engarce con procedimientos de gestión y de inspección.

La sentencia que comentamos, a pesar de que reconoce que específicamente no se establece un plazo determinado para concluir el procedimiento, sin embargo del análisis que se realiza concluye que el plazo "en el procedimiento de TPC es de aplicación el plazo de resolución de 6 meses del artículo 104.1 LGT, no incluyéndose en su cómputo las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración (artículo 104.2, párrafo 3º, LGT)".

Resulta evidente que con tal aserto se refleja y queda patente una de las singularidades de la tasación pericial contradictoria, se integra en un procedimiento administrativo, pero posee un plazo propio para su tramitación y finalización, distinto del plazo de seis meses del procedimiento de comprobación de valores, y distinto, en su caso, del plazo del procedimiento inspector.

Debiéndose destacar que como se recoge en la sentencia referida va a terminar en una resolución administrativa, que se plasma en una liquidación tributaria (artículo 135, apartados 2 y 4, LGT), como anteriormente hemos transcrito.

Hace referencia la sentencia a las consecuencias de haberse excedido del plazo de seis meses previstos, distinguiendo que el retraso se deba al contribuyente o a la Administración, y respecto de esta forma de finalizar el procedimiento advierte que "el citado artículo 104.3 LGT, en su párrafo 3º, se limita a disponer que "cuando se produzca la paralización del procedimiento por causa imputable al obligado tributario, la Administración le advertirá que, transcurridos tres meses, podrá declarar la caducidad del mismo", caducidad que, de acuerdo con el artículo 103.2 LGT, exime a la Administración de resolver expresamente y, por tanto, impide la existencia de un silencio positivo. Lo único que acontece en estos supuestos, según el artículo 104.3, apartado 4º, es que "la liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial y no podrá promoverse nuevamente la tasación pericial contradictoria". En esta línea se mueve la sentencia objeto del presente recurso de casación, para concluir que la extensión de los efectos interruptivos de los procedimientos caducados, art. 104.5 de la LGT, no es extensible al procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Nos resulta útil recordar los criterios interpretativos que respecto de los arts. 134.3 y 135, en relación con el art. 104, 1 y 3 de la LGT se fijaron en la expresada sentencia:

" 1º) 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.

2º) 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.

3º) 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".

Interesa ahora destacar el siguiente aspecto. Ya se ha dejado transcrito que la Tasación Pericial Contradictoria culmina con una nueva liquidación que según el resultado de la tramitación puede tener uno u otro contenido. En los casos en los que la comprobación de valores se inserte en un procedimiento, de gestión o de inspección, -sin perjuicio de las especialidades que caben en las distintas figuras tributarias, en este caso estamos ante el impuesto sobre sucesiones, art. 98.1 de su Reglamento, "La solicitud de tasación pericial contradictoria deberá presentarse dentro del plazo de la primera reclamación que proceda contra la liquidación efectuada sobre la base de los valores comprobados administrativamente"- la solicitud de tasación pericial contradictoria debe presentarse dentro del plazo de un mes establecido para interponer el primer recurso o reclamación que proceda contra el acto administrativo que resuelva el procedimiento, esto es, contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente.

Específicamente, la práctica de la comprobación de valores, insertada en un procedimiento de gestión, que ya se ha dicho, debe tramitarse en un plazo de seis meses, o en uno de inspección, que debe culminarse en el plazo dispuesto en el art. 150.1 de la LGT, produce un acto resolutorio de regularización que es la liquidación, art. 134.3 *in fine*, "Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización", y art. 135.1, "Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta Ley, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente...".

El efecto inmediato que provoca la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla, es decir, el ejercicio de la facultad que ex lege se le otorga al contribuyente, y que la jurisprudencia ha resaltado como nota definidora de la tasación pericial contradictoria, es la suspensión de la ejecución de la liquidación, y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma, art. 135, "La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma"; pierde, pues, el acto resolutorio de la comprobación administrativa, la liquidación, los efectos que le son propios, decayendo en su eficacia y perdiendo su condición de acto final del procedimiento, conservando exclusivamente su valor como límite máximo de la valoración a fijar por el perito tercero.

Recapitulando, se practica la comprobación de valores que culmina con una liquidación, acto resolutorio del procedimiento de comprobación de valores - que en caso de procedimiento de gestión debe dictarse en el plazo de seis meses desde su inicio-; la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, suspende la ejecución de la referida liquidación. La tasación pericial contradictoria, está sometida a un plazo de seis meses para su tramitación y finalización, distinto del plazo previsto para el procedimiento de gestión de comprobación de valores o para el procedimiento de inspección; posee sustantividad propia a pesar de su vinculación con el procedimiento en el que se inserta, de suerte que puede ser susceptible de impugnación independiente por motivos relativos, de forma o de fondo, a la propia tasación pericial contradictoria, terminando el procedimiento de tasación pericial contradictoria, art. 162.1 del Real Decreto 1065/2007, en alguna de las cuatro alternativas que ofrece este artículo, y dando lugar a una nueva liquidación, que en definitiva toma como referencia la valoración resultante, produciendo la sustitución de la liquidación inicial, bien respetando la misma valoración, o bien una nueva liquidación que variará de la inicial en función de la nueva valoración resultante del procedimiento; sin que ya proceda promover una nueva tasación pericial contradictoria.

Esta liquidación, como acto resolutorio, art. 101 de la LGT, culmina el procedimiento administrativo en el que se inserta la tasación pericial contradictoria, en el caso de procedimiento de gestión, el procedimiento de comprobación de valores que se haya tramitado y en el que inserta la tasación pericial contradictoria; con la notificación de la liquidación se inicia el plazo previsto en el art. 62.2.

Para completar el marco jurídico que debe servir de base al enjuiciamiento propuesto, debe hacerse referencia a las pautas que deben seguirse en la ejecución de sentencias estimatorias en el ámbito tributario.

En la sentencia de este Tribunal Supremo de 23 de junio de 2020, rec. cas. 5086/2017, se dijo lo siguiente (las negritas las incorporamos):

"Dictada, pues, una sentencia estimatoria que anula la liquidación impugnada, **la ejecución de lo resuelto corresponde al juzgador conforme al fallo y al contenido de la propia sentencia, atendiendo a lo dispuesto**



en los arts. 103 y ss. de la LJCA y en seno de la propia tramitación de la ejecución de sentencia, debiéndose acudir a un cauce procedimental diferente sólo cuando el nuevo acto aborde cuestiones inéditas y distintas. En aquellos extremos en los que nada se disponga en la resolución judicial y no se oponga a lo previsto en los arts. 103 y ss. de la LJCA , se aplicará lo dispuesto en los arts. 66 y ss. del Real Decreto 520/2005 , interpretados por la jurisprudencia de este Tribunal.

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

En el caso que nos ocupa, los actos que son objeto de atención se derivan, en definitiva, de la ejecución o cumplimiento de una sentencia judicial. En vía económico administrativa la contribuyente pretendía, primariamente, una declaración de nulidad sobre la base de estar ante un procedimiento caducado y haberse producido la prescripción. Básicamente es la misma pretensión a la que aspiró en sede judicial. La sentencia de instancia nos ilustra de los principales hitos acaecidos, así se desprende de su relato que en el procedimiento de gestión original de comprobación de valores se promovió procedimiento de tasación pericial contradictoria, en 5 de septiembre de 2002 se acordó su terminación, levantándose la suspensión de la liquidación inicial que se ejecuta; el acto fue primero confirmado por el TEAR y luego anulado por sentencia judicial de 22 de marzo de 2010, que es la sentencia a ejecutar -luego daremos cuenta de los actos que se sucedieron en cumplimiento de la expresada sentencia-. La sentencia, ya se ha dicho, parte del carácter sui generis del procedimiento de tasación pericial contradictoria y analiza la caducidad invocada en el seno de este procedimiento, distinguiéndose según la dilación temporal en la tramitación fuera responsabilidad del contribuyente, en cuyo caso se toma el valor comprobado, o de la Administración, que limita sus efectos al cese del devengo de intereses.

SEGUNDO.- *Reconducción de las cuestiones de interés casacional en relación al debate suscitado.*

Centrado el debate en los términos referidos, se hace necesario recordar los hitos acaecidos -que se refleja ordenadamente en el escrito de oposición de la Comunidad de Madrid- a los efectos de acomodar las cuestiones a las respuestas que exige la resolución de la controversia surgida entre las partes.

Se dictó un primer acuerdo que declaró la terminación de la tasación pericial contradictoria por no haber proveído el contribuyente los honorarios del perito tercero, lo que conllevó el levantamiento de la suspensión de la liquidación que había sido girada en la comprobación de valores. Acuerdo confirmado por el TEAR.

Recurrida la resolución del TEAR ante la jurisdicción, se dictó Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 22 de marzo de 2010 (dictada en el recurso nº 185/2006) en la que se acordó:

- a) la anulación de la resolución del TEAR y la liquidación de la que traía causa.
- b) la devolución de las liquidaciones con los intereses correspondientes.
- c) la retroacción de las actuaciones al momento anterior al depósito de los honorarios del perito dirimente que corresponde por mitad a la Administración y al obligado tributario.

La sentencia tiene entrada en el órgano administrativo que resultaba obligado a su cumplimiento el día 11 de octubre de 2010.

El 27 de octubre de 2010 se acordó la anulación de la liquidación.

El 24 de noviembre de 2010 se acordó la devolución ordenada en la sentencia, lo cual tuvo, finalmente, que ser notificada mediante edictos el 21 de febrero de 2011.

El 13 de julio de 2011 se cita al perito tercero para que compareciera y ratificar su nombramiento.



El 5 de septiembre de 2011 se acordó solicitar a los interesados el depósito de la parte de los honorarios del perito cuyo coste le correspondía asumir. La notificación se efectuó por publicación en el BOCAM el 20 de octubre de 2011 tras la incomparecencia del interesado. El 12 de diciembre de 2011 se acordó, por segunda vez, la finalización del procedimiento de tasación pericial contradictoria por no haberse consignado tampoco el depósito requerido.

Dicho lo anterior se está en condiciones de acomodar las cuestiones de interés casacional objetivo formuladas en el auto de admisión.

Recordando la jurisprudencia antes referida, ha de partirse necesariamente del presupuesto de que la ejecución de lo resuelto corresponde al juzgador conforme al fallo y al contenido de la propia sentencia, atendiendo a lo dispuesto en los arts. 103 y ss. de la LJCA. y en seno de la propia tramitación de la ejecución de sentencia. En aquellos extremos en los que nada se disponga en la resolución judicial y no se oponga a lo previsto en los arts. 103 y ss. de la LJCA, se aplicará lo dispuesto en los arts. 61.3, en su caso, de Real Decreto 1065/2007 y 66 y ss. del Real Decreto 520/2005, interpretados por la jurisprudencia de este Tribunal -especialmente art. 70-.

Hecha la anterior precisión, a las cuestiones planteadas en el auto de admisión debe responderse conjuntamente que 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, habrá de estarse a lo que se disponga por el órgano judicial en cumplimiento de la misma, de no disponer nada al efecto y siempre que no contradiga los términos de lo fallado, la Administración cumplimentará la misma atendiendo a las normas que la regulan, arts. 135 de la LGT y 161 y ss del Real Decreto 1065/2007, gozando del plazo, de haberse ordenado el reinicio, de seis meses previstos para la terminación del procedimiento, conforme a lo recogido en Sentencia del Tribunal Supremo de 17 de enero de 2019, rec. cas. 212/2017. El incumplimiento del plazo de seis meses al que se sujeta la tramitación de la tasación pericial contradictoria producirá los efectos que se señalan en la expresada sentencia de 17 de enero de 2019, sin perjuicio de lo que diremos a continuación.

Ahora bien, las respuestas a las cuestiones de interés casacional no resuelven el caso que contemplamos. La sentencia de 17 de enero de 2019, que determina el plazo para llevar a cabo la tasación pericial contradictoria y los efectos que conlleva su incumplimiento, no entra a analizar la cuestión que centra el debate suscitado en el presente recurso de casación, en tanto que no se planteó en el recurso de casación 212/2017 con dicho alcance, esto es, que la tasación pericial contradictoria se integra en un procedimiento administrativo sometido a unos plazos fatales de caducidad, y cuyo efecto principal, normalmente y en lo que ahora interesa, es que el procedimiento caducado no interrumpe el plazo de prescripción.

Ciertamente no se sostiene jurídicamente que el procedimiento de tasación pericial contradictoria, con evidente carácter instrumental, inserto en un procedimiento administrativo sometido a un plazo fatal de caducidad, pueda trasladar al procedimiento en el que se inserta el efecto patológico de dilaciones debidas a la incorrecta actuación administrativa sin ningún efecto, de suerte que el plazo del procedimiento administrativo principal se pueda alargar indefinidamente sin consecuencia negativa alguna, más que el posible no devengo de los intereses, en detrimento precisamente de los intereses del contribuyente a cuyo favor se ha perfeñado el procedimiento de tasación pericial contradictoria. No puede obviarse que el procedimiento de tasación pericial contradictoria refleja el derecho legalmente reconocido al contribuyente de poder cuestionar la valoración hecha por la Administración y que le afecta a sus legítimos intereses, este derecho se traduce en una nueva valoración -con las excepciones vistas, cuando no pueda determinarse por la conducta del propio contribuyente- que habrá de llevarse a efecto. Como en otras ocasiones hemos tenido ocasión de decir, los plazos de duración de los procedimientos conforman, entre otros elementos, el sistema de garantías que legalmente se establece para contrarrestar las potestades administrativas dentro de la relación jurídica tributaria; al contribuyente se le reconoce la facultad de poder promover la tasación pericial contradictoria, reconociéndole, por estar ínsito en esta facultad, el derecho a que el procedimiento de tasación pericial contradictoria ha de durar un plazo determinado, esto es, seis meses. Y constituye una garantía de sus derechos reconocidos que el procedimiento administrativo en el que se inserta la tasación pericial contradictoria, finalice en los plazos dispuestos legalmente al efecto. No está, pues, al arbitrio de la Administración Tributaria prolongar más allá de dichos plazos su tramitación.

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.

TERCERO.- *Proyección de la doctrina fijada al caso.*

Aún cuando se desconocen los trámites y fechas con más detalles, con los que se cuentan resultan suficientes para resolver el caso en el sentido que a continuación se expone.

El procedimiento principal lo fue de gestión de comprobación de valores. Se promueve por la contribuyente tasación pericial contradictoria, con suspensión de la liquidación. Se declara la terminación de la tasación pericial contradictoria por no haber proveído el contribuyente los honorarios del perito tercero; se levanta la suspensión de la ejecución y se ejecuta la liquidación. El TEAR confirma los actos impugnados.

Es a partir de este momento cuando resulta relevante los acontecimientos. La resolución del TEAR es recurrida judicialmente y se dicta la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, de 22 de marzo de 2010 (dictada en el recurso nº 185/2006). Estamos ante un supuesto de ejecución de sentencia, que ya se ha dicho se rige por lo dispuesto en los arts. 103 y ss. de la LJCA, y, en su caso y en los términos que ya se han delimitado, se procederá por la Administración Tributaria competente para el cumplimiento de lo fallado en sentencia conforme a los arts. 61.3, en su caso, de Real Decreto 1065/2007 y 66 y ss. del Real Decreto 520/2005.

La anulación judicial de los actos impugnados se fundamenta en los defectos formales producidos en la tramitación del procedimiento de tasación pericial contradictoria.

Las consecuencias de lo fallado, en tanto que se reconoce un vicio formal invalidante, va de suyo que supone volver reponer las actuaciones procedimentales al momento en que se produce el defecto formal determinante de la nulidad declarada, y dejar sin efecto lo actuado desde dicho momento -sin perjuicio de la potestad de conservación de los actos-, concretado en dejar sin efecto la liquidación ejecutada con devolución de lo ingresado e intereses.

Así queda reflejado, pues, como ya se ha dicho en la sentencia se acuerda:

"a) la anulación de la resolución del TEAR y la liquidación de la que traía causa.

b) la devolución de las liquidaciones con los intereses correspondientes.

c) la retroacción de las actuaciones al momento anterior al depósito de los honorarios del perito dirimente que corresponde por mitad a la Administración y al obligado tributario".

Aunque no tenga incidencia en la resolución del presente asunto, no se puede compartir el criterio de la Administración autonómica recurrida, que considera correcto su actuación al ir pautando temporalmente el cumplimiento de la sentencia, puesto que, en modo alguno estamos ante actos que se suceden en la secuencia procedimental. Efectivamente, declarada la nulidad y acordada la retroacción, bastaba en unidad de acto cumplimentar lo dispuesto en la sentencia mediante un acto en que se acordara dejar sin efecto la liquidación y proceder a la devolución de lo ingresado y sus intereses, y, sin solución de continuidad, ordenar la retroacción de las actuaciones al momento en que se produjo el vicio.

Con estas pautas, nos encontramos con que la sentencia tiene entrada en el órgano administrativo, obligado a su cumplimiento, el día 11 de octubre de 2010.



De considerarse que lo oportuno era el reinicio el procedimiento de la tasación pericial contradictoria -dejando sin computar el tiempo transcurrido hasta llegar al vicio formal-, la Administración contaba con un plazo máximo de seis meses para finalizarlo.

Consta, sin embargo, que el procedimiento de tasación pericial contradictoria no se reanuda sino hasta el 13 de julio de 2011, citando al perito tercero para que compareciera y ratificara su nombramiento. No consta que el procedimiento finalizara por aplicación del art. 162.1.e) del Real Decreto 1065/2007, en relación con el art. 104.3 de la LGT. Finalizando en 12 de diciembre de 2011, por no haber consignación de depósito requerido.

Con dichos datos debe observarse que la Administración disponía de seis meses -en el mejor de los casos- para finalizar el procedimiento de tasación pericial contradictoria, iniciándose el cómputo cuando tiene entrada la sentencia en el órgano para cumplimentarla, 11 de octubre de 2010; sin que se finalizara hasta el 12 de diciembre de 2011; transcurrido los primeros seis meses, se levanta automáticamente la suspensión del plazo para finalización del procedimiento administrativo en el que estaba inserto el procedimiento de tasación pericial contradictoria, procedimiento de gestión de comprobación de valores para regularizar el impuesto sobre sucesiones, por lo que a partir de 12 de abril de 2011 vuelven a contar los plazos para finalizarlo; a 12 de diciembre de 2011, aún computando seis meses -en el mejor de los casos- para su tramitación había transcurrido con creces los plazos previstos en el artº 104.1 en relación con el 134 de la LGT, por lo que el procedimiento de gestión de comprobación de valores había caducado, resultando ineficaz para interrumpir el plazo de prescripción, artº 66.1 de la LGT, habiéndose, pues, producido la prescripción como solicita la parte recurrente.

CUARTO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

En virtud de lo dispuesto en el artículo 93.4 LJCA, al no apreciarse mala fe o temeridad en ninguna de las partes, no procede declaración expresa de condena en dicho concepto en lo que se refiere a las causadas en este recurso de casación.

Y respecto de las correspondientes a la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad.

FALLO

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

Primero.- Fijar los criterios interpretativos expresados en el fundamento jurídico segundo de esta sentencia.

Segundo.- Haber lugar al recurso de casación n.º **4132/2019**, interpuesto por D^a. Bibiana , representada por el procurador de los Tribunales D^o. Guillermo García San Miguel Hoover, contra la sentencia n.º. 35, de 24 de enero de 2019, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Novena) del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, sentencia que se casa y anula.

Tercero.- Estimar el recurso contencioso-administrativo n.º. 135/2017, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid, de 30 de junio de 2016, estimatoria parcial de la reclamación n.º. NUM000 , contra el acuerdo de archivo del procedimiento de Tasación Pericial Contradictoria relativo al documento 1999 S 021758, la que se anula, y en su lugar se declara la prescripción del derecho a liquidar por impuesto sobre sucesiones frente a la recurrente por la herencia de D. Florentino .

Cuarto. No hacer imposición de las costas procesales, ni de las de esta casación, ni las causadas en la instancia.

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

Así se acuerda y firma.

El Excmo. Sr. D. Ángel Aguallo Avilés votó en Sala pero no pudo firmar, haciéndolo en su lugar el Excmo. Sr. Presidente de la Sección Segunda D. José Antonio Montero Fernández.