

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094428

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 1563/2024, de 7 de octubre de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 1028/2023

SUMARIO:

Comprobación de valores. Tasación pericial contradictoria. Intervención del tercer perito. Caducidad.

La Sala reitera su doctrina jurisprudencial en relación con los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la superación de su plazo máximo de duración obedece a causa imputable a la Administración tributaria, con la consecuencia de que ello implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación, en ese procedimiento de inspección, del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable [Vid., STS de 9 de julio de 2021, recurso nº 7615/2019 (NFJ083032)]. Como se ha reiterado por este Tribunal, la tasación pericial contradictoria está sometida a un plazo de seis meses para su tramitación y finalización, distinto del plazo previsto para el procedimiento principal -bien sea el procedimiento de gestión de comprobación de valores, o bien el procedimiento de inspección, como es el caso-, de forma que superado aquel plazo por causa imputable a la Administración, se producirá el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación en este procedimiento del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable -en este caso 12 meses-. Tal y como advierten los recurrentes, la sentencia impugnada no niega que el procedimiento de tasación pericial contradictoria superara ampliamente el plazo de seis meses para su tramitación y finalización que le resulta aplicable, ni tampoco que el exceso en su duración fuera debido a la Administración Tributaria, sino que se limita a negar la aplicación del plazo de seis meses para realizar la tasación pericial contradictoria, lo que, se opone a la doctrina de esta Sala. Basta examinar el expediente administrativo, para comprobar que el exceso del plazo de seis meses en la tramitación del procedimiento de tasación pericial contradictoria no fue por causa imputable a los contribuyentes, pues desde la fecha en que el perito de los recurrentes emitió su informe de valoración -28 de abril de 2016-, hasta la fecha en que lo hizo el tercer perito -11 de febrero de 2017-, transcurrieron más de 9 meses, sin que conste en el expediente causa alguna de demora que fuera imputable a los recurrentes [Vid., ATS de 18 de octubre de 2023. recurso n.º 1028/2023 (NFJ091191) y STSJ de Andalucía (Sede en Sevilla) de 24 de octubre de 2022, recurso n.º 415/2020 (NFJ091192) que se casa y anula].

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 104 y 150.

PONENTE:

Doña María de la Esperanza Córdoba Castroverde.

Magistrados:

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don RAFAEL TOLEDANO CANTERO

Don DIMITRY TEODORO BERBEROFF AYUDA

Don ISAAC MERINO JARA

Don MARIA DE LA ESPERANZA CORDOBA CASTROVERDE

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.563/2024

Fecha de sentencia: 07/10/2024

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 1028/2023

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 01/10/2024

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

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

Ltrado de la Administración de Justicia: Sección 002

Transcrito por: CCN

Nota:

R. CASACION núm.: 1028/2023

Ponente: Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

Ltrado de la Administración de Justicia: Sección 002

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1563/2024

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Francisco José Navarro Sanchís, presidente

D. Rafael Toledano Cantero

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

D.ª Esperanza Córdoba Castroverde

En Madrid, a 7 de octubre de 2024.

Esta Sala ha visto , constituida en su Sección Segunda por los/a Excmos/a. Sres/Sra. Magistrados/a indicados al margen, el recurso de casación núm. 1028/2023, interpuesto por el procurador don Camilo Selma Bohórquez, en representación de don Francisco y doña Felicísima, contra la sentencia dictada el 24 de octubre de 2022 por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, en el recurso núm. 415/2020.

Ha comparecido como parte recurrida la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO, bajo la representación que le es propia del Abogado del Estado.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.ª Esperanza Córdoba Castroverde.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

Resolución recurrida en casación.

Este recurso de casación tiene por objeto la mencionada sentencia núm. 1437/2022, de 24 de octubre, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, que desestimó el recurso núm. 415/202, interpuesto contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía ["TEARA"], de 30 de junio de 2020, desestimatoria de la reclamación deducida contra el acuerdo de liquidación provisional practicado por la Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria de Andalucía, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas -IRPF-, ejercicio 2010.

La sentencia aquí recurrida tiene una parte dispositiva del siguiente tenor literal:

"FALLO: Que debemos desestimar y desestimamos el recurso interpuesto por D. Francisco y D^a Felicísima, representados por el Procurador Sr. Selma Bohórquez y defendidos por el Letrado Sr. Venegas Lagüens contra la resolución del TEARA de 30 de Junio de 2020. Se imponen las costas a la parte vencida, con un límite máximo de 800 euros".

En fecha 28 de octubre de 2022, se dictó auto rectificando de oficio el error material padecido en la sentencia en cuanto a la presentación de los escritos de conclusiones.

En escrito de fecha 7 de noviembre de 2022, los recurrentes solicitaron aclaración y complemento de la sentencia, petición que fue desestimada por auto de la Sala de 7 de diciembre de 2022.

Segundo.

Preparación y admisión del recurso de casación.

1. El procurador don Camilo Selma Bohórquez, en representación de don Francisco y doña Felicísima, preparó recurso de casación contra la sentencia anteriormente mencionada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos el artículo 150.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ["LGT"], en su redacción aplicable *ratione temporis*, que viene determinada por el primer inciso del apartado 6 de la disposición transitoria única de la Ley 34/2015, de 21 de septiembre, de modificación parcial de la Ley General Tributaria, en relación con el artículo 104.1 del mismo texto legal.

2. La Sala de instancia, por auto de 16 de enero de 2023, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido don Francisco y doña Felicísima, como parte recurrente, y la Administración General del Estado, representada por el Abogado del Estado, como parte recurrida, ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Tercero.

Admisión e interposición del recurso de casación.

1. La Sección Primera de la Sala Tercera del Tribunal Supremo, en auto de 18 de octubre de 2023, apreció que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia consiste en:

"[...]Reafirmar, reforzar o completar la jurisprudencia de esta Sala en relación con los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la superación de su plazo máximo de duración obedece a causa imputable a la Administración tributaria y consecuentemente, si ello implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación, en ese procedimiento de inspección, del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación: El artículo 150.2.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 104.1 del mismo texto legal.

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

2. El procurador don Camilo Selma Bohórquez, en la representación ya acreditada de don Francisco y doña Felicísima, interpuso recurso de casación mediante escrito registrado el 1 de diciembre de 2023, que observa los requisitos legales y en el que se mencionan como normas jurídicas infringidas las que han quedado citadas más arriba.

La recurrente, tras referir los hechos relevantes para la resolución el recurso, alega que en su escrito de preparación denunció una única infracción por la sentencia recurrida en esta casación: la infracción del artículo

150.2.a) LGT, en su redacción aplicable *ratione temporis*, por no haberlo aplicado al caso de autos, al ponerlo en relación con el artículo 104.1 LGT, conforme al cual ha de entenderse que el plazo máximo para realizar la tasación pericial contradictoria no puede exceder de 6 meses, y la doctrina sentada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo, conforme a la cual "[...] el transcurso de ese plazo máximo de duración de 6 meses reclamaba entender que se levantó automáticamente la suspensión del procedimiento de inspección originada por la tasación pericial contradictoria, como se desprende de las sentencias de 17 de marzo de 2021 (recursos de casación 3673/2019 y 4132/2019), FFDD segundo, puesto que se habría superado el plazo máximo de duración del procedimiento principal de inspección, a la vista de las fechas de las que dejaba constancia (el procedimiento de inspección se inició el 6 de marzo de 2015 y finalizó el 6 de abril de 2017, de modo que si se descuentan los 187 días de dilaciones indebidas imputadas a mis representados en el acta y el plazo máximo de seis meses para tramitar la tasación pericial contradictoria, se habría excedido su plazo máximo de duración que es pacífico era de doce meses, puesto que consumió 381 días), sin que, una vez superado dicho plazo máximo, en ningún momento se comunicara esta circunstancia a mis mandantes, ni tampoco se les notificara la reanudación del procedimiento de inspección con indicación de su alcance y contenido, por lo que no se habría interrumpido el plazo de prescripción del derecho a liquidar el IRPF del ejercicio 2010 como consecuencia de la notificación de inicio, habiendo, por tanto, prescrito ese derecho de la Administración tributaria".

Señala que la Sala a quo desestimó la caducidad alegada por estimar, de un lado, "[...] que no nos hallamos ante un procedimiento iniciado de oficio, sino a instancia de parte" y de otro, que "[...] " existen suficientes diferencias fácticas y jurídicas entre el caso enjuiciado aquí y los analizados por el Tribunal Supremo" en las sentencias de 17 de marzo de 2021 (recursos de casación 3673/2019 y 4132/2019) [FD tercero, in fine, del auto de 7 de diciembre de 2022]".

Aduce que la primera de las razones esgrimidas por la Sala sentenciadora se opone a la doctrina de esta Sala, como pone de manifiesto la sentencia 15 de febrero de 2022 (recurso de casación 2269/2020, ECLI:ES:TS:2022:593), porque la tasación pericial contradictoria, aun promovida a instancia de parte, forma parte o está asociada a un procedimiento inquisitivo, que en modo alguno lo es, el procedimiento de inspección, tal y como defendieron los hoy recurrentes en su demanda. La segunda razón esgrimida por la Sala sentenciadora carece de "consistencia jurídica" porque las diferencias fácticas y jurídicas entre los casos resueltos por el Tribunal Supremo en las sentencias de 17 de marzo de 2021 (recursos de casación 3673/2019 y 4132/2019) y el presente no justifican la inaplicación de su doctrina, como ponen inequívocamente de manifiesto tanto la sentencia de 9 de julio de 2021 (recurso de casación 7615/2019, ECLI:ES:TS:2021:2976), en la que se aplica la doctrina sentada por las sentencias de 17 de marzo de 2021 a un supuesto fáctico y jurídico que nada tiene que ver con el subyacente en las mencionadas sentencias, como la sentencia de 15 de febrero de 2022 (recurso de casación 2269/2020), en la que se hace lo propio en otro supuesto fáctico y jurídico que nada tiene que ver tampoco con el subyacente en las sentencias de 17 de marzo de 2021.

Reproduce, por su contundencia y alcance general, un pasaje del fundamento de derecho cuarto de la sentencia de 3 de mayo de 2022 (recurso de casación 4824/2020, ECLI:ES:TS:2022:1795) y afirma que esta doctrina jurisprudencial subraya la necesidad de que la Administración tributaria respete los plazos máximos legalmente previstos, tanto para la tasación pericial contradictoria como para el procedimiento de inspección en el que esta se inserte, porque suponen una garantía para el contribuyente -plenamente justificada a la luz de los artículos 9.3 y 103.1 de la CE- y, al ser esto así, no cabe su inaplicación.

Entiende que la cuestión con interés casacional objetivo identificada en el auto de admisión debe ser contestada como sigue: "la caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria, al haber superado su plazo máximo de duración por causa imputable a la Administración tributaria, implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal en el que se inserte, lo que puede determinar la superación de su plazo máximo de duración y los efectos jurídicos que se anudan a esta circunstancia".

Concluye que "[...] la suspensión del procedimiento de inspección se debió entender levantada automáticamente al superarse el plazo de 6 meses previsto para la tasación pericial contradictoria en el presente caso, puesto que el incumplimiento fue por causa imputable a la Administración tributaria [téngase en cuenta que desde la fecha en que el perito de mis representados emitió su informe de valoración, 28 de abril de 2016, hasta la fecha en que hizo lo propio el tercer perito, 11 de febrero de 2017, transcurrieron ya más de 9 meses, sin que conste en todo el expediente alguna causa imputable a mis representados que explique esta demora], lo que implica que el procedimiento de inspección excedió su plazo máximo de duración, que era de 12 meses, y, por consiguiente, se deben aplicar las consecuencias jurídicas previstas en el artículo 150.2.a) LGT, en la redacción aplicable *ratione temporis*, lo que obliga a declarar prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar el IRPF del ejercicio 2010, como sostuvieron mis representados y de ahí la vulneración del artículo 150.2.a) LGT denunciada en este recurso de casación: el procedimiento de inspección se inició el 6 de marzo de 2015 y finalizó el 6 de abril de 2017, de modo que si se descuentan los 187 días de dilaciones indebidas imputadas a mis representados en el acta y el plazo máximo de 6 meses para tramitar la tasación pericial contradictoria, se habría excedido su plazo máximo de duración que es pacífico era de 12 meses, pues consumió 381 días y, una vez superado dicho plazo máximo, en

ningún momento se comunicó esta circunstancia a mis mandantes, ni tampoco se les notificó la reanudación del procedimiento de inspección con indicación de su alcance y contenido"

Deduca la siguiente pretensión:

"[...] que esa Sala a la que tenemos el honor de dirigimos case la sentencia objeto del presente recurso por infringir el artículo 150.2.a) LGT en su redacción aplicable *ratione temporis*, al no haberlo aplicado al caso de autos, y declare la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar el IRPF del ejercicio 2010, tal y como mis representados sostuvieron en su demanda, y, una vez casada la sentencia, anule la resolución dictada por el Tribunal Económico-administrativo Regional de Andalucía el 30 de junio de 2020, que desestimó la reclamación NUM000, así como el acto administrativo de liquidación tributaria por el concepto IRPF del ejercicio 2010 de la que aquella trae causa, por no apreciar dicha prescripción".

Termina suplicando a la Sala:

"[...] dicte sentencia por la que, estimando el recurso y resolviendo el debate en el sentido apuntado en este escrito, case la sentencia impugnada y estime el recurso contencioso-administrativo 415/2020, seguido ante la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo, con sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, anulando la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional de Andalucía impugnada y el acto administrativo de liquidación del que trae causa por ser contrarios a Derecho".

Cuarto.

Oposición del recurso de casación.

La Abogado del Estado, en la representación que legalmente ostenta, emplazada como parte recurrida en este recurso de casación, presentó escrito de oposición en fecha 12 de enero de 2024.

Tras referir los antecedentes de hecho relevantes para el recurso, reproducir el tenor de los artículos 104, 135 y 150.2 de la LGT, 162, 102.2 y 103 RGAT y reproducir, en lo que interesa, las SSTs de 17 de enero de 2019, 17 de marzo de 2021 (RRCA 3673 y 4132/2019) y 15 de febrero de 2022 (RCA 2269/2020), señala que a la vista de la jurisprudencia de esta Sección, la tasación pericial contradictoria (TPC) debe finalizar en el plazo máximo de seis meses de modo que, caso de superarse éste, el efecto que se produce es que se levanta la suspensión del procedimiento principal en el que se inserta dicha TPC con lo que sigue contando el plazo máximo para concluir éste y, si se supera el mismo, dicho procedimiento principal no interrumpe la prescripción. Ahora bien, a la hora de computar el plazo máximo de seis meses en el que debe terminar la TPC, se descuentan las interrupciones justificadas que no son imputables a la Administración.

Señala la Abogado del Estado que la primera consecuencia que extrae del escrito de interposición de los recurrentes es que no pretenden que se complete la jurisprudencia de la Sala sobre la caducidad del procedimiento de TPC, lo que pretenden es que se aplique la jurisprudencia ya dictada a su caso concreto.

Considera que, en el presente recurso, la sentencia recurrida niega la aplicación del plazo de seis meses para realizar la TPC, por lo que no llega a examinar si la superación del plazo fue imputable a la Administración. Por su parte, el ATS de 18-10-2023 de admisión del recurso, hace supuesto de la cuestión cuando, sin mayores explicaciones, enuncia la cuestión con interés casacional que suscita, refiriéndola al supuesto en que la superación del plazo máximo de duración de la TPC obedece a causa imputable a la Administración tributaria.

Añade que, no obstante lo expuesto, "[...] los datos disponibles apuntan a que, si se excedió en el presente caso, el plazo de seis meses para realizar la TPC, no fue por causa imputable a la Administración. Los mismos Recurrentes constatan en el escrito de interposición, que el tercer perito del art. 135 LGT, fue nombrado el 10-10-2016 y no entregó su informe a la AEAT hasta el 20-3-2017. Este sería, como ya se ha argumentado y declaró expresamente la STS de 17-1- 2019, un supuesto de interrupción justificada del plazo de seis meses, al que habría que añadir otros, como el plazo que consumió el perito de los Interesados. A mayor abundamiento, no existen datos que permitan verificar las dilaciones imputables a los Interesados o interrupciones justificadas producidas en el seno del procedimiento inspector principal en que se incardina la TPC".

En suma, considera que "estamos ante un recurso de casación en que se soslaya la función nomofiláctica para dar prevalencia al interés particular de los Recurrentes en que, sin necesidad de sentar doctrina alguna, se estime su reclamación y se declare la prescripción a la que aspiran".

Concluye que "[...] la improcedencia de lo anterior, además de lo ya dicho sobre que el exceso del plazo de seis meses no fue imputable a la Administración, debe dar lugar a la desestimación del recurso. Subsidiariamente, a lo sumo, en caso de que considere la Sala que la superación del plazo de seis meses para realizar la TPC fue imputable a la Administración, debería ordenarse la retroacción de actuaciones para que sea el tribunal "a quo" el que dilucide si se superó el plazo de duración del procedimiento inspector y por tanto, si este fue inhábil para interrumpir la prescripción.

En cuanto a la cuestión planteada en el ATS de 18-10-2023, a juicio de esta parte, conforme a todo lo expuesto, no es necesario reafirmar, reforzar o completar la jurisprudencia de esta Sala en relación con los efectos

de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la superación de su plazo máximo de duración obedece a causa imputable a la Administración tributaria y, consecuentemente, si ello implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación, en ese procedimiento de inspección, del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable. A lo sumo, si es necesario precisar o reafirmar alguna cuestión, sería para incidir en que en el cómputo del plazo de seis meses, se deben descontar las interrupciones justificadas y las dilaciones no imputables a la Administración como pueden ser, entre otras, en el sentido que ya apuntó la STS de 17-1-2019, el retraso de la obligada tributaria en la aportación del depósito de los honorarios del perito tercero, o la demora de este último en la entrega de su valoración".

Termina suplicando a la Sala:

"[...] dicte sentencia por la que desestime el recurso de casación, confirmando la sentencia recurrida por ser ajustada a Derecho".

Quinto.

Vista pública y señalamiento para deliberación, votación y fallo del recurso.

Por providencia de 18 de enero de 2024, el recurso quedó concluso y pendiente de señalamiento para deliberación, votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por advertir la Sala que no era necesaria atendiendo a la índole del asunto.

Asimismo, por providencia de 21 de junio de 2024, se designó ponente a la Excm. Sra. D^a. Esperanza Córdoba Castroverde y se señaló para la deliberación, votación y fallo del recurso el 1 de octubre de 2024, fecha en la que se deliberó y votó el asunto con el resultado que ahora se expresa.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Objeto del presente recurso de casación y hechos relevantes para su resolución.

1. El objeto de este recurso de casación, desde la perspectiva del interés casacional objetivo para formar jurisprudencia, consiste en reafirmar, reforzar o completar la jurisprudencia de esta Sala en relación con los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la superación de su plazo máximo de duración obedece a causa imputable a la Administración tributaria y consecuentemente, si ello implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación, en ese procedimiento de inspección, del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable.

2. Los hechos del litigio que son relevantes para su resolución y que, en esencia, resultan del expediente administrativo y recogen los escritos de las partes en esta casación, son los siguientes:

2.1. El 6 de marzo de 2015, se iniciaron actuaciones inspectoras de carácter parcial en relación con los hoy recurrentes por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ["IRPF"] del ejercicio 2010, para comprobar las variaciones patrimoniales que habían declarado por la aportación de cinco inmuebles a la entidad vinculada Buhaira Patrimonial, S.L.

2.2. El 15 de enero de 2016, la Dependencia Regional de Inspección de Andalucía de la AEAT, formalizó un acta de disconformidad, A02 núm. NUM001, por el concepto impositivo y período referido. En el acta se imputaron a los hoy recurrentes 187 días de dilaciones indebidas, desde el 20 de marzo hasta el 22 de septiembre de 2015.

2.3. El 27 de enero de 2016, los hoy recurrentes presentaron escrito de alegaciones a la propuesta de liquidación contenida en el acta, manifestando su discrepancia con la valoración de los inmuebles efectuada por el Gabinete Técnico de la Delegación Especial de la AEAT de Andalucía y la intención de solicitar una tasación pericial contradictoria.

2.4. El 10 de febrero de 2016 el Inspector Regional dictó acuerdo confirmatorio de la propuesta de liquidación contenida en el acta, con la correspondiente actualización del cálculo de los intereses de demora, notificado a los interesados el 12 de febrero de 2016.

2.5. El 10 de marzo de 2016, los interesados solicitaron la tasación pericial contradictoria, al amparo del artículo 135 de la LGT, y, por resolución de 18 de marzo de 2016, notificada el 5 de abril siguiente, la Jefatura de Inspección acordó: (i) tenerla por promovida sobre la valoración de los inmuebles aportados a la sociedad vinculada; (ii) suspender la liquidación derivada del acta incoada y (iii) requerir a los hoy recurrentes para que aportasen el informe de valoración del perito por ellos designado.

2.6. El 28 de abril de 2016 emitió su informe de valoración de los inmuebles el perito de los interesados.

2.7. El 10 de octubre de 2016, el delegado especial de la AEAT designó el tercer perito, que emitió su informe el 11 de febrero de 2017, entregándolo a la AEAT el 20 de marzo de 2017.

2.8. El 23 de marzo de 2017 fue dictado el acuerdo de liquidación a la vista del resultado de la tasación pericial contradictoria. Dicha liquidación provisional fue notificada a los hoy recurrentes el 6 de abril de 2017.

2.9. Interpuesta reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, núm. NUM000, fue desestimada por resolución de 30 de junio de 2020.

2.10. Disconformes con esa resolución, interpusieron recurso contencioso-administrativo ante la Sala de lo Contencioso-administrativo, sede en Sevilla, del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, que se registró con el núm. 415/2020. Los recurrentes en su escrito de demanda alegaron, entre otras razones de oposición, la caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria (fundamento jurídico material segundo, páginas 5 a 8). Asimismo, adujeron en su escrito de conclusiones que el incumplimiento por la Administración tributaria del plazo de 6 meses para la tramitación de la tasación pericial contradictoria traía como consecuencia jurídica anudada, a la vista de la doctrina sentada por la STS 370/2021, de 17 de marzo de 2021 (rec. cas. 4132/2019, ECLI:ES:TS:2021:1134), la superación por el procedimiento de inspección del plazo máximo de duración de 12 meses, y, por ende, la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar el IRPF correspondiente al ejercicio 2010.

El recurso contencioso-administrativo fue desestimado por la Sala en sentencia de 24 de octubre de 2022, objeto de este recurso de casación, en la que, en relación con la caducidad del procedimiento de TPC alegada en la demanda, razona en los siguientes términos:

"[...] Opone la demandada al respecto que no ha lugar a la caducidad en tanto que no nos hallamos ante un procedimiento iniciado de oficio, sino a instancia de parte. En efecto, ha de coincidirse con esta consideración por cuanto es el interesado en el procedimiento tributario el que, para obtener un valor que estima se adecuará mejor a la realidad, o le beneficiará, solicita a la administración la intervención de un tercero: el perito que decidirá sobre la corrección de los valores impugnados. No es la administración la que inicia este procedimiento, aunque esté relacionado con otro procedimiento de inspección ciertamente iniciado por la administración. Mas esta vinculación, entendemos, no transforma la naturaleza jurídica del procedimiento de tasación contradictoria, en tanto que es una garantía que tiene el obligado tributario; que puede solicitarla o no. Mas estas actuaciones, insistimos, no son actuaciones inspectoras (ni de comprobación) iniciadas de oficio por la administración. Por ello, no es de aplicación la caducidad establecida en el artículo 104 de la LGT".

2.11. Los recurrentes solicitaron aclaración y complemento de la sentencia, invocando la doctrina de la STS 370/2021, de 17 de marzo de 2021. Mediante auto de 7 de diciembre 2022, la Sala a quo desestimó la solicitud poniendo de manifiesto las diferencias entre el caso resuelto en esa STS y el de los recurrentes; en particular que, en el presente, no se anuló la liquidación por sentencia y no se consideró en la instancia que la TPC se hubiese practicado en ejecución de sentencia.

Segundo.

Marco normativo.

1. Conforme al auto de admisión, la recurrente plantea la necesidad de interpretar el artículo 150 de la Ley General Tributaria, en la redacción aplicable por razones temporales, que, relativo al Plazo de las actuaciones inspectoras, dispone en sus apartados 1 y 2 lo siguiente:

"1. Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de 12 meses contado desde la fecha de notificación al obligado tributario del inicio del mismo. Se entenderá que las actuaciones finalizan en la fecha en que se notifique o se entienda notificado el acto administrativo resultante de las mismas. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

No obstante, podrá ampliarse dicho plazo, con el alcance y requisitos que reglamentariamente se determinen, por otro período que no podrá exceder de 12 meses, cuando en las actuaciones concorra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Cuando revistan especial complejidad. Se entenderá que concurre esta circunstancia atendiendo al volumen de operaciones de la persona o entidad, la dispersión geográfica de sus actividades, su tributación en régimen de consolidación fiscal o en régimen de transparencia fiscal internacional y en aquellos otros supuestos establecidos reglamentariamente.

b) Cuando en el transcurso de las mismas se descubra que el obligado tributario ha ocultado a la Administración tributaria alguna de las actividades empresariales o profesionales que realice.

Los acuerdos de ampliación del plazo legalmente previsto serán, en todo caso, motivados, con referencia a los hechos y fundamentos de derecho.

2. La interrupción injustificada del procedimiento inspector por no realizar actuación alguna durante más de seis meses por causas no imputables al obligado tributario o el incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que

continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:

a) No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas hasta la interrupción injustificada o durante el plazo señalado en el apartado 1 de este artículo.

En estos supuestos, se entenderá interrumpida la prescripción por la reanudación de actuaciones con conocimiento formal del interesado tras la interrupción injustificada o la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1 de este artículo. En ambos supuestos, el obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.

b) Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la reanudación de las actuaciones que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta ley.

Tendrán, asimismo, el carácter de espontáneos los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras (...).

2. El referido precepto debe ser puesto en relación con el artículo 104.1 de la LGT que, relativo a los Plazos de resolución y efectos de la falta de resolución expresa, señala:

"1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.

b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación. (...)

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.

Los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución.

3. En los procedimientos iniciados a instancia de parte, el vencimiento del plazo máximo sin haberse notificado resolución expresa producirá los efectos que establezca su normativa reguladora. A estos efectos, en todo procedimiento de aplicación de los tributos se deberá regular expresamente el régimen de actos presuntos que le corresponda.

En defecto de dicha regulación, los interesados podrán entender estimadas sus solicitudes por silencio administrativo, salvo las formuladas en los procedimientos de ejercicio del derecho de petición a que se refiere el artículo 29 de la Constitución y en los de impugnación de actos y disposiciones, en los que el silencio tendrá efecto desestimatorio.

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.

(...)

5. Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones.

Dicha caducidad no producirá, por sí sola, la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción ni se considerarán requerimientos administrativos a los efectos previstos en el apartado 1 del artículo 27 de esta ley.

Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario".

3. Asimismo, deberá tomarse en consideración lo dispuesto en 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 ["RGAT"], relativo a la Terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria, a cuyo tenor:

"1. El procedimiento de tasación pericial contradictoria terminará de alguna de las siguientes formas:

(...)

e) Por caducidad en los términos previstos en el artículo 104.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria".

Tercero.

Precedentes jurisprudenciales sobre la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria.

1. Han sido numerosos los pronunciamientos de esta Sala que han abordado el examen del procedimiento de tasación pericial contradictoria y, en concreto, la caducidad como forma de terminación de dicho procedimiento.

Sin ánimo de exhaustividad, nos recuerda el auto de admisión que la STS núm. 32/2019, de 17 de enero de 2019 (rec. cas. 212/2017; ES:TS:2019:231) conceptúa la tasación pericial contradictoria como un medio impugnatorio sui generis tendente a "combatir" la comprobación de valores que haya servido de base a una liquidación tributaria, pero no es un procedimiento de impugnación en el sentido del artículo 104.3, párrafo 2º, LGT. También se declara que, aun cuando está inserta en un procedimiento administrativo -por lo que le es aplicable el plazo máximo de resolución de seis meses previsto en el artículo 104 LGT-, no por ello el incumplimiento de dicho plazo determinaría el silencio positivo ni, en cualquier caso, que se acepte la valoración propuesta por el perito del obligado tributario, dando carta de naturaleza, en la formulación de la doctrina, a la posibilidad de caducidad por superación de su plazo máximo.

La sentencia de 17 de enero de 2019, cit., fija la siguiente doctrina jurisprudencial:

" 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".

2. A su vez, las SSTS núm. 369 y 370/2021, de 17 de marzo de 2021 (rec. cas. 3673/2019 y 4132/2019, respectivamente) recuerdan que la TPC 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. Estas SSTS se refieren a supuestos en los que una sentencia judicial firme anuló una liquidación obtenida tras un procedimiento de comprobación de valores y ordenó una retroacción de actuaciones para que se reiniciara la tramitación de la TPC, por lo que señalan que, en cuanto al plazo para dictar esta, habría que estar, ante todo, a lo ordenado por el órgano judicial y, de no disponer nada, siempre que no contradiga los términos de lo fallado, se aplicará el plazo de seis meses.

En efecto, la sentencia de 17 de marzo de 2021 (rec. cas. 4132/2019), cit, razona en los siguientes términos:

"[...] 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 pergeñado 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 insito 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."

3. Los pronunciamientos de las SSTs de 17 de marzo de 2021 se ratifican en la STS núm. 182/2022, de 15 de febrero de 2022 (rec. cas. 2269/2020), en la que se declara por la Sala:

"[...] Si se sigue la doctrina jurisprudencial reiteradamente establecida por este Tribunal Supremo, es patente que el recurso debe ser estimado, pues el tiempo transcurrido en tramitar y resolver la tasación pericial contradictoria -TPC- hace que se haya producido la caducidad.

Ahora bien, la TPC, ampliamente estudiada por este Tribunal Supremo, al margen de que su controvertida naturaleza sea la de un medio impugnatorio -o, al menos, reactivo, o bien un procedimiento autónomo-, no desdice el hecho de que se trata de un procedimiento iniciado a instancia de parte interesada. En el ámbito del artículo 104 LGT, pese a que el plazo máximo sea de seis meses, el efecto de su superación varía dependiendo de que el procedimiento sea de oficio o a instancia del interesado.

En el primero de los casos, la superación de los 6 meses produce la caducidad y la pérdida de efecto interruptivo de la prescripción.

En el caso de procedimientos iniciados a solicitud del interesado -como es la TPC- el efecto del transcurso del plazo es que se produce acto presunto, que en este caso debe entenderse como negativo.

La sentencia de 17 de enero de 2019, recurso de casación nº 212/2017 examinó el 104 LGT, en relación con el 134 y 135 LGT, llegando a la conclusión de que, por ser un procedimiento iniciado a instancia del interesado, el régimen de efectos era el de los actos presuntos, si bien se centra en la cuestión, aquí no suscitada, de si el silencio era negativo o positivo (en dicho caso, se pretendía que prevaleciera el valor asignado por el perito propio).

En todo caso, ambas doctrinas se pueden conciliar en función de lo establecido en el artículo 104.3, párrafo 3º LGT, citado en la sentencia citada de 17 de enero de 2019.

Además, 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 -RGAT-:

Artículo 162. Terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria.

1. El procedimiento de tasación pericial contradictoria terminará de alguna de las siguientes formas: ...

... e) Por caducidad en los términos previstos en el artículo 104.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ".

Es de afirmar, en este caso, que la caducidad es un efecto que deriva directamente de nuestra jurisprudencia, ampliamente plasmada y con ella se castiga la inobservancia de los plazos determinados en la ley, aquí manifestada no solo en la tardanza en resolver el procedimiento mismo, sino que nos conste explicación alguna al respecto, sino en la inexplicable demora en decidirse a notificar el acto mismo como antecedente o desencadenante de la liquidación ulterior.

Por lo demás, ese efecto es consecuencia de una interpretación del artículo 104 LGT respetuosa del principio general que en el precepto se establece, atendido el hecho de que la TPC, aun promovida a instancia de parte, forma parte o está asociada a un procedimiento inquisitivo, que en modo alguno lo es, el de inspección -o gestión- y consecuente determinación de la deuda tributaria mediante liquidación".

4. Conforme a la doctrina jurisprudencial expuesta, se desprende sin dificultad que el procedimiento de tasación pericial contradictoria debe finalizar en el plazo de seis meses, que al promover la tasación pericial contradictoria el efecto automático que se produce es la suspensión del procedimiento principal, y que, pasados seis meses sin la finalización de del procedimiento de tasación pericial contradictoria, el efecto que se produce es que se levanta la suspensión del procedimiento principal o, lo que es igual, vuelve a correr el plazo para finalizar este, de forma 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 legalmente asociadas.

Cuarto.

Criterio interpretativo de la Sala.

1. Tal y como se ha expuesto, los recurrentes en su escrito de demanda presentado ante la Sala de Sevilla, alegaron, entre otras razones de oposición, la caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria (FJ segundo, páginas 6 a 8) y, asimismo, adujeron en su escrito de conclusiones que el incumplimiento por la Administración tributaria del plazo de seis meses para la tramitación de la tasación pericial contradictoria traía como consecuencia jurídica anudada, a la vista de la doctrina sentada por la STS 370/2021, de 17 de marzo de 2021 (rec. cas. 4132/2019, ECLI:ES:TS:2021:1134), la superación por el procedimiento de inspección del plazo máximo de duración de 12 meses, y, por ende, la prescripción del derecho de la Administración tributaria a liquidar el IRPF correspondiente al ejercicio 2010.

La Sala de instancia, en la sentencia de 24 de octubre de 2022, objeto de este recurso de casación, desestima la caducidad del procedimiento de TPC alegada, razonando en los siguientes términos:

"[...] Opone la demandada al respecto que no ha lugar a la caducidad en tanto que no nos hallamos ante un procedimiento iniciado de oficio, sino a instancia de parte. En efecto, ha de coincidirse con esta consideración por cuanto es el interesado en el procedimiento tributario el que, para obtener un valor que estima se adecuará mejor a la realidad, o le beneficiará, solicita a la administración la intervención de un tercero: el perito que decidirá sobre la corrección de los valores impugnados. No es la administración la que inicia este procedimiento, aunque esté relacionado con otro procedimiento de inspección ciertamente iniciado por la administración. Mas esta vinculación, entendemos, no transforma la naturaleza jurídica del procedimiento de tasación contradictoria, en tanto que es una garantía que tiene el obligado tributario; que puede solicitarla o no. Mas estas actuaciones, insistimos, no son actuaciones inspectoras (ni de comprobación) iniciadas de oficio por la administración. Por ello, no es de aplicación la caducidad establecida en el artículo 104 de la LGT".

En esencia, pues, sostiene que la caducidad del art. 104 LGT no es aplicable a los procedimientos iniciados a instancia de parte.

En relación con la consecuencia jurídica anudada al incumplimiento por la Administración tributaria del plazo de seis meses para la tramitación de la tasación pericial contradictoria, esgrimida por los recurrentes en su escrito de conclusiones, razona la Sala en el auto de 7 de diciembre de 2022, por el que se deniega el complemento de sentencia solicitado, en los siguientes términos:

"[E]xisten suficientes diferencias fácticas y jurídicas entre el caso enjuiciado aquí y los analizados por el Tribunal Supremo" en las sentencias de 17 de marzo de 2021 (recursos de casación 3673/2019 y 4132/2019) [FD tercero, in fine, del auto de 7 de diciembre de 2022]".

2. El razonamiento de la Sala de instancia no puede ser compartido por este Tribunal, toda vez que se opone a la doctrina jurisprudencial expuesta.

En efecto, como se ha reiterado por este Tribunal, la tasación pericial contradictoria está sometida a un plazo de seis meses para su tramitación y finalización, distinto del plazo previsto para el procedimiento principal -bien sea el procedimiento de gestión de comprobación de valores, o bien el procedimiento de inspección, como es el caso-, de forma que superado aquel plazo por causa imputable a la Administración, se producirá el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación en este procedimiento del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable -en este caso 12 meses-.

Tal y como advierten los recurrentes, la sentencia impugnada no niega que el procedimiento de tasación pericial contradictoria superara ampliamente el plazo de seis meses para su tramitación y finalización que le resulta aplicable, ni tampoco que el exceso en su duración fuera debido a la Administración Tributaria, sino que se limita a negar la aplicación del plazo de seis meses para realizar la tasación pericial contradictoria, lo que, como se ha expuesto, se opone a la doctrina de esta Sala.

Tampoco puede asumirse la segunda razón esgrimida por la Sala a quo en la sentencia dictada, consistente en que "existen suficientes diferencias fácticas y jurídicas entre el caso enjuiciado aquí y los analizados por el Tribunal Supremo" en las sentencias de 17 de marzo de 2021 (recursos de casación 3673/2019 y 4132/2019) [FD tercero, in fine, del auto de 7 de diciembre de 2022], pues las diferencias fácticas y jurídicas entre los casos resueltos por el Tribunal Supremo en las sentencias de 17 de marzo de 2021 (rec. cas 3673/2019 y 4132/2019), y el ahora examinado, no pueden justificar la inaplicación de su doctrina jurisprudencial. En efecto, la aplicación de la doctrina jurisprudencial establecida por esta Sala exigirá que, caso por caso, se analice si resulta de aplicación al supuesto fáctico y jurídico planteado ante el órgano de instancia, pero en ningún caso su rechazo sin haber procedido previamente a su adecuado examen.

3. No puede tampoco compartirse la alegación del Abogado del Estado, atinente a que "[...] estamos ante un recurso de casación en que se soslaya la función nomofiláctica para dar prevalencia al interés particular de los recurrentes en que, sin necesidad de sentar doctrina alguna, se estime su reclamación y se declare la prescripción a la que aspiran", pues, tal y como se recoge en el auto de admisión, la tarea propia del recurso de casación no solo debe operar para formar la jurisprudencia ex novo, sino también para matizarla, precisarla o, incluso, corregirla, siendo relevante en este caso un pronunciamiento del Tribunal Supremo que reafirme, refuerce o complete su jurisprudencia al no haber sido aplicada por la Sala de instancia.

Asimismo, no podemos respaldar la alegación que formula en relación con el auto de admisión de 18 de octubre de 2023, atinente a que "[...] hace supuesto de la cuestión cuando, sin mayores explicaciones, enuncia la cuestión con interés casacional que suscita, refiriéndola al supuesto en que la superación del plazo máximo de duración de la TPC obedece a causa imputable a la Administración tributaria", dado que, basta examinar el expediente administrativo, para comprobar que el exceso del plazo de seis meses en la tramitación del procedimiento de tasación pericial contradictoria no fue por causa imputable a los contribuyentes, como se advierte de los hitos temporales expuestos en el fundamento jurídico primero de esta resolución. En este sentido, hay que recordar que desde la fecha en que el perito de los recurrentes emitió su informe de valoración -28 de abril de 2016-, hasta la fecha en que lo hizo el tercer perito -11 de febrero de 2017-, transcurrieron más de 9 meses, sin que conste en el expediente causa alguna de demora que fuera imputable a los recurrentes.

4. Conforme a lo expuesto, se ha de reiterar la doctrina jurisprudencial de esta Sala sobre la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria y los efectos que produce.

Quinto.

Respuesta a la cuestión de interés casacional.

La respuesta a dicha cuestión, conforme a lo que hemos razonado, debe ser que se reitera la doctrina jurisprudencial de esta Sala en relación con los efectos de la terminación por caducidad del procedimiento de tasación pericial contradictoria cuando la superación de su plazo máximo de duración obedece a causa imputable a la Administración tributaria, con la consecuencia de que ello implica el levantamiento automático de la suspensión del procedimiento de inspección principal, con posible superación, en ese procedimiento de inspección, del plazo máximo de duración que a éste le resulte aplicable.

Sexto.

Resolución de las pretensiones deducidas en el proceso.

La necesaria consecuencia de lo que hasta aquí hemos expuesto es que el recurso de casación ha de ser estimado, toda vez que el criterio de la sentencia recurrida no se ajusta a la doctrina jurisprudencial expuesta. Ello, a su vez, comporta que, partiendo de que el procedimiento de inspección se inició el 6 de marzo de 2015 y finalizó el 6 de abril de 2017, descontando los 187 días de dilaciones indebidas imputadas a los recurrentes en el acta de disconformidad y el plazo máximo de seis meses para tramitar la tasación pericial contradictoria, la consecuencia que se extrae es que se habría excedido el plazo máximo de duración del procedimiento inspector -12 meses-, pues se extendió a 381 días, siendo así que, una vez superado dicho plazo máximo, no consta que se comunicase a los recurrentes esta circunstancia, ni tampoco que se les notificara la reanudación del procedimiento de inspección con indicación de su alcance y contenido, lo que, a su vez, implica que se declare prescrito el derecho de la Administración tributaria a liquidar el IRPF del ejercicio 2010 de los hoy recurrentes, con estimación del recurso contencioso-administrativo interpuesto en la instancia y anulación del acuerdo de liquidación tributaria.

Séptimo.

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 de condena al pago de las costas causadas en este recurso de casación. Respecto

de las generadas en la instancia, cada parte abonará las suyas y las comunes por mitad, conforme al criterio reiteradamente establecido por este Tribunal Supremo en interpretación del art. 139 de la propia LJCA.

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 quinto de esta sentencia .

Segundo.

Haber lugar al recurso de casación interpuesto por el procurador don Camilo Selma Bohórquez, en representación de don Francisco y doña Felicísima, contra la sentencia núm. 1437/2022, de 24 de octubre de 2022, dictada por la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, sede en Sevilla, en el recurso núm. 415/2020, sentencia que se casa y anula.

Tercero.

Estimar el recurso contencioso-administrativo núm. 415/2020, interpuesto por la representación procesal de don Francisco y doña Felicísima, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Andalucía, de 30 de junio de 2020, que desestimó la reclamación deducida contra el acuerdo de liquidación provisional practicado por la Dependencia Regional de Inspección Financiera y Tributaria de Andalucía, por el concepto de Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicio 2010, con anulación de la resolución económico administrativa así como del acuerdo de liquidación impugnado, que se declaran sin valor ni efectos, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración.

Cuarto.

No formular pronunciamiento sobre las costas del recurso de casación, ni de la instancia.

Notifíquese esta resolución a las partes e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

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