

Tribunal Supremo. Sala Tercera, Sección 2ª

Sentencia de 3 de mayo de 2011, rec. 466/2009

Ponente: Joaquín Huelin Martínez de Velasco

Retroacción de las actuaciones para volver a liquidar. Requisitos para que no se entienda vulnerado el principio de seguridad jurídica, así como el derecho a un procedimiento sin dilaciones indebidas.

En número anterior nos hemos ocupado de la doctrina del “doble tiro” por el que se reclama la improcedencia de la práctica de una nueva liquidación tributaria cuando la Administración ha errado ya por dos veces –siendo anuladas las anteriores liquidaciones.

Esta doctrina, nacida de la jurisprudencia relativa a expedientes de comprobación de valores practicados a efectos del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales, ha sido ya ampliada a otros ámbitos distintos, planteándose ahora el problema ante el Tribunal Supremo, quien, no rechaza esta posibilidad, aunque en el caso, además de limitar su alcance, estime que no resulta de aplicación.

Fundamentos de Derecho

TERCERO.-... . si la concesión a la Administración tributaria de una tercera oportunidad de liquidar, habiendo errado en las dos primeras, resulta o no conforme con el principio constitucional de seguridad jurídica y la doctrina sentada por esta Sección Segunda de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

... debemos empezar afirmando que no hay precepto legal o reglamentario, principio jurídico ni doctrina jurisprudencial alguna que impida automáticamente y con carácter general a la Administración ejercer las potestad que le ha atribuido el legislador una vez que, inicialmente actuada, su resultado es anulado por ser disconforme a derecho; ni el principio constitucional de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española, ni el deber de eficacia en su actuar que le exige el artículo 103.1 de la Carta Magna, pueden ser entendidos en esos términos.

Tampoco se puede aseverar categóricamente que, si la Administración tributaria yerra más de una vez en la realización de sus actuaciones de liquidación, pierde automáticamente la posibilidad de enmendar su error. La respuesta habrá de suministrarse a la luz de las circunstancias concurrentes en cada caso, ya que la anulación de un acto administrativo no conlleva automáticamente el decaimiento y la extinción de la potestad administrativa plasmada en el mismo,...

Lo único jurídicamente intolerable es la actitud contumaz de la Administración tributaria, la obstinación en el error, la reincidencia en idéntico yerro una y otra vez... . En ese escenario debe situarse nuestra jurisprudencia sobre las comprobaciones de valores inmotivadas, que hemos resumido en la sentencia de 24 de mayo de 2010 (casación en interés de ley 35/09, FJ 6º), como a continuación se sintetiza...

En la citada sentencia de 22 de septiembre de 2008 precisamos, además, que la retroacción de actuaciones está expresamente admitida en el artículo 239.3 de la vigente Ley General Tributaria de 2003,

cuando la anulación de las liquidaciones se produce por cuestiones de forma, y que los artículos 64 a 67 de la Ley 30/92, al permitir que la Administración pueda subsanar, convalidar o convertir los actos anulables, también la toleran.

... Asimismo, en las sentencias de 29 de junio de 2009 (casación para la unificación de doctrina 86/08 , FJ 3), 11 de febrero de 2010 (casación 1707 / 03, FJ 4 o) y 28 de junio de 2010 (casación para la unificación de doctrina 96/06, FJ 5) hemos vuelto recordado que la anulación de un acto administrativo no significa en absoluto que decaiga o se extinga el derecho de la Administración a retrotraer actuaciones, y volver a actuar, pero ahora respetando las formas y garantías de los interesados.

En definitiva, si no existe una actitud contumaz de la Administración tributaria, si no se obstina en el mismo error, si no reincide en idéntico defecto una y otra vez, ninguna tacha cabe oponer a que, anulado el acto viciado, la Administración retrotraiga las actuaciones para volver a liquidar. Esto es lo que sucede en el presente caso, en el que nada tiene que ver la causa de la primera anulación y la vuelta atrás en las actuaciones inspectoras (comprobar las fechas de adquisición de las acciones transmitidas para calcular el incremento de patrimonio) con el defecto que motivó la segunda (la falta de incoación de la correspondiente acta de inspección y la necesidad de poner de manifiesto para alegaciones la propuesta de liquidación antes de la emisión de la segunda liquidación).

