



Roj: **ATS 5583/2018** - ECLI: **ES:TS:2018:5583A**

Id Cendoj: **28079130012018201020**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **23/05/2018**

Nº de Recurso: **298/2018**

Nº de Resolución:

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

Ponente: **EMILIO FRIAS PONCE**

Tipo de Resolución: **Auto**

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Fecha del auto: 23/05/2018

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 298/2018

Materia: ADMINISTRACION TRIBUTARIA

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por: MLD

Nota:

R. CASACION núm.: 298/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Emilio Frias Ponce

Letrado de la Administración de Justicia: Secretaría Sección 102

TRIBUNAL SUPREMO

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

A U T O

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente

Dª. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce



D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor

D^a. Ines Huerta Garicano

En Madrid, a 23 de mayo de 2018.

HECHOS

PRIMERO.- 1. El Abogado del Estado, en representación de la Administración General del Estado, mediante escrito fechado el 29 de noviembre de 2017, preparó recurso de casación contra sentencia dictada el 2 de noviembre de 2017 por la Sección primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia [«TSJ»] de Cataluña, en el recurso 253/2015, interpuesto por don Olegario contra la resolución del Tribunal Económico-administrativo Regional de Cataluña [«TEAR de Cataluña»] de 26 de enero de 2012 por la que se declara la inadmisibilidad de la reclamación NUM000, presentada a su vez contra el acuerdo de la Dependencia de Recaudación de Barcelona que desestimó el recurso de reposición interpuesto contra valoraciones de bienes embargados en procedimiento de ejecución de deudas tributarias conforme al artículo 97.3 del Reglamento General de Recaudación, aprobado por Real Decreto 939/2005, de 29 de julio de 2005 (BOE de 2 de septiembre) [en lo sucesivo «RGR»].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada:

2.1. Identifica como normas infringidas los artículos 227, 239.4.a) y disposición adicional 11^a de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) [en adelante «LGT»], en relación con el apartado 3 del artículo 97 RGR, referido a las actuaciones jurídicas que caben contra la valoración de bienes en el procedimiento de apremio.

2.2. Considera que frente al acuerdo de valoración de bienes llevado a cabo en la vía de apremio sólo cabe promover la tasación pericial contradictoria prevista en el apartado 3 del artículo 97 RGR, sin que quepa interponer contra el mismo -por no resultar previsto en dicho precepto- recurso de reposición o reclamación económico-administrativa. Entiende que únicamente será el acuerdo de enajenación del bien el que podría, en todo caso, ser impugnado conforme al sistema de recursos contenido en la LGT.

2.3. Por el contrario -añade- la Sala de instancia entiende, en la sentencia impugnada, que la resolución del TEAR de Cataluña no se ajustó a Derecho, en lo que respecta a la inadmisibilidad de la reclamación interpuesta, toda vez que, a su juicio, existe la posibilidad de reclamación económico-administrativa frente a la valoración otorgada por la Administración tributaria porque afecta a los intereses del deudor tributario, sin perjuicio de lo cual, tras examinar el fondo del asunto, desestima el recurso contencioso-administrativo.

3. Argumenta que la interpretación de la Sala de instancia no resulta lógica porque la valoración de bienes en el procedimiento de apremio no es un acto por el que se declare un derecho o se imponga una obligación.

4. Razona que la referida infracción ha sido relevante y determinante de la decisión adoptada en la resolución judicial recurrida, puesto que si la Sala de instancia hubiese interpretado adecuadamente el artículo 97.3 RGR, habría confirmado la resolución del TEAR de Cataluña en cuanto que declaró la inadmisibilidad de la reclamación por no tratarse de un acto impugnable.

5. Subraya que la norma que denuncia como infringida forma parte del Derecho estatal.

6. Justifica que la cuestión jurídica que suscita el recurso de casación preparado tiene interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia porque:

6.1. No existe jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la posibilidad de recurrir valoraciones llevadas a cabo en el procedimiento de apremio, concurriendo por ello la presunción de la letra a) del artículo 88.3 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) [«LJCA»]. En particular destaca que «[a]lgunas sentencias del Tribunal Supremo ha[n] examinado recursos en los que se había hecho aplicación del ya derogado art. 139 del Reglamento General de Recaudación de 1990 (precedente del actual art. 97 RGR) pero dichos pronunciamientos, o bien se limitan a declarar la posibilidad que tiene el contribuyente de instar la valoración contradictoria (STS 10-2-2014, rec. cas. 377/2009), o bien no se pronuncian sobre la cuestión (STS 19-5-2011, rec. cas. 5971/2008)».

6.2. Concorre la circunstancia prevista en de la letra a) del artículo 88.2 LJCA, porque la Sala de instancia interpreta el artículo 97.3 RGR de forma contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido y, señaladamente con la posición mantenida por la Sala Contencioso-administrativo (sección



séptima) de la Audiencia Nacional en la reciente sentencia de 17 de marzo de 2017 (recurso 436/2015 ; ES:AN:2017:922).

6.3. Concorre la circunstancia prevista en la letra b) del artículo 88.2 LJCA , toda vez que «[l]a Sentencia que se impugna consagra una doctrina que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales, en tanto que afecta directamente al procedimiento recaudatorio en fase de enajenación de bienes embargados, que exige, obviamente, la previa valoración de los bienes. Si el procedimiento para fijar la valoración sale de los cauces establecidos en el art. 97 RGR , el cual establece los criterios para llegar a la valoración definitiva, para adentrarse en la vía revisora, ello provocará una dilatación del procedimiento de cobro del crédito tributario de varios años y una mayor litigiosidad».

6.4. Por último, también está presente la circunstancia de la letra c) del artículo 88.2 LJCA , «en tanto que la situación planteada puede repetirse en muchos otros casos, permitiendo, al menos a los contribuyentes residentes en la Comunidad Autónoma de Cataluña, obtener la anulación por el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña de acuerdos de valoración previos al acuerdo de enajenación».

7. Por las razones anteriores considera conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo para fijar jurisprudencia sobre las cuestiones planteadas «con objeto de garantizar la seguridad jurídica, evitando la litigiosidad que podría derivarse de la aplicación de la doctrina sentada por el Tribunal de instancia».

SEGUNDO .- La Sección primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del TSJ de Cataluña tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 18 de diciembre de 2017, emplazando a las partes para su comparecencia ante esta Sala tercera del Tribunal Supremo. Dentro del plazo de treinta días señalado en el artículo 89.5 LJCA sólo ha comparecido la Administración General del Estado, en calidad de parte recurrente.

Es Magistrado Ponente Emilio Frias Ponce, .

RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

PRIMERO.- 1. El escrito de preparación fue presentado en plazo (artículo 89.1 LJCA), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación (artículo 86 LJCA , apartados 1 y 2) y la Administración General del Estado se encuentra legitimada para prepararlo por haber sido parte en el proceso de instancia (artículo 89.1 LJCA).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados, se identifica con precisión la norma del ordenamiento jurídico estatal que se reputa infringida, que fue alegada en el proceso y se tomó en consideración por la Sala de instancia. También se justifica de forma suficiente que su infracción ha sido relevante y determinante del fallo de la sentencia impugnada [artículo 89.2 LJCA , letras a), b), d) y e)].

3. El repetido escrito de la Administración General del Estado fundamenta especialmente, con singular referencia al caso, que concurre interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia en el recurso preparado, (i) por no existir jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la cuestión jurídica suscitada en relación con el artículo 97.3 RGR [artículo 88.3.a) LJCA], (ii) por fijar una interpretación del referido precepto contradictoria con la que otro órgano judicial ha establecido [artículo 88.2.a) LJCA], (iii) por sentar una doctrina sobre tal norma que puede ser gravemente dañosa para los intereses generales [artículo 88.2.b) LJCA] y (iv) por afectar potencialmente a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso [artículo 88.2.c) LJCA]. De las razones que ofrece para justificarlo se infiere la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo, por lo que se cumple también el requisito exigido por el artículo 89.2.f) LJCA .

SEGUNDO - 1. El debate suscitado en este litigio versa, en esencia, sobre la interpretación del apartado 3 del artículo 97 RGR , que regula la valoración de los bienes embargados y las vías jurídicas de reacción contra la misma.

2. La Sala de instancia entiende que «la valoración de los bienes embargados, en cuanto determina el tipo mínimo para la subasta, conforme al 97.6 del Reglamento General de Recaudación, y en su caso el porcentaje de un segundo tipo, lo que a su vez incide en los bienes embargados que se han de enajenar, conforme al art. 101-1 del mismo Reglamento, sí afectan a los intereses del deudor tributario, por lo que son susceptibles de recurso, sin perjuicio de que se pueda promover la tasación contradictoria» (fundamento jurídico segundo).

3. La Administración General del Estado defiende, por el contrario, que no cabe recurso frente a la valoración llevada a cabo en el procedimiento de apremio por cuanto que «el acuerdo de enajenación de bienes, impugnado en los casos del art. 172.1 LGT , incorpora el tipo de subasta, previa valoración conforme al art. 97 RGR . En definitiva, es el acuerdo de enajenación, en los casos previstos en la LGT, el que podrá ser impugnado pero no la valoración de los bienes que es un acto inserto en el procedimiento de apremio que carece de



sustantividad propia a efectos de recurso (no es un acto de trámite cualificado) y para el que está previsto un procedimiento contradictorio si hay discrepancia respecto del valor fijado por la Administración», «sin que sea posible interponer recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, lo cual es lógico, ya que esa valoración no es un acto por el que se declare un derecho o se imponga una obligación».

TERCERO.- 1. La regulación aplicable al supuesto controvertido es la que sigue:

1.1. El artículo 97.3 RGR recoge:

«La valoración será notificada al obligado al pago, que, en caso de discrepancia, podrá presentar valoración contradictoria realizada por perito adecuado en el plazo de 15 días contados a partir del día siguiente al de la notificación.

Si la diferencia entre ambas, considerando la suma de los valores asignados por cada una a la totalidad de los bienes, no excede del 20 por ciento de la menor, se estimará como valor de los bienes el de la tasación más alta.

Si, por el contrario, la diferencia entre la suma de los valores asignados a los bienes por ambas partes excede del 20 por ciento, se convocará al obligado al pago para dirimir las diferencias de valoración y, si se logra acuerdo, se dejará constancia por escrito del valor acordado, que será el aplicable».

1.2. El artículo 239 LGT establece, en su apartado 4.a), que «[s]e declarará la inadmisibilidad en los siguientes supuestos (...) [c]uando se impugnen actos o resoluciones no susceptibles de reclamación o recurso en vía económico-administrativa».

1.3. El artículo 227 LGT indica:

«1. La reclamación económico-administrativa será admisible, en relación con las materias a las que se refiere el artículo anterior, contra los actos siguientes:

a) Los que provisional o definitivamente reconozcan o denieguen un derecho o declaren una obligación o un deber.

(...)

2. En materia de aplicación de los tributos, son reclamables:

(...)

c) Las comprobaciones de valor de rentas, productos, bienes, derechos y gastos, así como los actos de fijación de valores, rendimientos y bases, cuando la normativa tributaria lo establezca.

(...)

g) Los actos dictados en el procedimiento de recaudación».

1.4. Finalmente, la disposición adicional 11ª LGT preceptúa, en su apartado primero, que «[p]odrá interponerse reclamación económico-administrativa, previa interposición potestativa de recurso de reposición, contra las resoluciones y los actos de trámite que decidan, directa o indirectamente, el fondo del asunto (...)».

2. De la regulación reproducida no se deriva con claridad si, en relación con las valoraciones realizadas en el procedimiento de apremio respecto de los bienes embargados, (i) sólo cabe la tasación pericial contradictoria aludida en el artículo 97.3 RGR, por resultar meros actos de trámite o, por el contrario, (ii) también cabe contra los mismos recurso de reposición o reclamación económico-administrativa, sea porque declaran una obligación o deber, o sea porque resultan actos de trámite que deciden -directa o indirectamente- sobre el fondo del asunto. A tales efectos se debe considerar que dichas valoraciones administrativas determinan el tipo mínimo de la subasta (y, en su caso, el segundo tipo), lo que incide sobre los bienes a enajenar y, a la postre, sobre el propio patrimonio del deudor.

3. Como indica la Administración General del Estado, existen además resoluciones judiciales contradictorias con la aquí recurrida, en lo que concierne a la posibilidad o no de impugnar la valoración realizada en el procedimiento de apremio, como claramente evidencia la sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo (sección séptima) de la Audiencia Nacional de 17 de marzo de 2017 (recurso 436/2015), arriba reseñada, según la cual «queda claro, conforme al art. 97.3 del RGR (...) que frente a la enajenación de bienes sólo puede discutirse su valoración a través de una tasación pericial contradictoria» (fundamento jurídico quinto).

CUARTO.- 1. A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado nos plantea la siguiente cuestión jurídica:



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

2. La cuestión jurídica enunciada presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia, por concurrir la presunción contenida en el artículo 88.3.a) LJCA, dado que no existe ningún pronunciamiento del Tribunal Supremo que aborde la interpretación y aplicación del citado artículo 97.3 RGR, así como -respectivamente- las circunstancias contenidas en las letras a), b) y c) del artículo 88.2 LJCA, porque la sentencia recurrida: (i) fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de la norma de Derecho estatal en las que se sustenta el fallo contradictoria con la que otros órganos jurisdiccionales han establecido; (ii) sienta una doctrina que sería gravemente dañosa para los intereses generales si fuera errónea, y (iii) puede afectar a un gran número de situaciones, trascendiendo del caso objeto del proceso. Es patente, pues, la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo que resuelva la cuestión planteada en pos de la seguridad jurídica y de la igualdad en la aplicación judicial del Derecho (artículos 9.3 y 14 de la Constitución Española).

QUINTO.- 1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto será, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, la cuestión precisada en el punto 1 del anterior razonamiento jurídico de esta resolución.

2. La norma jurídica que, en principio, será objeto de interpretación es el apartado 3 del artículo 97 RGR, en relación con los apartados 1.a) y 2.c) y g) del artículo 227 y con la disposición adicional 11ª, ambos de la LGT.

SEXTO.- Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

SÉPTIMO.- Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

La Sección de Admisión acuerda:

1º) Admitir el recurso de casación 298/2018, preparado por la Administración General del Estado contra la sentencia dictada el 28 de septiembre de 2018 por la Sección primera de la Sala de lo Contencioso-administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en el recurso 253/2014.

2º) Precisar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

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

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

4º) Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

5º) Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

6º) Remitir las actuaciones, para su tramitación y decisión, a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.



Así lo acuerdan y firman.

D. Luis Maria Diez-Picazo Gimenez, presidente D^a. Celsa Pico Lorenzo

D. Emilio Frias Ponce D. Jose Antonio Montero Fernandez

D. Jose Maria del Riego Valledor D^a. Ines Huerta Garicano

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ