

**El órgano judicial debe resolver los motivos de oposición contra la resolución recurrida cuando hayan sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda y dejados imprejuzgados por el Tribunal Económico-Administrativo**

**El presente recurso de casación tiene por objeto que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre la posición del codemandado en un supuesto en el que el recurso contencioso administrativo ha sido interpuesto por la Administración Autonómica contra una resolución de los Tribunales Económico-administrativos favorable a las pretensiones del contribuyente, pero que ha dejado imprejuzgados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis.**

El órgano judicial no ha resuelto en la sentencia tales motivos de oposición contra la resolución recurrida, aunque han sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda, proceder que, en su caso, puede vulnerar el derecho a la tutela judicial efectiva. Resolviendo la cuestión planteada, declara la Sala que, interpretando el art. 33 de la LJCA a la luz del principio “pro actione”, en los supuestos como el planteado el órgano judicial debe resolver en la sentencia los demás motivos de oposición contra la resolución recurrida cuando hayan sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda.

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Contencioso-Administrativo**

#### **Sección 2.ª**

#### **Sentencia 1739/2023, de 20 de diciembre de 2023**

RECURSO DE CASACIÓN Núm: 1972/2022

Ponente Excmo. Sr. ISAAC MERINO JARA

En Madrid, a 20 de diciembre de 2023.

Esta Sala ha visto el recurso de casación núm. 1972/2022, interpuesto por la procuradora doña Vanesa Ramírez Cárdenas Fernández de Arévalo, en representación de doña Ángeles, don Gabriel, doña Marí Trini y doña Azucena, contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, el 14 de diciembre de 2021, en el recurso núm. 302/2021 relativo al impuesto sobre sucesiones y donaciones.

Han comparecido, como parte recurrida, la Administración General del Estado, representada y defendida por el abogado del Estado, y la Junta de Extremadura, representada por el letrado de sus servicios jurídicos.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

El objeto del presente recurso de casación lo constituye la sentencia dictada el 14 de diciembre de 2021 por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, que estimó el recurso contencioso-administrativo tramitado como procedimiento ordinario núm. 302/2021, promovido por la Junta de Extremadura contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura de 26 de marzo de 2021 por la que se estimaron las reclamaciones económico administrativas núm. NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003, acumuladas, interpuestas contra las liquidaciones provisionales NUM004, NUM005, NUM006 y NUM007 practicadas el 12 de julio de 2019, por el concepto de impuesto sobre sucesiones y donaciones.

SEGUNDO.- Hechos relevantes.

1.º.- Iniciación del procedimiento por declaración. El 24 de julio de 2015 se presentó ante la Oficina Liquidadora de Zafra las bases para la liquidación del impuesto de sucesiones y donaciones derivado del fallecimiento de don Primitivo, que tuvo lugar el 27 de enero de 2015, iniciándose con los declarantes los correspondientes procedimientos gestores de los denominados iniciado por declaración.

La Oficina Liquidadora de Zafra, al transcurrir con exceso el plazo de seis meses que establece la LGT para la resolución de dichos procedimientos, acordó, los días 20 y 21 de diciembre de 2018, su caducidad, lo que fue notificado a los contribuyentes a través de los servicios de Correos.

2.º.- Avocación de competencias. El 27 de diciembre de 2018, la directora general de tributos dictó resolución, acordando avocar la competencia al Servicio de Inspección para tramitar y resolver el procedimiento iniciado por declaración ante la Oficina Liquidadora de Zafra. Dicha avocación de competencias se acordó al amparo de lo previsto en el artículo 3.2 del Decreto 76/2010, de 18 de marzo, de la Consejería de Administración Pública y Hacienda de la Junta de Extremadura, por el que se regulan las condiciones de ejercicio de las competencias delegadas en las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario para la gestión y liquidación de los impuestos sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados y sobre sucesiones y donaciones, y se aprueba su régimen de creación, división y supresión.

3.º.- Acuerdo de Liquidación. Iniciados de nuevo esos procedimientos por el Servicio de Inspección y realizadas las actuaciones oportunas, el 12 de julio de 2019 el Servicio de Inspección de Finanzas adscrito a la Junta de Extremadura dictó las liquidaciones provisionales NUM004, NUM005, NUM006 y NUM007 practicadas en concepto de impuesto sobre sucesiones y donaciones.

4.º.- Interposición de reclamación económico-administrativa. Contra los acuerdos de liquidación, doña Ángeles, doña Marí Trini, doña Azucena y don Gabriel interpusieron las reclamaciones económico-administrativas núm. NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003 ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura.

Recibido el expediente de la Oficina gestora, se puso de manifiesto en trámite de alegaciones y proposición de pruebas, presentando la parte reclamante escrito, el 5 de diciembre de 2019, en el que alegaron cuanto a su derecho convino. En esencia, error en la determinación de la base imponible de los herederos al incorporar la colación de la farmacia; que procede la reducción por la adquisición de participaciones en la entidad societaria GRUPEZA INVERSIONES S.L.; que la deuda consignada con Caja Badajoz es deducible; y falta de motivación de las comprobaciones de valores efectuadas de determinados inmuebles y de participaciones sociales de FUTUR ZAFRA S.L. Y terminan solicitando que se acuerde la anulación de las liquidaciones impugnadas.

5.º.-Resolución de las reclamaciones económico-administrativas. El 26 de marzo de 2021 el Tribunal Regional dictó resolución por la que estimó las reclamaciones económico-administrativas n.º NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003, acumuladas. En el fundamento de derecho quinto de la resolución se indica que: "siendo que el artículo 10 de la Ley 40/2015 prevé que los órganos

superiores "podrán avocar para sí el conocimiento de uno o varios asuntos cuya resolución corresponda ordinariamente o por delegación a sus órganos administrativos dependientes", y que en el presente caso la avocación que se acuerda por la Directora General de Tributos - superior jerárquico en el ejercicio de las funciones administrativas encomendadas a la Oficina Liquidadora de Zafra en el ámbito del ISD- no es para ella sino para "el Servicio de Inspección Fiscal", que es otro órgano administrativo dependiente de esa Dirección General y de quien no depende la Oficina Liquidadora, hemos de concluir se ha incumplido la normativa al efecto, lo que nos lleva a anular las resoluciones de 27 de diciembre de 2018 en las que se acuerda la avocación. Anulación ésta que ha de conllevar la de todo lo actuado tras ellas y, en concreto, la de los acuerdos de liquidación impugnados, resultando ocioso entrar en las concretas alegaciones formuladas frente a ellos por los reclamantes".

6.º.- Interposición del recurso contencioso-administrativo. La Junta de Extremadura interpuso recurso contencioso-administrativo contra la mencionada resolución, que se tramitó con el número 302/2021 ante la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura.

En dicho procedimiento se personaron en calidad de codemandados, doña Ángeles, doña Marí Trini, doña Azucena y don Gabriel. En la contestación a la demanda, los codemandados alegaron que, para el supuesto en que se estimara que la avocación de competencias era procedente, la Sala debía resolver las demás cuestiones planteadas ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Extremadura, que no habían sido examinadas al estimarse la primera de sus alegaciones. En concreto, en la contestación a la demanda planteaba las siguientes cuestiones: (i) Error en la determinación de la base imponible de los herederos al incorporar la colación de la farmacia. (ii) Se oponía a la no concesión del beneficio fiscal por reducción en la adquisición por causa de muerte de participaciones en la entidad societaria GRUPEZA INVERSIONES S.L (iii) Procedencia de reconocer la deuda consignada con Caja Badajoz, (iv) La falta de motivación de las comprobaciones de valores efectuadas de determinados inmuebles y de participaciones sociales de FUTUR ZAFRA SL. y, por último, (v) Valoración no ajustada al valor real.

TERCERO. - La sentencia de instancia.

La ratio decidendi de la sentencia de 14 de diciembre de 2021 se contiene en el fundamento de derecho segundo con el siguiente tenor literal: "Lo cierto es que, aunque el acuerdo sea de avocación de competencia, lo que realmente hace la Dirección General de Tributos es quedarse con la competencia que le compete como órgano de Inspección, ya que en definitiva es la competente para quedarse con el procedimiento. Más que avocación es un problema de competencias, atribución de competencias y por el objeto y tipo de procedimiento. La Dirección General lo que analiza es la competencia para realizar la inspección que pretende y como Órgano directivo, busca el Órgano del que dispone para tramitarlo que es precisamente el Órgano de Inspección.

Tal y como afirma la recurrente, la sección de recursos y reclamaciones que ha dictado los actos de liquidación, está adscrita al Servicio de Inspección Fiscal, que es el servicio encomendado para la tramitación y resolución de los expedientes que nos ocupan". Los codemandados solicitaron la aclaración y complemento de la sentencia, petición que fue desestimada por auto de 20 de enero de 2022 en el que se afirma: "La defensa de los codemandados, formula recurso de aclaración de sentencia y de complemento de la misma, para que se efectúen pronunciamientos omitidos, de una parte alegando que el acuerdo de avocación no fue notificado, y en segundo lugar porque la sentencia omite cualquier pronunciamiento sobre el fondo, alegado por los codemandados tanto en la reclamación económico administrativa, como en la contestación a la demanda. Pero lo cierto es que no interpuso recurso contencioso administrativo en plazo. La Resolución del TEAR estimó la reclamación administrativa y considerando que se había realizado una avocación de competencias se había realizado incorrectamente, y declaró la nulidad de la Resolución administrativa, y de todo lo actuado tras ella, y consideró por tanto ocioso entrar en las alegaciones concretas formuladas por los

reclamantes. Esta resolución del TEAR fue recurrida jurisdiccionalmente por la Junta de Extremadura, la cual, consideraba como único motivo del recurso, que la avocación estaba correctamente realizada, por lo cual, y en consecuencia las liquidaciones eran correctas. La Abogacía del Estado, formuló contestación, instando la confirmación de la Resolución administrativa en base a insistir en que la avocación realizada era correcta. La sentencia estimó en recurso de la Junta de Extremadura limitándose a resolver sobre el objeto del recurso, que lo delimitó el recurrente, el cual a su vez comprendía únicamente que se resolviera sobre la avocación y se confirmaran las liquidaciones, en base a ello.

Los hoy recurrentes en aclaración, estiman que procede completar la sentencia para entrar a dirimir sin las liquidaciones son o no correctas por motivos de fondo".

La citada sentencia y el auto denegando el complemento, constituyen el objeto del presente recurso de casación.

#### CUARTO.- Tramitación del recurso de casación

1.- Preparación. La procuradora doña Vanesa Ramírez Cárdenas Fernández de Arévalo presentó escrito el 3 de marzo de 2022 preparando recurso de casación contra la sentencia dictada.

Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como infringidos El artículo 34 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE del 2 de octubre) ["LPACAP"], los artículos 8.1 y 10 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público (BOE de 2 de octubre) ["LRJSP"], los artículos 24.1 y 120 de la Constitución española (BOE del 29 de diciembre) ["CE"], el artículo 218 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil (BOE de 8 de enero) ["LEC"] y los artículos 33 y 67.1 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"].

La Sala de instancia tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 7 de marzo de 2022.

2.- Admisión. La sección de admisión de esta Sala Tercera del Tribunal Supremo admitió el recurso de casación por medio de auto de 18 de enero de 2023, en el que aprecia la presencia de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, enunciada en estos literales términos:

[...] "Determinar, interpretando el artículo 33 LJCA a la luz del principio *pro actione*, si en los supuestos en los que el recurso contencioso administrativo sea interpuesto por la Administración Autonómica contra una resolución de los Tribunales Económico-administrativos totalmente estimatoria de una reclamación económico-administrativa y, por tanto, favorable a las pretensiones del contribuyente, pero que haya dejado imprejuzgados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis, el órgano judicial debe resolver en la sentencia los demás motivos de oposición contra la resolución recurrida cuando hayan sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda.

Aclarar si es necesario que el contribuyente, en el supuesto en el que haya obtenido una resolución totalmente estimatoria de una reclamación económico-administrativa y, por tanto, favorable a sus pretensiones, pero que haya dejado imprejuzgados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis, interponga un recurso contencioso administrativo para que esos motivos puedan y deban ser examinados.

3.º) Identificar como norma jurídica que, en principio, habrá de ser objeto de interpretación el artículo 33 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa.

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".

3.- Interposición. La representación procesal de la parte recurrente interpuso recurso de casación mediante escrito de 17 de marzo de 2023.

Concluye el escrito de interposición solicitando de esta sala acuerde: " 1) Casar y anular totalmente las resoluciones objeto del recurso.

2) Fijar la interpretación de las normas referidas como infringidas en los motivos de este recurso en el sentido propugnado por esta parte, con todas las consecuencias inherentes a la satisfacción de los intereses actuados.

3) Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Junta de Extremadura contra la resolución dictada por el T.E.A.R. de Extremadura, de 26/03/2021, en las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003, anulando las liquidaciones provisionales NUM004, NUM005, NUM006 y NUM007.

4) Condenar a la Administración recurrida a las costas de la primera instancia y a las costas del presente recurso".

4.- Oposición al recurso interpuesto. El abogado del Estado, en la representación que ostenta de la Administración General del Estado, emplazada como parte recurrida presentó escrito, el 8 de mayo de 2023, oponiéndose al presente recurso, en el cual defiende, como doctrina a fijar, la siguiente: "-En los supuestos en que hayan obtenido una resolución totalmente estimatoria de su reclamación económico-administrativa, y, por tanto, favorable a sus pretensiones, pero que haya dejado imprejuzgado alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis-, los interesados, si entienden que esos motivos debieron ser examinados en dicha sede y deben serlo en sede judicial, deben interponer un recurso contencioso administrativo.

-No procede que, con ocasión del recurso contencioso administrativo interpuesto por la Administración autora de los actos impugnados frente a la resolución de los Tribunales Económico-administrativos totalmente estimatoria de la reclamación económico-administrativa, los interesados que comparecen en ese recurso como codemandados, puedan hacer valer otras pretensiones que la consistente en la confirmación de la resolución impugnada".

El letrado de la Junta de Extremadura también presentó escrito el día 8 de mayo de 2023, en el que finaliza aseverando, sobre la postura de los recurrentes, que: "en ningún caso existen las infracciones alegadas que ahora apunta, y que no puede procesalmente sostener que en vía jurisdiccional se atienda al suplica y pedimentos del recurso deducido en vía administrativa (en este caso en el Tribunal Económico Administrativo de Extremadura, TEAREX) cuando no había impugnado dicho acuerdo.

Por lo que entendemos ajustada a derecho la interpretación de la normativa aplicable en la sentencia de instancia que se recurre".

5.- Votación, fallo y deliberación del recurso. De conformidad con el artículo 92.6 de la Ley de la Jurisdicción, y considerando innecesaria la celebración de vista pública atendiendo a la índole del asunto, mediante providencia de fecha 10 de mayo de 2023, quedó el recurso concluso y pendiente de señalamiento para votación y fallo.

Por providencia de fecha 7 de julio de 2023 se designó como Magistrado ponente al Excmo. Sr. D. Isaac Merino Jara y se señaló para votación y fallo de este recurso el día 21 de noviembre de 2023, fecha en que comenzó la deliberación del recurso.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - Objeto del presente recurso de casación.

El presente recurso de casación tiene por objeto que el Tribunal Supremo se pronuncie sobre la posición del codemandado en un supuesto en el que el recurso contencioso administrativo ha sido interpuesto por la Administración Autonómica contra una resolución de los Tribunales Económico-administrativos totalmente estimatoria de una reclamación económico-administrativa y, por tanto, favorable a las pretensiones del contribuyente, pero que ha dejado imprejuzgados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis. El órgano judicial no ha resuelto en la sentencia tales motivos de oposición contra la resolución recurrida, aunque han sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda, proceder que, en su caso, puede vulnerar el derecho a la tutela judicial efectiva.

SEGUNDO. - Alegaciones de las partes.

La parte recurrente, con carácter previo a la exposición razonada de los motivos del recurso, pone de relieve que estos no se van a limitar a las cuestiones que estrictamente determina el auto de admisión del recurso, sino que, conforme a la doctrina de esta Sala, se va a extender también al resto de las infracciones planteadas en el escrito de preparación del recurso de casación. A este respecto, para justificar esta inclusión, invoca, por todas, la STS 175/2020, de 12 de febrero de 2020, dictada en el recurso de casación 5724/2018, que, en su fundamento de derecho cuarto, examina extensamente el alcance que debe tener la sentencia en relación a los términos en que se formula la cuestión a dilucidar en el auto de admisión

Lo primero que alega la recurrente es la infracción del artículo 34 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre (LPACAP), en relación con los artículos 8.1 y 10 de la ley 40/2015, de 1 de octubre, del Régimen Jurídico del Sector Público (LRJSP), por incurrir la sentencia dictada en una interpretación que no respeta la regulación legal de la avocación e implica desviación de poder.

La avocación cuya validez ha sido confirmada por la sentencia impugnada del TSJEX, manifiestamente no se emplea con la finalidad de atribuir excepcionalmente el conocimiento de estos expedientes a la propia Dirección General de Tributos, como permitiría la avocación, sino para subsanar la falta de competencia no apreciada por la propia Oficina Liquidadora.

Afirma que no era posible avocar una competencia que no le correspondía a la Oficina Liquidadora de Zafra, puesto que no había delegación legal de este supuesto, ni la avocación efectuada ha sido para sí y, por tanto, no se puede acudir a esta figura excepcional de la alteración de la competencia para que el órgano, que ya la tenía encomendada, pueda efectivamente ejercerla como consecuencia de la no apreciación de oficio, por la Oficina Liquidadora de Zafra, de su falta de competencia.

La segunda alegación consiste en su razonamiento sobre la infracción de los artículos 24 1 y 120 de la Constitución española y 218.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, al incurrir la sentencia en falta de motivación e indefensión, como consecuencia de una manifiesta inexistencia de valoración probatoria.

Señala que la sentencia recurrida se refiere por dos veces, sin incidir en elemento probatorio o factico alguno, a que la resolución de la directora general de tributos, acordando avocar la competencia para el Servicio de Inspección, "se notificó a las partes", lo cual había negado expresamente en su contestación a la demanda.

Por eso se interesó la aclaración de la sentencia por la recurrente en fecha de 20 de diciembre de 2021.

Ante esta solicitud, la Sala de lo Contencioso-Administrativo de Extremadura se ha pronunciado, en virtud de auto de 20 de enero de 2022, declarando que la citada sentencia "no necesita ni aclaración ni complemento", sin ninguna explicación, de ningún tipo.

Concluye la recurrente manifestando que la infracción denunciada en el apartado anterior, implica, no solamente el notorio supuesto de anulabilidad declarado por la resolución del TEAR de Extremadura,



sino que es tan clara la ausencia de trámites esenciales para su validez en la tramitación del procedimiento previsto en el artículo 10 de la Ley 39/2015, que en realidad incurre en un supuesto de nulidad de pleno derecho, al haberse dictado el acuerdo de avocación prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido ( artículo 47, apartado e, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre).

En tercer lugar alega la infracción del artículo 33 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, Reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa, en relación con los artículos 67.1 de la misma Ley, el 218.1 de la Ley de Enjuiciamiento Civil y el 24 1 de la Constitución española

Conforme a lo interesado por la Administración autonómica en su recurso ante la Sala *a quo*, afirma que la sentencia recurrida se pronuncia exclusivamente y declara en su fallo conforme a derecho la avocación de competencias y simultáneamente ajustadas a derecho las liquidaciones practicadas, "sin que por tanto, haya existido pronunciamiento alguno respecto de ninguna de las cuestiones suscitadas sobre el fondo del asunto, ni en la fase administrativa - comprensiblemente al entender el T.E.A.R. de Extremadura en su resolución plenamente estimatoria de la reclamación económico, aunque los contribuyentes habían solicitado que la anulación de la avocación había de conllevar la de todo lo actuado tras ellas y, en concreto la de los acuerdos de liquidación impugnados -, ni en la jurisdiccional", puesto que tras su solicitud para que se completen pronunciamientos omitidos en la sentencia recurrida, la Sala de lo Contencioso- Administrativo de Extremadura, en virtud de auto de 20 de enero de 2022, declaró que no procede completar la sentencia, entre otros argumentos, por entender que el objeto de lo que se debe decidir en el recurso lo delimita exclusivamente el recurrente.

Sorprende a la recurrente que, pese a la expresión literal del artículo 33.1 LJCA se interprete que el marco procesal se restrinja como refiere el auto de la Sala del TSJEX, "en el sentido de que la sentencia debe limitarse *"a resolver sobre el objeto del recurso que lo delimitó el recurrente, el cual a su vez comprendía que se resolviera sobre la avocación y se confirmaran las liquidaciones, en base a ello"* (tercer párrafo del fundamento de derecho primero), cuando dicho apartado señala que el marco de enjuiciamiento lo constituyen *"las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición."*, plenamente coherente por otro lado con los principios de audiencia, contradicción e igualdad de armas".

Advierte que, en perfecta armonía con esas garantías constitucionales de las que son titulares los litigantes y de la expresión literal del artículos 33.1 LJCA, y de los artículos 218 de la LEC, de aplicación subsidiaria, y 67.1 LJCA, "ninguno de ellos distingue a efectos de apreciar si las pretensiones sometidas a la consideración de los órganos jurisdiccionales sobre las que debe decidir la sentencia deben ser o partir de la parte recurrente o de la parte demandada, sino *"de las partes,"* o *"en el pleito"*, como exige también en coherencia legislativa el art. 267.5 de la LOPJ, atinente a la solicitud para completar las sentencias, respecto a *"las pretensiones oportunamente deducidas y sustanciadas en el proceso y de aquí que entendamos que se ha producido también la infracción de estos artículos y además que las resoluciones impugnadas incurren en una incongruencia omisiva o ex silentio que "se produce cuando el órgano judicial deja sin contestar alguna de las pretensiones sometidas asu consideración por las partes, siempre que no quepa interpretar razonablemente el silencio judicial como una desestimación tácita cuya motivación pueda inducirse del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución, y sin que sea necesaria, para la satisfacción del derecho a la tutela judicial efectiva, una contestación explícita y pormenorizada a todas y cada una de las alegaciones que se aducen por las partes como fundamento de su pretensión, pudiendo bastar, en atención a las circunstancias particulares concurrentes, con una respuesta global o genérica, aunque se omita respecto de alegaciones concretas no sustanciales"* [ STC 44/2008, de 10 de marzo, FJ 2 ".

Es más, defiende que de la lectura del artículo 33.2 de la LJCA, se colige que, incluso en el caso de que en su oposición al recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Junta de Extremadura no hubiera reproducido expresamente sus alegaciones sobre el fondo del asunto y se hubiera limitado a sostener la legalidad de la resolución del TEAR, la propia Sala de instancia tras analizar las resoluciones de avocación anuladas por el TEAR y determinar, a su juicio, que eran conformes a derecho, al tener conocimiento de que existían "en apariencia otros motivos susceptibles de fundar el recurso o la oposición", puesto que se deducía de sus alegaciones al TEAR obrantes en el expediente administrativo junto con la documentación que la justificaba, debería sin prejuzgar el fallo definitivo, haberlos sometido a su consideración y concedido un plazo común de diez días para que las partes formularan las alegaciones que consideráramos oportunas.

Expresa su desacuerdo con que su posición procesal como codemandados sea un límite para ejercitar otras pretensiones que no vayan dirigidas a sostener la legalidad del acto impugnado por la Junta de Extremadura. Señala que ningún fundamento o norma legal se explicita por la Sala *a quo* al respecto, no lo es, añade, el artículo 21.1. LJCA.

Todo lo más, sostiene que "dicha limitación podría afectar al Abogado del Estado, que como representante de la Administración General del Estado defiende por su adscripción, estricta y exclusivamente el fallo estimatorio del TEAR de Extremadura, dado que aunque compartimos con este nuestra condición de codemandados, nuestra posición es completamente autónoma y nuestro ámbito de intervención notoriamente más amplio que el de este - los derechos o intereses legítimos que pudieran quedar afectados por la estimación de las pretensiones del demandante -, desde el momento en que se extiende igualmente a la discusión sobre el fondo del asunto, que es abordada por los contribuyentes en exclusiva desde el inicio del procedimiento administrativo".

De hecho, apostilla, el capítulo II de la LJCA, que aborda las pretensiones de las partes en el proceso contencioso-administrativo, tan solo acota o limita la figura del demandante en su artículo 31, no la del codemandado.

Rechaza el planteamiento de la Sala *a quo* acerca de que los contribuyentes pudieron elegir en su momento entre comparecer como codemandados en el recurso interpuesto por la Junta de Extremadura y entonces solo podrían sostener la legalidad del acto impugnado (la resolución estimatoria del TEAR) o presentar ellos su propio recurso contra la resolución íntegramente estimatoria del TEAR, aunque estuvieran de acuerdo con ella, para que así la Sala del TSJEX pudiera entrar a conocer del fondo del asunto,.

Considera que la estimación de la reclamación económico-administrativa por el TEAR por el único motivo analizado por este, es no solo plenamente acertada, sino más favorable para la defensa de los derechos o intereses legítimos de los contribuyentes que les corresponde siempre y expresamente como codemandados, en virtud de lo dispuesto en el artículo 21.1.2 de la LJCA, ya que implicaría, no solamente el notorio supuesto de anulabilidad declarado por la resolución del TEAR de Extremadura, sino que es tan clara la ausencia de trámites esenciales para su validez en la tramitación del procedimiento previsto en el artículo 10 de la Ley 39/1995, que en realidad incurre en un supuesto de nulidad de pleno derecho, al haberse dictado el acuerdo de avocación prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido ( artículo 47, apartado e, de la Ley 39/2015, de 1 de octubre), "con lo que habiéndose además declarado con fecha de 21 de diciembre de 2018, la caducidad del procedimiento iniciado con declaración, implicaría que no habría existido acto alguno de la Administración o de los contribuyentes susceptible de interrumpir la prescripción de este procedimiento, motivo por el que procedería igualmente, conforme a lo previsto en los arts. 66, 67 y 68 de la Ley General Tributaria, declarar prescrito el derecho de la Administración para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación".



Para la recurrente es evidente la "indefensión manifiesta y la carga ominosa que supone obligar a los contribuyentes a recurrir una resolución que estima íntegramente su reclamación y con la que están plenamente de acuerdo, aunque sea por razones diferentes a las alegadas por ellos, pero que como en el presente caso puede ser incluso más beneficiosa para sus intereses y todo ello, solo y exclusivamente para tener la posibilidad de que sus motivos de oposición sobre el fondo del asunto puedan ser examinados por la Sala en su sentencia".

A mayor abundamiento, razona que con dicha exigencia se anula su posibilidad de defender "los derechos o intereses legítimos que pudieran quedar afectados por la estimación de las pretensiones del demandante", conforme a lo que establece el artículo 21.1 LJCA para su condición de parte demandada, "desde el momento en que nos conmina a defender como codemandados exclusivamente la legalidad de la resolución del TEAR o a impugnarla como demandantes, pese a que nos favorezca, para que se pueda entrar a conocer del fondo del asunto, interpretación que supondría tanto como aceptar, de facto y de derecho, que no hemos obtenido una resolución íntegramente estimatoria que anula las liquidaciones impugnadas desde el momento en que se nos fuerza a impugnarla".

Por todas estas razones considera que la Sala *a quo* incurre en una "desviación manifiesta en la interpretación del ordenamiento jurídico vulneradora de las formas "esenciales" del juicio, que supone la infracción de las normas que rigen los actos, garantías y principios procesales analizados en este motivo, sufragáneas todas del derecho a la tutela judicial efectiva, que ha producido una palmaría y absoluta indefensión y un extraordinario perjuicio a los contribuyentes que deben aceptar unas liquidaciones como definitivas, por un monto total de 420.989,11 €, sin que ningún órgano revisor administrativo o jurisdiccional se haya pronunciado sobre los motivos de su impugnación y sin ninguna otra instancia o recurso al que acudir, al margen del que ahora se interpone", todo lo cual justifica la casación de la sentencia recurrida.

Por su parte, el abogado del Estado alega que cuando el artículo 33.1 LJCA, dispone que los órganos del orden jurisdiccional contencioso deben juzgar "*dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición*", se considera que la cuestión a la que deben dar respuesta, es la petición formulada en el proceso por la parte recurrente a la que la parte recurrida, por imperativo de su posición procesal, solo puede oponerse. La parte recurrida tiene derecho, dada la exigencia de motivación de las sentencias, a que el órgano judicial refute sus argumentos en defensa de la resolución impugnada dando respuesta a los mismos. Sin embargo, lo que la parte recurrida no puede hacer, es formular una petición propia, distinta de la pretensión de confirmación de la resolución impugnada, pues, de hacerlo así, se convertiría en parte recurrente. Invoca la STS de 26 de mayo de 2015, RC 328/2014 para avalar esa argumentación, que reproduce en parte.

Sostiene que la jurisprudencia invocada se puede hacer extensiva a los casos en que los codemandados pretenden que el órgano judicial les otorgue una tutela que no han pedido, en el sentido de que, yendo más allá de lo declarado por los tribunales económico-administrativos, se pronuncien sobre la conformidad a derecho de los actos administrativos inicialmente de impugnados por razones de fondo.

Por último, la Abogacía del Estado llama la atención sobre que los artículos 237.1 y 239.1 LGT imponen a los órganos competentes para resolver las reclamaciones económico-administrativas, la obligación de decidir todas las cuestiones que suscite el expediente, hayan sido planteadas por los interesados, de suerte que "si tales órganos no hacen tal cosa, lo que deben hacer los interesados, es recurrir sus resoluciones, esgrimiendo dichas omisiones. Si no lo hacen, no pueden luego pretender que, en la vía jurisdiccional, sean los Tribunales los que entren a hacerlo. No solo porque tal cosa supone exceder los límites del debate en el sentido del art. 33 LJCA. Además, es que se podría empeorar la posición del

recurrente incurriendo en una "reformatio in peius" proscrita por la doctrina constitucional", tal como se desprende, entre otras sentencias, de la STS de 6 de junio de 2014, RC 1482/2012, que es reproducida parcialmente.

Por fin, la Junta de Extremadura inicia sus alegaciones oponiéndose a la primera de los recurrentes considerando que el motivo aducido debe ser desestimado por un doble orden de razones: i) desconoce totalmente el contenido del auto de admisión, en cuanto que éste determina la cuestión que presenta interés casacional objetivo y la norma que en principio será objeto de interpretación ( artículo 33 LJCA) y en toda la argumentación de la recurrente no se lleva a cabo mención directa o indirecta a los mismos; ii) además, se centra en cuestiones excluidas a la casación, como son cuestiones de hecho, valoración de la prueba y sobre todo con base y fundamento, principalmente en derecho autonómico, como es el Decreto 76/2010, de 18 de marzo, por el que se regulan las condiciones de ejercicio de las competencias delegadas en las Oficinas Liquidadoras de Distrito Hipotecario para la gestión y liquidación de los impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados y sobre Sucesiones y Donaciones, y se aprueba su régimen de creación, división y supresión (Diario Oficial de Extremadura de 25 de marzo de 2010).

En segundo lugar, la Junta de Extremadura también se opone a lo alegado en relación a la infracción de los artículos 24.1 y 120 de la Constitución española y 218.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, por incurrir la sentencia en falta de motivación e indefensión, como consecuencia de una manifiesta inexistencia de valoración probatoria.

Mantiene que dicho motivo debe ser desestimado por un doble orden de razones: uno; desconoce totalmente el contenido del auto de admisión, siendo evidente que la parte recurrente quiere plantear nuevamente la cuestión de fondo ante el Tribunal Supremo; y otro, el motivo se refiere a una cuestión de hecho y su prueba y su valoración están vedadas en el recurso de casación.

En tercer lugar, la Junta de Extremadura se opone a lo alegado por la recurrente en relación con la infracción del artículo 33 LJCA, en relación con los artículos 67 LJCA, 218,1 LEC y 24.1 CE, advirtiendo que la parte recurrente se olvida de la posición procesal que ostentó ante el tribunal de instancia, que fue la de codemandada. Asimismo, desconoce que la cuestión que suscita, la planteó en aclaración de sentencia, y en auto de 20 de enero de 2022 la Sala extremeña acordó desestimarla.

Es por ello por lo que concluye la Junta de Extremadura sosteniendo que conforme a la posición procesal de la recurrente en la instancia que, insisten fue la de codemandada, e incluso según se desprende de su concreto suplico en el procedimiento de origen, en ningún caso existen las infracciones que ella apunta y que no puede procesalmente sostener que en vía jurisdiccional se atiende al suplico y pedimentos de la reclamación deducida ante el TEAR de Extremadura cuando su resolución no había sido recurrida.

**TERCERO. - Criterio de la Sala.**

En principio, los codemandados no pueden impugnar en casación una sentencia desestimatoria, ahora bien, en la presente ocasión, esa regla debe excepcionarse porque las peculiaridades del caso enjuiciado son de tal entidad que afectan a la tutela judicial efectiva y a la prescripción de la indefensión contenidas en el artículo 24.1 CE.

Es cierto que los codemandados no recurrieron la RTEAR de Extremadura, pero las alegaciones que formularon ante el TSJEX tienen mejor cabida en las de una parte demandante que entre las de una parte demandada, de ahí que debe permitirse su acceso a la casación, siempre que la sentencia, como es el caso, le resulte perjudicial. En efecto, ante el TSJEX se hacen alegaciones que materialmente son las de demandante, pese a lo cual se dicta sentencia estimatoria de las pretensiones de la Junta de Extremadura, sin analizar los motivos del fondo sobre los que desde la vía administrativa viene reclamando un pronunciamiento, pronunciamiento que no llevó a cabo ni el TEAR ni el propio TSJEX.

Esa omisión perjudica claramente a los recurrentes en casación, de ahí que, en las circunstancias del caso, se provocaría indefensión si se impidiera el acceso a un recurso contra una sentencia que es perjudicial para sus intereses. En casación, se cuestionan tanto los fundamentos de la sentencia recurrida como el propio fallo.

Conviene aclarar que las conclusiones a las que lleguemos no serían extensibles al abogado del Estado, quien, por su estatuto jurídico, tiene una posición procesal con características propias (Cfr. STS 10 de febrero de 2014, RC 1812/2013).

La Sala extremeña no formuló ninguna objeción al momento de resolver sobre la preparación del recurso de casación, teniendo por preparado el recurso de casación mediante auto de 7 de marzo de 2022. Tampoco la Sección de Admisión de la Sala Tercera puso reparos al resolver el trámite de admisión previsto en el artículo 93 LJCA, por medio de auto de 18 de enero de 2023.

El artículo 33.1 LJCA, dispone que "los órganos del orden jurisdiccional contencioso-administrativo juzgarán dentro del límite de las pretensiones formuladas por las partes y de los motivos que fundamenten el recurso y la oposición", y en su apartado 2 que "si el Juez o Tribunal, al dictar sentencia, estimare que la cuestión sometida a su conocimiento pudiera no haber sido apreciada debidamente por las partes, por existir en apariencia otros motivos susceptibles de fundar el recurso o la oposición, lo someterá a aquéllas mediante providencia en que, advirtiendo que no se prejuzga el fallo definitivo, los expondrá y concederá a los interesados un plazo común de diez días para que formulen las alegaciones que estimen oportunas, con suspensión del plazo para pronunciar el fallo. Contra la expresada providencia no cabrá recurso alguno".

Por otro lado, según el artículo 56.1 LJCA, "en los escritos de demanda y de contestación se consignarán con la debida separación los hechos, los fundamentos de Derecho y las pretensiones que se deduzcan, en justificación de las cuales podrán alegarse cuantos motivos procedan, hayan sido o no planteados ante la Administración".

Por su parte, el artículo 67.1 LJCA, establece que la sentencia que se dicte en el recurso contencioso-administrativo "decidirá todas las cuestiones controvertidas en el proceso".

Finalmente, según el artículo 21.1.b) LJCA se consideran parte demandada en el recurso contencioso, además de la Administración autora de la actividad impugnada [artículo 21.1.a)]: "Las personas o entidades cuyos derechos o intereses legítimos pudieran quedar afectados por la estimación de las pretensiones del demandante".

Conviene tener muy presente la coherencia que ha presidido toda la actuación de la parte recurrente. Tanto en la vía administrativa, como en la judicial, ya sea ante el TSJEX ya sea ante el TS, ha mantenido vivo el debate sobre las cuestiones de fondo. Su conducta no puede ser tachada de ser contraria a la buena fe procesal. No supone un fraude procesal que no recurra la resolución del TEAR de Extremadura y, sin embargo, después se persone como codemandado, aunque desmarcándose de la Administración, puesto que no solo se posiciona en contra de la única pretensión formulada por esta, sino que, además, ha introducido en el debate judicial ante el tribunal extremeño, motivos y pretensiones que no habían sido examinadas por el TEAR, en defensa de sus propios intereses amparando en el derecho a la tutela judicial efectiva, de hecho el tribunal extremeño no ha expulsado del proceso a la hoy parte recurrente, cuya posición procesal era entonces de codemandada, lo que sí ha hecho ha sido no tomar en consideración sus alegaciones. "No se puede exigir a alguien que ha resultado favorecido por una resolución administrativa, que la impugne por discrepar del fundamento de dicha resolución" ( SSTS, sección 3.ª, de 15 de octubre de 2004, RC 4366/2001, de 2 de noviembre de 2004, RC 5808/2001, de 27 de diciembre de 2017, RC 2228/2005 y de 19 marzo de 2018, RC 3955/2005). En principio, tras la R. TEAR de Extremadura, los hoy recurrentes tácitamente se aquietaron, pero ante el recurso planteado por la Junta de Extremadura vieron que su situación podía

empeorar y, por eso, reaccionaron, no solo oponiéndose a los motivos y pretensiones de la Junta de Extremadura sino reactivando motivos y pretensiones que ya habían formulado ante el TEAREX. La legitimación que tenían para recurrir como demandantes la conservan cuando, en lugar de hacerlo como tales, se personan como codemandados. No es ello una estratagema procesal, es un comportamiento lógico. Es desproporcionado exigir que los hoy recurrentes reaccionen anticipadamente recurriendo una resolución que les favorece, es comprensible que reaccionen a partir de que su posición jurídica peligre. El interés de los herederos no decae en ningún momento, se reactiva cuando la Junta de Extremadura recurre ante el TSJ, es decir, cuando ven amenazada su posición favorable.

A la vista de todo ello estamos ya en disposición de fijar doctrina, que es la siguiente: interpretando el artículo 33 LJCA a la luz del principio *pro actione*, en los supuestos en los que el recurso contencioso administrativo es interpuesto por la Administración Autonómica contra una resolución de los Tribunales Económico-administrativos totalmente estimatoria de una reclamación económico-administrativa y, por tanto, favorable a las pretensiones del contribuyente, pero que haya dejado imprejuicados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis, el órgano judicial debe resolver en la sentencia los demás motivos de oposición contra la resolución recurrida cuando hayan sido alegados por el codemandado en la contestación a la demanda.

CUARTO. - Resolución de las pretensiones deducidas en el recurso de casación.

La parte recurrente solicita: 1) Casar y anular totalmente las resoluciones objeto del recurso: 2) Fijar la interpretación de las normas referidas como infringidas en los motivos de este recurso en el sentido propugnado por esta parte, con todas las consecuencias inherentes a la satisfacción de los intereses actuados: 3) Desestimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Junta de Extremadura contra la resolución dictada por el T.E.A.R. de Extremadura, de 26/03/2021, en las reclamaciones económico-administrativas acumuladas números NUM000, NUM001, NUM002 y NUM003, anulando las liquidaciones provisionales NUM004, NUM005, NUM006 y NUM007.

En sus pretensiones, el abogado del Estado comienza manifestando que el escrito de interposición del presente recurso no se limita a abordar las cuestiones con interés casacional que plantea el ATS de 18 de enero de 2023. Va mucho más allá: resucita el debate que se planteó ante el TEAREX y recurre la STSJEX haciendo valer frente a ella motivos cuyo interés casacional no se ha declarado y que carecen de él, intentado convertir a este Tribunal en una segunda instancia.

Respecto a las cuestiones referidas en el ATS, la contraparte se refiere a ellas en el motivo tercero del escrito de interposición, la abogacía del Estado considera que su planteamiento es incorrecto. Los artículos 67.1 LJCA y 218 LEC, no distinguen entre recurrentes y recurridos porque la única pretensión que los recurridos pueden ejercer y defender, es que se confirme la resolución impugnada. Todos los motivos de su oposición, deben ir dirigidos a apoyar esta única "causa petendi". Si se exceden y pretenden ejercer otras pretensiones, se convierten, "de facto" e indebidamente, en recurrentes. Es más, si el órgano judicial, excediéndose a su vez, entrara a examinar tales pretensiones y llegara a estimarlas, podría empeorar la situación del recurrente, incurriendo en vulneración del artículo 24 CE.

Considera que todos los razonamientos que esgrime la parte actora olvidan que la resolución impugnada en sede judicial, anuló los acuerdos de liquidación al apreciar la incompetencia del órgano autonómico que los dictó, sin más pronunciamiento sobre otros posibles defectos de fondo en que pudieran haber incurrido, ni sobre su posible nulidad de pleno derecho. Si los recurrentes entendían que tales pronunciamientos debieron hacerse por el TEAREX, debieron recurrir su resolución. Si no lo hicieron, se vuelve a repetir, no pueden pretender que sea el TSJ el que, por ejemplo, como se defiende, declare que las liquidaciones eran nulas de pleno derecho, con prescripción del derecho de la Administración a liquidar, porque ello supondría dejar a la Junta de Extremadura recurrente en peor

posición de la que tenía antes de recurrir. El principio "pro actione" que se invoca, se refiere al que "acciona", es decir al que interpone el recurso. No se puede utilizar para convertir al demandando en demandante.

Entiende que la alegación sobre la improcedencia de obligar a los codemandados a recurrir una resolución que les favorece, carece de base. Si la resolución fuese para ellos totalmente satisfactoria, no estarían intentando, supone, que el TSJEX, yendo más allá del TEAR, anule las liquidaciones, ya anuladas, por razones de fondo. Por tanto, si esperan conseguir un mayor beneficio con este recurso de casación, tenían legitimación para haberlo instado, en la primera instancia, recurriendo ellos también la resolución del TEAREX y es lo que debían haber hecho.

Reitera que el escrito de interposición del recurso, no se limita a abordar las cuestiones referidas en el ATS de 18 de enero de 2023. En sus motivos primero y segundo, se dedica a recurrir la STSJEX, tanto su fundamentación jurídica en relación con la avocación y la competencia del órgano autonómico, como en cuanto a la afirmación fáctica que realiza, cuando dice que el acuerdo de avocación se notificó a las partes.

Frente a lo anterior, manifiesta que, en ningún momento hacen los recurrentes esfuerzo alguno para justificar cual puede ser el interés casacional de las cuestiones que se suscitan, no contempladas en el ATS de 18 de enero 2023. Se incumple pues la carga que incumbe a la parte actora, en principio, a satisfacer en fase de preparación y, en todo caso, si se trata de cuestiones no referidas en dicha fase, al menos en este momento procesal.

A mayor abundamiento, considera que las que se quieren plantear, son cuestiones que carecen, notoriamente, de dicho interés casacional, por ser de índole eminentemente casuística y fáctica. Como recuerda, por ejemplo, la providencia de 20 de octubre de 2021, RCA 2176/2021: "el actual recurso de casación se dirige a la solución de situaciones problemáticas generales y potencialmente relevantes para un gran número de situaciones, de modo que sólo se puede estimar presente un interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia cuando la interpretación normativa pretendida por la parte tiene una proyección significativa para una multitud de circunstancias presentes y, en particular, futuras, sirviendo así al principio de seguridad jurídica exigido por el art. 9.3 de la Constitución [ ATS de 26 de septiembre de 2018 (RCA 2745/2018)]". Por lo que: "En el presente caso, dados los concretos hechos sobre los que se asentó el debate en la instancia, no se estima que concorra esa nota de generalidad". Esto es lo que ocurre respecto a las cuestiones que el recurso pretende introducir en fase de interposición que no ponen de manifiesto ninguna problemática jurídica de alcance general sino, únicamente, la discrepancia de los recurrentes con la solución que alcanza el TSJ en el supuesto de autos.

Finalmente, en cuanto a la doctrina con interés casacional que corresponde fijar, a la vista de las cuestiones que plantea el ATS de 18 de enero de 2023, entiende que puede, en efecto, ser oportuno completar la doctrina jurisprudencial que ya existe, para declarar que:

(i) En los supuestos en que hayan obtenido una resolución totalmente estimatoria de su reclamación económico-administrativa, y, por tanto, favorable a sus pretensiones, pero que haya dejado imprejuzgados alguno de los motivos de oposición al acto recurrido por considerar innecesario su análisis-, los interesados, si entienden que esos motivos debieron ser examinados en dicha sede y deben serlo en sede judicial, deben interponer un recurso contencioso administrativo.

(ii) No procede que, con ocasión del recurso contencioso administrativo interpuesto por la Administración autora de los actos impugnados frente a la resolución de los Tribunales Económico-administrativos totalmente estimatoria de la reclamación económico-administrativa, los interesados que comparecen en ese recurso como codemandados, puedan hacer valer otras pretensiones que la consistente en la confirmación de la resolución impugnada.

La Junta de Extremadura solicita la desestimación del presente recurso de casación.

Pues bien, lo primero que hay que sentar es que, contrariamente a lo manifestado por la recurrente, no se está recurriendo una norma autonómica, sino una norma estatal, puesto que como señala la sentencia recurrida, la avocación en sentido estricto supone una alteración de la competencia previamente establecida por cuanto que se reconoce, en aplicación del artículo 10.1 de la Ley 40/2015, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, la posibilidad de que un órgano llame o atraiga para sí la resolución de un asunto o causa cuya decisión correspondería a un órgano inferior. Es decir que con carácter general se regula en dicho artículo la avocación, y esa es realmente la norma aplicable al caso y que debe ser objeto de interpretación, lo cual significa que esta Sala es competente para resolver el presente recurso.

El susodicho artículo 10 (Avocación) dispone:

"1. Los órganos superiores podrán avocar para sí el conocimiento de uno o varios asuntos cuya resolución corresponda ordinariamente o por delegación a sus órganos administrativos dependientes, cuando circunstancias de índole técnica, económica, social, jurídica o territorial lo hagan conveniente.

En los supuestos de delegación de competencias en órganos no dependientes jerárquicamente, el conocimiento de un asunto podrá ser avocado únicamente por el órgano delegante.

2. En todo caso, la avocación se realizará mediante acuerdo motivado que deberá ser notificado a los interesados en el procedimiento, si los hubiere, con anterioridad o simultáneamente a la resolución final que se dicte.

Contra el acuerdo de avocación no cabrá recurso, aunque podrá impugnarse en el que, en su caso, se interponga contra la resolución del procedimiento".

Como señala la sentencia recurrida "la avocación que la Dirección General hace, no es para sí misma sino para el Servicio de inspección. Lo cierto es que, aunque el acuerdo sea de avocación de competencia, lo que realmente hace la Dirección General de Tributos es quedarse con la competencia que le compete como órgano de Inspección, ya que en definitiva es la competente para quedarse con el procedimiento. Más que avocación es un problema de competencias, atribución de competencias y por el objeto y tipo de procedimiento. La Dirección General lo que analiza es la competencia para realizar la inspección que pretende y como Órgano directivo, busca el Órgano del que dispone para tramitarlo que es precisamente el Órgano de Inspección. Tal y como afirma la recurrente, la sección de recursos y reclamaciones que ha dictado los actos de liquidación, está adscrita al Servicio de Inspección Fiscal, que es el servicio encomendado para la tramitación y resolución de los expedientes que nos ocupan".

Ello conduce a la estimación del recurso interpuesto por la Junta de Extremadura, pero en todo caso, se trata de una estimación parcial, puesto que el TSJ extremeño no ha entrado a analizar los restantes motivos aducidos por la codemandada ante ese tribunal y antes en vía administrativa, por lo cual declaramos que la sentencia recurrida ha de ser casada y, asimismo, la retroacción de actuaciones para que dicho tribunal de instancia, tras evacuar el trámite previsto en el artículo 33 LJCA, dicte nueva sentencia en el recurso 302/2021 pronunciándose también sobre las pretensiones y motivos omitidos.

QUINTO. - 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.



## 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 tercero de esta sentencia.

SEGUNDO. Haber lugar al recurso de casación 1972/2022, interpuesto por la procuradora doña Vanesa Ramírez Cárdenas Fernández de Arévalo, en representación de doña Ángeles, don Gabriel, doña Marí Trini y doña Azucena, contra la sentencia dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, el 14 de diciembre de 2021, en el recurso núm. 302/2021 relativo al impuesto sobre sucesiones y donaciones en los extremos aquí debatidos.

TERCERO. Declarar la retroacción de actuaciones para que el tribunal de instancia en el recurso 302/2021, y tras evacuar el trámite previsto en el artículo 33 LJCA, dicte nueva sentencia pronunciándose también sobre las pretensiones y motivos omitidos.

CUARTO. Con respecto a las costas nos remitimos a lo declarado en el fundamento de derecho quinto.

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

Así se acuerda y firma.