

Dictamen Núm. 36/2025

V O C A L E S :

Sesma Sánchez, Begoña,
Presidenta
González Cachero, María Isabel
Iglesias Fernández, Jesús Enrique
García García, Dorinda
Baquero Sánchez, Pablo

Secretario General:
Iriondo Colubi, Agustín

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 12 de marzo de 2025, con asistencia de las señoras y los señores que al margen se expresan, emitió por unanimidad el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de esa Alcaldía de 11 de febrero de 2025 -registrada de entrada el día 17 del mismo mes-, examina el expediente relativo a la revisión de oficio incoada a instancia de parte por con motivo de la presunta nulidad de pleno derecho de unas liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana del Ayuntamiento de Oviedo.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

1. El día 21 de febrero de 2005 tiene lugar la firma de un contrato de compraventa de bienes inmuebles en el que una empresa constructora, vende y transmite, a la interesada y a otra persona física, quienes compran y adquieren, tres bienes inmuebles, en concreto un piso en un edificio de Oviedo, con una superficie útil de 81,14 metros cuadrados, con una plaza de

garaje en el sótano y un trastero o bodega situado en el ático del mismo edificio. El precio de esta compraventa asciende a "ciento cincuenta mil setecientos euros (150.700 euros), más el IVA correspondiente que se repercutirá aparte a los compradores". Al momento de la firma de este contrato de compraventa de bienes inmuebles, los adquirentes abonaron mediante transferencia bancaria a la constructora transmitente la cantidad de 18.691,58 euros, más la cantidad de 1.308,42 euros correspondientes al IVA de la cantidad anterior. En este mismo contrato se pacta que el resto de la cantidad pendiente de abono -132.008,42 euros, a lo que hay que añadir el IVA correspondiente a esta cantidad (9.240,58 euros)-, sea abonado, bien "mediante subrogación al préstamo hipotecario", que la constructora vendedora tiene concertado con una entidad bancaria, o "bien mediante abono directo o cheque bancario". La documentación incorporada al expediente remitido acredita que, finalmente, el pago de la cantidad pendiente de abono se instrumentalizó a través de la subrogación hipotecaria apuntada en el contrato de compraventa de 21 de febrero de 2005, lo que hizo que el 19 de agosto de 2005 se formalizara ante Notario la correspondiente escritura en la que se recoge, en primer lugar, la compraventa de la vivienda, por un precio de 136.300 euros; en segundo lugar la compraventa, tanto de la plaza de garaje como del trastero o bodega, por un precio global de 14.400 euros, que sumados a los 136.300 euros pagados por la vivienda, arroja el total de 150.700 euros, pactados en el contrato de compraventa de 21 de febrero de 2005, como precio de compraventa del conjunto formado por la vivienda, trastero y plaza de garaje.

2. En escritura pública formalizada ante Notario el 7 de agosto de 2018, la interesada y la tercera persona física que habían adquirido por la compraventa consignada en el antecedente anterior, la vivienda, la plaza de garaje y la bodega o trastero -que en este momento habían contraído matrimonio en régimen de gananciales-, actuando en su calidad de "dueños por mitad y

proindiviso, con carácter privativo” de estos inmuebles, proceden a formalizar su venta en favor de otras dos personas -casadas también en régimen de gananciales- por un precio total de 141.500 euros, de los que 130.000 euros corresponden a la vivienda, 8.500 euros a la plaza de garaje y los 3.000 euros restantes hasta completar el precio estipulado para el conjunto, al trastero o bodega.

3. Con estos antecedentes, el día 16 de agosto de 2018, la interesada presentó ante el Ayuntamiento de Oviedo, un escrito en modelo de “instancia general”, solicitando que no se le aplique “el impuesto de plusvalía, puesto que, en los documentos que se adjuntan, se demuestra que en la venta del inmueble hubo pérdidas respecto al precio de compra”.

No constando en la documentación incorporada al expediente remitido respuesta a esta solicitud, lo que sí se advierte es que, en referencia a estos inmuebles, en un expediente de referencia municipal 21-....., se aprobó la liquidación correspondiente al Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana por un valor total de 2.635,23 euros, descompuesto en tres liquidaciones por importes de 2.509,76 euros, 104,68 euros y 20,79 euros.

A la vista de esta liquidación, el día 4 de junio de 2021, el esposo de la interesada formuló un recurso de reposición en el que, tras consignar los antecedentes del caso y afirmar la “inexistencia del hecho imponible (...) al no existir un incremento del valor del bien”, solicitaba que esta liquidación fuera revocada y anulada.

En relación con este recurso de reposición, el día 17 de febrero de 2022 la Alcaldía del Ayuntamiento de Oviedo, mediante Resolución, sin entrar en el fondo de la cuestión planteada, lo declara “inadmisible por extemporáneo”, toda vez que, según se razona en la misma, “las liquidaciones tributarias practicadas a nombre del recurrente le fueron notificadas con fecha 20 de abril de 2021, tal y como consta en el expediente de gestión, por lo que el plazo

para interponer el recurso de reposición o reclamación económico-administrativa concluía el 20 de mayo de 2021./ Habiendo interpuesto el recurso de reposición el día 4 de junio de 2021, el mismo resulta extemporáneo”.

4. El día 31 de mayo de 2024 tiene entrada en el Ayuntamiento de Oviedo un escrito mediante el que la interesada, invocando la “Sentencia de Casación del Tribunal Supremo, número 339/2024 del 28 de febrero de 2024”, solicita “la devolución de las cantidades abonadas en concepto de plusvalía mediante las liquidaciones que se acompañan, tras la venta de un inmueble por debajo de su valor de compra. Habiendo solicitado un aplazamiento, el importe total fue abonado mediante cargo en cuenta bancaria el 5-5-2022”.

5. En relación con esta solicitud, por Resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Oviedo, de fecha 5 de diciembre de 2024, se dispone: “Primero.- Admitir a trámite la solicitud de devolución de ingresos indebidos presentada por (...), que supone promover la revisión del acto de aprobación de las liquidaciones tributarias n.º (...), (...) y (...) aprobadas a nombre de su esposo (...) en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, mediante el procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho; dándose inicio, por este acto, a dicho procedimiento./ Segundo.- Conceder a los interesados un plazo de audiencia de 15 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la presente resolución, para que puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes./ Tercero.- El plazo máximo para notificar la resolución expresa en este procedimiento será de un año a contar desde la fecha de presentación de la solicitud por la interesada, esto es, el 31 de mayo de 2025./ Transcurrido dicho plazo sin que se hubiera notificado resolución expresa producirá efecto desestimatorio por silencio administrativo de la solicitud presentada./ Cuarto.- Concluido el trámite de audiencia se formulará

la propuesta de Resolución y se solicitará dictamen sobre la misma al Consejo Consultivo del Principado de Asturias”.

Obra acreditado en el expediente la entrega de la anterior resolución a la interesada y su esposo el día 9 de enero de 2025. No obstante, no consta en la documentación incorporada a este la presentación de alegaciones ni por parte de la interesada ni por parte de su esposo.

6. Con fecha 7 de febrero de 2025, la Adjunta a Jefe de Servicio de Gestión Tributaria del Ayuntamiento de Oviedo, con el posterior conforme emitido el día 10 de ese mismo mes por la Concejala de Gobierno de Economía, Transformación Digital y Políticas Sociales, elabora un informe propuesta de resolución, en la que, tras detallado análisis de la Sentencia de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo de fecha 28 de febrero de 2024, recaída en Recurso de Casación Contencioso-Administrativo número 199/2023 y su aplicación al caso, se propone “declarar la nulidad de pleno derecho del acto de aprobación de las liquidaciones tributarias n.º (...), (...) y (...), practicadas y aprobadas a nombre de (...), (el esposo de la interesada), en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, cuyas cuotas tributarias ascendieron a 2.509,76 €, 104,68 € y 20,79 €, respectivamente”.

7. En este estado de tramitación, mediante escrito de 11 de febrero de 2025, esa Alcaldía solicita al Consejo Consultivo del Principado de Asturias que emita dictamen sobre consulta preceptiva relativa al procedimiento de revisión de oficio de la liquidación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana objeto del expediente núm., del Ayuntamiento de Oviedo, adjuntando, a tal fin, copia del mismo en soporte digital.

A la vista de tales antecedentes, formulamos las siguientes consideraciones fundadas en derecho:

PRIMERA.- El Consejo Consultivo emite su dictamen preceptivo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 13.1, letra I), de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre y 18.1, letra I), del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo, aprobado por Decreto 75/2005, de 14 de julio; en relación con el artículo 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT) y el artículo 6 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en Materia de Revisión en Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo y a solicitud de la Alcaldía del Ayuntamiento de Oviedo, de conformidad con lo establecido en los artículos 17, apartado b) y 40.1, letra b), de la Ley y del Reglamento citados en primer lugar, respectivamente.

SEGUNDA.- Atendiendo a lo dispuesto en la sección 4.^a del capítulo II del título II de la LGT, al que se remite el artículo 214.1 del citado texto legal, la interesada está debidamente legitimada en cuanto destinataria directa de los actos administrativos cuya nulidad se pretende dada su condición de dueña, por mitad y proindiviso, con carácter privativo, de los bienes inmuebles sobre los que -a nombre de su esposo- fueron giradas las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana objeto de revisión.

El Ayuntamiento de Oviedo está pasivamente legitimado en cuanto autor de las liquidaciones tributarias del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana cuya declaración de nulidad es objeto de este procedimiento de revisión de oficio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 59.2 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de

marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales.

TERCERA.- El artículo 217 de la LGT guarda silencio en cuanto al límite temporal para ejercer las facultades de revisión de oficio, resultando de aplicación los límites establecidos en el artículo 213 de la misma Ley y rigiendo como derecho supletorio el artículo 110 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante LPAC), que dispone, a tales efectos, que la revisión de oficio no podrá ser ejercitada “cuando por prescripción de acciones, por el tiempo transcurrido o por otras circunstancias, su ejercicio resulte contrario a la equidad, a la buena fe, al derecho de los particulares o a las leyes”. En el caso que examinamos entendemos que no concurre ninguno de los supuestos citados.

A este mismo respecto, tratándose de la revisión de oficio de una deuda tributaria, debe tenerse presente el artículo 66 c) de la LGT que fija en cuatro años el plazo de prescripción para solicitar “las devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo, las devoluciones de ingresos indebidos y el reembolso del coste de las garantías”. En el caso que nos ocupa, el inicio de este plazo de prescripción se sitúa el 5 de mayo de 2022, con lo que se hace evidente que al día 31 de mayo de 2024, en el que la interesada presenta su solicitud de revisión de oficio, no había transcurrido el plazo de cuatro años de prescripción fijado en el citado artículo 66 c) de la LGT.

CUARTA.- En relación con la tramitación del procedimiento administrativo de revisión de oficio, debe recordarse que este se configura como un instrumento de garantía de la legalidad y de los derechos de los ciudadanos, lo que exige un estricto cumplimiento de los preceptos legales reguladores del mismo. Por ello, hemos de analizar, en primer lugar, si se cumplen o no sus trámites fundamentales.

En lo que a la competencia para acordar la revisión de oficio se refiere, dada la condición de Oviedo como municipio de gran población y, partiendo de que los actos objeto de revisión -tres liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana- parece ser que habrían sido dictadas por la Alcaldía del Ayuntamiento de Oviedo, correspondería a la propia Alcaldía su revisión de oficio en los términos de lo establecido en el Título X de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, cuyo artículo 124.4 m) atribuye a la Alcaldía “las facultades de revisión de oficio de sus propios actos”.

El procedimiento que rige la tramitación de la revisión de oficio se encuentra regulado en el artículo 217 de la LGT, así como en las normas comunes aplicables a la revisión en vía administrativa, contenidas en los artículos 213 a 216 -y demás a los que estos remiten- del mismo cuerpo legal y en el Reglamento general de desarrollo de la citada Ley.

Por lo que respecta a la tramitación, se han cumplido los trámites fundamentales de audiencia con vista del expediente y se ha elaborado una propuesta de resolución que responde a la obligación legal de motivación, impuesta específicamente para este tipo de procedimientos en el artículo 35.1.b) de la LPAC.

En cuanto al plazo máximo para notificar la resolución expresa, debemos partir de que nos encontramos ante un procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho iniciado a instancia de parte y no ante un procedimiento iniciado de oficio. De ello se infiere que, tratándose de un procedimiento iniciado a instancia de parte, la Resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Oviedo de fecha 5 de diciembre de 2024 por la que se admite a trámite la solicitud presentada por la interesada el día 31 de mayo de ese mismo año resulta innecesaria, toda vez que, en aplicación de lo establecido en los apartados 2 y 6 del artículo 217 de la LGT, esta resolución de inicio únicamente procede en los casos en los que el procedimiento de revisión de los actos nulos de pleno derecho sea acordado de oficio por el

órgano que dictó el acto o por su superior jerárquico, siendo innecesaria en el caso de procedimientos seguidos -como acontece en el presente- a instancia de parte interesada, en los que la sola presentación de la solicitud determina el inicio del cómputo del plazo máximo de un año para notificar la resolución expresa, transcurrido el cual sin haberse dictado esta, la reclamante podrá entender desestimada su solicitud por silencio administrativo. Por tanto, ejercitada la acción el 31 de mayo de 2024, es evidente que, a la fecha de emisión del presente dictamen, el plazo de un año máximo fijado en el artículo 217.4 de la LGT para notificar la resolución expresa no ha transcurrido.

QUINTA.- La revisión de oficio, tanto la regulada en el capítulo I del título V de la LPAC como la dispuesta en el artículo 217 de la LGT, constituye un procedimiento excepcional. Este instrumento sitúa a la Administración en una posición de privilegio, al poder por sí misma y sin intervención judicial, bien por propia iniciativa o a instancia del interesado, revisar disposiciones y actos suyos viciados de nulidad.

En consonancia con el sentido excepcional de esta potestad de autotutela, la revisión de oficio se restringe a los supuestos de nulidad radical previstos taxativamente en la ley -de interpretación restrictiva-, y se le imponen unos límites específicos, pues de lo contrario perdería efectividad la garantía que entraña la diferenciación entre actos nulos de pleno derecho y actos anulables y su sometimiento a regímenes jurídicos distintos de anulación. Según constante jurisprudencia, que se reitera en la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de junio de 2018 -ECLI:ES:TS:2018:2443- (Sala de lo Contencioso, Sección 4.^a), “la finalidad que está llamada a cumplir la revisión de los actos nulos (...) es facilitar la depuración de los vicios de nulidad radical o absoluta de que adolecen algunos actos administrativos, con el inequívoco propósito de evitar que el transcurso de los breves plazos de impugnación de aquellos derive en su consolidación definitiva”, ampliando las posibilidades impugnatorias “en equilibrio con la seguridad jurídica”.

SEXTA.- Entrando en el fondo del asunto, en el procedimiento examinado la interesada solicita del Ayuntamiento de Oviedo “la devolución de las cantidades abonadas en concepto de plusvalía mediante las liquidaciones que se acompañan, tras la venta de un inmueble por debajo de su valor de compra”, y ello en aplicación de “Sentencia de Casación del Tribunal Supremo, número 339/2024, de 28 de febrero”.

Por su parte el Ayuntamiento de Oviedo, en el informe propuesta de resolución, tras detallado análisis de la invocada Sentencia de la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo de fecha 28 de febrero de 2024, y su aplicación al caso, propone “Declarar la nulidad de pleno derecho del acto de aprobación de las liquidaciones tributarias n.º (...), (...) y (...), practicadas y aprobadas a nombre de (...), (el esposo de la interesada), en concepto de Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, cuyas cuotas tributarias ascendieron a 2.509,76 €, 104,68 € y 20,79 €, respectivamente”.

Planteada la cuestión en los términos expuestos, la posición de este Consejo ante la revisión de oficio sometida a nuestra consideración ha de partir necesariamente de la doctrina jurisprudencial fijada por la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo en el Fundamento de Derecho Undécimo de la invocada Sentencia de 28 de febrero de 2024, número 339/2024 (recurso 199/2023) -ECLI:ES:TS:2024:941-, en los siguientes términos: “Undécimo.- Fijación de la doctrina jurisprudencial. Todo ello nos lleva a establecer como doctrina jurisprudencial, en los términos que resultan de los anteriores fundamentos jurídicos, que la declaración de inconstitucionalidad y nulidad de los artículos 107.1 y 107.2.a) y 110.4 de la LHL, efectuada por la STC 59/2017, de 11 de mayo, traslada los efectos de nulidad de estas normas inconstitucionales a la liquidaciones tributarias firmes por Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana que, con aplicación de dichas normas constitucionales, hubieran determinado una

ficticia manifestación de capacidad económica, y sometido a gravamen transmisiones de inmuebles en las que no existió incremento del valor de los terrenos, con vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad proclamados en el artículo 31.1 CE. Estas liquidaciones firmes pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en el artículo 217 Ley General Tributaria, por resultar de aplicación el apartado g) del apartado 1, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC, todo ello con los límites previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1 LOTC, que impiden revisar los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales. Con esta doctrina jurisprudencial revisamos y modificamos la establecida en las sentencias de esta Sala y Sección de 18 de mayo de 2020, números 435/2020 (rec. 1665/2019 -ECLI:ES:TS:2020:970-) y 454/2020 (rec. cas. 1068/2020 -ECLI:ES:TS:2020:984-), y las demás que las reiteran”.

Pues bien, aplicada esta doctrina jurisprudencial al procedimiento sometido a consulta, resulta acreditado, por lo pronto, a través de la documentación incorporada al expediente remitido, que las liquidaciones objeto de revisión gravaron una plusvalía sencillamente inexistente, con lo que ello implica de “vulneración del principio de capacidad económica y prohibición de confiscatoriedad proclamados en el artículo 31.1 CE” en los términos de esta nueva doctrina jurisprudencial, toda vez que, con ocasión de la transmisión en escritura pública otorgada ante Notario el 7 de agosto de 2018 de los inmuebles -una vivienda, una plaza de garaje y un trastero o bodega- sobre los que se practicaron estas liquidaciones, los mismos fueron valorados en su conjunto en la cantidad total de 141.500 euros -130.000 euros la vivienda, 8.500 euros la plaza de garaje y 3.000 euros la bodega o trastero-, cantidad que resulta ser inferior a la que consta como valor de adquisición de estos mismos bienes en el primigenio contrato de compraventa de fecha 21 de febrero de 2005 y su posterior formalización en escritura otorgada ante

Notario el 19 de agosto de ese mismo año, en el que estos mismos bienes fueron valorados al momento de su adquisición en la cantidad total 150.700 euros -136.300 euros la vivienda, y 14.400 euros para la plaza de garaje y la bodega o trastero (cantidad superior a los 11.500 euros en la que fueron valorados de manera conjunta ambos bienes al momento de su transmisión en el año 2018)-.

En lógica derivación de lo anterior y, en estricta aplicación de esta nueva doctrina jurisprudencial, las liquidaciones objeto de revisión “pueden ser objeto de revisión de oficio a través del procedimiento previsto en el artículo 217 Ley General Tributaria, por resultar de aplicación el apartado g) del apartado 1, en relación con lo dispuesto en los artículos 161.1.a) y 164.1 CE y 39.1 y 40.1 LOTC”.

Por lo demás, a tenor de la documentación incorporada al expediente remitido, en el presente caso no concurren los límites que, según se recoge en la misma nueva doctrina jurisprudencial ya citada, impedirían la revisión de las liquidaciones, a saber, “los previstos en los artículos 164.1 CE y 40.1 LOTC, que impiden revisar los procesos fenecidos mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada en los que se haya hecho aplicación de las normas declaradas inconstitucionales”, toda vez que, -a pesar de que estas liquidaciones que, en su día, habían sido recurridas en vía administrativa por el esposo de la interesada y copropietario de los inmuebles mediante la interposición de un recurso de reposición, finalmente desestimado por extemporáneo, ganando de este modo firmeza en vía administrativa- no consta que por ninguno de los copropietarios se haya accionado contra estas liquidaciones en vía contencioso-administrativa, lo que priva a las mismas del indicado límite, en orden a su revisión, de que las mismas no hubieran adquirido la condición de cosa juzgada.

En estas condiciones, este Consejo dictamina que procede estimar la solicitud de revisión de oficio planteada, declarando la nulidad de las liquidaciones tributarias controvertidas al concurrir, en los términos de la

doctrina jurisprudencial fijada por la Sala de lo Contencioso del Tribunal Supremo en el Fundamento de Derecho Undécimo de la invocada Sentencia de 28 de febrero de 2024, -ECLI:ES:TS:2024:941-, la causa de nulidad del artículo 217.1.g) de la LGT, en relación con los artículos 161.1. y 164.1 de la Constitución y los artículos 39.1 y 40.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 de octubre, del Tribunal Constitucional.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que procede la declaración de nulidad de pleno derecho de las liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana impugnadas.”

V. E., no obstante, resolverá lo que estime más acertado.

Gijón, a

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

EL PRESIDENTE,

EXCMO. SR. ALCALDE DEL AYUNTAMIENTO DE OVIEDO.