

Expediente Núm. 99/2018
Dictamen Núm. 152/2018

V O C A L E S :

Fernández Pérez, Bernardo,
Presidente
García Gutiérrez, José María
Zapico del Fueyo, Rosa María
Rodríguez-Vigil Rubio, Juan Luis
Fernández Noval, Fernando Ramón

Secretario General:
García Gallo, José Manuel

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 12 de julio de 2018, con asistencia de los señores y la señora que al margen se expresan, emitió el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de V. E. de 18 de abril de 2018 -registrada de entrada el día 25 del mismo mes-, examina el expediente de revisión de oficio del acuerdo por el que se ejecuta la declaración de responsabilidad subsidiaria frente al adquirente de un bien inmueble afecto al pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

1. El día 11 de abril de 2017, la interesada presenta en el registro de la oficina de Gijón del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias un escrito en el que formula, además de una reclamación económico-administrativa contra la desestimación del recurso de reposición de fecha 10 de marzo de 2017, una solicitud de “revisión de actos nulos de pleno derecho del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria por afección

después del fallo” del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias en la reclamación que reseña.

Expone que en agosto de 2010 adquirió el inmueble situado en la calle, a un tercero que a su vez lo había adquirido vía sucesión hereditaria, existiendo en aquel momento una cuota tributaria por importe de 3.632.545,37 euros correspondiente al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones liquidado por dicha sucesión.

En el procedimiento de apremio instruido para su cobro se dictó declaración de fallido parcial del sujeto pasivo. El Área de Recaudación del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias acordó el inicio de un procedimiento de responsabilidad tributaria contra la actora, actual propietaria del inmueble, por afección del mismo al pago del impuesto, en virtud de lo previsto en los artículos 9 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, y 43.1.d) y 79 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

El 11 de octubre de 2012 se dicta acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria de la interesada, en su condición de adquirente de inmueble afecto al pago del Impuesto sobre Sucesiones, respecto a la deuda tributaria contraída por el anterior propietario, estableciéndose el alcance de la misma en la cantidad de 141.709,39 euros. El 19 de diciembre de 2012 la actora interpone reclamación económico-administrativa frente a dicho acuerdo y, con fecha 17 de noviembre de 2015, el Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias estima parcialmente la reclamación “en cuanto a la determinación del alcance de la responsabilidad, por lo que se procede a anular el acto administrativo impugnado a fin de que sea sustituido por otro que se atenga a lo señalado, en este aspecto, por el último fundamento de derecho de la presente resolución”.

El día 23 de febrero de 2016, la Jefa del Área de Recaudación acuerda, en ejecución de la Resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, requerir a la

interesada, una vez cuantificado el importe de la responsabilidad, para el pago de 54.980,30 euros. Frente a dicho acuerdo interpone esta recurso el 15 de abril de 2016 en el que alega, en síntesis, que existen dos fincas inscritas en el Registro de la Propiedad y que la Administración debió continuar la ejecución de estos bienes o, en su defecto, otorgarles un valor que conllevaría la reducción del porcentaje de responsabilidad subsidiaria exigida. El Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias desestimó el recurso, con fecha 30 de septiembre de 2016, confirmando el acto impugnado.

El 13 de febrero de 2017 se notifica a la interesada providencia de apremio por importe de 60.197,83 euros (54.725,30 € de principal y 5.472,53 € de recargo) y, con fecha 7 de marzo de 2017, recurre en reposición la citada providencia, que es desestimada mediante Resolución de 10 de marzo de 2017. El 14 de marzo de 2017 se notifica a la interesada diligencia de embargo de bienes inmuebles.

La actora "solicita que se declare nula la liquidación de 54.725,30 euros" contenida en el Acuerdo de la Jefa del Área de Recaudación de 23 de febrero de 2016, en ejecución de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, por haberse dictado "prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido", al concurrir la causa de nulidad prevista en los artículos 217.1.e) de la Ley General Tributaria y 47.1.e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Entiende que, a la luz del fallo de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, "queda claro que el acuerdo del 11 de octubre de 2012 debe ser sustituido por otro nuevo y empezar nuevamente el procedimiento, y del cual solo se podría reclamar (...) la parte proporcional de dicha deuda con el valor del inmueble afecto al pago por ley (...), no el valor del bien inmueble total". Considera que el nuevo procedimiento "está fuera de la ejecución y se tendría que desarrollar según (los) artículos de derivación establecidos por Ley". Añade que "todas las

actuaciones desarrolladas dentro del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria por afección no se pueden conservar (se tendrían que volver a realizar) ni sirven para interrumpir plazos de prescripción”. Según indica, “el Tribunal Regional no ordenó la retroacción de las actuaciones (sino que) con el fallo estimatorio (...) anula la liquidación inicial dictada ordenando la práctica de otra en sustitución de aquella./ Y sin embargo el Área de Recaudación lo que hizo fue retrotraer las actuaciones (según el modelo de fecha 17-3-2016 se conserva el acuerdo de 11-10-2012 y se le requiere al pago 54.000 euros)”.

Señala que “la facultad de la Administración de volver a liquidar no es absoluta”, sino que estaría limitada “por la prescripción y por la interdicción de incurrir en el mismo error”. Sobre la prescripción, afirma que “pasaron los plazos para poder derivar la responsabilidad nuevamente”, ya que el obligado tributario fue “declarado fallido parcial (en) noviembre de 2011” y el “nuevo inicio del acuerdo” se notificó el 17 de marzo de 2016, “más de cuatro años para exigir el pago” a la interesada. Además, indica que “la nota marginal de fecha 24-12-2009 inscrita en el Registro de la Propiedad (...) ya estaría caducada”.

También solicita la nulidad “por prescripción del derecho a iniciar de nuevo la responsabilidad” contra la actora, pues al haber fallecido la causante el 4 de febrero de 2009 ya “pasaron 4 años”.

Finalmente, se refiere a la existencia de otras irregularidades, como la notificación del acto de ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias fuera de plazo; la defectuosa notificación de la Resolución de 30 de septiembre de 2016, que desestimaba el recurso contra la ejecución (y que -dice- fue enviada a la dirección de su representante); defectos de contenido en la providencia de apremio; defectos en la declaración de fallido del deudor principal; indefensión por haberse negado la Administración a la entrega de copia íntegra del expediente;

caducidad de la nota marginal de afección; falta de notificación de la valoración del inmueble, y disconformidad con la cuantificación de la deuda tributaria.

2. Con fecha 8 de noviembre de 2017, la Consejera de Hacienda y Sector Público dicta Resolución por la que se incoa procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, a instancia de la interesada, y se designa instructora del mismo.

Consta en el expediente la notificación de la citada resolución a la Instructora del procedimiento y a la interesada, a esta última con fecha 20 de noviembre de 2017.

3. Ese mismo día, se le comunica la fecha de inicio del procedimiento, las normas con arreglo a las cuales se tramitará y el plazo máximo legalmente establecido para su resolución -y notificación-, así como los efectos del silencio administrativo.

4. Mediante oficio de 21 de noviembre de 2017, la Instructora del procedimiento solicita al Área de Recaudación una copia cotejada del expediente administrativo y un informe sobre los antecedentes del procedimiento que sean relevantes para resolver.

Con fecha 22 de diciembre de 2017, el Jefe del Departamento de Recaudación Ejecutiva informa que “no existe el vicio denunciado” y que “se ha seguido con total pulcritud el procedimiento de ejecución de los actos resolutorios de los procedimientos de revisión establecido en el artículo 66 del Reglamento General de Desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en Materia de Revisión en Vía Administrativa (...), que exige que dichos actos sean ejecutados en sus propios términos. Precisamente lo que se hizo mediante el acuerdo de 23 de febrero de 2016, dictado por la Jefa del Área de Recaudación en ejecución de la resolución del (Tribunal Económico Administrativo Regional del Principado de Asturias) (...). Confirmándose su

corrección por la Resolución (...) de 30 de septiembre de 2016 (...) citada anteriormente. Lo cual aleja cualquier atisbo de vicio procedimental alguno, y menos de la gravedad impugnada”.

A mayor abundamiento, señala que “el acto de derivación que pretende impugnar la interesada, en el sentido de acto resolutorio de un procedimiento, no existe (...), sino que aquel es un acto de ejecución”, ya que “el fallo estimando parcialmente la reclamación económico-administrativa contra la declaración de responsabilidad subsidiaria de la interesada se resolvió sobre el fondo del asunto, reconociendo la existencia de responsabilidad subsidiaria por la adquisición del bien afecto al pago del impuesto liquidado al sujeto pasivo y deudor principal, y considerando incorrecta la determinación del importe de la responsabilidad subsidiaria exigible a la recurrente por la adquisición de dicho bien, anulando la responsabilidad declarada a efectos únicamente de la determinación del importe exigible al recurrente conforme a lo indicado en (el) citado fallo. De tal suerte que al órgano de recaudación, en ejecución de dicha resolución, solo le cabe determinar la cantidad exigible a la interesada conforme a lo resuelto, y a esta última solo le cabía impugnar el acto de ejecución si consideraba que este no se acomodaba a lo resuelto en cuanto a la determinación del importe exigible en virtud de la responsabilidad subsidiaria de referencia”.

Por ello, considera que “no concurre el supuesto de nulidad de pleno derecho invocado” por la interesada y, “en consecuencia, su petición ha de ser rechazada”.

5. Durante la instrucción, se han incorporado al expediente los siguientes documentos: a) Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, en la que se acuerda “confirmar la concurrencia de los presupuestos de hecho del supuesto de responsabilidad del artículo 43.1.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, desestimando las alegaciones relativas a esta cuestión”, y

“estimar parcialmente la reclamación en cuanto a la determinación del alcance de la responsabilidad, por lo que procede a anular el acto administrativo impugnado a fin de que sea sustituido por otro que se atenga a lo señalado, en este aspecto, por el último fundamento de derecho de la presente resolución”. El fundamento de derecho referido se remite a lo dispuesto en los fundamentos de derecho VI y VII. En el primero de ellos se afirma que “los bienes y derechos transmitidos quedarán afectos a la responsabilidad del pago del impuesto liquidado o no que grave su adquisición, cualquiera que sea su poseedor con las excepciones de que este sea un tercero protegido por la fe pública registral en el caso de inmuebles o bien se justifique la adquisición con buena fe y justo título en establecimiento mercantil o industrial en el caso de muebles no inscribibles. Y dado que en el impuesto aquí examinado no resulta controvertido que el recurrente fuera un tercero protegido por la fe pública registral, pues en los inmuebles adquiridos (...) figuraba inscrita la afección de los mismos a la liquidación que se practicara por el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones en el momento de tal adquisición, solo queda analizar la extensión de dicha afección”. En consecuencia, concluye que cabe admitir las alegaciones del interesado en lo referente a dicha cuestión, ya que “a juicio de este Tribunal, la responsabilidad subsidiaria por afección debe quedar limitada a la porción del impuesto correspondiente a la adquisición de los bienes que la originan, es decir, a la porción de la cuota del impuesto liquidado al heredero originada por la adquisición de los bienes poseídos en la actualidad por un tercero que es el reclamante”. Y en coherencia con ello, en el fundamento de derecho VII cifra la referida proporción (el alcance de la responsabilidad) en el 2,55 % de la deuda tributaria exigida en periodo voluntario. Consta notificación del fallo a la interesada el 10 de diciembre de 2015 y al Servicio Tributario del Principado de Asturias el 27 de enero de 2016. b) Acuerdo de la Jefa del Área de Recaudación, de 23 de febrero de 2016, en ejecución de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015. En él se dispone “conservar el acuerdo de declaración de

responsabilidad subsidiaria de (la actora) como adquirente de un bien inmueble afecto al pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, dictado el 11 de octubre de 2012, en cuanto al presupuesto de hecho habilitante para derivar, conforme establece la resolución del (Tribunal Económico-Administrativo Regional) en el apartado 1 del fallo de su resolución”, y “determinar el alcance de la citada declaración de responsabilidad subsidiaria, de acuerdo con lo establecido en el apartado segundo del fallo de la resolución (...) que se ejecuta”. En el propio acuerdo se recogen las operaciones realizadas para determinar el alcance de la responsabilidad, que finalmente se fija en 54.725,30 euros, por lo que también se acuerda “requerir” a la interesada para que proceda al pago de la cuantía señalada, con la advertencia de que “en caso de no realizar el pago en los plazos previstos se continuará el procedimiento ejecutivo contra sus bienes o derechos hasta la total extinción de la deuda tributaria exigida. Si bien hay que subrayar que la acción ejecutiva se ciñe, en cuanto al importe del alcance de la responsabilidad declarada, al inmueble objeto de la afección de que se trata por ser esta de carácter real”. Consta acuse de recibo de la interesada con fecha 17 de marzo de 2016. c) Recurso presentado el 12 de abril de 2016 contra el Acuerdo de ejecución de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias en el que se alegan, en síntesis, deficiencias en el cómputo del valor de los bienes y derechos ejecutados. d) Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 30 de septiembre de 2016, por la que se desestima el recurso presentado contra el acuerdo de ejecución de la resolución emitida por el citado Tribunal y se confirma el acto impugnado. e) Providencia de apremio, de fecha 6 de febrero de 2017, de la liquidación cuantificada en el acuerdo de ejecución de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 23 de febrero de 2016, y justificante de su notificación. f) Solicitud de copia del expediente administrativo de derivación de responsabilidad subsidiaria, efectuada con fecha 24 de febrero de 2017, y la contestación correspondiente. g) Recurso

presentado el 7 de marzo de 2017 contra la providencia de apremio de 6 de febrero de 2017, con solicitud de suspensión, así como resoluciones del recurso y de la solicitud de suspensión y justificantes de su notificación. h) Vista del expediente efectuada por la interesada con fecha 20 de marzo de 2017 y diligencia de entrega de las copias solicitadas. i) Diligencia de embargo de bienes inmuebles, notificada el 15 de marzo de 2017.

6. Mediante escrito de 19 de enero de 2018, la Instructora del procedimiento comunica a la interesada la apertura del trámite de audiencia por un plazo de 15 días.

No consta en el expediente que se hayan formulado alegaciones.

7. Con fecha 5 de marzo de 2018, la Instructora del procedimiento elabora propuesta de resolución en sentido desestimatorio. En ella razona que “en el presente supuesto es claro que los actos impugnados no han sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, dado que se ha seguido el procedimiento de ejecución de resoluciones económico-administrativas previsto de los artículos 66 a 69 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria”.

Subraya que “la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias (...) de 17 de noviembre de 2015 había confirmado los presupuestos de hecho del supuesto de responsabilidad del artículo 43.1.d) de la LGT, así como la existencia de responsabilidad subsidiaria” de la interesada “por la adquisición del bien afecto al pago del impuesto liquidado al deudor principal. En ningún caso el Tribunal ordenó el inicio de un nuevo procedimiento de derivación de responsabilidad. En su resolución el Tribunal consideró incorrecto solamente el alcance de la declaración de responsabilidad, obligando al Área de Recaudación a modificar la cantidad exigida a la responsable según la cuantía fijada en la propia resolución;

modificación que se llevó a cabo mediante el acuerdo de ejecución que ahora se impugna y que el propio Tribunal consideró ajustado a derecho”.

En cuanto al resto de motivos que se invocan en la solicitud de revisión, considera que “se refieren a cuestiones de nulidad ordinaria o anulabilidad sin relación con ninguna de las causas de nulidad recogidas en el artículo 217 LGT./ En consecuencia, tales irregularidades (sin entrar en el examen de que realmente se hayan o no producido) no implicarían una nulidad de pleno derecho, debiendo calificarse, por el contrario, como cuestiones de nulidad ordinaria”.

8. En este estado de tramitación, mediante escrito de 18 de abril de 2018, V. E. solicita al Consejo Consultivo del Principado de Asturias que emita dictamen sobre consulta preceptiva relativa al procedimiento de revisión de oficio del Acuerdo de ejecución, de 23 de febrero de 2016, de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias objeto del expediente núm. del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, cuyo original adjunta.

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

PRIMERA.- En el presente supuesto, la interesada formula en su escrito inicial dos peticiones distintas. Por un lado, una reclamación económico-administrativa ante la desestimación del recurso de reposición de fecha 10 de marzo de 2017 y, a continuación, una solicitud de “revisión de actos nulos de pleno derecho del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria por afección después del fallo” del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias. Dado que, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1 de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, las

reclamaciones económico-administrativas no figuran entre los asuntos que deben someterse a consulta preceptiva de este Consejo, nuestro pronunciamiento se limita a examinar la procedencia de la revisión de oficio planteada por la autoridad consultante.

En consecuencia, el Consejo Consultivo emite su dictamen preceptivo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 13.1, letra l), de la Ley del Principado de Asturias 1/2004, de 21 de octubre, y 18.1, letra l), 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, 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 del Presidente del Principado de Asturias, de conformidad con lo establecido en los artículos 17, apartado a), y 40.1, letra a), 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 Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante LGT), al que se remite el artículo 214.1 del citado texto legal, la promotora de la revisión está debidamente legitimada en cuanto destinataria directa de los actos administrativos cuya nulidad se pretende.

El Principado de Asturias está pasivamente legitimado, toda vez que a él pertenece el órgano que ha dictado el acto cuya nulidad se persigue y dado que la revisión en vía administrativa de los actos de gestión del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones corresponde a la Comunidad Autónoma, en los términos de lo dispuesto en los artículos 45.2 del Estatuto de Autonomía y 54 y 59 de la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el Sistema de Financiación de las Comunidades Autónomas de Régimen Común y Ciudades con Estatuto de Autonomía y se modifican Determinadas Normas Tributarias.

En el ámbito del Principado de Asturias, la gestión, liquidación, inspección, recaudación y revisión de los tributos cedidos por el Estado corresponde al Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 10.Uno, apartado 2.b), de la Ley 15/2002, de 27 de diciembre, de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2003, que es la que crea al ente citado como "organización administrativa responsable, en nombre y por cuenta del Principado de Asturias, de la aplicación efectiva del sistema tributario de la Comunidad Autónoma y de aquellos recursos de otras Administraciones y entidades que se le atribuyan por ley o por convenio" (artículo 10, párrafo primero).

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.

CUARTA.- En relación con la tramitación del procedimiento administrativo de revisión de oficio, debe recordarse que este se configura como 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 tal sentido, debemos comenzar por examinar la competencia del órgano administrativo para acordar la revisión de oficio. En el caso del Ente

Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, el artículo 10.Dos.6 de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, atribuye la competencia para resolver los procedimientos de revisión de actos nulos de pleno derecho a quien sea titular de la Consejería competente en materia de hacienda. En el presente supuesto, acordado -si bien de manera innecesaria, como posteriormente desarrollaremos- el inicio del procedimiento de revisión de oficio por Resolución de la Consejera de Hacienda y Sector Público de 8 de noviembre de 2017, corresponde a dicha autoridad dictar la resolución que ponga fin al mismo.

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 en materia de revisión en vía administrativa. 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.

Asimismo, observamos que por Resolución de la Consejera de Hacienda y Sector Público de 8 de noviembre de 2017, se acuerda incoar el procedimiento. Al respecto, debemos recordar -como ya señalamos en el Dictamen Núm. 165/2016, dirigido a esta misma autoridad consultante- que esta resolución resulta innecesaria al tratarse de un procedimiento iniciado a instancia de parte, toda vez que, de conformidad con lo establecido en los apartados 2 y 6 del artículo 217 de la LGT, aquella procede únicamente 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.

Dicha resolución es, por tanto, prescindible en el caso de procedimientos seguidos -como acontece en el presente- a instancia del interesado, 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 interesada podrá entender desestimada su solicitud por silencio administrativo.

Así, se observa que, habiéndose presentado la solicitud de revisión de oficio con fecha 11 de abril de 2017, a la fecha de entrada de la solicitud de dictamen en este Consejo Consultivo -25 de abril de 2018- se había rebasado ya el plazo de resolución y notificación de un año al que se refiere el apartado 6 del artículo 217 de la LGT. No obstante, ello no impide que esta se adopte, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 21.1 y 24.3, letra b), de la referida LPAC.

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, bien por propia iniciativa o a instancia del interesado, sin intervención judicial, revisar disposiciones y actos suyos viciados de nulidad. En consonancia con el sentido excepcional de esta potestad de autotutela, la interpretación de los supuestos objeto de revisión de oficio, establecidos en los artículos 217.1 de la LGT y 47.1 de la LPAC, debe ser restrictiva; 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. Por ello, no todos los posibles vicios alegables en la vía ordinaria de recurso administrativo, económico-administrativo o contencioso-administrativo son relevantes en un procedimiento de revisión de oficio, sino solo los específicamente establecidos en la ley. Nada impide, pues, que la revisión de oficio sea instada por los ciudadanos, en este caso por los contribuyentes, resultando obligada la

Administración, con excepción de las causas de inadmisibilidad expresamente dispuestas, a su tramitación, pero limitada únicamente a los motivos de especial gravedad, determinados en el artículo 217.1 de la LGT.

SIXTA.- Entrando en el fondo del asunto, la interesada, que solicita la revisión del Acuerdo de 23 de febrero de 2016, dictado en ejecución de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015 (relativa al acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria frente al adquirente del bien inmueble afecto al pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones), invoca en su escrito inicial que el acto impugnado ha sido dictado “prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido”, concurriendo la causa de nulidad prevista en los artículos 217.1.e) de la LGT y 47.1.e) de la LPAC. Entiende que, a la luz del fallo de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, “queda claro que el acuerdo del 11 de octubre de 2012 debe ser sustituido por otro nuevo y empezar nuevamente el procedimiento”, precisando que el mismo “está fuera de la ejecución y se tendría que desarrollar según (los) artículos de derivación establecidos por Ley”.

En el supuesto que nos ocupa, el acuerdo cuya nulidad pretende la actora que se declare trae causa de la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015, que confirmó la concurrencia de los presupuestos de hecho del supuesto de responsabilidad del artículo 43.1.d) de la LGT -desestimando las alegaciones de la recurrente relativas a esta cuestión-, si bien estimó parcialmente la reclamación “en cuanto a la determinación del alcance de la responsabilidad”, anulando el acto administrativo impugnado “a fin de que sea sustituido por otro que se atenga a lo señalado, en este aspecto, por el último fundamento de derecho de la presente resolución”. Así, la propia resolución cifra la referida proporción (el alcance de la responsabilidad) en el 2,55 % de la deuda

tributaria exigida en periodo voluntario. Por tanto, la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias de 17 de noviembre de 2015 no ordenó la retroacción de las actuaciones, ni la apertura de un nuevo procedimiento de derivación, sino que se limitó a confirmar la existencia del presupuesto habilitante para declarar a la interesada responsable subsidiaria por ser la propietaria de un bien inmueble afecto al pago del impuesto liquidado al sujeto pasivo y deudor principal; dato este conocido por ella, puesto que figuraba inscrita la afección del mismo a la liquidación que se practicara por el Impuesto de Sucesiones y Donaciones en el momento de tal adquisición. El fallo anula el acto administrativo impugnado en vía económico-administrativa (acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria de la interesada respecto a las deudas tributarias en cantidad de 141.709,39 euros) “a fin de que sea sustituido por otro que se atenga a lo señalado”; esto es, a efectos únicamente de determinar la cantidad exigible a la misma conforme a la proporción fijada en el citado fallo, por lo que al Área de Recaudación solo le restaba determinar el alcance de la responsabilidad ateniéndose a las pautas fijadas por el Tribunal.

Las reglas generales de ejecución de las resoluciones administrativas y económico-administrativas se encuentran reguladas en el título V, capítulo I (artículos 66 a 71), 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. El artículo 66 dispone en su apartado 1 que “Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias”, y precisa que “Los actos de ejecución no formarán parte del procedimiento en el que tuviese su origen el acto objeto de impugnación”, aplicándose “las normas sobre transmisibilidad, conversión de actos viciados, conservación de actos y trámites y convalidación previstas en las disposiciones generales de derecho administrativo”.

Concretamente, el apartado 3 del citado artículo dispone que “Cuando se resuelva sobre el fondo del asunto y en virtud de ello se anule total o parcialmente el acto impugnado, se conservarán los actos y trámites no afectados por la causa de anulación, con mantenimiento íntegro de su contenido”. Lo anterior conlleva la desestimación de la alegación suscrita por la interesada, según la cual “todas las actuaciones desarrolladas dentro del procedimiento de derivación de responsabilidad subsidiaria por afección no se pueden conservar (se tendrían que volver a realizar)”.

El cauce procedimental para la ejecución de resoluciones parcialmente estimatorias viene fijado en la Instrucción 2/2006, de 28 de marzo, de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, sobre interposición, tramitación, resolución y ejecución de resoluciones de recursos de reposición, reclamaciones económico-administrativas y recursos contencioso-administrativos. En su apartado 6.1 -“Resoluciones que alteran la cuota, la cantidad a ingresar o la sanción, para cuya ejecución debe dictarse nuevo acto administrativo”- dispone que “El órgano que dictó el acto reclamado, recibida de la ORT la resolución para su cumplimiento, procederá a realizar las siguientes actuaciones: / a) Dictará acuerdo de ejecución que determinará la anulación del acto reclamado y de los que traigan causa del mismo (...). d) Incorporará en el sistema informático la resolución de la reclamación, el acuerdo de ejecución y el nuevo acto dictado en sustitución del reclamado, así como los datos relativos a su notificación”.

Aplicando lo anterior al caso que nos ocupa, es claro que el Acuerdo de 23 de febrero de 2016, ahora cuestionado por la interesada, fue dictado de conformidad con las reglas establecidas para este tipo de resoluciones por el órgano de recaudación competente, ateniéndose a los términos de la Resolución de 17 de noviembre de 2015 en lo relativo a la determinación del importe de la responsabilidad.

En definitiva, yerra la actora al considerar que en el presente supuesto debió abrirse un nuevo procedimiento de derivación de responsabilidad, ya que

el cumplimiento del fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias, para ser llevado a efecto, solo exigía un acto de mera ejecución de una resolución económico-administrativa, que fue dictado de conformidad con las reglas establecidas para la ejecución de los actos resolutorios de los procedimientos de revisión fijados en el Reglamento de desarrollo de la LGT, en materia de revisión en vía administrativa. Lo anterior impide considerar que concurra la causa de nulidad prevista en el artículo 217.1.e) de la LGT.

De otro lado, la afectada manifiesta que “la nota marginal de fecha 24-12-2009 inscrita en el Registro de la Propiedad (...) ya estaría caducada”, y solicita la nulidad “por prescripción del derecho a iniciar de nuevo la responsabilidad”, pues al haber fallecido la causante el 4 de febrero de 2009 “pasaron 4 años”. Al respecto, debe significarse que la caducidad opera respecto a la nota marginal (artículo 100.4 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aprobado por Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre), por lo que el derecho de la Administración a determinar la deuda tributaria se encontraría sujeto al plazo general de prescripción de 4 años, el cual se habría interrumpido por las diferentes actuaciones llevadas a cabo por el órgano de recaudación, con independencia de que la nota de afección hubiese caducado.

También reprocha la interesada que la notificación del Acuerdo de ejecución de 23 de febrero de 2016 se haya practicado fuera de plazo. En efecto, de la documentación remitida se constata que, habiéndose registrado de entrada en el órgano competente para la ejecución del fallo del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias con fecha 27 de enero de 2016, el acto de ejecución se notifica a la actora el 17 de marzo de 2016; es decir, cuando había transcurrido el plazo de un mes legalmente previsto. Sin embargo, ello no produce efectos invalidantes, puesto que el artículo 239 de la LGT sanciona el incumplimiento de este plazo con la imposibilidad de devengar intereses de demora más allá del mismo.

En cualquier caso, ni la hipotética prescripción ni la notificación fuera de plazo se hallan entre las causas de declaración de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1 de la Ley General Tributaria.

Finalmente la afectada invoca otras irregularidades, como la defectuosa notificación de la Resolución de 30 de septiembre de 2016, que desestimaba el recurso contra la ejecución (que -según indica- fue notificado a la dirección de su representante); defectos de contenido de la providencia de apremio; defectos en la declaración de fallido del deudor principal; indefensión por haberse negado la Administración a la entrega de copia íntegra del expediente; falta de notificación de la valoración del inmueble, y disconformidad con la cuantificación de la deuda tributaria. Ahora bien, como señala la propuesta de resolución, se trata de irregularidades que, de haberse producido, el artículo 217 de la LGT no sanciona con la nulidad de pleno derecho, “debiendo calificarse, por el contrario, como cuestiones de nulidad ordinaria o anulabilidad”, por lo que no procede analizar su concurrencia en un procedimiento de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho. Además, llama la atención que la interesada interpusiera recurso contra la ejecución el 12 de abril de 2016 alegando, en síntesis, deficiencias en el cómputo del valor de los bienes y derechos ejecutados sin mencionar el resto de irregularidades que ahora invoca. Tampoco consta que presentara recurso contencioso-administrativo contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias por la que se desestimaba el recurso contra la ejecución y se confirmaba el acto impugnado.

Como ya hemos señalado en ocasiones anteriores, la naturaleza excepcional del instituto de la revisión de oficio determina que no pueda ser utilizada como una vía de elección alternativa a la de los recursos ordinarios alegando vicios que hubieran podido ser enjuiciados en aquellos (entre otros, Dictámenes Núm. 24/2009 y 46/2014).

En definitiva, puesto que no concurre en el acto analizado el vicio de nulidad de pleno derecho al que se refieren los artículos 217.1.e) de la LGT y

47.1.e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, y que el resto de irregularidades invocadas no constituyen supuestos de nulidad de pleno derecho contemplados como tales por la normativa aplicable, no procede la revisión de oficio.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que no procede la declaración de nulidad de pleno derecho iniciada a instancia de, del acuerdo de ejecución, de fecha 23 de febrero de 2016, de la Resolución emitida por el Tribunal Económico-Administrativo Regional del Principado de Asturias en la reclamación relativa al acuerdo de declaración de responsabilidad subsidiaria frente al adquirente de un bien inmueble afecto al pago del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.”

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

Gijón, a

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

EL PRESIDENTE,

EXCMO. SR. PRESIDENTE DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS.