

Dictamen Núm. 232/2020

V O C A L E S :

Sesma Sánchez, Begoña,
Presidenta
González Cachero, María Isabel
Iglesias Fernández, Jesús Enrique
Menéndez Sebastián, Eva María
García García, Dorinda

Secretario General:
Iriondo Colubi, Agustín

El Pleno del Consejo Consultivo del Principado de Asturias, en sesión celebrada el día 15 de octubre de 2020, con asistencia de las señoras y el señor que al margen se expresan, emitió por unanimidad el siguiente dictamen:

“El Consejo Consultivo del Principado de Asturias, a solicitud de esa Alcaldía de 16 de septiembre de 2020 -registrada de entrada dos días después-, examina el expediente de revisión de oficio incoado a instancia de parte con motivo de la presunta nulidad de pleno derecho de una liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

1. Con fecha 4 de abril de 2018, la empresa presenta en el Registro Electrónico un escrito en el que solicita la nulidad de pleno derecho de la liquidación del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana practicada el día 31 de marzo de 2016.

Expone que la misma es “consecuencia de la transmisión de la finca” que identifica mediante una operación llevada a cabo el 1 de octubre de 2015, y que “dentro del plazo al efecto concedido se procedió al ingreso en ese Ayuntamiento de la cuota líquida (...) por importe de 53.022,84 € derivada de la liquidación (...) citada”, con la que no está conforme.

Funda su pretensión en la Sentencia del Tribunal Constitucional 59/2017, de 11 de mayo, por la que se estima “la cuestión de inconstitucionalidad” que se especifica y declara que los artículos “107.1, 107.2.a) y 110.4, todos ellos del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por (...) Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor”.

Considera que la liquidación incurre en la causa de nulidad contemplada en el artículo 217.1.g) de la Ley 58/2003, General Tributaria, en relación con el artículo 39.1 de la Ley Orgánica 2/1979, de 3 octubre, del Tribunal Constitucional, que establece que “Cuando la sentencia declare la inconstitucionalidad, declarará igualmente la nulidad de los preceptos impugnados”.

Señala que dicho pronunciamiento “expulsa los preceptos referidos del ordenamiento jurídico *ex origine*, es decir, que la inconstitucionalidad y nulidad de dichos preceptos se retrotrae al 10 de marzo de 2004, fecha” de entrada en vigor del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, y razona que el supuesto en el que se encuentra la empresa se incardina en una interpretación “literal” del fallo, con arreglo a la cual “solamente son nulas las liquidaciones en las que se sometieron a tributación situaciones de inexistencia de incremento de valor”. Explica que “entre el año 2003, 23 de diciembre, y el año 2015, 1 de octubre, que son las fechas que abarca el periodo impositivo, no solamente no hay incremento del valor del terreno transmitido -no produciéndose así el hecho imponible del impuesto- sino que (...) se produce una minusvalía” del mismo, según acredita el informe pericial que aporta, de fecha 25 de enero de 2018.

En atención a ello, solicita que se declare la nulidad de pleno derecho del acto de liquidación indicado y se acuerde la devolución del importe indebidamente ingresado.

2. Mediante Resolución de la Alcaldía del Ayuntamiento de Siero de 12 de marzo de 2019, se acuerda inadmitir a trámite la petición de revisión del acto aprobatorio de la liquidación tributaria practicada, así como del procedimiento de devolución de ingresos indebidos solicitado por la interesada. En ella se argumenta, en primer lugar, que “la sociedad reclamante no tiene la consideración de sujeto pasivo del impuesto por ser la adquirente a título oneroso, aun cuando manifiesta haber soportado la carga del impuesto que, de ser así, ha sido en base a un pacto privado entre las partes”; posibilidad que el ordenamiento jurídico no ampara. Además, recuerda que “el acto aprobatorio de la liquidación (...) pudo ser impugnado por los motivos que ahora se alegan, por ser el sujeto pasivo del impuesto a través de la vía ordinaria de recursos que en su momento fueron ofrecidos”.

Finalmente, y en relación con la sentencia invocada como fundamento de la causa de nulidad, expone que “en el caso presente no puede el adquirente alegar haber sufrido una pérdida de valor, dado que no ha transmitido el terreno, sino que a través de un ejercicio de opción de compra de arrendamiento financiero adquiere el bien que antes no poseía en su patrimonio a través de un precio que tampoco queda acreditado en el expediente”.

3. Contra la Resolución de la Alcaldía de 12 de marzo de 2019, interpuso la interesada recurso contencioso-administrativo en el que solicita que se deje sin efecto la misma “y se tramite el citado procedimiento”, declarándose por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo, en Sentencia de 13 de marzo de 2020, la disconformidad a derecho de la resolución impugnada y su anulación, condenando a la Administración demandada “a que otorgue el

debido trámite a la solicitud de revisión de acto nulo de pleno derecho promovida por la actora”.

En sus fundamentos se recoge que “solo cabe adoptar” la decisión excepcional de inadmisión “cuando la falta de fundamento de la pretensión es claramente evidente o manifiesta”, lo que no concurre en el presente caso “por cuanto no se dan los requisitos (...) para proceder a tal inadmisión”, toda vez que “no se presenta una petición extravagante sino una cuestión jurídica necesitada de pronunciamiento, con el previo dictamen del órgano consultivo”.

4. En ejecución de la referida sentencia, con fecha 14 de septiembre de 2020 la Jefa de la Sección de Tributos del Ayuntamiento de Siero emite informe en el que propone desestimar la petición de inicio del procedimiento para la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación referida en concepto de impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana y del acto aprobatorio de la misma instada por la empresa interesada, “pues no cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical”.

Al respecto invoca la jurisprudencia sentada por el Tribunal Supremo en las Sentencias de 18 de mayo de 2020, en las que “ha aclarado que la declaración de inconstitucionalidad de los arts. 107.1 y 107.2 del TRLH, ‘en la medida en que (pueden) someter a tributación situaciones inexpresivas de capacidad económica’, y del art. 110.4 del mismo texto legal no determina que las liquidaciones firmes del impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana (...) giradas con anterioridad y que hayan ganado firmeza en vía administrativa incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en las letras a), e), f) y g) del artículo 217.1 de la LGT, pues aquellos actos tributarios:/ No han lesionado derechos fundamentales susceptibles de amparo constitucional, toda vez que el art. 1.1 de la CE (capacidad económica) no es un derecho fundamental de esa naturaleza./ No han prescindido por completo del procedimiento legalmente establecido./ No

han provocado que el solicitante adquiriera facultades o derechos careciendo de los requisitos esenciales para esa adquisición./ No cabe identificar una norma con rango de ley que así establezca dicha nulidad radical”.

5. En este estado de tramitación, mediante escrito de 16 de septiembre de 2020, 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., adjuntando a tal fin copia autenticada 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 Siero, 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, el

promotor de la revisión está debidamente legitimado en cuanto destinatario directo de los actos administrativos cuya nulidad se pretende.

Al respecto, advertimos que la Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo desestima la causa de inadmisibilidad invocada por el Ayuntamiento, que aducía la interposición del recurso “por persona no legitimada”, razonando que “el mandato de interpretación de las disposiciones legales en términos favorables a la plenitud de acceso a la jurisdicción que se sigue de la doctrina del Tribunal Constitucional”, de conformidad con las singularidades propias del “ámbito específico de las Haciendas Locales, en concreto en el “particular ámbito de la legitimación para impugnar en vía de recurso de reposición preceptivo los actos de gestión de tributos locales dictados por órganos administrativos de los entes locales”, debe llevar a una ampliación del ámbito de legitimación. Recoge así la doctrina plasmada en la Sentencia del Tribunal Supremo de 30 de octubre de 2019 -ECLI:ES:TS:2019:3488-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª, precisando que “debe extenderse al procedimiento de revisión de oficio en el que se suscita el debate entre las partes con la correlativa desestimación de la causa de inadmisibilidad”.

El Ayuntamiento de Siero está pasivamente legitimado en cuanto autor de la liquidación tributaria 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.

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 cuanto a la competencia del órgano administrativo para acordar la revisión de oficio procede recordar que, de conformidad con lo señalado en el artículo 110 de la Ley 7/1985, de 2 de abril, Reguladora de las Bases del Régimen Local, compete al Pleno de la Corporación “la declaración de nulidad de pleno derecho y la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria, en los casos y de acuerdo con el procedimiento establecido en los artículos 153 y 154 de la Ley General Tributaria”.

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 administrativa. Por lo que respecta a la tramitación, observamos que 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.

Sin embargo, advertimos que no se ha dado cumplimiento al trámite de audiencia establecido para todo tipo de procedimientos en el artículo 82 de la LPAC y en el artículo 5.3 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que

se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en Materia de Revisión en Vía Administrativa, para el procedimiento de revisión de oficio de actos tributarios. Al respecto, y como ya ha tenido ocasión de señalar este Consejo (entre otros, Dictamen Núm. 321/2017), es necesario recordar que, como recoge la Sentencia del Tribunal Supremo de 22 de noviembre de 1989 -ECLI:ES:TS:1989:6625- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1.ª), “el referido trámite de audiencia” ha sido “considerado por la jurisprudencia ‘esencial’, ‘esencialísimo’, ‘importantísimo’ y hasta ‘sagrado’, como alguna que otra sentencia se ha atrevido a calificar”. El propio Tribunal Supremo (Sentencia de 22 de septiembre de 1990 -ECLI:ES:TS:1990:11745-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 3.ª) ha afirmado, en cuanto a las consecuencias jurídicas de su omisión, que “como tiene declarado repetida doctrina jurisprudencial (...) el trámite de audiencia no es de mera solemnidad, ni rito formalista, y sí medida práctica al servicio de un concreto objetivo, como es el de posibilitar a los afectados en el expediente el ejercicio de cuantos medios puedan disponer en la defensa de su derecho, quedando así supeditada la nulidad de las actuaciones a que su omisión puede dar lugar a que con ella se haya producido indefensión para la parte”.

Aplicado lo anterior al presente caso este Consejo Consultivo entiende que se ha podido causar indefensión a la interesada, toda vez que la omisión ha impedido su acceso al único informe emitido en cumplimiento del fallo judicial que ordena la tramitación del procedimiento, informe que contiene la propuesta de resolución. Resulta destacable además la singular trascendencia que este reviste, puesto que proporciona una nueva argumentación jurídica, incorporando fundamentos novedosos respecto a la resolución de inadmisión a trámite, al invocar jurisprudencia del Tribunal Supremo posterior a esta última y directamente aplicable al caso sometido a revisión.

En consecuencia, la omisión del trámite de audiencia ha de ser necesariamente subsanada retrotrayendo el procedimiento al momento

oportuno; una vez evacuado el trámite de audiencia y elaborada, en su caso, una nueva propuesta de resolución, deberá recabarse de este Consejo el preceptivo dictamen.

Por último, y en lo que se refiere al plazo máximo para notificar la resolución expresa, debe partirse del dato 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, si bien las peculiaridades que se dan en el presente supuesto exigen tener en cuenta otras circunstancias. En efecto, tratándose de un procedimiento iniciado a instancia de parte, 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 podrá entenderse desestimada aquella por silencio administrativo. Sin embargo en el asunto examinado, al igual que ocurría en el Dictamen Núm. 136/2019, la solicitud de revisión inicialmente presentada por la mercantil interesada fue declarada improcedente por Resolución de la Alcaldía de 12 de marzo de 2019 y anulada posteriormente por Sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo N.º 5 de Oviedo de 13 de marzo de 2020. En el dictamen anteriormente citado razonábamos que “tratándose de un procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia del interesado, la fecha a partir de la cual ha de ser computado el plazo de un año al que se refiere el apartado 6 del artículo 217 de la LGT no puede ser más que aquella en la que la expresada sentencia tuvo entrada en el registro del Ayuntamiento”. Tal fecha, sin embargo, no consta en el expediente sometido a nuestra consideración, puesto que la sentencia que figura incorporada al mismo únicamente se encuentra precedida de un oficio de la Abogacía Consistorial, de 11 de mayo de 2020, en el que no se indica la fecha de su notificación. Por tanto, y a efectos de fijar con mayor precisión la fecha de inicio del cómputo del plazo de un año al que se refiere el apartado 6 del artículo 217 de la LGT (plazo que, en todo caso y de acuerdo con los datos disponibles, no ha transcurrido

aún), resulta procedente que la Administración municipal introduzca el oportuno soporte documental que la refleje.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que no es posible, en el estado actual del procedimiento, un pronunciamiento sobre el fondo de la cuestión planteada, y que por ello debe retrotraerse el mismo a fin de cumplimentar cuanto queda expuesto en el cuerpo de este dictamen.”

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

Gijón, a

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

LA PRESIDENTA,

ILMO. SR. ALCALDE DEL AYUNTAMIENTO DE SIERO.