

Dictamen Núm. 242/2020

**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 29 de octubre de 2020, por medios electrónicos, 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 V. E. de 14 de agosto de 2020 -registrada de entrada el día 3 del mes siguiente-, examina el expediente de revisión de oficio, incoado a instancia de parte, con motivo de la presunta nulidad parcial de una liquidación del Impuesto sobre Sucesiones por exceso de valoración de varios inmuebles.

De los antecedentes que obran en el expediente resulta:

**1.** Con fecha 16 de febrero de 2018, ..... presenta en el registro de la Administración del Principado de Asturias un escrito -dirigido al Ente Público de Servicios Tributarios- en el que solicita que se acuerde “reducir la deuda tributaria” abonada por el Impuesto sobre Sucesiones tras un acta de conformidad a la comprobación de valores en la cuantía de 2.627,14 €, correspondientes a la diferencia con lo tributado por su hermano y coheredero -en idéntica proporción- por los mismos inmuebles (plazas de garaje). Expone

que a este tras la presentación de alegaciones y tasación pericial se le redujo la deuda a 18.927,95 €, reclamando igual trato.

Requerido el solicitante para que concrete el procedimiento tributario que pretende iniciar, indica el 28 de febrero de 2018 que “se trataría de un procedimiento de revisión de acto nulo o anulable”.

**2.** Tras la Resolución de la Consejera de Hacienda de 15 de mayo de 2018 por la que se inadmite la revisión de oficio, interpone el interesado recurso-contencioso-administrativo, declarando el Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias en Sentencia de 8 de julio de 2019 la retroacción de las actuaciones al momento en que debió admitirse la solicitud de revisión.

**3.** Con fecha 12 de noviembre de 2019, la Jefa del Área de Servicios Generales del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias comunica al interesado la fecha de incoación del procedimiento, el plazo para su resolución y notificación y el sentido del silencio administrativo. Reseña que este “se tiene por iniciado desde la recepción por este órgano de la firmeza de la sentencia que ordena la retroacción de las actuaciones, en fecha 15 de octubre de 2019”.

**4.** A solicitud de la Instructora del procedimiento, el 14 de febrero de 2020 libra informe el Jefe del Departamento de Control del Ente Público de Servicios Tributarios sobre los antecedentes de interés. De ellos resulta que con fecha 17 de noviembre de 2017 el interesado firmó un acta de conformidad en la que se mantienen los valores notificados en su día, y que el 25 de enero de 2018 su hermano firmó otro acta de conformidad en el que la cuota resultante era distinta, al modificarse los valores de acuerdo con la tasación pericial aportada. Se advierte que cuando este último presenta dicha tasación las actuaciones inspectoras respecto al perjudicado “ya habían finalizado, siendo firme el acta de conformidad”.

**5.** Durante la instrucción se incorpora al procedimiento el expediente relativo a la liquidación practicada a ambos coherederos.

**6.** Evacuado el trámite de audiencia, el interesado presenta un escrito de alegaciones el 19 de junio de 2020. En él señala que la cuota incrementada se debe únicamente a que “la Administración no utilizó los verdaderos valores de mercado en su comprobación para confeccionar la primera acta y a que las comprobaciones respecto de los dos herederos no se efectuaron al mismo tiempo”, pues el resto de los elementos son idénticos (misma participación en la herencia sobre mismos bienes). Añade que las alegaciones entonces formuladas por el perjudicado se referían únicamente a “bienes en los que era manifiesto el error sobre la valoración”, y solo “tras la reducción de la cuota tributaria” a su hermano pudo “constatar que la valoración realizada (...) respecto de otros bienes de la herencia no había sido la correcta”.

**7.** Con fecha 2 de julio de 2020, la Instructora del procedimiento formula propuesta de resolución en sentido desestimatorio. Se constata en sus antecedentes que a resultas de la actuación inspectora, “y tras la comprobación de valores notificada al interesado, se verificó la omisión por el sujeto pasivo en el caudal relicto de bienes por valor de 19.631,96 euros”, que se valoraron conforme a los coeficientes aplicables sobre su valor catastral, y el perjudicado formuló entonces alegaciones sobre la valoración de otros bienes, que se aceptaron, prestando “su conformidad con la propuesta de liquidación” contenida en el acta de conformidad de 17 de noviembre de 2017. El 8 de noviembre de 2017 se inician actuaciones inspectoras frente a su hermano, constando “en diligencia de 28 de noviembre de 2017 la entrega de anexo con valoración de bienes inmuebles”, y el 13 de diciembre de 2017 este manifiesta su disconformidad con la valoración por el método de estimación por referencia, aportando el 19 de enero de 2018 una tasación pericial.

Se razona que no existe identidad de situaciones fácticas, pues el perjudicado tuvo puntual traslado de las valoraciones y solo manifestó su

disconformidad con unas ajenas a esta revisión, mientras que su hermano se opuso a las que aquí interesan y cuando aportó la tasación pericial la primera acta de conformidad era firme. Se cita jurisprudencia de la Audiencia Nacional expresiva de que “entre la situación de quien utiliza en tiempo y forma los recursos y quien no lo hace existe una situación diferente”, y se alude a la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 15 de octubre de 2018, en la que se aprecia que no estamos “ante un supuesto de nulidad de pleno derecho que pueda ser articulado de forma extemporánea una vez que se ha consentido y por tanto han devenido firmes los actos de gestión tributaria previamente notificados, y si el vicio ha consistido en no considerar un valor comprobado a instancia de unos coherederos en relación con el aquí recurrente ciertamente no se ha actuado en tiempo y forma por parte del recurrente contra la liquidación que a él se dirige, a través del procedimiento legal y reglamentariamente procedente”.

Se añade que “siendo el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones un tributo individual debe concluirse que el resultado de la tasación pericial contradictoria debe afectar únicamente al contribuyente que la ejercita, no resultando sus efectos extensibles automáticamente al otro causahabiente”.

**8.** En este estado de tramitación, mediante escrito de 14 de agosto de 2020, V. E. 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 Sucesiones y Donaciones objeto del expediente núm. .... del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias, 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 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 (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 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.<sup>a</sup> del capítulo II del título II de la LGT, al que se remite el artículo 214.1 del citado texto legal, el interesado en la revisión está debidamente legitimado en cuanto destinatario directo de los actos administrativos cuya nulidad se pretende.

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 del Principado de Asturias 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).

En consecuencia, 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.

**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, de Acompañamiento a los Presupuestos Generales para 2003, 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, tal como se asume en la propuesta de resolución.

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 e informe sobre los antecedentes relevantes para resolver (artículo 5.2 del referido Reglamento general de desarrollo de la LGT), 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 215.1 de la LGT.

Con relación al plazo máximo para notificar la resolución expresa, se aprecia que nos encontramos ante un procedimiento de revisión iniciado a instancia de parte y no ante un procedimiento incoado de oficio; impulso de parte que no se altera por la circunstancia de que la Consejera de Hacienda haya ordenado la sustanciación del mismo en ejecución de una decisión judicial. De conformidad con lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 217 de la LGT, en los procedimientos seguidos a instancia del interesado la sola presentación de la solicitud determina el inicio del cómputo del plazo de un año para notificar la resolución expresa, agotado el cual la solicitud se entiende desestimada por silencio administrativo. Ahora bien, tal como razonamos en el Dictamen Núm. 100/2020, “en los supuestos en que la petición inicial ha sido inadmitida por la Administración y los Tribunales ordenan que se sustancie no procede computar el plazo para resolver desde la solicitud primigenia -pues estaría de ordinario consumido o próximo a agotarse-, sino desde el momento en el que se comunica a la Administración la sentencia que ordena tramitar el procedimiento revisor”. En este caso, consta que la firmeza de la sentencia que ordena la tramitación del expediente se comunica el 15 de octubre de 2019, por lo que se estima que el plazo para resolver ha de computarse desde esa fecha, teniendo

en cuenta la suspensión de plazos establecida en la disposición adicional tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el Estado de Alarma para la Gestión de la Situación de Crisis Sanitaria ocasionada por el COVID-19; suspensión prorrogada hasta el 1 de junio de 2020.

**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 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-Administrativo, Sección 4.<sup>a</sup>), “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”. Cabe, por tanto, la revisión de oficio a instancia de los ciudadanos, en este caso contribuyentes, resultando obligada la Administración a su tramitación pero limitada únicamente a los motivos de especial gravedad, determinados en el artículo 217.1 de la LGT y que hayan sido invocados por el interesado. Y tratándose de liquidaciones tributarias firmes interesa subrayar, como ha señalado el Tribunal Supremo en la Sentencia de 19 de febrero de 2018

-ECLI:ES:TS:2018:488- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª), que “el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos” (los expresados, en relación con los actos tributarios, en el apartado 1 del artículo 217 de la LGT), “expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico. Sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando esta es vulnerada de manera radical”, lo que obliga a analizar la concurrencia de aquellos motivos tasados “con talante restrictivo”, añadiendo en la Sentencia de 18 de mayo de 2020 -ECLI:ES:TS:2020:973- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª) que “la acción de nulidad no está concebida para canalizar cualquier infracción del ordenamiento jurídico que pueda imputarse a un acto tributario firme, sino solo aquellas que constituyan un supuesto tasado de nulidad plena, previsto en el artículo 217 de la Ley General Tributaria, de manera que -dada la previa inacción del interesado, que no utilizó en su momento el cauce adecuado para atacar aquel acto con cuantos motivos de invalidez hubiera tenido por conveniente- la revisión de oficio no es remedio para pretender la invalidez de actos anulables, sino solo para revisar actos nulos de pleno derecho (Sentencia de 14 de abril de 2010)”.

Fuente: Consejo Consultivo del Principado de Asturias  
<http://www.ccasturias.es>

**SEXTA.-** Entrando en el fondo del asunto, el interesado, que solicita la revisión de una liquidación tributaria derivada de un acta de conformidad en relación con el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, invoca la infracción del principio de igualdad en la aplicación de la ley al percatarse de que un coheredero (su hermano) ha abonado una cuota inferior por los mismos bienes.

No media controversia alguna sobre el sustrato fáctico. En el seno de un procedimiento de comprobación de valores el contribuyente perjudicado formula alegaciones en relación con la valoración de algunos de los bienes objeto del expediente, las cuales se aceptan, pero no respecto a los inmuebles aquí afectados, firmando con fecha 17 de noviembre de 2017 un acta de conformidad. A su vez, el 8 de noviembre de 2017 se habían iniciado

actuaciones inspectoras frente a su hermano, constando “en diligencia de 28 de noviembre de 2017 la entrega de anexo con valoración de bienes inmuebles”, frente a la cual el 13 de diciembre del mismo año el coheredero manifiesta su disconformidad con la valoración por el método de estimación por referencia, aportando el 19 de enero de 2018 una tasación pericial cuyos valores se aceptan, previo informe técnico al respecto, firmando el 25 de enero de 2018 un acta de conformidad en la que la cuota resultante es menor en 2.627,14 € respecto de la girada al aquí recurrente. Se advierte, de este modo, que cuando su hermano presenta la tasación pericial las actuaciones inspectoras respecto al perjudicado ya habían finalizado, siendo firme la liquidación derivada de la firma en conformidad del acta.

En este escenario, acude el interesado a la causa de nulidad recogida en la letra a) del artículo 217.1 de la LGT, a cuyo tenor “Podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria (...) que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo” cuando “lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional”, entre los que se encuentra el principio de igualdad.

De conformidad con el anteriormente reseñado principio de interpretación restrictiva que preside las causas de nulidad radical, debemos entender que la subsunción en este precepto de la pretendida violación exige una quiebra inequívoca del derecho fundamental vulnerado. En el supuesto que nos ocupa el derecho fundamental afectado sería el principio de igualdad en la aplicación de la Ley, en el sentido de determinar si, en virtud del mismo, la Administración tiene el deber de valorar en idéntica cuantía el bien que se transmite a distintos herederos o si, por el contrario, puede alcanzar distinta valoración por el hecho de que uno de los herederos se haya aquietado mientras el otro acude a una tasación pericial que arroja un resultado diferente.

Pues bien, tal como se razona en la propuesta de resolución, entre la posición de quien utiliza en tiempo y forma los recursos y quien no lo hace existe una situación diferenciada. De acuerdo con reiterada jurisprudencia constitucional (entre otras, Sentencia del Tribunal Constitucional 9/2010, de 27

de abril -ECLI:ES:TC:2010:9-), el derecho general a la igualdad “no postula ni como fin ni como medio la paridad sino solo la razonabilidad del criterio que funda la diferencia de trato y la proporcionalidad de las consecuencias que de ella se derivan”. Así, el principio de igualdad exige que a iguales supuestos de hecho se apliquen iguales consecuencias jurídicas y, en consecuencia, veda la utilización de elementos de diferenciación que quepa calificar de arbitrarios o carentes de una justificación razonable (Sentencias del Tribunal Constitucional 200/2001, de 4 de octubre -ECLI:ES:TC:2001:200- y 88/2005, 18 de abril -ECLI:ES:TC:2005:88-). En este sentido se exige que “las situaciones subjetivas que quieran traerse a la comparación (...) sean, efectivamente, equiparables” (Sentencias del Tribunal Constitucional 148/1986, de 25 de noviembre -ECLI:ES:TC:1986:148-; 29/1987, de 6 de marzo -ECLI:ES:TC:1987:29-, y 1/2001, de 15 de enero -ECLI:ES:TC:2001:1-). De ahí que se haya apreciado que la igualdad no quiebra cuando al recurrente y al *tertium comparationis* se les otorgó “el mismo régimen de recurso con idéntico plazo de interposición, sin que la recurrente actuara con debida diligencia lo que determinó el distinto resultado” (Sentencia Tribunal Superior de Justicia de Canarias de 4 de julio de 2019 -ECLI:ES:TSJICAN:2019:2308- Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1.ª), y que no existe vulneración en los supuestos en que el perjudicado se aquieta a una liquidación mientras sus coherederos solicitan una tasación pericial contradictoria, pues de ahí puede resultar que a estos últimos se les aplique un valor comprobado y no al primero, que no “ha actuado en tiempo y forma (...) contra la liquidación que a él se dirige, a través del procedimiento legal y reglamentariamente procedente para superar esa circunstancia” (Sentencia del Tribunal Superior de Justicia del Principado de Asturias de 29 de mayo de 2017 -ECLI:ES:TSJAS:2017:1705-, Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1.ª). En suma, la aplicación del principio de igualdad tiene como presupuesto ineludible la identidad de las situaciones fácticas, y no estamos ante situaciones homogéneas o equiparables cuando, habiéndose dispensado a unos y otros los mismos medios de oposición o

defensa, el diferente resultado es consecuencia del aquietamiento de unos y el ejercicio por otros de los mismos recursos a disposición de ambos.

En el asunto examinado la existencia de valoraciones divergentes no obedece a razones arbitrarias o discriminatorias, sino a elementos objetivos y razonables a los que el legislador dota de singular significación, pues no es idéntica la situación de quien se aquieta, con la consiguiente firmeza de la liquidación, y la de quien reacciona a través de los medios de oposición ofrecidos a ambos, utilizando así con otra diligencia los medios de defensa que el ordenamiento dispensa.

Se advierte, no obstante, que estamos ante una cuestión controvertida. Así, el Auto del Tribunal Supremo de 22 de marzo de 2017 -ECLI:ES:TS:2017:2192A- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1.ª) admite como cuestión de interés casacional determinar “si los principios de igualdad ante la ley, buena fe y de objetividad de la actuación administrativa obligan a la Administración tributaria a trasladar a la liquidación tributaria de quien se aquietó, y no recurrió, los efectos de la anulación acordada respecto de la liquidación de quien, encontrándose en la misma situación material, la impugnó”. La Sentencia del Tribunal Supremo de 19 de febrero de 2018 -ECLI:ES:TS:2018:488- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª) que resuelve el citado Auto no se pronuncia sobre este extremo, al estimar que no debió plantearse en la instancia por no haberse suscitado oportunamente por la parte actora, pero de su misma admisión como cuestión de interés casacional se deduce que la extensión de efectos al contribuyente que se aquieta de la valoración alcanzada frente a otros no puede reputarse pacífica.

Asimismo y más recientemente, el Auto del Tribunal Supremo de 1 de octubre de 2020 -ECLI:ES:TS:2020:8082A- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 1.ª) ha admitido como cuestión de interés casacional para la formación de jurisprudencia considerar si en el ámbito del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones “es posible asumir con relación a cada coheredero resultados valorativos dispares como consecuencia de dos tasaciones periciales contradictorias que, teniendo por objeto el mismo bien de

una herencia, hayan sido instadas de forma individual por cada uno de los coherederos sin intervención del otro”. Se razona en este Auto que la normativa actual no se refiere “a los efectos que debe tener la (tasación pericial contradictoria) instada por un coheredero sobre un bien del caudal relicto -y seguida únicamente frente a él sin participación del resto de coherederos en tal procedimiento- respecto del resto de los coherederos que también adquieren dicho bien”, siendo objeto de interpretación, entre otros, los artículos 134 y 135 de la Ley General Tributaria y 40 y 98 del Real Decreto 1629/1991, de 8 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

El pronunciamiento del Alto Tribunal respecto a esta cuestión podría afectar al supuesto que aquí se sustancia, pero no ampara la suspensión del procedimiento en virtud de lo dispuesto en el artículo 22.1.g) de la LPAC, en la medida en que el previo pronunciamiento del Tribunal Supremo no es aquí “indispensable” ni se ha promovido por la Administración actuante. A su vez, la solución de esta cuestión de interés casacional no despeja necesariamente el alcance del derecho fundamental respecto a la situación planteada, toda vez que en el supuesto que da lugar a la casación se ventila la aplicación de la ley a través de recursos ordinarios -sin firmeza de la liquidación o aquietamiento- y no mediante una revisión de oficio restringida a motivos de nulidad radical.

En este contexto, se observa que la pretendida equiparación o extensión de efectos cuando se reconoce un valor distinto a los bienes transmitidos no se deduce en nuestro ordenamiento de una exigencia constitucional, sino que es el legislador quien puntualmente la ordena en concretos supuestos, como los del artículo 40.5 y 40.6 del Reglamento del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, y no en otros, sin perjuicio de que pueda entenderse violentado el artículo 14 de la Constitución cuando todos los elementos de la situación enjuiciada son equiparables o la Administración desconoce una valoración previa. Tal como se aprecia en la Sentencia del Tribunal Supremo de 3 de marzo de 2020 -ECLI:ES:TS:2020:722- (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2.ª), de extenderse el resultado de valoraciones alcanzadas frente a

otros a quienes se aquietaron “resultaría que no existirían unos plazos preclusivos, o que serían superfluos o inútiles, con lo que aquellos contribuyentes o sujetos pasivos que presentaran en tiempo y forma sus recursos o reclamaciones estarían actuando con una diligencia gratuita e innecesaria”.

Por otra parte, la pretensión revisora deducida por quien dejó ganar firmeza a la liquidación, en rigor, no descansa en la infracción del derecho fundamental a la igualdad en la aplicación de la ley -al haber omitido una actuación relevante que su coheredero practicó- sino en la consideración de que se grava una riqueza declarada inexistente -por ser fruto de una valoración excesiva de los bienes relictos-, lo que si bien podría sustentarse en el artículo 31.1 de la Constitución, no siendo susceptible de amparo constitucional, tampoco puede erigirse en causa de la nulidad invocada.

Se advierte, en último término, que el interesado prestó su expresa conformidad a la valoración practicada y que la liquidación que ahora se ataca ya era firme cuando el coheredero presenta la tasación pericial que conduce a la minoración de su cuota. Esto es, no concurre en este caso un precedente administrativo de valoración que pudiera vincular a la Administración, puesto que la cuantificación dispar se alcanza con posterioridad a la firmeza de la consentida por el aquí recurrente. Por tanto, tampoco resulta exigible a la Administración una vinculación a los valores comprobados en el seno del expediente contradictorio promovido por el coheredero, pues al tiempo de adquirir firmeza la liquidación aquí impugnada ni siquiera había manifestado aquel su disconformidad. Aduce el interesado que esa firmeza previa a la oposición planteada por su hermano es consecuencia de la apertura de las actuaciones de comprobación en momentos distintos respecto de uno y otro. Sin embargo, resulta evidente que no ostentan los coherederos un derecho a que las actuaciones de inspección sean simultáneas y nada impidió aquí que el perjudicado dedujera en tiempo y forma la tasación pericial contradictoria o los recursos oportunos, a cuyas resultas hubiera retardado la firmeza de la liquidación beneficiándose de las consecuencias de la favorable tasación de los

mismos bienes que, sin embargo, no pueden ya extenderse cuando el acto administrativo es firme y consentido y no concurre en él ninguna infracción del derecho a la igualdad, sino el pleno conocimiento y libre voluntad de no recurrir un acto de valoración al que se había prestado conformidad.

En mérito a lo expuesto, el Consejo Consultivo del Principado de Asturias dictamina que no procede la declaración de nulidad de pleno derecho de la liquidación del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones objeto del expediente núm. .... del Ente Público de Servicios Tributarios del Principado de Asturias.”

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

Gijón, a .....

EL SECRETARIO GENERAL,

V.º B.º

LA PRESIDENTA,

EXCMO. SR. PRESIDENTE DEL PRINCIPADO DE ASTURIAS.