ADMINISTRACION DE JUSTICIA

JDO. CONTENCIOSO/ADMTVO. N. 2

CIUDAD REAL

UNIDAD PROCESAL DE APOYO DIRECTO

Modelo: 559100

C/ERAS DEL CERRILLO, S/N 13071 CIUDAD REAL
926 278949

Equipo/usuario: E02

N.I.G: 13034 45 3 2017 0000555
Procedimiento: PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000261 /2017 /
Sobre ADMINISTRACION LOCAL
De D/ña:
Procurador Sr./a. D./Dña: ANA MARIA RUIZ GARRIDO
Contra D/ña: AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO
Abogado: LETRADO AYUNTAMIENTO

SENTENCIA 230/2017

En Ciudad Real, a 7 de Diciembre de 2017.

La dicta D. BENJAMÍN SÁNCHEZ FERNÁNDEZ, Magistrado del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 2 de los de Ciudad Real, habiendo conocido los autos de la clase y número anteriormente indicados, seguidos entre:

I) , representado por DÑA. ANA Mª RUIZ GARRIDO y asistido de D. CAYETANO SÁNCHEZ BUTRÓN como parte demandante.

II) EXCMO. AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO, debidamente representado y asistido por DÑA. CARMEN SANTOS ALTOZANO como parte demandada.

Ello con base en los siguientes

ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

ANTENCEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Que mediante escrito de fecha de entrada de 7 de Septiembre de 2017 se presentó demanda de procedimiento abreviado por el anterior referido demandante frente a la petición de nulidad y petición de devolución de cantidades abonadas referentes a la liquidación del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana con número

Se solicitaba en dicha demanda la anulación de la referida liquidación y la devolución de las cantidades abonadas con base en la misma.

SEGUNDO.- Que dicha demanda fue admitida a trámite conforme a lo dispuesto en el art. 78.3 LJCA mediante decreto, siendo solicitada la tramitación sin vista del presente procedimiento, se contestó a la demanda en tiempo y forma, uniéndose a los autos.

TERCERO.- Que tras la contestación a la demanda quedaron las actuaciones pendientes del dictado de la presente.

A estos antecedentes les son de aplicación los siguientes

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- De las alegaciones de las partes.

1.1º.- La demanda. Sostiene la demandante que era titular de una finca urbana y que la misma resultó afectada por los avatares de la crisis inmobiliaria, siendo que afirma que ésta no ha tenido incremento de valor alguno y que la vendió con pérdidas. Igualmente afirma que se calculó mal el valor del incremento, siendo que se ha perdido valor por el terreno durante el periodo de titularidad del mismo.

1.2º.- La contestación de la administración. La administración se opone a la pretensión de la parte demandada. Así considera que el procedimiento en vía administrativa que se instó no es el que se debió seguir para ello. Así considera que se tome la nulidad de oficio o bien la devolución de ingresos indebido, ninguno de ellos se debería admitir para acceder a la restitución de las cantidades, pues ni es un supuesto de nulidad de pleno derecho ni tampoco de devolución de ingresos indebidos porque se consintió la liquidación, como tampoco puede considerarse un supuesto de error aritmético o de hecho.

SEGUNDO.- Expediente administrativo y hechos que dan pie a la situación jurídica que aquí se expone.

Atendido el expediente, lo primero que figura es la remisión de la liquidación en fecha de 1 de Diciembre de 2016 del impuesto sobre el incremento del valor de los terrenos de naturaleza urbana por razón de la escritura de fecha de 23 de Noviembre de 2016 por la que se realiza la compraventa que da pie a la liquidación.

Así mismo consta recibida la liquidación (f. 23) en fecha de 28 de Marzo de 2017.

En fecha de 5 de Junio de 2017 (esto es más de dos meses después) se presenta escrito mediante el que se pone en conocimiento la novedosa doctrina jurisprudencial y se solicitaba la nulidad de oficio a través del procedimiento de revisión de actos nulos al considerar que no había incremento del valor.

La resolución al mismo consiste en Decreto de fecha de 7 de Junio de 2016 en el que se señala que las cuestiones referentes al valor se debieron usar en el momento oportuno que era el recurso de reposición frente a la liquidación.

TERCERO.- Sobre la vía impugnatoria y la resolución impugnada.

La parte demandante no identifica de una manera expresa y concreta la resolución recurrida, incurriendo en una parcial omisión del procedimiento, obviando que no se trata de un procedimiento de impugnación de la liquidación, sino de un procedimiento especial de revisión que se le ha denegado. Así a lo largo de su demanda y del expediente administrativo hay referencias a tres procedimientos distintos y sólo hay una cuestión clara e indiscutida. El hoy demandante consintió la liquidación y no la impugnó a su debido tiempo. Analizaremos las tres posibilidades para intentar que les sean devueltas las cantidades abonadas para ver qué recorrido puede tener su solicitud.

3.1º.- La rectificación de errores. Esta cuestión está regulada en el art. 220 LGT que dice que *El órgano u organismo que hubiera dictado el acto o la resolución de la reclamación rectificará en cualquier momento, de oficio o a instancia del interesado, los errores materiales, de hecho o aritméticos, siempre que no hubiera transcurrido el plazo de prescripción.*

En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y las resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiera incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.

La resolución corregirá el error en la cuantía o en cualquier otro elemento del acto o resolución que se rectifica.

Por tanto esta primera modalidad interesada requiere uno de los dos presupuestos que serían o bien un error aritmético o bien un error de hecho, siendo muy restrictiva en este sentido la posibilidad de su apreciación. Sobre el concepto de error de hecho la STSJ de Castilla La Mancha, secc. 2ª, de 17 de Febrero de 2003 señala que

"...como señala la sentencia del Tribunal Supremo de 23 de diciembre de 1991, "hay que negar la existencia de error de hecho, material o aritmético siempre que su apreciación implique un juicio valorativo, exija una operación de calificación jurídica o cuanto la rectificación aparente represente realmente una alteración fundamental del sentido del acto, y que el error de hecho material exige, según reiterada jurisprudencia de esta Sala, que su corrección no obligue a resolver cuestiones discutibles u opinables, sino que ha de evidenciarse claramente [Sentencia de la Sala 4.ª del Tribunal Supremo de 25-2-1987, definiendo como error de hecho "el que merece tal calificación independiente de cualquier opinión o criterio que pueda sustentarse en orden a la calificación jurídica de la figura, relación, situación, etc., en que el error se haya producido sin manifestarse envuelto en una apreciación indudable de concepto", siendo "aquél que, corregido, no cambia el contenido del acto administrativo" (S 25-2-1987, y las que en ellas se citan), y que el art. 111 [de la Ley de Procedimiento Administrativo] ha de interpretarse y aplicarse con criterio restrictivo, limitándose el mismo a los errores numéricos, accidentales o de expresión y deducibles y constatables por la Sala, evidencia sin necesidad de disquisición judicial o de normativa alguna, arbitrando sólo dicho precepto un modo de evitar que simples errores patentes pervivan y produzcan efectos desorbitados o necesiten para ser eliminados de la solemnidad de un procedimiento de revisión y por esto mismo la posibilidad de rectificación debe ceñirse a los casos en que el propio acto revele una equivocación evidente por sí misma y manifestada en el contenido del acto susceptible de rectificación sin eliminar aquél (Sentencia de la Sala 3.ª, de 18-9-1985)".

Por tanto la indebida aplicación de la normativa o la realización de una aplicación contraria a la Constitución de la misma es una cuestión de valoración y análisis jurídico que no puede catalogarse como un mero error de hecho, pues como el propio demandante sostiene requiere de una valoración de la normativa, del ajuste o no a la constitución y de la prueba, lo que no cumple con los requisitos antes señalados.

3.2º.- Sobre la devolución de ingresos indebidos. Sostiene en el suplico de su demanda que debe considerarse como una solicitud de ingresos indebidos, lo que tampoco puede asumirse. No puede asumirse porque el art. 221.3 LGT señala que *Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.*

El art. 216 LGT señala que *Son procedimientos especiales de revisión los de: a) Revisión de actos nulos de pleno derecho. b) Declaración de lesividad de actos*

anulables. c) Revocación. d) Rectificación de errores. e) Devolución de ingresos indebidos.

Por tanto se estaría a que sólo ante la revisión de oficio de actos nulos, la revocación o la rectificación de errores podría hacerse tal cuestión. En este sentido el último de los procedimientos ya ha sido descartado por exceder de su ámbito esta cuestión. En este sentido la STSJ de Madrid, secc. 3ª, de 26 de Julio de 2016 que afirma que "*En definitiva, el demandante no puede instar la devolución por el cauce elegido, sino que debía haber promovido la revisión de la liquidación mediante alguno de los procedimientos especiales a los que alude el art. 221.3 de la LGT , lo que no realizó, pues si bien aduce en la demanda que la Administración debió tramitar el procedimiento del art. 216.c) de dicha Ley (rectificación de errores), lo cierto es que el escrito presentado por el interesado en fecha 20 de octubre de 2009 no instaba su tramitación, de modo que en este proceso no puede tratar de obtener un pronunciamiento que previamente no fue planteado ante la Agencia Tributaria, que resolvió la solicitud de devolución de ingresos indebidos teniendo en cuenta que esa pretensión se oponía a la firmeza de la liquidación practicada en relación con el ejercicio 2003 del IRPF, lo que resulta ajustado a Derecho, por todo lo cual procede desestimar el presente recurso*".

No se desconoce la naturaleza declarada por el Tribunal Supremo de este procedimiento como de gestión tributaria cuando la STS de 15 de Noviembre de 2012 dice "*...Pues bien, efectivamente el artículo 221 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre sigue la técnica de su antecesora (artículo 155 de la Ley de 1963) y regula el procedimiento de devolución de ingresos indebidos, considerándolo como un procedimiento especial de revisión, cuando en realidad se trata de un procedimiento de gestión en el que, eso sí, debe dictarse una resolución declarativa de la existencia del ingreso indebido.*" Lo que ocurre es que en el sistema de gestión tributaria por declaración que es general en este tributo salvo las excepciones de autoliquidación que son potestativas y reguladas en cada ordenanza fiscal (art. 110 RDLeg 2/2004) el mismo exige que en caso de recaer una resolución firme, la misma sea revertida por los métodos que la propia ley señala y sólo por ello (ajustándose por tanto a sus requisitos), pues no se puede equiparar el sistema de autoliquidación y la ausencia de resolución derivada de los supuestos de falta de inspección que el sistema de declaración y la existencia de una resolución (art. 101 LGT) a un procedimiento tributario que se consiente y se pretende por ello revisar.

3.3º.- La revisión de oficio. Sostiene el demandante (en el expediente administrativo) y es la realidad más plausible de su voluntad atendiendo a que se menciona de manera expresa en el escrito en cuestión el art. 217 LGT. Considera que se vulnera el principio de capacidad tributaria.

Como bien dice en el folio 25 del expediente el demandante, lo que se vulnera con una liquidación que sujete a tributación una situación en la cual no existe un

incremento de valor en este impuesto es un principio Constitucional referido en el art. 31 CE, el principio de capacidad económica.

El art. 217.1.a LGT lo que establece como presupuesto habilitante es *"Que lesionen los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional."* Recordemos que conforme al art. 161.1.b CE y el art. 53.2 CE los derechos susceptibles del amparo del Tribunal Constitucional son *las libertades y derechos reconocidos en el artículo 14 y la Sección primera del Capítulo segundo.* En el mismo sentido el art. 41.1 LOTC señala que *Los derechos y libertades reconocidos en los artículos catorce a veintinueve de la Constitución serán susceptibles de amparo constitucional, en los casos y formas que esta Ley establece, sin perjuicio de su tutela general encomendada a los Tribunales de Justicia. Igual protección será aplicable a la objeción de conciencia reconocida en el artículo treinta de la Constitución*

Por tanto no se identifica la vulneración que se haya debido producir por parte de la administración de Derecho Fundamental alguno. Se habría producido, según su propia solicitud, de un Principio General (art. 31.1 CE) y que se configura como un principio de ordenación del sistema tributario (art. 3.1 LGT), pero no de un Derecho Fundamental del demandante susceptible de recurso de amparo que daría pie a la cuestión objeto de dicha petición-

En este sentido la STC 57/2005 de 14 de Marzo que dice que "...*Pues bien, dado que la presunta vulneración del principio de igualdad se fundamenta en el diferente tratamiento que, desde la perspectiva del deber de contribuir, atribuye el legislador a idénticas manifestaciones de riqueza, es evidente que el presente recurso de amparo debe situarse, en primer lugar, en el ámbito del art. 31.1 CE , precepto que, como venimos afirmando, conecta de manera inescindible la igualdad con los principios de generalidad, capacidad, justicia y progresividad, que se enuncian en dicho precepto constitucional (entre otras, SSTC 27/1981, de 20 de julio, FJ 4 ; y 46/2000, de 17 de febrero , FJ 4);* ***artículo cuya vulneración no es susceptible de amparo ante este Tribunal, a tenor de lo dispuesto en los arts. 53.2 CE y 41.1 LOTC".***

3.4º.- La revocación. No se solicita en ningún momento la revocación de aquella resolución liquidatoria, supuesto regulado en la letra "c" del art. 216 LGT. Este procedimiento se regula en el art. 219 LGT que señala en su apartado 1 que *La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados. La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.* La regulación se desarrolla en el art. 10 y ss. Del RD 520/2005.

Como se expone en el art. 10 RD 520/*2005 El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará*

exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito. El inicio será notificado al interesado.

Por tanto y de manera superficial (pues no ha sido objeto de una pretensión concreta en vía administrativo) requeriría una solicitud de iniciación o bien un acuerdo de oficio en tal sentido, lo que no se produce, aunque sin duda alguna es la vía procedimental que menos óbices tiene ab initio para el caso de que se produjera una aplicación inconstitucional consentida por el demandante con su inacción, y ello también teniendo en cuenta la muy limitada legitimación y capacidad para promover este procedimiento y que se analiza *in extenso* en la STS de 26 de Septiembre de 2017 o la STS de 22 de Febrero de 2017 que además señala de manera expresa que *"... Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento. (...) Posteriormente, en la Sentencias de 19 de diciembre de 2002 , 28 de enero , 23 de septiembre , 4 y 7 de noviembre de 2003 y 16 de marzo de 2004 se ha declarado: "La sentencia de instancia ha aplicado el artículo 154 de la LGT (en el que funda el derecho de revisión de las Tasas giradas), pero ello es contrario al ordenamiento jurídico, pues tal artículo contiene una facultad revisora reservada a la Administración y no una legitimación para iniciar el procedimiento por parte del sujeto pasivo, atacando, por esta vía, actos que quedaron firmes por no haber sido impugnados en los plazos concedidos para ello (...).*

En el caso examinado se está, pues, ante unas Tasas firmes, no recurridas en tiempo y forma, y, aun cuando la Audiencia Nacional acude reiteradamente al citado artículo 154 de la LGT para razonar que, por la existencia de una infracción manifiesta de la Ley, es procedente la revisión de las liquidaciones, adaptando la Tasa posterior al 21 de enero de 1991 a la base señalada por la doctrina jurisprudencial, es de resaltar que dicho precepto no otorga acción ni facultad al sujeto pasivo para iniciar el procedimiento revisorio, sino que supone un supuesto de revisión de oficio de actos anulables, para la tutela del interés público, con independencia de los recursos que en su día pudieron y debieron utilizarse y no se utilizaron".

C) Desde el punto de vista de la naturaleza de la modalidad revisora que nos ocupa -la revocación-, el elemento neurálgico que este asunto suscita, partiendo de las notas distintivas que configuran la institución (iniciativa de oficio, razones de oportunidad, falta de derecho subjetivo a la revocación), es el de la invocada infracción manifiesta de la ley que Telefónica de España S.A.U. atribuye a la liquidación.

Desde esta perspectiva, no basta con que el acto de que se trata adolezca o pueda adolecer de vicios determinantes de su invalidación, sino que la ley exige algo más, que tal infracción sea manifiesta -al margen de los otros supuestos habilitantes de la revocación, que no hacen al caso-. Tal requisito reforzado es una exigencia de la revocación para evitar que ésta se convierta en una segunda oportunidad impugnatoria, fuera de plazo, de los actos firmes. Esto es, en el ámbito de la tensión

subyacente entre los valores de la seguridad jurídica y la justicia, la ley requiere un plus de exigencia -que la infracción sea manifiesta- para que ésta segunda orille el efecto perentorio o extintivo de la primera.

Según el diccionario de la Real Academia Española, el adjetivo manifiesto significa "descubierto, patente, claro", esto es, aquello que se puede percibir con claridad como nulo o contrario a la norma. Integrando el concepto gramatical con el jurídico, se hace preciso que la conculcación de la ley fuera originaria y no fruto de una actividad de verificación o comprobación fáctica posterior, que es justamente lo que la recurrente pretende aquí para integrar su derecho.

(...) ***Además, reiteramos, el artículo 219 de la LGT no ofrece a los contribuyentes un derecho subjetivo a la revocación de los actos desfavorables como alternativa a la impugnación por la vía de los recursos procedentes*** *(...)"*

Por tanto esta cuestión debería ser planteada a la propia administración, teniendo en cuenta los requisitos y limitaciones derivados del propio procedimiento y que exige una valoración concreta y ponderada tanto del caso como de la prueba del carácter "manifiestamente ilegal" y demás circunstancias que se deben tener en cuenta.

3.5º.- Conclusión es que lo que aquí se impugna que es una resolución varios meses posterior a la liquidación no es contraria a derecho y ni procedía la nulidad de oficio, ni la rectificación de errores de hecho, ni la devolución de ingresos indebidos que son las cuestiones a las que se refieren tanto en el expediente como en su demanda, y sin perjuicio de que el demandante pueda analizar o bien la revocación del acto por la administración, o bien directamente la responsabilidad patrimonial de quien hizo esa ley inconstitucional a efectos de la responsabilidad del Estado Legislador (cuestión especialmente compleja por la actitud pasiva ante la liquidación, la jurisprudencia menor que existía anteriormente sobre la naturaleza de las presunciones del art. 104 y 107 RDLeg 2/2004 y también por la importante cuestión de derecho intertemporal que supone los requisitos de la nueva ley 40/2015 para la responsabilidad del Estado Legislador por perjuicios derivados de la aplicación de normas inconstitucionales).

CUARTO.- Pronunciamientos, costas y recursos.

4.1º.- Procede la desestimación del recurso contencioso administrativo conforme al art. 70.1 LJCA.

4.2º.- Procede la no imposición de las costas a la parte demandada conforme al art. 139.1 LJCA toda vez que la cuestión presenta una importante complejidad jurídica y además resulta novedosa ante la situación creada con la STC de 11 de Mayo de 2017 que da pie a resoluciones divergentes y teniendo en cuenta igualmente como una razón de hecho que la pretensión de fondo (la indebida liquidación) presentaba visos de prosperabilidad y dificultades y dudas jurídicas por diferentes posturas para su estimación en el momento en que se produjo el devengo del tributo.

ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

4.3º.- No es susceptible la presente de recurso de apelación, sin perjuicio de que el art. 86 LJCA señala que *En el caso de las sentencias dictadas en única instancia por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, únicamente serán susceptibles de recurso las sentencias que contengan doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales y sean susceptibles de extensión de efectos.* La materia tributaria es una de las materias previstas en el art. 110 LJCA como susceptible de provocar la extensión de efectos.

Por todo ello, viendo los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación, en nombre de S.M. El Rey y en uso de la potestad que me confiere la Constitución Española,

FALLO

Que DESESTIMO el recurso contencioso administrativo presentado por , representado por DÑA. ANA Mª RUIZ GARRIDO y asistido de D. CAYETANO SÁNCHEZ BUTRÓN como parte demandante frente al EXCMO. AYUNTAMIENTO DE PUERTOLLANO, debidamente representado y asistido por DÑA. CARMEN SANTOS ALTOZANO como parte demandada.

No se imponen costas.

La presente resolución **no es susceptible de recurso de apelación.**

El art. 86 LJCA señala que en el caso de las sentencias dictadas en única instancia por los Juzgados de lo Contencioso-administrativo, únicamente serán susceptibles de recurso (de casación) las sentencias que contengan doctrina que se reputa gravemente dañosa para los intereses generales y sean susceptibles de extensión de efectos. La materia tributaria es una de las materias previstas en el art. 110 LJCA como susceptible de extensión de efectos, recurso que habría de prepararse ante este juzgado en el plazo de 30 días desde la notificación de la presente conforme al art. 89 LJCA y con los requisitos de ese artículo y de la DA 15ª LOPJ.

Procédase a dejar testimonio de esta sentencia en las actuaciones, y pase el original de la misma al Libro de Sentencias. Una declarada la firmeza de la sentencia, devuélvase el expediente a la Administración pública de origen del mismo.

Así lo acuerdo, mando y firmo.