



**Consejo Jurídico
de la Región de Murcia**

Dictamen nº **30/2021**

El Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en sesión celebrada el día 15 de febrero de 2021, con la asistencia de los señores que al margen se expresa, ha examinado el expediente remitido en petición de consulta por la Ilma. Sra. Secretaria General de la Consejería de Presidencia y Hacienda (por delegación del Excmo. Sr. Consejero), mediante oficio registrado el día 10 de diciembre de 2020 (367684/2020), sobre revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho instada por D.^a X y D.^a Z, contra las liquidaciones ILT 130220 2014 003083 y 130220 2014 003084 correspondiente al expediente de gestión tributaria I01 130220 2010 067692 (expte. **250/20**), aprobando el siguiente Dictamen.

ANTECEDENTES

PRIMERO.- Con fecha 27 de mayo de 2010 se formaliza en escritura pública contrato de compra venta con subrogación y novación de préstamo hipotecario, en virtud del cual las ciudadanas rusas D.^a X y D.^a Z adquieren en proindiviso una vivienda situada en el Residencial "Mar Menor" en Torre-Pacheco.

SEGUNDO.- Cada una de las dos adquirentes presenta el 21 de junio de 2010 declaración liquidación por el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, considerando una base imponible de 120.000 euros (50% del valor del bien inmueble consignado en la escritura como precio del contrato de compraventa, en proporción a su cuota de propiedad) y una cuota tributaria de 8.400 euros.

TERCERO.- Con fecha 9 de abril de 2014, por el órgano gestor se dictan sendas propuestas de inicio de procedimiento de gestión tributaria y de liquidación provisional complementaria con comprobación de valor, nº ILT 1302220 2014 003083 y 1302220 2014 003084. Se indica que tras realizar la comprobación de los valores declarados, aplicando el medio "Precios Medios de mercado", se han generado diferencias que procede regularizar mediante liquidación complementaria. Frente al valor declarado de 120.000 euros, se comprueba un valor de 158.587,30 euros, por lo que la cuota a ingresar una vez descontada la ingresada a cuenta (8.400 euros) asciende a 2.701,11 euros, sin intereses de demora.

Se intenta notificar ambas resoluciones por correo postal en la siguiente dirección "-- Torre-Pacheco", el 5 de mayo de 2014, con el resultado de "dirección incorrecta".

Consta la publicación de anuncio para la notificación por comparecencia en el Boletín Oficial de la Región de

CUARTO.- El 14 de octubre de 2014, por el órgano gestor se dictan sendos acuerdos de liquidación provisional complementaria con comprobación de valor declarado, números ILT 1302220 2014 003083 y 003084, por un importe de 3.280,18 euros, una vez incluidos los intereses de demora.

Dichos acuerdos se intentan notificar por correo postal el 11 de noviembre de 2014, en la misma dirección antes señalada y con idéntico resultado: "dirección incorrecta".

Se intenta una segunda notificación en dos direcciones diferentes. Así, la notificación dirigida a la Sra. X se remite a "C/-- Torre-Pacheco", con el resultado de "desconocido/a".

La notificación dirigida a la Sra. Z se remite a la "Calle -- Cartagena", con el resultado de "dirección incorrecta".

Consta la publicación de sendos anuncios para la notificación por comparecencia en el BORM núm. 292, de 20 de diciembre de 2014 de la liquidación efectuada a la Sra. Z, y en el núm 15, de 20 de enero de 2015, la efectuada a la Sra. X.

QUINTO.- Por el órgano de recaudación se dictan las Providencias de Apremio 481108376524 (X) y 481108376542 (Z).

Se intenta la notificación de ambas providencias en la dirección "--, Torre-Pacheco". La primera de ellas el 1 de julio y el 7 de septiembre de 2015; la segunda, los días 27 de mayo y 2 de julio de 2015, con idéntico resultado en todos los intentos: "dirección incorrecta".

Consta la publicación en el Boletín Oficial del Estado (BOE) de anuncio para la notificación por comparecencia de las indicadas providencias de apremio en los números 210, de 2 de septiembre (Z), y 230, de 25 de septiembre de 2015 (X).

SEXTO.- Con fecha 30 de octubre de 2015 se dicta Diligencia de Embargo de las cuentas bancarias de la Sra. X, intentándose la notificación el 17 de diciembre de 2015 en la Urbanización Mar Menor, --, con el resultado, una vez más, de "dirección incorrecta".

SÉPTIMO.- El 17 de diciembre de 2015 se dicta diligencia de embargo de vehículos a nombre de la Sra. Z, que se intenta notificar en la dirección de la Urbanización Mar Menor, -- tantas veces citada, el 8 de enero y el 9 de marzo de 2016 con el resultado de "dirección incorrecta".

En el BOE núm. 81, de 4 de abril de 2016, se publica anuncio para la notificación por comparecencia de la interesada.

OCTAVO.- El 1 de marzo de 2016 se dicta diligencia de embargo de bienes inmuebles de la Sra. Z, cuya notificación, tanto a ésta como a la Sra. X en su condición de copropietaria del inmueble embargado, se intenta en la misma dirección el 21 de marzo de 2016. En el primer intento se hace constar que el destinatario está ausente. En el segundo intento, realizado al día siguiente, el resultado es de "desconocido".

Se publica anuncio para notificación por comparecencia en el BOE núm. 103, de 26 de abril de 2016.

NOVENO.- El 23 de enero de 2018 las Sras. X y Z presentan sendos recursos extraordinarios de revisión frente a las resoluciones recaídas en los expedientes de liquidación con comprobación de valor seguidos contra ellas por la Administración tributaria regional.

Alegan que tales resoluciones resultan nulas de pleno derecho por haberse dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, causa de nulidad prevista por el artículo 62.1, letra e) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LPAC), toda vez que las notificaciones de dichas resoluciones se enviaron a una dirección inexistente (Urb. Mar Menor II, --, 30.700 de Torre-Pacheco), siendo así que en el propio expediente (informe de valoración del bien inmueble realizado por el técnico de la Administración) constaba la dirección postal correcta: "Urb. Mar Menor Golf, Calle --, Torre-Pacheco".

Señala, no obstante, que la notificación del acuerdo de liquidación provisional efectuado a la Sra. Z, tras un primer intento de notificación en la indicada dirección inexistente, se envía a otra dirección que también se indica como incorrecta en la documentación postal. Este segundo intento, además, no sería válido, pues se realiza quince días después del primer intento y no dentro de los tres días siguientes a aquél, incumpliendo así el régimen de las notificaciones establecido por el artículo 59 LPAC.

Respecto de la Sra X, la notificación del acuerdo de liquidación provisional, tras un primer intento de notificación en la indicada dirección inexistente, se envía a la dirección correcta, en la Calle --, si bien el resultado que se hace constar en la documentación postal es el de "desconocido". Sostiene la actora que esta segunda notificación es incorrecta, toda vez que se intenta treinta días después de la primera.

Alegan ambas actoras, por otra parte, que las liquidaciones practicadas son nulas por adolecer de falta de motivación el informe de valoración utilizado para la comprobación del valor del bien inmueble, basado en el sistema de precios medios de mercado y realizado sin un examen presencial del bien por el perito, como viene exigiendo la jurisprudencia que esgrimen.

Solicitan la nulidad de las liquidaciones practicadas y del resto de actos derivados de aquéllas, así como el reintegro de lo indebidamente embargado o pagado.

DÉCIMO.- Conferidos los preceptivos trámites de audiencia el 1 de julio de 2019, presentan las actoras sendos escritos de alegaciones en los que reiteran las ya expresadas en sus escritos de recurso, al tiempo que otorgan su representación a una Letrada.

UNDÉCIMO.- Con fecha 1 de julio de 2020, el Servicio Jurídico de la Consejería de Presidencia y Hacienda informa en sentido favorable a la estimación de las solicitudes de declaración de nulidad de las liquidaciones complementarias practicadas así como de los actos integrantes del subsiguiente procedimiento de recaudación ejecutiva, al considerar concurrente la causa de nulidad prevista en el artículo 217.1, letra a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), en aplicación de la doctrina jurisprudencial y consultiva relativa a la incidencia de la falta de notificación de los actos tributarios en el derecho a la tutela judicial efectiva, cuando aquella falta genera indefensión al contribuyente.

DUODÉCIMO.- El 30 de septiembre de 2019, el Servicio Jurídico Tributario, con el visto bueno de la Directora de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, propone estimar las solicitudes de nulidad formuladas por las interesadas y con similar fundamento al invocado por el Servicio Jurídico de la Consejería.

DECIMOTERCERO.- El 3 de diciembre de 2020, la Dirección de los Servicios Jurídicos evacua su preceptivo informe (núm. 72/2020) y *"hace suyas las consideraciones contenidas en los Informes-Propuesta del Servicio Jurídico Tributario de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia, de fecha 30 de septiembre de 2019, y en los Informes del Servicio Jurídico de la Secretaría General de la Consejería de Presidencia y Hacienda, de fecha 1 de julio de 2020, que se dan por reproducidas en todos sus extremos sin que sea preciso formular a las mismas observación alguna"*.

En tal estado de tramitación y una vez incorporados los preceptivos extracto de secretaría e índice de documentos, se remite el expediente en solicitud de dictamen, mediante comunicación interior del pasado 10 de diciembre de 2020.

A la vista de los referidos antecedentes procede realizar las siguientes

CONSIDERACIONES

PRIMERA.- Carácter del Dictamen.

De conformidad con el artículo 12.6 de la Ley 2/1997, de 19 de mayo, del Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en relación con el 217.4, segundo párrafo LGT, el presente Dictamen se emite con carácter preceptivo, al versar sobre la revisión de oficio de actos administrativos en materia tributaria, cuya declaración de nulidad se pretende.

SEGUNDA.- Legitimación y procedimiento.

I. Si bien las interesadas interponen sendos recursos extraordinarios de revisión frente a las liquidaciones complementarias practicadas, al amparo de la legislación sobre procedimiento administrativo común, la Administración tributaria califica dichas acciones como solicitudes de nulidad y reconduce su régimen a los procedimientos especiales de revisión de actos tributarios, regulados en la LGT, en particular en su artículo 217.

Sin perjuicio de la corrección material o sustantiva de dicha calificación, debió comunicarse de forma expresa a las interesadas la calificación que la Administración otorgaba a su acción, dadas las diferencias de régimen jurídico existentes entre el recurso extraordinario de revisión previsto en el artículo 118 LPAC y el procedimiento de declaración de nulidad de actos en materia tributaria establecido en el artículo 217 LGT.

II. La LGT regula en el Título V la revisión en vía administrativa y, en concreto, el artículo 217 prevé la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria. En desarrollo de dicha ley se aprobó el Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, que regula la revisión de actos nulos de pleno derecho en los artículos 4 y siguientes (RD 520/2005).

Las actoras están debidamente legitimadas para instar el procedimiento de revisión de oficio en cuanto destinatarias directas de los actos administrativos (liquidaciones tributarias complementarias con comprobación de valor y actos integrantes del procedimiento de apremio) cuya nulidad se pretende, en su calidad de sujetos pasivos del tributo.

Por su parte, la Administración tributaria de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia está pasivamente legitimada, toda vez que a ella pertenece el órgano que ha dictado los actos impugnados, siendo competente para resolver el procedimiento de revisión de oficio de actos nulos el Consejero competente en materia de Hacienda (en la actualidad el de Presidencia y Hacienda), de acuerdo con el artículo 217.5 LGT y con el 16.2,g) de la Ley 7/2004, de 28 de diciembre, de Organización y Régimen Jurídico de la Administración regional.

En efecto, el artículo 33.2 de la citada Ley 7/2004, prevé que la revisión de oficio en materia tributaria se ajustará a lo dispuesto en la Ley General Tributaria y disposiciones dictadas en desarrollo y aplicación de la misma.

Según el artículo 217.5 LGT *"en el ámbito de competencias del Estado, la resolución de este procedimiento corresponderá al Ministro de Hacienda"*. Por equivalencia con el Ministro de Hacienda, es al Consejero de Hacienda a quien corresponde tal atribución tratándose de tributos cedidos en el ámbito de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, en virtud del régimen de equivalencias de los órganos de la Administración Tributaria establecido en la Disposición Adicional Primera del Decreto 32/2006, de 21 de abril, por el que se establece la estructura orgánica de la entonces Consejería de Economía y Hacienda.

Del mismo modo, el artículo 28.7 de la Ley 14/2012, de 27 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de reordenación del sector público regional, atribuye al indicado Consejero la declaración de nulidad de pleno derecho en vía administrativa, las tercerías y reclamaciones previas a la vía judicial y la declaración de lesividad de los actos dictados por la Agencia Tributaria de la Región de Murcia relacionados con ingresos de derecho público, sean o no de naturaleza tributaria.

II. Puede afirmarse que se han cumplido los trámites fundamentales que integran este tipo de procedimientos, constando la audiencia a las interesadas, la propuesta de resolución formulada por la Agencia Tributaria de la Región de Murcia y el preceptivo informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos. No obstante, cabe señalar que a la fecha de recepción de la consulta en este Consejo Jurídico ya había sido rebasado ampliamente el plazo máximo para resolver y notificar la resolución, que, tratándose de una revisión iniciada a instancia de parte, será de un año desde la presentación de la solicitud por el interesado, según dispone el artículo 217.6 LGT. Esta circunstancia no obsta la resolución, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 21.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

TERCERA.- Necesidad de completar el expediente.

La revisión de oficio de actos administrativos, en general, constituye un procedimiento excepcional en virtud del cual la Administración, ejerciendo potestades privilegiadas de autotutela, puede por sí misma, bien por propia iniciativa o a instancia del interesado, sin intervención judicial, declarar la nulidad de sus propios actos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo. Así se establecía en el hoy derogado artículo 102.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LPAC), se prevé en el artículo 106.1 LPACAP y, en particular, respecto de los actos tributarios, en el artículo 217 LGT.

En el supuesto sometido a consulta, advierte el Consejo Jurídico que parecen existir sendos procedimientos económico-administrativos que tienen por objeto las liquidaciones tributarias ILT 1302220 2014 003083 y 1302220 2014 003084, respectivamente, es decir, las mismas cuya nulidad se pide por las Sras. X y Z ante la Administración regional. En efecto, constan en el expediente sendos documentos mediante los cuales el Servicio de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia remite al Tribunal Económico-Administrativo Regional una copia del expediente de gestión I01 1302220 2010 067692, calificando tal expediente como "*objeto de reclamación*" e identificando los expedientes recurridos como los de las liquidaciones con comprobación de valor ILT 1302220 2014 003083 y 1302220 2014 003084. Respecto de estas eventuales reclamaciones económico-administrativas, nada hay en el expediente que permita considerar que han sido objeto de resolución por el TEAR.

Del mismo modo, ninguno de los actos integrantes del procedimiento revisorio que culmina con la solicitud de este Dictamen menciona la existencia de una reclamación económico-administrativa. No lo hace el escrito inicial de la reclamante en el que solicita la declaración de nulidad, como tampoco aluden a ella la propuesta de resolución ni los dos informes jurídicos evacuados durante la tramitación del procedimiento revisorio.

Sin embargo, entiende el Consejo Jurídico que, antes de pronunciarse sobre el fondo del asunto y determinar si concurren o no las causas de nulidad invocadas por las actoras, ha de establecerse de forma cierta si existe o no una reclamación económico-administrativa pendiente de resolución, así como las circunstancias y detalles de la misma. Y es que, si bien dicha reclamación no forma parte en sentido estricto del expediente del procedimiento de revisión de actos nulos tributarios, sí que constituye un antecedente que puede influir en el dictamen, de ahí que, de conformidad con el artículo 46.2, letra a) del Reglamento de Organización y Funcionamiento del Consejo Jurídico de la Región de Murcia, aprobado por Decreto 15/1998, de 2 de abril, debió acompañarse a la consulta.

Y es que, cabe recordar que como ha señalado el Consejo de Estado en Dictámenes 2360/2004 y 55/2006, de existir una reclamación económico-administrativa pendiente de resolución sobre los actos impugnados en el

procedimiento de revisión de oficio, aquéllos no reunirían el requisito exigido por el artículo 217 LGT y 106.1 LPACAP de haber alcanzado la firmeza en vía administrativa por no haber sido recurridos en plazo. Así lo ha señalado también este Consejo Jurídico en los Dictámenes 328/2019 y 169/2020, con fundamento en la indicada doctrina del Consejo de Estado.

En el supuesto ahora sometido a consulta, aparentemente existen sendas reclamaciones económico-administrativas frente a los mismos actos tributarios cuya nulidad ahora se solicita. No obstante, y dado que respecto de la aludida reclamación económico-administrativa sólo puede deducirse su existencia del oficio de remisión del expediente al Tribunal Económico-Administrativo Regional, careciendo el expediente de otras referencias o pruebas de aquélla así como respecto de su estado, procede que se complete el remitido a este Consejo Jurídico con la documentación e información correspondientes a las indicadas reclamaciones.

En atención a todo lo expuesto, el Consejo Jurídico formula la siguiente

CONCLUSIÓN

ÚNICA.- Procede completar el expediente en los extremos indicados en la Consideración Tercera de este Dictamen.

No obstante, V.E. resolverá.