



Dictamen nº **260/2025**

El Consejo Jurídico de la Región de Murcia, en sesión celebrada el día 15 de octubre de 2025, 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 Economía, Hacienda, Fondos Europeos y Transformación Digital (por delegación del Excmo. Sr. Consejero), mediante oficio registrado el día 6 de marzo de 2025 (COMINTER 36128), sobre revisión de oficio instada por --, contra liquidación tributaria (exp. 2025\_094), aprobando el siguiente Dictamen.

## **ANTECEDENTES**

**PRIMERO.-** Con fecha 24 de septiembre de 2020, una persona, actuando en nombre del --, solicita la revisión de oficio por nulidad de pleno derecho de la liquidación 2018032290101, realizada por el Ayuntamiento de Molina de Segura en aplicación del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU), expediente 322901/2018, por importe total de 500,79 €.

En ella, expone que la entidad financiera citada adquirió, en escritura pública otorgada el 25 de julio de 2013, la finca catastral 6535804XH5163F0061EG por un importe de 63.665,49 €. Añade que, mediante escritura formalizada el 26 de marzo de 2018, la entidad financiera vendió la finca citada por el precio de 41.400,00 €. Por tanto, advierte que la entidad sufrió una pérdida real y efectiva (63.665,49 - 41.400,00) de 22.265,49 €.

Advierte que, pese a que no se puso de manifiesto ningún incremento de valor del inmueble objeto de transacción, se le notificó la liquidación mencionada, cuya base imponible se obtuvo por aplicación de las reglas de cálculo establecidas en el artículo 107 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 (TRLHL), y en la Ordenanza municipal reguladora del IIVTNU.

Por tanto, expresa su opinión de que el acto tributario citado es nulo de pleno derecho, por concurrir la causa establecida en el artículo 217.1,f) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), esto es, tratarse de un acto contrarios al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos cuando se carezca de los requisitos esenciales para su adquisición.

En ese sentido, recuerda que el Tribunal Constitucional (TC) declaró en su Sentencia (STC) núm. 59/2017, de 11 de mayo, la inconstitucionalidad de los artículos 107.1, 107.2,a) y 110.4 TRLHL.

El representante explica que, en esa resolución, el TC indicó que *“una cosa es gravar una renta potencial (el incremento de valor que presumiblemente se produce con el paso del tiempo en todo terreno de naturaleza urbana) y otra muy distinta es someter a tributación una renta irreal”*.

Añade que el TC también señaló que, además de la transmisión de un terrero, para que nazca la obligación tributaria se requiere *“la necesaria materialización de un incremento de valor del terreno, exponente de una capacidad económica real o, por lo menos, potencial. Sin embargo, cuando no se ha producido ese incremento en el valor del terreno transmitido, la capacidad económica pretendidamente gravada deja de ser potencial para convertirse en irreal o ficticia, violándose con ello el principio de capacidad económica (art. 31.1 CE)”*. El órgano constitucional citado insiste en que cuando se someten a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica, se contradice frontalmente el principio de capacidad económica que garantiza el artículo 31.1 de la Constitución Española (CE).

En relación con ello, trae a colocación distintas sentencias dictadas en 2017 por distintos Tribunales Superiores de Justicia y Juzgados de lo Contencioso-administrativo.

Por último, insiste en que debe procederse a la revisión de oficio de la liquidación citada porque es firme y adolece de la causa de nulidad establecida en el artículo 217.1,f) LGT, en tanto que el acto tributario mencionado se dictó al amparo de preceptos legales que han dejado de formar parte del ordenamiento jurídico.

Con el escrito adjunta las copias de los instrumentos notariales citados.

**SEGUNDO.-** La solicitud de revisión de oficio se admite a trámite, y el 17 de enero de 2022 se concede audiencia a la entidad solicitante para que puedan alegar y presentar los documentos y justificantes que estimen pertinentes, de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 217.4 LGT y 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 (RGRMT).

**TERCERO.-** El Servicio Jurídico de la Agencia Tributaria de la Región de Murcia (ATRM) formula, el 2 de marzo de 2022, una propuesta de desestimación de la solicitud de revisión de oficio planteada.

En ese informe se expone que en enero de ese año se concedió audiencia a la entidad financiera citada, pero que

no consta que haya formulado alegaciones.

De igual forma, se explica que fue el Servicio de Recaudación de la ATRM el órgano que emitió la liquidación por el IIVTNU cuya revisión se solicita, en aplicación del convenio que se suscribió con el Ayuntamiento de Molina de Segura para la gestión de dicho tributo local.

Por lo que se refiere al fondo del asunto, se advierte que los motivos de nulidad de pleno derecho a los que parece referirse la entidad pudieran ser, en realidad, los previstos en los apartados a) [lesionar los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional], e) [haber sido dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello] o f) [tratarse de un acto contrario al ordenamiento jurídico por los que se adquieren facultades o derechos] del artículo 217.1 LGT.

Por último, en el informe se argumenta ampliamente que procede la desestimación de la solicitud de revisión de oficio.

**CUARTO.-** Con fecha 14 de marzo de 2022, se remite la propuesta de resolución a la Secretaría General de la entonces Consejería de Economía, Hacienda y Administración Digital.

**QUINTO.-** Obra en el expediente administrativo la copia de la Sentencia núm. 183, dictada el 25 de septiembre de 2023 por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Murcia en los trámites del procedimiento abreviado núm. 173/2022, promovido por la entidad financiera mencionada contra la desestimación, por silencio administrativo, de la solicitud de revisión de oficio.

En el Fundamento de Derecho Tercero de la resolución judicial se alude a la Sentencia del Tribunal Supremo núm. 436/2020, de 18 de mayo, y se recuerda que en ella se descarta que las liquidaciones firmes dictadas en aplicación del IIVTNU incurran en los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en los apartados a), d) y g) del artículo 217.1 LGT. En ese sentido, se argumenta que *“esos actos tributarios no han lesionado derechos susceptibles de amparo constitucional toda vez que el artículo 31.1 de la Constitución (capacidad económica) no es un derecho fundamental, no han prescindido completamente del procedimiento establecido y no han otorgado al solicitante potestades de las que carecía”*.

Por esa razón, se desestima el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la entidad financiera por ser la liquidación practicada conforme a Derecho, y se le imponen las costas ocasionadas por la tramitación del proceso.

Además, se advierte en la propia resolución que contra ella no cabe recurso de apelación.

**SEXTO.-** El Servicio Jurídico de la Consejería consultante emite un informe el 17 de enero de 2025 favorable a la propuesta de resolución desestimatoria de la solicitud de revisión de oficio formulada por la entidad financiera.

En el Antecedente Quinto de este informe se expone que la ATRM le remitió a la Secretaría General de la Consejería, el 14 de marzo de 2022, el expediente de revisión de oficio, y que con él se acompañaba la propuesta de resolución desestimatoria ya mencionada.

Sin embargo, en el Antecedente Sexto se destaca que la entidad solicitante formuló alegaciones el 11 de febrero de 2022 -se entiende que con ocasión del trámite de audiencia-, y se expone que se le remitieron a la Consejería el 6 de marzo de 2023 (CI núm. 60228/2023). Sin embargo, conviene advertir en este momento que no se contiene en la copia del expediente administrativo que se ha remitido para Dictamen las copias del escrito de alegaciones ni de la comunicación interior citada.

Por lo que se refiere al fondo del asunto, se analiza pormenorizadamente la posible concurrencia de las causas de nulidad de pleno derecho señaladas.

No obstante, en el Fundamento de Derecho Sexto, apartado 3, del informe se toma en consideración que el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Murcia dictó en septiembre de 2023 la resolución desestimatoria referida, que tiene la consideración de cosa juzgada a todos los efectos. Así pues, se concluye que procede desestimar la solicitud de revisión de oficio por apreciarse la circunstancia de cosa juzgada respecto de la liquidación cuya nulidad se pretende que se declare.

**SÉPTIMO.-** La Dirección de los Servicios Jurídicos emite el 25 de febrero de 2025 el Informe núm. 9/2025, favorable a la propuesta de desestimación de la solicitud de revisión de oficio de la liquidación practicada.

En el informe se asumen los argumentos y los fundamentos jurídicos que se contienen en el informe de los Servicios Jurídicos de 1a Secretaría General de la Consejería, de 17 de enero de 2025, que se reproducen. De igual modo, se destaca que la entidad financiera solicitante no ha acreditado la concurrencia de alguno de los supuestos de nulidad de pleno derecho previstos en el artículo 217.1 LGT, por lo que procede desestimar la citada solicitud de revisión de oficio.

**OCTAVO.-** Una vez incorporados el preceptivo índice de documentos y el extracto de secretaría, se remite el expediente de revisión en solicitud de Dictamen, mediante un escrito recibido en este Consejo Jurídico el 6 de marzo de 2025.

También se adjunta con él la copia del expediente de liquidación tributaria 2018032290101.

A la vista de los referidos antecedentes procede realizar las siguientes

## **CONSIDERACIONES**

## **PRIMERA.- Carácter del Dictamen.**

El presente Dictamen se emite con carácter preceptivo, de conformidad con lo establecido en 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 LGT, segundo párrafo, dado que versa sobre una propuesta de resolución que decide sobre la revisión de oficio por nulidad de pleno derecho de unos actos administrativos emanados de la Administración tributaria regional y, además, con ese carácter se ha formulado la solicitud por la Autoridad consultante. De igual modo, hay que hacer mención del artículo 6, apartados 1 y 2, RGRMT.

## **SEGUNDA.- Acto revisable, legitimación, plazo de duración del procedimiento y órgano competente para resolverlo.**

I. La entidad interesada solicita que se declare la nulidad de pleno de derecho de la liquidación 2018032290101, realizada la ATRM en aplicación del IIVTNU (expediente 322901/2018). Aunque no lo concreta expresamente, se sobreentiende que también solicita la revisión de los actos posteriores de ejecución de dicha liquidación.

En este sentido, hay que recordar que el artículo 217.1 LGT previene que podrá declararse la nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, en los supuestos que menciona.

II. No cabe duda, además, de que la interesada, en su calidad de sujeto pasivo del tributo, está debidamente legitimada para promover el referido procedimiento de revisión de oficio, puesto que es la destinataria directa del acto tributario, de gestión y de ejecución, cuya nulidad se pretende (art. 4.1 RGRMT).

III. Por lo que se refiere al plazo de duración del procedimiento de revisión, el artículo 217.6 LGT dispone que *“El plazo máximo para notificar resolución expresa será de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se le notifique el acuerdo de iniciación de oficio del procedimiento”*.

Por tanto, hay que entender que, contado el plazo (*dies a quo*) desde la fecha de presentación de la solicitud de revisión (el 24 de septiembre de 2020), a la fecha de recepción de la consulta en este Órgano consultivo, en marzo de 2025, ya se había rebasado ampliamente el plazo referido.

No obstante, conviene recordar que, como el procedimiento se inició a instancia de la interesada, el transcurso del plazo señalado sin que se haya notificado resolución expresa produce la desestimación de la solicitud por silencio administrativo [art. 217.6,b) LGT].

IV. Como se establece en el apartado 2 de la disposición adicional primera de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC), se regirá por su normativa específica, y supletoriamente por lo dispuesto en ella, la revisión en vía administrativa de las actuaciones y

procedimientos de aplicación de los tributos.

Por su parte, el artículo 33.2 de la Ley 7/2004, de 28 de diciembre, de organización y régimen jurídico de la Administración Pública de la Comunidad Autónoma de la Región de Murcia, previene asimismo 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”*.

Finalmente, se dispone en el artículo 29.2,e) de la Ley 14/2012, de 27 de diciembre, de medidas tributarias, administrativas y de reordenación del sector público regional, que le corresponde a la ATRM la revisión de actos nulos de pleno derecho.

Además, en el artículo 28.7 de dicha Ley 14/2012, de 27 de diciembre, se atribuye la competencia para la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos citados al titular de la Consejería competente en materia de Hacienda, que la ejercerá de conformidad con lo establecido en la LGT y en sus reglamentos de desarrollo.

### **TERCERA.- Acerca del procedimiento seguido: existencia de una sentencia que resuelve el fondo del asunto, que debe motivar el archivo del expediente administrativo.**

I. Como defectos de índole formal se debe señalar que no se ha incluido en la copia del expediente administrativo que se ha remitido para Dictamen el escrito que pudo presentar la entidad financiera interesada el 11 de febrero de 2022. Por otra parte, se constata que se han incluido en la citada copia documental documentos que deben formar parte de otro expediente diferente.

II. 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, anular o declarar la nulidad de sus propios actos.

En particular, la revisión de oficio de actos tributarios regulada en el artículo 217 LGT procede cuando se puede alegar y probar la concurrencia en el acto cuya revisión se insta de vicios especialmente graves que fundamenten dicha declaración de nulidad por parte de la propia Administración tributaria.

Por tanto, para decidir lo que proceda acerca de la revisión que se solicita, se debe tramitar, como se ha hecho, el procedimiento que se menciona en los artículos 217 LGT y 4 a 6 RGRMT.

III. Es cierto que el artículo 21.1 LPAC impone a las Administraciones la obligación de resolver los procedimientos que ante ellas se sustancien, sin que puedan abstenerse de ello (art. 88.5 LPAC). No obstante, hay que advertir que eso sólo sucede mientras no se cuente con una resolución judicial que haya decidido previamente el fondo de la cuestión que se plantee en tales procedimientos.

En este sentido, conviene recordar que el artículo 118 CE determina que “*Es obligado cumplir las sentencias y demás resoluciones firmes de los Jueces y Tribunales, así como prestar la colaboración requerida por éstos en el curso del proceso y en la ejecución de lo resuelto*”.

Por su parte, el artículo 213. LGT dispone que no serán revisables en ningún caso los actos de aplicación de los tributos cuando hayan sido confirmados por sentencia judicial firme.

Se sabe, en este caso, que la entidad financiera interpuso recurso contencioso-administrativo contra la desestimación, por silencio administrativo negativo, de la solicitud de revisión de oficio que había planteado [ex art. 217.6,b) LGT]. También se ha adelantado que la Sentencia núm. 183 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 1 de Murcia resolvió de forma desestimatoria el fondo de este asunto. A eso hay que añadir que dicha resolución es, además, firme, porque contra ella no cabía recurso alguno y que, por tanto, pasó en autoridad de cosa juzgada (formal), como se dispone en el artículo 207, apartados 2 y 3, de la Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil. Como consecuencia de ello, el tribunal del proceso en el que haya recaído la sentencia debe estar, en todo caso, a lo dispuesto en ella.

De manera similar, el artículo 103 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-administrativa (LJCA), establece que:

“*2. Las partes están obligadas a cumplir las sentencias en la forma y términos que en éstas se consignen.*

3. *Todas las personas y entidades públicas y privadas están obligadas a prestar la colaboración requerida por los Jueces y Tribunales de lo Contencioso-administrativo para la debida y completa ejecución de lo resuelto.*

4. *Serán nulos de pleno derecho los actos y disposiciones contrarios a los pronunciamientos de las sentencias, que se dicten con la finalidad de eludir su cumplimiento”.*

Además, en el artículo 105 LJCA se señala que “*No podrá suspenderse el cumplimiento ni declararse la inejecución total o parcial del fallo*”.

Así pues, interesa destacar que en el párrafo segundo del citado artículo 21.1 LPAC se alude a otro tipo de resoluciones, de carácter meramente formal, que también ponen término al procedimiento, aunque de manera anormal: “*En los casos de prescripción, renuncia del derecho, caducidad del procedimiento o desistimiento de la solicitud, así como de desaparición sobrevenida del objeto del procedimiento, la resolución consistirá en la declaración de la circunstancia que concurra en cada caso, con indicación de los hechos producidos y las normas aplicables*”.

En este tipo de supuestos, la tramitación del procedimiento no se completa y finaliza anticipadamente porque surgen circunstancias que no la justifican. De hecho, lo que sucede es que la resolución que pudiera dictar la Administración en el procedimiento de responsabilidad patrimonial se sustituye por la resolución que dicta el

órgano jurisdiccional en el recurso contencioso-administrativo correspondiente. En este caso, puede entenderse que surge, de manera contraria a lo habitual, el deber de la Administración de no resolver materialmente el procedimiento.

Así, el Consejo de Estado pudo señalar en su Dictamen núm. 829/2000, de 6 de abril, en el que trataba un asunto en el que había recaído sentencia firme, que existe una serie de supuestos en los que se pone fin al procedimiento de forma anormal, mediante el archivo de las actuaciones. Y expuso que *“El archivo es bien una operación material, bien un acto jurídico. En cuanto operación material, el archivo consiste en el depósito de las actuaciones en un archivo de gestión, cualquiera que sea la causa de terminación del procedimiento (por resolución, por desistimiento, por renuncia, por caducidad, incluso por silencio, etc.). Como acto jurídico, bajo la denominación de archivo se comprenden una serie de casos en los que se pone fin al procedimiento de forma anormal. Entre ellos, cabe mencionar la desaparición del objeto del procedimiento...”*.

No cabe duda de que el dictado de una sentencia que resuelve el fondo de la cuestión planteada en el procedimiento, máxime si es firme, constituye uno de los supuestos de desaparición sobrevenida del objeto del procedimiento que se menciona en el citado precepto legal, que justifica el archivo del expediente correspondiente.

En coherencia con ello, el Alto Cuerpo Consultivo expuso en su Dictamen núm. 524/2015, de 24 de septiembre, que: *“Consta en el expediente que el interesado planteó un recurso contencioso-administrativo contra la denegación presunta por silencio administrativo de la reclamación que se encuentra en el origen del presente expediente, tras lo que dicho recurso ha sido desestimado por Sentencia firme de la Audiencia Nacional de fecha 4 de febrero de 2015.*

*En dichas circunstancias procede archivar el expediente sin más trámite, sin que la Administración pueda dictar otra resolución. Ciertamente, el Consejo de Estado ha afirmado la obligación de resolver las pretensiones que se deduzcan frente a la Administración, y ello aun en el caso de que se produzca el silencio negativo. Sin embargo, dicha obligación desaparece cuando ha recaído una resolución judicial firme que se ha pronunciado sobre la pretensión, ya que, en tales circunstancias, la Administración debe limitarse a cumplir la sentencia en sus justos términos, sin que pueda realizar otra actuación diferente, y menos dictar una resolución que se aparte de dicha sentencia (véanse, en el mismo sentido, el dictamen número 902/2005, de 21 de julio...” y -conviene añadir- los números 357/2005, de 31 de marzo, y 1392/2003, de 26 de junio.*

Resulta necesario enfatizar que el archivo del expediente sólo procede en aquellos supuestos en los que la resolución judicial haya resuelto el fondo de la cuestión que se suscita en el procedimiento. Por tanto, éste se puede tramitar y finalizar con una resolución (material sobre el fondo) cuando en ella se resuelva una pretensión sobre la que no se pronunció el órgano jurisdiccional en su sentencia.

Esta es, precisamente, la conclusión que se alcanza en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo núm. 143/2023, de 7 de febrero (rec. 3435/2021). En ella se explica que *“habiendo recaído sentencia firme que declara producido por silencio positivo un acto administrativo -en este caso, la autorización para la instalación de un salón de juegos- la revisión de oficio de dicho acto no resulta impedida por el efecto positivo de la cosa juzgada derivado de aquella sentencia cuando, como sucede en el caso que se examina, la resolución judicial únicamente se pronunció en el sentido de afirmar que había operado el silencio positivo, por entender cumplidos los requisitos para que se entendiese producido un acto presunto de contenido positivo, sin haber entrado a examinar la sentencia las posibles ilegalidades de fondo de las que pudiera estar aquejada la*

*autorización obtenida por silencio”.*

En consecuencia, está claro que cuando la Administración tributaria regional conoció la existencia de la sentencia recaída, que era firme, además, debió haber dado por terminado el procedimiento y archivado el expediente, sin necesidad de recabar, como hizo, el informe de la Dirección de los Servicios Jurídicos y el Dictamen de este Órgano consultivo.

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

## **CONCLUSIÓN**

**ÚNICA.-** Que procede archivar el expediente sometido a consulta.

No obstante, V.E. resolverá.