

## ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO .....	1
FUNDAMENTOS DE DERECHO .....	1
FALLO .....	4

## FICHA TÉCNICA

### Legislación

Cita art.2 de RD 520/2005 de 13 mayo 2005. Rgto. general de desarrollo de Ley 58/2003, de 17 diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa

Cita art.246.1 de Ley 58/2003 de 17 diciembre 2003. Ley General Tributaria

Cita art.56.1 de Ley 29/1998 de 13 julio 1998. Jurisdicción Contencioso-Administrativa

Cita art.99.8, art.104.5, art.246.1 de Ley 230/1963 de 28 diciembre 1963. General Tributaria

### Bibliografía

Citada en "Efectos de la caducidad de un procedimiento administrativo. Foro abierto"

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Previos los oportunos trámites, la Procuradora Dª María Luisa Maestre Gómez, en representación de la parte recurrente, formalizó la demanda mediante escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que estimó pertinentes, solicitó se dictara sentencia anulando la resolución recurrida.

SEGUNDO.- El Abogado del Estado contestó a la demanda mediante escrito en el que, tras exponer asimismo los hechos y fundamentos de Derecho que consideró oportunos, solicitó la desestimación del recurso.

TERCERO.- El Letrado de la Comunidad de Madrid contestó asimismo a la demanda solicitando la inadmisión parcial y, en lo demás y subsidiariamente, la desestimación del recurso interpuesto.

CUARTO.- No considerándose necesaria la celebración de vista pública, se concedió a las partes el término para concluir por escrito.

QUINTO.- Se señaló para votación y fallo el 3 de febrero de 2011, en que tuvo lugar.

SEXTO.- En la tramitación del proceso se han observado las prescripciones legales esenciales.

Es ponente el Magistrado D. José Luis Quesada Varea.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Se impugna ante la Sala la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEAR) que desestimó la reclamación formulada por la recurrente contra liquidación provisional del impuesto sobre actos jurídicos documentados (AJD).

Son hitos del procedimiento administrativo que resultan relevantes para la decisión del pleito:

Primero; el 23 de julio de 2004 la aquí demandante otorgó escritura de liquidación de la sociedad de gananciales y extinción del condominio sobre un bien inmueble.

Segundo; el siguiente 5 de agosto se presentó autoliquidación por el impuesto sobre AJD que se consideró exenta en virtud del art. 88 del Reglamento del impuesto, es decir, por tratarse de adjudicaciones en liquidación de la sociedad de gananciales.

Tercero; el 17 de octubre de 2005 la Dirección General de Tributos emitió propuesta de liquidación provisional por AJD sobre el valor del bien inmueble con cargo a Dª Aurelia, aquí recurrente. La resolución fue notificada el 31 del mismo mes y año.

Cuarto; el 18 de noviembre Dª Aurelia formuló alegaciones que tuvieron entrada en la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid cuatro días después.

Quinto; el 16 de mayo de 2006 se dictó resolución comunicando el inicio del procedimiento de verificación de datos a causa de que el anterior había caducado por el transcurso del plazo máximo sin haber notificado a la interesada la correspondiente resolución. Este acuerdo de inicio fue notificado el día 6 de junio.

Sexto; sin otro trámite, el 23 de octubre se dictó liquidación provisional en la que se resolvían, desestimándolas, las alegaciones que la interesada había hecho en el procedimiento caducado y se acogía la propuesta de liquidación dictada en el mismo.

Séptimo; interpuesta reclamación económico-administrativa fue desestimada por el TEAR con fundamento en que la reclamante no había evacuado las alegaciones junto al escrito de interposición, pese a ser preceptivo en el seno del procedimiento abreviado, y, examinado el expediente, no hallaba defecto o vicio que lo invalidase.

SEGUNDO.- Ante la Sala, la demandante impugna la última resolución citada con base a cinco argumentos esenciales que atañen al carácter subsanable de la falta de alegaciones en el escrito de interposición de la reclamación, la omisión del trámite de audiencia en el procedimiento, la improcedencia del procedimiento de verificación de datos, la dudosa constitucionalidad de la escala progresiva de tipos del impuesto y la exención del hecho imponible al tratarse de una individualización y no de una transmisión de derechos.

El Abogado del Estado reitera en la contestación a la demanda el criterio del TEAR, y asimismo considera que es inadecuado el planteamiento de cuestiones ante la Sala que no fueron suscitadas en la reclamación económico-administrativa.

El Letrado de la Comunidad de Madrid alega la desviación procesal en relación con las pretensiones anulatorias, y ello porque existen una serie de cuestiones alegadas por la actora que no se resolvieron por el TEAR y ni siquiera se pusieron de manifiesto en el trámite de audiencia. En cuanto al fondo del asunto considera que concurre en el supuesto de autos los requisitos legales para el devengo del impuesto.

TERCERO.- La primera de las alegaciones de la actora responde al criterio mantenido por esta Sección en precedentes resoluciones (SS 1421/2009, de 1-10, 1939/2009, de 17-12, y 585/2010, de 2-6, entre otras).

El art. 2 del Real Decreto 520/2005 EDL 2005/54632, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, establece el contenido de la solicitud o del escrito de iniciación en estos términos:

1. Cuando los procedimientos regulados en este reglamento se inicien a instancia del interesado, la solicitud o el escrito de iniciación deberán contener los siguientes extremos:

a) Nombre y apellidos o razón social o denominación completa, número de identificación fiscal y domicilio del interesado. En el caso de que se actúe por medio de representante, se deberá incluir su identificación completa.

b) Órgano ante el que se formula el recurso o reclamación o se solicita el inicio del procedimiento.

c) Acto administrativo o actuación que se impugna o que es objeto del expediente, fecha en que se dictó, número del expediente o clave alfanumérica que identifique el acto administrativo objeto de impugnación y demás datos relativos a este que se consideren convenientes, así como la pretensión del interesado.

d) Domicilio que el interesado señala a los efectos de notificaciones.

e) Lugar, fecha y firma del escrito o la solicitud.

f) Cualquier otro establecido en la normativa aplicable.

2. Si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos que señala el apartado anterior, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en este reglamento, se requerirá al interesado para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación de que la falta de atención a dicho requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud o el escrito.

De esta disposición resulta que son subsanables todos los requisitos que, conforme al apartado 1 del transcrito art. 2, debe contener el escrito de iniciación, entre ellos cualquiera establecido en la normativa aplicable, y la normativa aplicable al procedimiento abreviado proyectada en el art. 246.1 LGT EDL 1963/94 exige en su apartado b) que el escrito de interposición contenga las «alegaciones que se formulan». La falta de alegaciones sería, por tanto, un defecto subsanable a requerimiento del TEAR.

Sin embargo, el art. 65.1 del mismo Reglamento, integrado en el Capítulo que regula el procedimiento abreviado, dispone que «si el escrito de interposición no cumple los requisitos exigidos en el artículo 246.1.a) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre EDL 2003/149899, se procederá a la subsanación de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2 de este reglamento». Con ello, el Reglamento guarda silencio respecto del contenido del apartado b), que establece, como se ha dicho, la necesidad de que el escrito de interposición contenga las alegaciones del reclamante.

La aparente antinomia legal no puede, sin embargo, resolverse sin más aplicando la norma especial del art. 65.1 y negando en todo caso la posibilidad de subsanar la omisión del requisito. Esta consecuencia sería desproporcionada cuando el incumplimiento legal no es exclusivamente imputable al reclamante, sino también a la Administración autora del acto impugnado por silenciar en la notificación de la liquidación la necesidad de que la reclamación contenga las alegaciones en que el interesado funde la impugnación.

La STS 5-11-2009, con una doctrina que es idéntica a la mantenida por la Sección, desestimó el recurso de casación en interés de ley interpuesto por el Abogado del Estado pretendiendo la formulación de la siguiente doctrina legal: «La interposición de una reclamación económico administrativa que deba tramitarse a través de procedimiento abreviado ante órganos unipersonales, sin efectuar en el propio escrito de iniciación las alegaciones exigidas por el art. 246.1.b) de la LGT EDL 1963/94, no conlleva la concesión por el órgano económico administrativo de trámite alguno de subsanación de la referida omisión».

El Alto Tribunal considera que la impugnación del contribuyente ante el TEAR «tiene que enmarcarse en un conjunto de actuaciones que no se inician con el escrito de interposición de la reclamación económico-administrativa, sino (...) con la notificación de la liquidación», en la que, al igual que en el presente caso, se soslayó la indicación de dicho requisito de la reclamación. El Tribunal considera que no es aceptable la pretensión del recurrente porque «estaría construida sobre la base de una situación jurídica irregular provocada por la propia Administración y que hubiera debido ser corregida preferentemente».

Ahora bien, aunque este primer motivo impugnatorio permitiría estimar la demanda, la consecuencia no sería otra que la de reponer el procedimiento económico-administrativo al trámite de alegaciones, pero sin resolver sobre el fondo. Esta eventualidad no concuerda con la pretensión deducida por la actora ante la Sala, destinada a la anulación de la liquidación. Además, supondría una reprochable vulneración del principio de economía procesal cuando se cuenta con los motivos de impugnación sobre el fondo del asunto, oportunamente alegados en la demanda.

CUARTO.- Iguales pronunciamientos de esta Sala han rechazado las objeciones opuestas por los representantes de las Administraciones a que, en casos como el examinado, el demandante pueda aducir ante los Tribunales de la jurisdicción los argumentos contra la liquidación tributaria que omitió ante el TEAR.

Este argumento defensivo elude la doctrina contenida en las SSTC 75/2008, de 23-6, y 25/2010, de 27-4, que otorgan el amparo en sendos supuestos en que los Tribunales de lo contencioso-administrativo habían adoptado la tesis que ahora propugnan los demandados. El Tribunal Constitucional declara que esta tesis está fundada en una «anticuada concepción del carácter revisor de la jurisdicción contencioso-administrativa extremadamente rígida y alejada de la que se derivaba ya de la Ley de 27 de diciembre de 1956 », con la consecuencia de vulnerar el derecho a la tutela judicial efectiva en su vertiente de acceso a la jurisdicción. La más reciente de las resoluciones señala que «el hecho de que el ahora demandante de amparo, una vez satisfecha la carga procesal de interponer la preceptiva reclamación económico-administrativa previa al recurso contencioso-administrativo, dejase de formular alegaciones en el procedimiento económico-administrativo, "no autoriza al órgano judicial a eludir, como lo ha hecho, un pronunciamiento de fondo sobre los motivos aducidos en la demanda para fundamentar la pretensión anulatoria del acto (administrativo), teniendo en cuenta el propio tenor del art. 56.1 LJCA EDL 1998/44323 " ( STC 75/2008, de 23 de junio, FJ 4)». Precepto el mencionado que permite a las partes, en los escritos de demanda y contestación, alegar cuantos motivos procedan, «hayan sido o no planteados ante la Administración».

QUINTO.- Tampoco puede compartirse la tesis del Letrado de la Comunidad acerca de la existencia de desviación procesal. Esta situación acontece cuando hay una disparidad entre el acto administrativo recurrido designado como tal en el escrito de interposición del recurso y aquel contra el que se dirige la pretensión luego deducida en la demanda, lo que comporta una profunda modificación del objeto del proceso. El carácter definidor del objeto del proceso contencioso-administrativo que posee el acto administrativo, y que deriva de la naturaleza revisora de esta Jurisdicción, impide a la Sala pronunciarse sobre cuestiones totalmente ajenas al contenido de la resolución de la Administración y conlleva la desestimación de las pretensiones que sobre ellas recaigan, conforme a una copiosísima jurisprudencia de la que pueden citarse las SSTS de 20-12-2001, 27-2-2002, 12-3-2002, 28-7-2003 y 27-10-2003, entre muchas otras.

En este caso es evidente que el acto administrativo impugnado es la resolución del TEAR que desestima el recurso contra la liquidación provisional del impuesto de AJD. Y a esta resolución, unida a la que confirma, se contraen los fundamentos de Derecho y el suplico de la demanda. No hay, por tanto, desviación procesal.

SEXTO.- Como se ha expuesto anteriormente, en el caso examinado la Administración tributaria inició un procedimiento de verificación de datos en el que se practicaron dos actuaciones: la emisión de propuesta de liquidación provisional y la formulación de alegaciones por la interesada. Después, notificó a la contribuyente que el procedimiento había caducado y que se iniciaba un segundo procedimiento de verificación de datos, dictándose seguidamente la liquidación provisional en que se resolvían, desestimándolas, dichas alegaciones. Ante ello, la demandante denuncia que en el nuevo procedimiento se omitió el trámite de audiencia.

A no ser que se entienda la caducidad de los procedimientos administrativos como una institución meramente ilusoria o formal, para su aplicación debe considerarse que su principal efecto es el archivo de las actuaciones y, por tanto, la invalidez e inoperancia de las mismas (así, la STS de 27-9-2002). La ineficacia de estas actuaciones es tal que ni siquiera son aptas. para interrumpir la prescripción. Tal es el sentido de la regulación de la caducidad en los arts. 42, 44 y 92 LRJ-PAC y 104.5 LGT EDL 1963/94 , el último de los cuales la acoge y regula por primera vez en el ámbito tributario.

No obstante esta radical consecuencia, la ley permite una excepción derivada del principio de conservación de actos y trámites del art. 66 LRJ-PAC, consistente en que determinadas actuaciones practicadas en el procedimiento caducado recobren su valor en otros. En el seno de la LGT dicha validez y eficacia parece ceñirse a las consecuencias probatorias de los actos y documentos, pues no en vano establece: «Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario».

La eventual validez de las diligencias y actos del procedimiento caducado bien puede entenderse restringida, según el tenor literal de la norma, a las que disponen de naturaleza probatoria, entre las que no se encuentran las alegaciones de los interesados ni otras resoluciones o actos de dirección del procedimiento realizados por la Administración. Pero, aunque no fuera aceptada tal restricción, esta Sección considera que el principio de conservación de los actos no puede aplicarse en detrimento de los derechos del ciudadano, de modo que haya de considerarse precluido su derecho a formular alegaciones y aportar pruebas en defensa de sus intereses solo porque la Administración rescate las evacuadas en un anterior procedimiento caducado. Si esta forma de actuar fuera admisible, entonces las consecuencias de la caducidad quedarían reducidas a las que muestra el supuesto de autos: la mera elaboración de una resolución declarando la caducidad del procedimiento anterior y declarando la iniciación de uno nuevo, tras la cual ha proseguido la tramitación del procedimiento original como si la caducidad no hubiera existido.

Lógicamente, el propósito del legislador al incluir en el seno de los procedimientos tributarios la caducidad que ya operaba en el resto de los procedimientos administrativos no puede quedar en la mera inserción de un acto que declare tal caducidad y acuerde el comienzo de un nuevo procedimiento, declaración de alcance exclusivamente formal y, por tanto, superflua, que así conceptualizada solo supone en realidad un formalismo más que entorpece la eficacia de la actividad administrativa.

En virtud de lo expuesto, resulta que la conservación del trámite de audiencia del procedimiento caducado, decretada unilateralmente por la Administración en perjuicio de los derechos que al contribuyente reconoce todo procedimiento administrativo, supone privar al último de un trámite preceptivo que debe respetarse en este segundo procedimiento, pues el trámite de audiencia es autónomo y exclusivo de cada uno de ellos, tal como establece el art. 34.1 m) y, en el procedimiento de verificación, el art. 132.3, trámite sólo soslayable en los supuestos del art. 99.8 LGT. EDL 1963/94 Esta conclusión se ve reforzada por el hecho de que a la interesada no le es imputable en modo alguno la caducidad, atribuible tan solo al retraso de la Administración en dictar la liquidación provisional.

La infracción del trámite de audiencia es determinante de la nulidad de la liquidación, sin que sea preciso el examen del resto de los motivos de impugnación aducidos por la actora.

SÉPTIMO.- Conforme a lo dispuesto en el art. 139.1 LJ, no procede especial declaración en cuanto a las costas procesales de esta instancia al no apreciarse temeridad ni mala fe.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

## FALLO

ESTIMAMOS el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la Procuradora D<sup>a</sup> María Luisa Maestre Gómez, en representación de D<sup>a</sup> Aurelia, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid de fecha 20 de junio de 2008, la cual anulamos por no ser conforme a Derecho, así como la liquidación a que dicha resolución se refiere; sin costas.

Así, por esta nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Publicación. Leída y publicada fue la anterior sentencia por el Magistrado D. José Luis Quesada Varea, hallándose celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha; certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079330092011100116