

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 4213/2014 de 16/01/2018

Unidad resolutoria: Vocalía Tercera

Procedimiento tributario. Inadmisibilidad del recurso extraordinario de revisión y recalificación como solicitud de inicio de recurso de revocación.

Según el TEAC, la aprobación de una norma con efectos retroactivos, que tiene consecuencias directas sobre una liquidación ya firme, no puede encajarse en ninguno de los supuestos tasados en los que la ley prevé el recurso extraordinario de revisión. Concretamente, en el presente supuesto, el recurrente pretendía la revisión de una liquidación de IRPF firme con base en la exención de la ganancia patrimonial puesta de manifiesto con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual que estableció la ley 18/2014. Se inadmite el recurso al no poder considerarse un “documento de valor esencial que evidencie el error cometido”. No obstante, según el órgano revisor, sería posible incardinar la petición del recurrente en los presupuestos de la revocación del acto administrativo, motivo por el cual se procede a la recalificación del recurso y a considerar el escrito presentado como solicitud mediante la cual se pretende promover el inicio por la Administración de un procedimiento de revocación.

Fundamentos de derecho

(...)

QUINTO.- Procede pues entrar a valorar si nos encontramos con uno de los supuestos contemplados en el artículo 244 anteriormente transcrito.

El obligado alega que la liquidación y la sanción son improcedentes como consecuencia de haber sido adoptados con unos criterios que han variado sustancialmente por acuerdo de Consejo de Ministros reunido el pasado 4 de julio de 2014.

La interpretación estricta a la que se ha hecho referencia exige inadmitir el presente recurso, dado que las alegaciones del obligado no son subsumibles en ninguno de los supuestos del artículo 244 de la Ley 58/2003. General Tributaria, de 17 de diciembre.

Así, tal y como se desprende de las alegaciones del interesado, en 2014 se introduce una nueva letra d) en el apartado 4 del artículo 33 de la Ley del IRPF por el Real Decreto-ley 8/2014 y, recientemente, el artículo 122.Uno de la Ley 18/2014, de 15 de octubre, (BOE de 17 de octubre de 2014), de aprobación de medidas urgentes para el crecimiento, la competitividad y la eficiencia, se pronuncia en los siguientes términos:

“Con efectos desde 1 de enero de 2014 y ejercicios anteriores no prescritos, se añade una nueva letra d) al apartado 4 del artículo 33, que queda redactada de la siguiente forma:

«d) Con ocasión de la dación en pago de la vivienda habitual del deudor o garante del deudor, para la cancelación de deudas garantizadas con hipoteca que recaiga sobre la misma, contraídas con entidades de crédito o de cualquier otra entidad que, de manera profesional, realice la actividad de concesión de préstamos o créditos hipotecarios.

Asimismo estarán exentas las ganancias patrimoniales que se pongan de manifiesto con ocasión de la transmisión de la vivienda en que concurran los requisitos anteriores, realizada en ejecuciones hipotecarias judiciales o notariales.

En todo caso será necesario que el propietario de la vivienda habitual no disponga de otros bienes o derechos en cuantía suficiente para satisfacer la totalidad de la deuda y evitar la enajenación de la vivienda.”

Es decir, tal como refleja en su exposición de motivos la citada Ley 18/2014, con efectos desde 1 de enero de 2014 y ejercicios anteriores no prescritos, por razones de equidad y cohesión social, se declara exenta la ganancia patrimonial que pudiera ponerse de manifiesto como consecuencia de la dación en pago o de un procedimiento de ejecución hipotecaria que afecte a la vivienda habitual del contribuyente.

Ahora bien, la aprobación de dicha norma no supone que nos encontremos con ninguna de las circunstancias que ampararían el recurso extraordinario de revisión en el presente caso, ya que existe una liquidación y una sanción que son firmes, al no haber sido objeto de recurso en vía administrativa, y sin que la aprobación de dicha norma se pueda entender como un documento posterior que evidencia el error de los acuerdos impugnados.

Lo que cita la recurrente es una modificación normativa que no menciona hecho alguno, sino que contiene una interpretación de la norma contraria, a su juicio, a la hecha por la Administración en la regularización de su situación tributaria. Con ello, la recurrente no pretende poner de manifiesto nuevos hechos desconocidos por la Administración, sino intentar reabrir el debate jurídico sobre la correcta o incorrecta interpretación de la norma hecha por los órganos de gestión en la liquidación del IRPF 2012, debate jurídico que es materia totalmente vedada al recurso extraordinario de revisión.

Hay que tener en cuenta, que a los efectos de lo dispuesto por la letra a) de aquel artículo 244.1, este Tribunal viene admitiendo de manera constante estar en presencia de ‘documentos esenciales’ cuando existen pronunciamientos judiciales o administrativos y ‘evidencien el error cometido por aquél’, esto es, que pongan de relieve o afloren nuevos hechos no conocidos o ignorados al tiempo de dictarse la resolución que se enjuicia y que, de haberse atendido a ellos, hubieran podido conducir a una liquidación o resolución distinta a la recogida en la liquidación que se impugna en vía extraordinaria. Así, en resolución de 22 de noviembre de 2007 (RG.2535/05), publicada en DOCTRINA (base histórica), se consideró como tal, la resolución de un Tribunal Económico-Administrativo Regional que estimando la reclamación interpuesta frente a una liquidación provisional ordenaba su anulación, teniendo por objeto el recurso extraordinario de revisión la posterior sanción ya firme que traía causa en aquella liquidación; en la misma, se decía que, “A la vista del contenido de la citada Resolución, ..., resulta evidente que tiene valor esencial ... en relación con la sanción, puesto que en ella se anula por el TEAR la liquidación provisional practicada ..., y esa liquidación provisional anulada por el TEAR ... es la que ha servido de base para girar la liquidación de la sanción objeto del recurso de revisión. Además la referida Resolución es de fecha 31 de marzo 2005 y por tanto posterior al acto de imposición de la sanción, que tuvo lugar el 16 de junio de 2003, por lo cual además, resulta evidente que el documento en cuestión no pudo aportarse por la interesada con anterioridad a la mencionada fecha”. En similar pronunciamiento de 18 de enero de 2006, se calificó como ‘documento de valor esencial’ la sentencia dictada por un Tribunal Superior de Justicia “en la que se estimaba el recurso interpuesto y por tanto se dejaba sin efecto la liquidación de IRPF 1995 que origina el presente expediente sancionador”.

Por contra, no merecerían aquella calificación de ‘documentos esenciales ... que evidencian el error cometido’, aquellos pronunciamientos jurisdiccionales o administrativos que, aún guardando evidente relación con el caso enjuiciado, no pongan de relieve nuevo hecho alguno, sino simplemente una distinta valoración jurídica o interpretación de las normas aplicables, atendidos los mismos hechos o circunstancias, como ha tenido ocasión de reiterar este Tribunal, entre otras, en resoluciones de 17 de enero de 2007 (R.G. 573/2006), publicada en DOCTRINA (base histórica), de 14 de febrero de 2008 o 20 de enero de 2010.

(...)

Visto el criterio reiteradamente sostenido por este Tribunal, en el caso ahora analizado no puede considerarse como *‘documento esencial... que evidencia el error cometido’*, la reforma del artículo 122.1 de la Ley 35/2006 alegada por el obligado, en tanto con dicha reforma no se evidencia hecho nuevo alguno, desconocido o ignorado al tiempo de dictar aquel acuerdo de liquidación y sanción y que ahora evidencie el error en que pudiera haber incurrido la referida liquidación y sanción aquí cuestionada, sino que dicha nueva norma viene a establecer un nuevo supuesto de exención en el caso de daciones en pago de la vivienda habitual.

En síntesis, la reforma de la ley 35/2006 alegada, no encuentra acomodo alguno en aquel artículo 244.1 de la LGT para superar el previo juicio de admisibilidad que se impone en esta vía extraordinaria de revisión, lo que impone la inadmisión del presente recurso extraordinario de revisión.

SEXTO.-

(...)

Por todo lo expuesto, si bien en el presente supuesto no proceden el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 LGT, ni los procedimientos especiales de revisión de actos nulos de pleno derecho ni de rectificación de errores regulados en los artículos 217 y 220 GT, sí que sería posible incardinar la petición del recurrente dentro del primer párrafo del artículo 219.1 LGT, regulador del procedimiento de revocación (*“La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley (...)”*), dado que, si bien en el momento en que se dictó el acto de liquidación la regularización por el incremento patrimonial derivado de la dación en pago de la vivienda sí que era procedente conforme a la normativa vigente en ese momento, la declaración de dichas operaciones como exentas con efectos retroactivos por el artículo 122.Uno de la Ley 18/2014, de 15 de octubre permite al obligado tributario, a juicio de este TEAC, instar la revocación de dicho acto de liquidación.

En este punto, debe precisarse que se trata de una vía procesal que queda por completo fuera del ámbito de competencias de este TEAC. En efecto, según dispone el artículo 219.3 LGT, este procedimiento “se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararlo el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto”. Ello debe completarse con lo dispuesto en el artículo 10 del RD 520/2005 que dispone en su apartado 1 que este procedimiento “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”. Mientras que el apartado 2 de este precepto reglamentario concreta que “el órgano competente para acordar el inicio del procedimiento será el superior jerárquico del que lo hubiese dictado. El inicio podrá ser propuesto, de forma motivada, por el propio órgano que hubiera dictado el acto o por cualquier otro de la misma Administración pública”.

De lo anterior resulta que la Revocación de actos es un procedimiento especial de revisión que se inicia siempre de oficio, no admite la iniciación a instancia de parte, ya que el escrito que el interesado puede presentar ante el órgano que dictó el acto para promover el inicio de este procedimiento (artículo 10.1 RD 520/2005) no puede equipararse a una solicitud de inicio. Asimismo, la Administración tributaria no está obligada a contestar dicho escrito, y si lo hace, la comunicación recibida por el interesado no es susceptible de recurso/reclamación alguna.