

Dictamen nº: **521/19**
Consulta: **Consejero de Hacienda y Función Pública**
Asunto: **Revisión de Oficio**
Aprobación: **05.12.19**

DICTAMEN del Pleno de la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid, aprobado por unanimidad en su sesión de 5 de diciembre de 2019, emitido ante la consulta formulada por el consejero de Hacienda y Función Pública, al amparo del artículo 5.3 de la Ley 7/2015, de 28 de diciembre, en el procedimiento de revisión de oficio de la Diligencia de embargo de fecha 2 de diciembre de 2013 de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El día 25 de octubre de 2019 tuvo entrada en el registro de esta Comisión Jurídica Asesora solicitud de dictamen preceptivo en relación con la propuesta de orden de la Consejería de Hacienda y Función Pública por la que se resuelve el procedimiento de revisión de oficio de la Diligencia de embargo de fecha 2 de diciembre de 2013 de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, iniciado a instancia de la mercantil Cheverton Properties, S.L.

A dicho expediente se le asignó el número 501/19, comenzando el día señalado el cómputo del plazo para la emisión del dictamen de

acuerdo con lo dispuesto artículo 23.1 del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Comisión Jurídica Asesora, aprobado por el Decreto 5/2016, de 19 de enero (en adelante, ROFCJA).

La ponencia ha correspondido, según las reglas generales de reparto de asuntos, a la letrada vocal Dña. Laura Cebrián Herranz, quien formuló y firmó la oportuna propuesta de dictamen, deliberada y aprobada, por el Pleno de esta Comisión Jurídica Asesora en su sesión de 5 de diciembre de 2019.

SEGUNDO.- Del examen del expediente administrativo remitido por la Consejería de Hacienda y Función Pública se desprenden los siguientes hechos relevantes para la emisión del dictamen:

El día 3 de diciembre de 2007, el Ayuntamiento de San Fernando de Henares y la mercantil Chelverton Properties SL firmaron el convenio urbanístico de gestión “*para la monetarización de cesiones y para la ejecución del ámbito SUE-6 y sistemas generales adscritos*”, en virtud del cual la mercantil debía abonar al Ayuntamiento 3.644.903, 24 € según el siguiente calendario:

a) 2.276.273,24€ dentro del plazo máximo de 90 días desde la aprobación definitiva del Proyecto de Compensación-Reparcelación del SUE-6, importe que fue ingresado.

b) 1.368.630€ dentro del plazo de 90 días desde la aprobación definitiva del Proyecto de Compensación-Reparcelación de la UE-1 del SUP-TO1 del PGOU de San Fernando de Henares. El Proyecto de Reparcelación fue aprobado definitivamente por la Junta de Gobierno Local el 28 de octubre de 2009, sin que dicho ingreso se produjera.

Con fecha 18 de septiembre de 2012, el Ayuntamiento notificó a la mercantil la resolución de 10 de septiembre de 2012 de la

directora del Área de Urbanismo e Industria, por la que se procedía a *“la reclamación por incumplimiento del convenio, por lo que, de conformidad con las estipulaciones quinta y sexta, la mercantil debía abonar al Ayuntamiento en el plazo de 15 días la cantidad de 1.318.410€ más IVA, en concepto de monetarización de los aprovechamientos que le corresponden al Ayuntamiento, por la aportación de la finca de su propiedad (regstral 26.009), así como 50.2220 €, por el 15% del aprovechamiento correspondiente a la finca de Chelverton (regstral 1011). Transcurrido dicho plazo sin que se hubiera hecho efectivo dichos aprovechamientos se procederá conforme a lo establecido en el apartado 2º de la estipulación sexta”*.

Con fecha 18 de septiembre de 2012 la Junta de Gobierno Local, a propuesta de la concejalía de Urbanismo e Industria, acordó tener por incumplido el convenio por parte de la mercantil, que interpuso recurso de reposición contra dicho Acuerdo, que fue desestimado por el Ayuntamiento al considerar que el requerimiento de pago era un acto administrativo de trámite contra el que no cabía recurso, independientemente de que en el mismo se incluyera por error pie de recurso y sin que dicha circunstancia alterase la naturaleza del acto. Contra la desestimación del recurso se interpuso por la mercantil recurso contencioso administrativo del que desistió el 31 de octubre de 2013.

Con fecha 23 de octubre de 2013 el Ayuntamiento de San Fernando de Henares notificó a la interesada la providencia de apremio de 21 de octubre de 2013 en la que se disponía que transcurrido el periodo de pago voluntario se declaraba incurso en periodo ejecutivo una deuda de 1.368.630 € de principal, 136.863€ de recargo y 3,78€ de costas. No consta que la interesada interpusiera recurso en vía administrativa contra la providencia de apremio.

El día 29 de noviembre de 2013, el Alcalde- Presidente del Ayuntamiento solicitó el embargo de saldos de cuentas bancarias de la mercantil Chelverton Properties SL al Servicio de Recaudación de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Hacienda de la Comunidad de Madrid, que con fecha 2 de diciembre de 2013 emitió la Diligencia de embargo a la que se refiere el presente expediente.

El 4 de diciembre de 2013 la mercantil interpuso recurso contencioso administrativo contra la providencia de apremio de 21 de octubre de 2013.

El 9 de diciembre de 2013, la mercantil solicitó la suspensión de la ejecutividad de la diligencia de embargo de 2 de diciembre, que fue desestimada mediante decreto del concejal de Hacienda de fecha 16 de enero de 2014.

El 10 de enero de 2014 la interesada solicitó a la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, la paralización de cualquier embargo en tanto no se resolviera la suspensión planteada ante el Ayuntamiento, así como el recurso contencioso-administrativo interpuesto.

Por Auto de fecha 20 de febrero de 2014 del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 18 de Madrid se inadmite el recurso interpuesto contra la providencia de apremio de 21 de octubre de 2013, por no constituir actividad administrativa impugnabile al no haberse interpuesto recurso en vía administrativa. Contra dicho Auto se interpuso recurso de apelación desestimado por Sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de julio de 2014.

Con fecha 14 de marzo de 2014, Chelverton Properties S.L presentó un escrito ante la Dirección General de Tributos y

Ordenación y Gestión del Juego en la que solicitaba la declaración de nulidad de pleno derecho, o en su defecto la anulabilidad de la Diligencia de embargo de 2 de diciembre de 2013, alegando en síntesis lo siguiente:

“Contraviene de forma flagrante y sistemática la Orden 502/1995 de 24 de marzo de la Consejería de Hacienda, ya que la norma se refiere a colaboración en la gestión, liquidación, inspección y recaudación de tributos locales mientras que la providencia de apremio se refiere a una deuda de derecho privado y además, la interesada disponía de bienes suficientes para embargar en el municipio de San Fernando.”

“Las cantidades embargadas tienen naturaleza de derecho privado, pues traen causa del incumplimiento de determinada estipulación de un convenio urbanístico, que tiene su origen en una transacción de naturaleza jurídico privada, a la que no es de aplicación el derecho tributario, por lo que no procedía la vía de apremio y posterior embargo”.

“La diligencia de embargo emitida es nula de pleno derecho de acuerdo con el art. 62.1) b) de la Ley 30/1992, por haberse dictado por un órgano manifiestamente incompetente por razón de la materia así como por haber sido dictada prescindiendo del procedimiento establecido en la Orden, lo que supone un claro incumplimiento del art. 39 bis 2 Ley 30/92”.

Además de solicitar la nulidad de pleno derecho, o en su defecto la anulabilidad de la Diligencia de embargo de 2 de diciembre de 2013, solicitaba también la suspensión inmediata y urgente de la ejecutividad de la misma, así como el levantamiento de los embargos notificados a las entidades bancarias, que la consejería se abstuviera

de efectuar la transferencia de fondos embargados al Ayuntamiento, y la devolución de los fondos embargados.

Teniendo en cuenta que a la fecha de presentación del escrito la diligencia de embargo ya había sido ejecutada y el dinero embargado había sido ingresado en las cuentas del Ayuntamiento, la Dirección General de Tributos remitió el citado escrito al Ayuntamiento para que por el órgano competente se procediera a su calificación y tramitación, poniéndolo en conocimiento de la interesada con fecha 20 de marzo de 2014.

Entendiendo que esta remisión era un acto administrativo, la mercantil presentó el 25 de abril de 2014 recurso de alzada contra la contestación anterior, en cuya respuesta la citada Dirección General le comunica que el escrito presentado había sido remitido al Ayuntamiento para su calificación y tramitación.

Iniciada la tramitación de la revisión de oficio de la Diligencia de embargo de fecha 2 de diciembre de 2013, emitida por la Dirección General de Tributos, se confiere trámite de audiencia a la empresa que en su escrito de alegaciones reproduce las formuladas inicialmente.

Mediante Orden de la Consejería de Economía y Hacienda de 26 de diciembre de 2014 se inadmite la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho. No se consideró necesario solicitar dictamen a la Comisión Jurídica Asesora.

La citada Orden fue recurrida en vía contenciosa administrativa ante el Tribunal Superior de Justicia de Madrid que mediante Sentencia de 20 de septiembre de 2016 estimó el recurso, anuló la orden por no ser conforme a derecho, y declaró el derecho de la mercantil recurrente a que por la Administración se admitiese la solicitud de nulidad formulada en su día, debiendo esta tramitar el

correspondiente procedimiento hasta dictar en el mismo la resolución que proceda, una vez recabado y emitido el preceptivo dictamen por el Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma.

En ejecución de dicha sentencia se inició un nuevo procedimiento de nulidad de pleno derecho y se notificó a la interesada la apertura de nuevo trámite de audiencia, formulándose por esta las siguientes alegaciones:

Los embargos practicados incurren en nulidad de pleno derecho al prescindir total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido conforme al artículo 217.1 e) de la Ley General Tributaria.

La Administración de la Comunidad de Madrid no ha verificado el cumplimiento del procedimiento establecido en la Orden 502/1995 de 24 de marzo de la Consejería de Hacienda.

La Orden de embargo proviene de una providencia de apremio nula porque se dictó antes de que transcurrieran los plazos de ingreso en periodo voluntario y porque se refiere a un ingreso de derecho privado no susceptible de recaudación ejecutiva.

La Orden de embargo se dicta por un órgano manifiestamente incompetente.

El día 2 de octubre de 2019 se emite la propuesta de orden por el jefe de División de Coordinación de Recursos y Procedimientos Especiales por la que se desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho de la diligencia de embargo emitida por la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de 2 de diciembre de 2013.

A la vista de tales antecedentes, formulamos las siguientes

CONSIDERACIONES DE DERECHO

PRIMERA.- La Comisión Jurídica Asesora emite su dictamen preceptivo, de acuerdo con el artículo 5.3.f) b. de la Ley 7/2015, de 28 de diciembre, y a solicitud de órgano legitimado para ello, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18.3.a) del Reglamento de Organización y Funcionamiento de la Comisión Jurídica Asesora de la Comunidad de Madrid, aprobado por Decreto 5/2016, de 19 de enero (en adelante, ROFCJA).

El objeto del procedimiento de revisión sometido a consulta lo constituye la Diligencia de embargo de fecha 2 de diciembre de 2013 emitida por el director general de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Consejería de Economía y Hacienda, en cumplimiento de la solicitud efectuada por el Ayuntamiento de San Fernando de Henares al amparo del artículo 8.3 de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y de lo dispuesto en la Orden nº 502/95 de 24 de marzo del consejero de Hacienda.

El artículo 28 de la Ley 9/1990 de Hacienda de la Comunidad de Madrid establece que para realizar el cobro de los tributos y de las cuantías que como ingresos de Derecho Público debe percibir, la Hacienda de la Comunidad ostentará las prerrogativas establecidas legalmente y actuará, en su caso, conforme a los procedimientos administrativos correspondientes, precisando que, salvo que una Ley especial prevea otra cosa, las actuaciones y procedimientos de gestión recaudatoria a realizar por la Comunidad de Madrid serán los previstos en la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo.

En este sentido y aunque la Diligencia de embargo cuya revisión de oficio se plantea no se refiere a una deuda de carácter tributario, son aplicables los preceptos correspondientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), que, de modo análogo a la regulación contenida en el artículo 106 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPAC), establece la posibilidad, por iniciativa propia o a solicitud de interesado, de la revisión de oficio de los actos dictados en materia tributaria que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo.

Para ello será necesario, desde un punto de vista material, que concurra en el acto a revisar alguna de las causas de nulidad de pleno derecho previstas en el artículo 217.1 LGT (idénticos a los establecidos en el artículo 47.1 de la LPAC), y, desde el punto de vista del procedimiento y garantía del ajuste de la actividad administrativa al principio de legalidad, que se haya recabado dictamen previo del Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma, si lo hubiere, y que éste tenga sentido favorable (apartado 4 del precitado artículo 217 LGT).

En definitiva, la adopción del acuerdo de revisión de oficio tendrá lugar siempre previo dictamen favorable del órgano consultivo correspondiente, que adquiere en este supuesto carácter vinculante.

SEGUNDA.- Una vez precisado el objeto del procedimiento de revisión, procede analizar si concurren los presupuestos exigidos en el artículo 217 de la LGT que contempla esta posibilidad respecto de los actos que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo.

En el presente supuesto, la Diligencia de embargo de 2 de diciembre de 2013 no fue objeto de recurso alguno en el que se

alegasen los motivos de oposición previstos en el artículo 170 de la LGT. La mercantil Chelverton Properties S.L sí recurrió la Providencia de apremio de 21 de octubre de 2013 – de la que la Diligencia de embargo constituye simple ejecución- pero el recurso fue inadmitido por Auto del Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 18 de Madrid de fecha 20 de febrero de 2014, confirmado por la Sentencia de 27 de junio de 2014 de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid que desestimó el recurso de apelación interpuesto contra dicho Auto.

Se trata por tanto de la revisión de oficio de un acto firme, con lo que se cumple el requisito establecido en el artículo 217.1 de la LGT.

Además la propia Sentencia Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 20 de septiembre de 2016 –estimatoria del recurso interpuesto contra la orden de 26 de diciembre de 2014 por la que se inadmitía la solicitud de revisión de oficio de fecha 14 de marzo de 2014-, declaró el derecho de la mercantil recurrente a que por la Administración se admitiese la solicitud de nulidad formulada, debiendo esta tramitar el correspondiente procedimiento hasta dictar en el mismo la resolución que proceda, una vez recabado y emitido el preceptivo dictamen por el Consejo de Estado u órgano consultivo equivalente de la Comunidad Autónoma.

En cuanto a la tramitación del procedimiento, se ha cumplido la exigencia del trámite de audiencia al interesado, así como la preceptiva solicitud de dictamen a este Órgano Consultivo que establece el apartado 4 del artículo 217 LGT.

Por lo que respecta al requisito temporal, el plazo máximo para notificar la resolución es de un año desde que se presente la solicitud por el interesado o desde que se notifique el acuerdo de

iniciación de oficio, produciéndose la desestimación por silencio administrativo o la caducidad respectivamente (apartado 6 del artículo 217 LGT).

En el presente caso, el interesado instó la tramitación de la revisión de oficio, solicitud que fue inadmitida y frente a la que presentó recurso contencioso-administrativo. Nos encontramos por tanto ante una solicitud de revisión de oficio a instancia de parte por lo que el transcurso del plazo del año produciría la desestimación presunta y no la caducidad del procedimiento.

La resolución del procedimiento de revisión de oficio corresponde al consejero de Hacienda y Función Pública en virtud de lo dispuesto en el artículo 53.4 d) de la Ley 1/1983 de 13 de diciembre, de Gobierno y Administración de la Comunidad de Madrid en relación con lo previsto en el artículo 217.5 de la LGT.

TERCERA.- Examinada tanto la posibilidad de revisar el acto administrativo así como el cumplimiento de los requisitos de procedimiento, procede analizar si dicho acto ha incurrido en las causas de nulidad que se invocan.

Por escrito registrado de entrada en la Comunidad de Madrid el día 12 de febrero de 2018, la mercantil pone de manifiesto en una alegación preliminar que *“los embargos practicados incurren en nulidad de pleno derecho al prescindir total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido, conforme al ar.217.1.e) de la Ley 58/2003, General Tributaria y ser dictada por órgano manifiestamente incompetente. La nulidad se produce en una triple vertiente:*

1ª) La Administración de la Comunidad de Madrid no ha verificado mínimamente el cumplimiento del procedimiento establecido

en la Orden 502/1995, de 24 de marzo, de la Consejería de hacienda, sobre colaboración de la administración de la Comunidad de Madrid con las entidades locales en determinadas actuaciones del procedimiento de recaudación ejecutiva –en adelante, Orden 502/1995-.

2ª) La orden de embargo proviene de una providencia de apremio nula porque se dictó antes de que transcurrieran los plazos para el ingreso en periodo voluntario y porque se refiere a un ingreso de derecho privado no susceptible de recaudación en vía ejecutiva.

3ª) La orden de embargo se dicta por un órgano manifiestamente incompetente precisamente porque se trata de un ingreso de derecho privado”.

En la alegación primera de su escrito, la mercantil alude al “*incumplimiento de las normas procedimentales derivadas de la Orden 502/1995*”, concretamente al incumplimiento de los requisitos formales que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 2.3 de la misma, han de reunir las peticiones de embargo que los representantes de las entidades locales dirijan al órgano competente de la Comunidad de Madrid.

Considera que las solicitudes de embargo enviadas nunca debieron ser admitidas por la Consejería de Hacienda que “*claramente prescindió del procedimiento ejecutando la solicitud sin comprobar si se cumplían los mínimos requisitos que la propia Orden establece*” y que se trata de infracciones esenciales porque producen indefensión al contribuyente que no sabe los elementos esenciales que determinan el importe del embargo, y porque implican una renuncia de la Comunidad de Madrid a su “*potestad- deber*” de comprobar que se han respetado las garantías del obligado al pago.

En relación con este asunto, obra en el expediente administrativo, folios 21 a 28, la solicitud del Ayuntamiento al Servicio de Recaudación de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid para que se proceda al embargo de saldos en cuentas bancarias, del siguiente tenor literal:

“Transcurrido el plazo señalado en el artículo 62.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, Ley General Tributaria, sin haberse realizado el pago requerido, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 75 del R.D 939/2005, de 29 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de Recaudación, ha sido dictada providencia ordenando el embargo de bienes y derechos de los deudores que a continuación se relacionan en cantidad suficiente para cubrir el importe del crédito perseguido, recargo, intereses, y costas del procedimiento. En cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 8.3 del RD legislativo 2/2005, de 5 de mayo por el que se aprueba el texto refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales y en Orden 502/95 (...) se solicita del Servicio de Recaudación de la Dirección General de Tributos de la Comunidad de Madrid, el embargo de SALDOS EN CUENTAS BANCARIAS de los deudores a esta Hacienda Municipal que a continuación se señalan”.

En la relación de deudores enviada, en la que aparece la mercantil CHELVERTON PROPERTIES S.L, se hacen constar como datos identificativos el número de diligencia, el nombre o denominación del deudor, el NIF o CIF, el importe de la deuda con principal y recargos, los intereses, las costas, el total a embargar, la entidad de depósito y el número de cuenta bancaria.

Llegados a este punto, conviene precisar la naturaleza y eficacia de las Providencias de apremio de las que, como hemos apuntado, las Diligencias de embargo constituyen una mera ejecución.

Así, el artículo 12.1 de la Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria establece que *“Las providencias de apremio acreditativas del descubierto de las deudas correspondientes a los derechos de naturaleza pública, expedidas por los órganos competentes, serán título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrán la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago”*.

En los mismos términos, el artículo 167.2 de la LGT precisa que *“La providencia de apremio será título suficiente para iniciar el procedimiento de apremio y tendrá la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados tributarios”*.

Finalmente, el artículo 29.3 de la Ley 9/1990, de 8 de noviembre, Reguladora de la Hacienda de la Comunidad de Madrid al referirse a la providencia de apremio establece *“(...) es el título suficiente que inicia el procedimiento de apremio y tiene la misma fuerza ejecutiva que la sentencia judicial para proceder contra los bienes y derechos de los obligados al pago, en los términos previstos en la Ley General Tributaria y en las demás disposiciones”*.

Además, en virtud de lo dispuesto en el artículo 8 del Texto Refundido de la Ley de Haciendas Locales, las Administraciones tributarias del Estado, de las comunidades autónomas y de las entidades locales colaborarán en todos los órdenes de gestión, liquidación, inspección y recaudación de los tributos locales. Concretamente el apartado tercero del precepto especifica que *“Las actuaciones en materia de inspección o recaudación ejecutiva que hayan de efectuarse fuera del territorio de la respectiva entidad local en relación con los ingresos de derecho público propios de ésta, serán practicadas por los órganos competentes de la correspondiente comunidad autónoma cuando deban realizarse en el ámbito territorial*

de ésta, y por los órganos competentes del Estado en otro caso, previa solicitud del presidente de la corporación”.

De cuanto se ha expuesto se desprende que ambas Administraciones actuaron conforme a lo dispuesto en la normativa aplicable y que en el caso de la Comunidad de Madrid, la ejecución de la Providencia de apremio de 21 de octubre de 2013 a través de la Diligencia de embargo del siguiente día 3 de diciembre vino impuesta por la Ley en los términos previstos en los preceptos legales reproducidos.

La segunda alegación de la mercantil defiende la nulidad de la Diligencia de embargo al serlo también la Providencia de apremio que ejecuta por los motivos que expone que en síntesis se refieren al hecho de que en el momento de emitirse la Diligencia de embargo no había transcurrido el periodo de pago voluntario, y a la falta de notificación de la liquidación previa.

De dicha alegación se desprende que la mercantil pretende a través del presente procedimiento, atacar la Providencia de apremio de 21 de octubre de 2013. Sin embargo cualquier causa de nulidad o anulabilidad de la citada providencia debió ser objeto de alegación en el recurso contencioso administrativo interpuesto contra la misma. Cabe recordar que la mercantil recurrió la Providencia pero tanto el Juzgado de lo Contencioso Administrativo nº 18 de Madrid como la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid acordaron la inadmisión del mismo, por no haber interpuesto previamente el recurso procedente en vía administrativa, circunstancia esta exclusivamente imputable a la citada mercantil. En definitiva, la citada Providencia de apremio devino firme, consentida y hábil por tanto para dictar el embargo subsiguiente.

Sin perjuicio de lo anterior, interesa traer a colación la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Andalucía, con sede en Granada, de 28 de marzo de 2011 acerca de un supuesto de anulación de la Providencia de apremio del IBI por no haberse notificado previamente la liquidación del impuesto, y su apreciación como causa de anulabilidad y no de nulidad de pleno derecho:

“El razonamiento hecho en nuestro anterior Fundamento de Derecho sería suficiente para rebatir el alegato de la prescripción hecho por la apelante, pero a lo dicho, ha de añadirse también que aún en el hipotético caso de que se hubieran tenido por no notificadas las liquidaciones iniciales del IBI con incumplimiento de lo ordenado en el artículo 124.3 LGT, el vicio así detectado no sería determinante de una declaración de nulidad absoluta o radical de las actuaciones administrativas llevadas a cabo persiguiendo la determinación de aquellas deudas tributarias, por no concurrir en el vicio denunciado ninguna de las causas que propenden una declaración de su nulidad absoluta (artículo 217.1 Ley 58/2003 General Tributaria) y tratarse de un motivo de mera anulabilidad que mantendría los efectos propios de la actuación administrativa desplegada válidamente y al margen del vicio así denunciado. Es éste el criterio mantenido por el Tribunal Supremo que, en recurso de casación en interés de la ley (STS de 19 de abril de 2006), ha sentado como doctrina legal que: "La anulación de una liquidación tributaria por causa de anulabilidad no deja sin efecto la interrupción del plazo de prescripción producida anteriormente por consecuencia de las actuaciones realizadas ante los Tribunales Económico Administrativos, manteniéndose dicha interrupción con plenitud de efectos".

En la tercera alegación del escrito presentado por la mercantil se refiere a la incompetencia de la Comunidad de Madrid para

realizar la exacción por vía de apremio de ingresos de derecho privado. Considera que el objeto del convenio suscrito con el Ayuntamiento de San Fernando de Henares constituye un *“simple contrato patrimonial, vinculado en su causa a una operación urbanística compleja, pero que nada tiene que ver con el régimen jurídico de la monetarización de las cesiones obligatorias”*.

Conviene poner de manifiesto que dicha alegación ha sido reiterada por la mercantil en los distintos y numerosos escritos y recursos planteados desde que recibiera el primer requerimiento de pago formulado por el Ayuntamiento en septiembre de 2012 y a su vez, ha sido contestada siempre en los mismos términos, precisados en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Madrid de 27 de junio de 2014 a la que ya hemos hecho referencia y que concluye *“que la prestación económica a cambio de cesión de suelo es un ingreso de Derecho Público”*.

En efecto, tal y como precisa la propuesta de resolución, la naturaleza jurídica del ingreso proveniente de la sustitución del aprovechamiento urbanístico correspondiente a la Administración por su equivalente en metálico, no puede ser otra que la de derecho público, al constituir un deber impuesto por ministerio de la Ley.

Finalmente, el escrito de la mercantil se refiere al resultado de los embargos practicados por un importe que considera no coincidente con las cantidades justificadas por el Ayuntamiento. Sin embargo esta alegación no aparece referida a ninguna causa de nulidad, motivo por el cual no procede su análisis.

De acuerdo con lo expuesto, cabría concluir el presente Dictamen expresando que en las actuaciones practicadas, en concreto la Diligencia de embargo de 2 de diciembre de 2013, no se

incurrió en infracción alguna del ordenamiento jurídico, sin necesidad por tanto de analizar la concurrencia de los supuestos determinantes de nulidad de pleno derecho contemplados en el artículo 217 de la LGT.

No obstante lo anterior, conviene añadir y recordar la consideración de la revisión de oficio como una potestad excepcional de la Administración para dejar sin efecto sus propios actos y disposiciones al margen de cualquier intervención de la jurisdicción contencioso-administrativa, razón por la cual esta potestad de expulsión de los actos administrativos de la vida jurídica debe ser objeto de interpretación restrictiva y sólo se justifica en aquellos supuestos en que los actos a revisar adolezcan de un defecto de la máxima gravedad, es decir, que estén viciados de nulidad radical o de pleno derecho.

En este sentido, sobre el carácter restrictivo y riguroso de la potestad de revisión de oficio, se pronuncia el Tribunal Supremo entre otras en su sentencia de 10 de febrero de 2017 (rec. 7/2015):

“La acción de nulidad no es el último remedio impugnatorio susceptible de utilizar cuando se ha agotado el sistema de recursos normal, en el que cabe, pues, alegar cuantas causas de oposición quepa contra los actos combatidos, sino que se constituye como instrumento excepcional y extraordinario para evitar la producción de efectos jurídicos de aquellos actos viciados de nulidad radical. De ahí, como medio excepcional y extraordinario, que las exigencias formales y materiales para su ejercicio hayan de exigirse de manera absolutamente rigurosa, y toda interpretación que se haga de los dictados del artículo 102 de la LRJPA haya de ser necesariamente restrictiva, ya que no exigir este rigor sería desvirtuar la naturaleza y finalidad de esta acción de nulidad y la puesta en peligro constante del principio

de seguridad jurídica. Formalmente, por tanto, no cabe ejercitar esta acción de nulidad más que contra actos que hayan puesto fin a la vía administrativa o contra los que no se haya interpuesto recurso administrativo en plazo. Materialmente es exigencia ineludible que el vicio del que adolece el acto sea de los que hacen al mismo radicalmente nulo por así contemplarse en el artículo 62.1 de la LRJPA”.

En cuanto a la causa de nulidad contemplada en el artículo 217.1 e) de la LGT -y 47.1 e) de la LPAC-, invocada por la interesada por considerar que la Diligencia de embargo de fecha 2 de diciembre de 2013 fue dictada *“prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello”* procede exponer la doctrina de esta Comisión al respecto plasmada entre otros en el Dictamen 86/16, de 12 de mayo, en los que se alude a la jurisprudencia del Tribunal Supremo (Sentencia de 5 de mayo de 2008, recurso 9900/200), especialmente restrictiva en cuanto al tratamiento de este motivo de nulidad señalando que:

«la consistencia de los defectos formales necesarios para aplicar esta nulidad, deben ser de tal magnitud que "es preciso que se haya prescindido total y absolutamente del procedimiento, no bastando la omisión de alguno de estos trámites y resulta necesario ponderar en cada caso las consecuencias producidas por tal omisión a la parte interesada, la falta de defensa que realmente haya originado y, sobre todo, lo que hubiera podido variar el acto administrativo originario en caso de haberse observado el trámite omitido” (SSTS de 17 de octubre de 1991 y 31 de mayo de 2000)».

Igualmente, huyendo de tesis literalistas, la jurisprudencia, y la doctrina del Consejo de Estado, vienen evolucionando en el sentido de comprender en esta causa de nulidad no solo a la ausencia

misma de procedimiento, sino también a la inexistencia de alguno de sus trámites esenciales, pero ponderando las consecuencias de la nulidad y la indefensión causada al interesado (sentencias de 14 de abril de 2001, recurso 126/1996; de 11 de junio de 2001, recurso 2810/1996; o de 2 de marzo de 2002, recurso 8765/1996, y dictámenes del Consejo de Estado de 30 de enero de 2003, 14 de mayo de 2003 o de 23 de septiembre de 2004).

De este modo, la mera omisión de un trámite, aunque fuera preceptivo o esencial, no constituye necesariamente, por sí sola, un vicio de nulidad de pleno derecho del artículo 217.1 d) LGT; para decidir tal cuestión deben conjugarse los principios de legalidad y garantía del procedimiento, eficacia administrativa, buena fe y prohibición de indefensión.

En el presente supuesto, no se ha causado indefensión al interesado que pudo hacer valer en recursos ordinarios lo que ahora pretende esgrimir como causa de nulidad de pleno derecho (como así hizo respecto de otras diligencias de embargo).

En este sentido conviene recordar que *“la revisión por su propio perfil institucional no puede ser utilizada como una vía subsidiaria a la de los recursos administrativos ordinarios desestimados alegando los mismos vicios que hubieran podido ser enjuiciados en tales recursos”* (dictámenes del Consejo de Estado de 20 de julio de 2000 o de 12 de enero de 2012).

Por tanto, los hipotéticos defectos de la Diligencia de embargo aducidos por la mercantil, de concurrir, tampoco provocarían su nulidad absoluta, y ello tanto porque el interesado pudo esgrimir tales motivos en los recursos procedentes, como porque no es posible admitir que con tal proceder se le haya causado indefensión.

De hecho, sí se interpusieron recursos en vía administrativa y contenciosa contra diligencias de embargo posteriores que fueron desestimados.

Esta falta de indefensión efectiva impide el reconocimiento de la causa de nulidad de pleno derecho que se invoca.

Así lo reconoce el Consejo de Estado entre otros en el Dictamen 1427/2006:

“Asimismo, es habitual en la jurisprudencia y en la doctrina de este Consejo utilizar como criterio para valorar si se ha dado o no esa falta total del procedimiento el de la indefensión del interesado, de modo que solo puede hablarse de ausencia total y absoluta del procedimiento cuando las deficiencias procedimentales invocadas por el interesado le hayan producido indefensión, circunstancia que no parece concurrir en el presente caso, pues el hoy reclamante impugnó en vía económico-administrativa una de las diligencias de embargo ahora discutidas, obteniendo en esta vía su anulación; lo mismo hubiera podido hacer -y se desconocen las razones por las que no lo hizo- con las restantes actuaciones. En definitiva, el interesado tuvo pleno conocimiento de las actuaciones contra él seguidas -y conciencia de los defectos en ellas concurrentes- y nada le impidió actuar contra ellas en la vía ordinaria de recursos. Hacerlo ahora, cuando las deudas pudieran haber prescrito (no así, como declaró el TEAR, en el año 2000), podría eventualmente interpretarse como un intento ilegítimo de eludir los procedimientos de recurso legalmente establecidos.”

Todo ello hace que debemos dictaminar en el sentido de desestimar la solicitud de revisión de oficio.

En mérito a cuanto antecede, esta Comisión Jurídica Asesora formula la siguiente

CONCLUSIÓN

Procede desestimar la solicitud de revisión de oficio solicitada por el interesado respecto de la Diligencia de embargo de 2 de diciembre de 2013 de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego.

A la vista de todo lo expuesto, el órgano consultante resolverá, dando cuenta de lo actuado, en el plazo de quince días, a esta Comisión Jurídica Asesora de conformidad con lo establecido en el artículo 22.5 del ROFCJA.

Madrid, a 5 de diciembre de 2019

La Presidenta de la Comisión Jurídica Asesora

CJACM. Dictamen nº 521/19

Excmo. Sr. Consejero de Hacienda y Función Pública

C/ Ramírez de Prado, 5 Bis – 28045 Madrid