

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ064916

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 15 de diciembre de 2016

Vocalía 4.^a

R.G. 3539/2011

SUMARIO:

Procedimientos tributarios. Procedimiento de revisión en vía administrativa. Causas de nulidad. Prescindir absolutamente del procedimiento. Se analiza si el caso planteado estamos ante a un supuesto de nulidad de pleno derecho de lo actuado, a tenor de lo dispuesto en el art. 217.1.e) de la Ley 58/2003 (LGT), o a una mera anulabilidad, siguiendo la regla general que marca el art. 63.1 de la Ley 30/1992 (LRJAP y PAC). Pues bien, la jurisprudencia pone de manifiesto la concurrencia de tres requisitos para declarar la nulidad de un procedimiento por la causa que estamos examinando:

-Que la omisión debe ser total y absoluta, al utilizar el precepto ambos adverbios. Con ello se está remarcando que debe ser manifiesto el vicio cometido, esto es, debemos estar ante una omisión manifiesta del procedimiento. Si bien, la propia jurisprudencia engloba tres supuestos distintos: no haber seguido procedimiento alguno -equiparable a la vía de hecho-, haber seguido uno distinto del establecido legalmente o previsto por el legislador, y prescindir de los trámites esenciales de forma que hagan inidentificable el procedimiento legalmente establecido -entendiendo por tales aquellos que delimitan el conjunto de derechos y obligaciones de los interesados o de los posibles afectados-.

-La relevancia de la omisión procedimental, o ponderación a la que antes se ha aludido.

-El menoscabo o lesión de las garantías del interesado que fundamentalmente lesionan su derecho a la defensa, esto es, produce indefensión.

En el presente caso se produce un vicio de nulidad absoluta pues, no habiéndose iniciado procedimiento alguno, no es posible dictar liquidación en el seno del mismo, dado que tal procedimiento no existe. La conclusión no puede, en consecuencia, ser otra que declarar la nulidad absoluta del acto impugnado por haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento establecido. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 27, 83, 131, 132, 133, 217 y 241.ter.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 66.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 63.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, en la fecha indicada, en el incidente de ejecución que pende de resolución ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en Sala, interpuesto por **X... SL**, con **NIF ...**, actuando en su nombre y representación **D. Jx...** y con domicilio a efectos de notificaciones en ..., contra el acuerdo dictado el 20 de enero de 2015 por la Oficina Liquidadora de Colmenar Viejo de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego, Comunidad de Madrid, en ejecución de la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central de 12 de diciembre de 2013 de la reclamación económico-administrativa interpuesta contra la liquidación provisional por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, por importe de 305.723,84 euros.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

En fecha 20 de enero de 2010 se otorga escritura pública de compraventa por **C... SL** a favor de **X... SL**, por la que la primera entidad transmite a la segunda una nave cuya planta sótano se define como local destinado

principalmente a aparcamiento de vehículos, y cuya planta baja constituye una superficie destinada a uso comercial. La finca se encuentra arrendada a la entidad Y SA, según contrato de arrendamiento de 9 de octubre de 2002. La parte vendedora transmite todos los derechos y obligaciones dimanantes del citado contrato de arrendamiento a la compradora, que se subroga en los mismos.

En cuanto al título, la finca pertenece a la vendedora, en cuanto al suelo, por compra a la entidad **Z... SA**, complementada por escritura de declaración de obra y constitución de finca en régimen de propiedad horizontal.

El precio de la compraventa es de 4.800.000,00 euros, cantidad sobre la que se repercute el Impuesto sobre el Valor Añadido por importe de 768.000,00 euros. En la cláusula quinta de la escritura se hace constar expresamente que la compraventa se encuentra sujeta al Impuesto sobre el Valor Añadido, por lo que la vendedora repercute su importe y, en consecuencia, la operación no está sujeta al concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

En relación con la citada compraventa, en fecha 24 de junio de 2010 la entidad presenta autoliquidación modelo 601 por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto Actos Jurídicos Documentados, con importe a ingresar de 48.000,00 euros, resultado de aplicar a la base imponible de 4.800.000,00 euros el tipo impositivo del 1%.

Segundo.

En relación con la autoliquidación por el modelo 601 citada en el antecedente anterior, en fecha 1 de marzo de 2011 se notifica a la entidad propuesta de liquidación provisional y trámite de alegaciones por parte de la Oficina Liquidadora de Colmenar Viejo de la Dirección General de Tributos y Ordenación y Gestión del Juego de la Comunidad de Madrid, por la que se inicia un procedimiento de verificación de datos.

Dicho procedimiento finaliza mediante liquidación provisional dictada el 23 de marzo de 2011, de la que resultan los siguientes importes:

Cuota tributaria	288.000,00
Recargo por presentación fuera de plazo	3.600,00
Intereses de demora	14.123,84
Total a ingresar	305.723,84

La cuota tributaria es el resultado de aplicar el tipo impositivo del 7% a la base imponible de 4.800.000,00 euros, minorando el importe de 48.000,000 euros ingresado en la autoliquidación presentada por el concepto Actos Jurídicos Documentados.

La motivación que figura en la liquidación provisional es la siguiente:

- Que el inmueble objeto de compraventa según se apunta en la escritura de tal concepto en su apartado de arrendamiento, está arrendada a **Y S.A.** según contrato de arrendamiento de fecha 9 de Octubre de 2002.

- Que según el art. 20.Uno.22 de la LIVA, cuando exista algún arrendamiento que haya tenido una duración igual o superior a dos años, esta operación estará o no exenta según sea el adquirente de la edificación. Si es una persona distinta estamos ante una segunda entrega exenta.

- Que el adquirente de esta transmisión es la sociedad **X... S.A.** Es por todo ello que esta Oficina acuerda desestimar las alegaciones presentadas confirmando la liquidación practicada a su efecto. (...).

La liquidación provisional se notifica a la interesada el 29 de marzo de 2011.

TERCERO. Contra la liquidación provisional descrita en el antecedente anterior, la entidad interpone reclamación económico-administrativa ante el del Tribunal Económico-Administrativo Central en fecha 29 de abril de 2011.

El Tribunal Central dicta resolución el 12 de diciembre de 2013, por la que acuerda estimar la reclamación, disponiendo en su fundamento de derecho tercero:

Tercero.

Como conclusión, una vez determinado que la transmisión del inmueble es una operación sujeta y exenta del Impuesto sobre el Valor Añadido en la que se produce la renuncia a la exención, resulta que la operación no está sujeta al concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de acuerdo con el artículo 7.5 del Real Decreto Legislativo 1/1993 y el artículo 4. Cuatro de la Ley 37/1992, anteriormente transcritos en el fundamento de derecho segundo, por lo que sólo cabe concluir que no es ajustada a Derecho la liquidación provisional dictada por tal concepto, procediendo su anulación.

En ejecución de la resolución del Tribunal Central, la Oficina Liquidadora de Colmenar Viejo dicta acuerdo de ejecución el 20 de enero de 2015, en cuya motivación se indica lo siguiente:

En ejecución del fallo del Tribunal Económico-Administrativo Central en la Reclamación número 00/03539/2011, dictada el día 12/12/2013, notificada a este Organismo con fecha 05/08/2014, se gira esta Liquidación Provisional por aplicación del tipo impositivo del 1,5 por 100 al valor declarado por la adquisición del inmueble sito en Tres Cantos, en la plaza de la Estación número 2, al haberse admitido el derecho a la renuncia a la exención del Impuesto sobre el Valor Añadido, por aplicación del artículo 4.Dos 4 de la Ley 10/2009, de 23 de diciembre, de Medidas Fiscales y Administrativas de la Comunidad de Madrid, según el cual, en las primeras copias de escrituras y actas notariales que documenten transmisiones de bienes inmuebles respecto de las cuales se haya renunciado a la exención contenida en el artículo 20.Dos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, se aplicará el tipo de gravamen del 1,5 por 100.

Asimismo, se aplica el recargo por presentación fuera de plazo previsto en el artículo 27 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Cuarto.

En relación con el acuerdo de ejecución descrito en el antecedente de hecho anterior, en fecha 26 de febrero de 2015, la entidad interpone el presente incidente de ejecución ante el Tribunal Económico-Administrativo Central.

En el correspondiente trámite de puesta de manifiesto, la entidad presenta escrito en el que, en síntesis, formula las siguientes alegaciones:

1. Extralimitación en la ejecución de la resolución del TEAC.
2. Nulidad de pleno derecho de la liquidación dictada por prescindir del procedimiento legalmente establecido.
3. Prescripción del derecho de la Administración a determinar la deuda mediante la oportuna liquidación: ausencia de actuaciones dirigidas a liquidar la deuda de AJD que hayan interrumpido la prescripción del derecho a liquidar de la Administración.
4. Subsidiariamente, prescripción del derecho a liquidar por incumplimiento del plazo máximo para dictar la nueva liquidación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

Este Tribunal Económico-Administrativo Central es competente para conocer del incidente de ejecución que se examina, de conformidad con lo previsto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, y en el 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, de aplicación a este procedimiento.

La cuestión planteada consiste en determinar si el acuerdo de ejecución de resolución económico-administrativa es ajustado a Derecho, estableciendo si, al dictar el mismo, la Administración ha respetado las normas aplicables en materia de ejecución de resoluciones económico-administrativas.

Segundo.

En el caso que analizamos, la Administración tributaria procedió a ejecutar la resolución de 12 de diciembre de 2013 dictada por este Tribunal Central en la reclamación económico-administrativa nº 3539/11, por la que se estima totalmente la reclamación interpuesta. En dicha resolución se declara la anulación de la liquidación provisional dictada por la Administración tributaria autonómica por no ser ajustada a Derecho, sin ningún pronunciamiento adicional por parte del Tribunal Central.

En ejecución de la resolución descrita, la Administración dicta acuerdo por el que practica liquidación provisional por el concepto Actos Jurídicos Documentados del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales en relación con la operación de transmisión de inmueble inicialmente regularizada, e impone recargo por presentación fuera de plazo de acuerdo con el artículo 27 de la Ley 58/2003. No consta en el acuerdo de ejecución referencia alguna a la anulación de la liquidación provisional declarada improcedente por el Tribunal Económico-Administrativo Central en la resolución que se ejecuta.

Frente al acuerdo de ejecución descrito, la interesada plantea incidente de ejecución alegando, en primer lugar, la extralimitación de la Administración al dictar liquidación provisional y recargo por presentación fuera de plazo en ejecución de la resolución del Tribunal Central.

En relación con la ejecución de las resoluciones económico-administrativas, el artículo 241ter de la Ley 58/2003, General Tributaria, establece en su apartado 1:

“1. Los actos de ejecución de las resoluciones económico-administrativas se ajustarán exactamente a los pronunciamientos de aquéllas”.

Por otra parte, el Reglamento de revisión en vía administrativa recoge las normas para la ejecución de resoluciones económico-administrativas en sus artículos 66 y siguientes. En particular, el artículo 66 dispone:

“1. Los actos resolutorios de los procedimientos de revisión serán ejecutados en sus propios términos, salvo que se hubiera acordado la suspensión de la ejecución del acto inicialmente impugnado y dicha suspensión se mantuviera en otras instancias.

(...).

5. Cuando la resolución estime totalmente el recurso o la reclamación y no sea necesario dictar un nuevo acto, se procederá a la ejecución mediante la anulación de todos los actos que traigan su causa del anulado y, en su caso, a devolver las garantías o las cantidades indebidamente ingresadas junto con los correspondientes intereses de demora.

(...)”.

Es claro, en aplicación de la normativa expuesta, que la Administración tributaria autonómica no ha respetado las prescripciones relativas a la ejecución de las resoluciones económico-administrativas, teniendo en cuenta que la resolución que debía ejecutar se limitaba a declarar la anulación de la liquidación provisional impugnada, sin ningún otro pronunciamiento adicional. Es improcedente, por tanto, dictar una liquidación provisional respecto a la que la resolución no contiene referencia alguna.

Tercero.

Establecido lo anterior, es preciso analizar el procedimiento mediante el cual la Administración dicta la liquidación provisional que se impugna a través del presente incidente de ejecución, a efectos de determinar si en el mismo se han respetado las prescripciones legales en materia procedimental.

Tal como resulta del expediente administrativo, la Administración autonómica dicta el 20 de enero de 2015 una liquidación provisional en un procedimiento de verificación de datos, según se indica en la misma, por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, concepto Actos Jurídicos Documentados, Documentos Notariales, por tanto, procedimiento distinto del inicialmente tramitado por el Impuesto

sobre Transmisiones Patrimoniales y concepto Transmisiones Patrimoniales Onerosas, que dio lugar a la liquidación provisional anulada por el Tribunal Central en resolución de 12 de diciembre de 2013.

Además, adjunto al texto de la liquidación provisional figura una propuesta de liquidación provisional de la misma fecha, 20 de enero de 2015, que contiene los cálculos realizados y en la que no se hace referencia al procedimiento tributario que en su caso inicia o en cuyo marco se dicta.

El Título III de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, regula la aplicación de los tributos, y en particular, las actuaciones y procedimientos tributarios. En relación con los procedimientos tributarios, las normas recogidas en la Ley regulan, fundamentalmente, su inicio, los derechos, facultades y obligaciones de las partes en el curso de los mismos, y su finalización, de forma que la inobservancia de tales normas desnaturaliza el procedimiento, en el sentido de que no podrá calificarse el conjunto de actuaciones realizadas como tal procedimiento, ni se podrá aplicar el régimen jurídico previsto para el mismo.

El artículo 83 de la Ley 58/2003, General Tributaria, dispone en su apartado 3 que “La aplicación de los tributos se desarrollará a través de los procedimientos administrativos de gestión, inspección, recaudación y los demás previstos en este título”.

En el caso que nos ocupa, en la liquidación provisional dictada se hace referencia a un procedimiento de verificación de datos, regulado en los artículos 131 a 133 de la Ley 58/2003, General Tributaria.

El artículo 132 de la citada Ley establece en materia de iniciación y tramitación del procedimiento:

“1. El procedimiento de verificación de datos se podrá iniciar mediante requerimiento de la Administración para que el obligado tributario aclare o justifique la discrepancia observada o los datos relativos a su declaración o autoliquidación, o mediante la notificación de la propuesta de liquidación cuando la Administración tributaria cuente con datos suficientes para formularla.

2. Cuando el obligado tributario manifieste su disconformidad con los datos que obren en poder de la Administración, se aplicará lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 108 de esta ley.

3. Con carácter previo a la práctica de la liquidación provisional, la Administración deberá comunicar al obligado tributario la propuesta de liquidación para que alegue lo que convenga a su derecho.

4. La propuesta de liquidación provisional deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que hayan sido tenidos en cuenta en la misma”.

En cuanto a la terminación del procedimiento de verificación de datos, el artículo 133 de la Ley 58/2003 dispone:

“1. El procedimiento de verificación de datos terminará de alguna de las siguientes formas:

a) Por resolución en la que se indique que no procede practicar liquidación provisional o en la que se corrijan los defectos advertidos.

b) Por liquidación provisional, que deberá ser en todo caso motivada con una referencia sucinta a los hechos y fundamentos de derecho que se hayan tenido en cuenta en la misma.

c) Por la subsanación, aclaración o justificación de la discrepancia o del dato objeto del requerimiento por parte del obligado tributario.

d) Por caducidad, una vez transcurrido el plazo regulado en el artículo 104 de esta ley sin haberse notificado liquidación provisional, sin perjuicio de que la Administración también pueda iniciar de nuevo este procedimiento dentro del plazo de prescripción.

e) Por el inicio de un procedimiento de comprobación limitada o de inspección que incluya el objeto del procedimiento de verificación de datos.

2. La verificación de datos no impedirá la posterior comprobación del objeto de la misma”.

Como se ha señalado previamente, no consta en el expediente remitido documento alguno de iniciación del nuevo procedimiento. Sí figura un documento que contiene los cálculos realizados, que se denomina propuesta de liquidación provisional, en el que no se hace referencia a procedimiento tributario alguno ni a la iniciación del mismo. En ninguno de los procedimientos tributarios regulados en la Ley, ni tampoco en el de verificación de datos, está prevista la iniciación mediante liquidación, por lo que puede concluirse que el procedimiento no ha sido válidamente

iniciado. Es decir, la liquidación se ha dictado en un procedimiento no iniciado y, por tanto, inexistente, lo que determina la invalidez de la misma.

A título indicativo, puede mencionarse que tampoco consta en el expediente justificación de la práctica de trámite de alegaciones posterior a la propuesta de liquidación, tal como establece el artículo 132.3 de la Ley 58/2003, antes transcrito (la propuesta y la liquidación se dictaron en la misma fecha).

Cuarto.

De acuerdo con lo expuesto, debe analizarse a continuación si el caso planteado da lugar a un supuesto de nulidad de pleno derecho de lo actuado, a tenor de lo dispuesto en el artículo 217.1 letra e) de la Ley 58/2003, o a una mera anulabilidad, siguiendo la regla general que marca el artículo 63.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

Dispone el legislador en el artículo 217.1 e) de la Ley 58/2003 que:

“1. 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 siguientes supuestos: (...)

e) Que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados”.

Análoga regulación la encontramos en el artículo 62 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que condena a la nulidad a los actos administrativos:

“e) Los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad de los órganos colegiados”.

La alternativa a la tesis anterior es la mera anulabilidad, siguiendo la regla general que marca el artículo 63.1 de la citada Ley 30/1992, al indicar que *“Son anulables los actos de la Administración que incurran en cualquier infracción del ordenamiento jurídico, incluso la desviación de poder”.*

Esto es, frente a la calificación general de los vicios o defectos de forma como meras irregularidades no invalidantes, el legislador ha previsto la anulabilidad del acto cuando constituyen vicios sustanciales que provocan indefensión al interesado o impiden al acto alcanzar su fin; y la nulidad del acto cuando se dicta prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello.

Ante el diseño general que hacen la Ley 30/1992 y la Ley General Tributaria parece claro que debe sopesarse la gravedad del vicio producido para determinar si merece el máximo reproche de su expulsión radical del mundo jurídico, consecuencia que se reserva para los casos concretos que al efecto se enumeran, o si la respuesta más proporcional es la que resulta de la regla general que nos conduce a la anulabilidad. Así resulta de la interpretación que de los preceptos citados viene haciendo la jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la que se pueden extraer dos principios.

En primer lugar, la interpretación estricta de la concurrencia de las causas que conducen a la aplicación de la regla especial, la nulidad de pleno derecho, afirmando que la nulidad es una *“medida extrema que al tratar de evitar la supervivencia de efectos evidentemente ilícitos, inmorales y contrarios al interés público, sólo debe apreciarse en aquellos casos de gravísimas infracciones tipificables, sin género de dudas, en alguno de los supuestos legales”* (Sentencia del Tribunal Supremo, TS, 15 de Junio de 1981), de modo que la nulidad radical de los actos administrativos, *“tiene un ámbito muy circunscrito a los supuestos concretos enumerados en el mismo, cuya interpretación jurisprudencial presenta un marcado sentido restrictivo del entendimiento de sus términos, para atemperarlos a su finalidad de mantener el procedimiento administrativo dentro de un cauce adecuado a derecho, pero que no suponga un formalismo extremo repudiado por la propia Ley y por causa del cual se incurriera en frecuentes nulidades determinantes de esterilidad de la función administrativa. Y así lo revelan las palabras empleadas por dicho precepto, indicativas de que sólo casos extremos, como órgano manifiestamente*

incompetente, actos de contenido imposible o delictivo, o dictados prescribiendo total y absolutamente de las normas de procedimiento legalmente establecidas, provocan la nulidad de pleno derecho" (sentencia del TS de 8 de Julio de 1983).

Esta interpretación estricta es corroborada por la jurisprudencia, como puede observarse de las sentencias del TS de 5 mayo 2008 (Recurso de Casación 9900/2003), de 2 de diciembre de 2009 (recurso de casación 1274/2004), 9 de junio de 2011 (recurso de casación 5481/2008), 7 de diciembre de 2012 (recurso de casación 1966/2011), o 10 de diciembre de 2012, (recurso de casación 563/2010).

En segundo lugar, pero como complemento del principio anterior, el TS impone atender a las circunstancias concurrentes, para evitar la supervivencia de efectos evidentemente ilícitos, inmorales o contrarios al orden público, (así, la ya citada STS 15 de junio de 1981, ya que *"en la esfera administrativa ha de ser aplicada con mucha parsimonia y moderación la teoría jurídica de las nulidades, debiendo tenerse en cuenta, antes de llegar a una solución tan drástica y extrema, el conjunto de circunstancias concurrentes, como son las relativas a la importancia de los vicios existentes, del derecho a que afecte, de las derivaciones que motive y de la situación o posición de los interesados en el expediente"* (sentencias del TS de 30 de enero de 1984; de 7 de marzo de 1988 y de 18 de diciembre de 1991). En el mismo sentido, las sentencias del TS de 17 de octubre de 1991, 31 de mayo de 2000, ó, más recientemente, la sentencia de 10 de diciembre de 2012, (recurso de casación 563/2010), que explica que *"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."*

Por último, es de especial interés citar la sentencia, también del Alto Tribunal, de 9 de junio de 2011 (recurso de casación 5481/2008), ya que diferencia y agrupa los casos en los que más frecuentemente se plantea la aplicación del caso de nulidad radical a la que nos venimos refiriendo, explicitando que también para los supuestos de uso de un procedimiento distinto del establecido en la Ley son de aplicación las mismas pautas interpretativas:

"Por su parte, el apartado e) del referido artículo 217.1 recoge como supuesto de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, el de "que hayan sido dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello o de las normas que contienen las reglas esenciales para la formación de la voluntad en los órganos colegiados".

Ello nos lleva a distinguir los siguientes casos:

1º) **Quando se prescinde total y absolutamente del procedimiento**, habiéndose referido a este supuesto las Sentencias de esta Sala de 10 de octubre de 1979, 21 de marzo de 1988, 12 de diciembre de 1989, 29 de junio de 1990, 31 de enero de 1992, 7 de mayo, 4 de noviembre y 28 de diciembre de 1993, 22 de marzo y 18 de junio de 1994 y 31 de octubre de 1995, entre muchas otras).

Se trata de un supuesto reservado, como se ha señalado en la Sentencia de 8 de febrero de 1999, *"para aquellas vulneraciones de la legalidad con un mayor componente antijurídico"*, debiendo ser la omisión *"clara, manifiesta y ostensible"* (Sentencias de 30 de abril de 1965, 22 de abril de 1967, 19 de octubre de 1971, 15 de octubre de 1997 y 30 de abril de 1998)) y no pudiéndose calificar como supuesto de nulidad de pleno en caso de omisión de un mero trámite (por todas la Sentencia de esta Sección de 24 de febrero de 2004, dictada en el recurso de casación 7791/2008[sic]), salvo que el mismo sea esencial.

2º) **Quando se utiliza un procedimiento distinto del establecido en la Ley.**

Realmente, se asimila a la ausencia de procedimiento y así se reconoce en la Sentencia de esta Sección de 26 de julio de 2005 (recurso de casación 5046/2000), pero también puede ocurrir que en el que se siga se cumplan los trámites esenciales del omitido, no dando lugar a la nulidad de pleno derecho.

3º) **Quando se prescinde de un trámite esencial.** Así se ha reconocido en las Sentencias de 21 de mayo de 1997, 31 de marzo de 1999 y 19 de marzo de 2001."

Esto es, la jurisprudencia pone de manifiesto la concurrencia de tres requisitos para declarar la nulidad de un procedimiento por la causa que estamos examinando: A).- Que la omisión debe ser total y absoluta, al utilizar el precepto ambos adverbios. Con ello se está remarcando que debe ser manifiesto el vicio cometido, esto es, debemos estar ante una omisión manifiesta del procedimiento. Si bien, como se acaba de exponer, la propia jurisprudencia engloba tres supuestos distintos: no haber seguido procedimiento alguno (equiparable a la vía de hecho), haber seguido uno distinto del establecido legalmente o previsto por el legislador, y prescindir de los trámites esenciales de forma que hagan inidentificable el procedimiento legalmente establecido (entendiendo por tales aquellos que delimitan el conjunto de derechos y obligaciones de los interesados o de los posibles afectados). B).- La relevancia de la omisión procedimental, o ponderación a la que antes se ha aludido. C).- El menoscabo o lesión de las garantías del interesado que fundamentalmente lesionan su derecho a la defensa, esto es, produce indefensión.

En el presente caso se produce un vicio de nulidad absoluta pues, no habiéndose iniciado procedimiento alguno, no es posible dictar liquidación en el seno del mismo, dado que tal procedimiento no existe. La conclusión no puede, en consecuencia, ser otra que declarar la nulidad absoluta del acto impugnado por haberse prescindido total y absolutamente del procedimiento establecido.

El criterio anterior constituye doctrina de este Tribunal Económico-Administrativo Central contenida en resoluciones como la de 24 de noviembre de 2016, RG 6405/13, y la de 14 de marzo de 2013, RG 2154/11.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, en Sala, visto el presente incidente de ejecución,

ACUERDA

estimarlo, declarando la nulidad de pleno derecho del acuerdo impugnado.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.