

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ055505

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 11 de septiembre de 2014

Vocalía 1.<sup>a</sup>

R.G. 4193/2011

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Recurso extraordinario de revisión. Aparición de documentos de valor esencial.** El carácter excepcional y extraordinario del recurso de revisión determina que sólo pueda ser eficazmente interpuesto en virtud de alguno de los motivos taxativamente expresados por las leyes, motivos que son de interpretación estricta, estando prohibida su aplicación analógica y extensiva a otros supuestos no contemplados por el legislador. Tal y como se viene interpretando tanto en vía administrativa como judicial, este recurso extraordinario se reserva para atacar actos administrativos firmes, inatacables ya con recursos ordinarios, solo cuando se tiene conocimiento de hechos nuevos, de hechos no conocidos antes que, de haberse conocido, hubieran podido modificar el sentido del acto administrativo, no justificándose la apertura de esta vía procesal extraordinaria ante la aparición, o el conocimiento, de criterios jurídicos diferentes a los manejados por el órgano administrativo actuante, aunque estos criterios procedan de resoluciones judiciales. En el caso que se analiza, no cabe admitir el recurso extraordinario de revisión porque la sentencia del Tribunal Europeo que se esgrime no puede poner de manifiesto ningún hecho nuevo que afecte a la recurrente, ya que se refiere a otros contribuyentes. **(Criterio 1 de 1)**

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), art. 244.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 118.

Ley 230/1963 (LGT).

RD 391/1996 (RPREA).

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba indicada, constituido en Sala este Tribunal Económico-Administrativo Central, ha VISTO el recurso extraordinario de revisión interpuesto por **DOÑA A** (la interesada y la recurrente), mayor de edad, de nacionalidad alemana, no residente en España, con NIE ..., con domicilio a efecto de notificaciones en ..., contra liquidación provisional notificada a la interesada con fecha 06/02/2007 practicada por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de ... de la AEAT (la Oficina Gestora).

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero:**

Mediante correo administrativo con sello de fechas de 18/01/2011, la interesada presentó solicitud a la Oficina Gestora de devolución por importe de nueve mil setecientos cincuenta y un euros con ochenta céntimos (9.751,80 €).

La interesada alegaba que en fecha 10/07/2002 procedió, junto con su marido, a la venta del inmueble de su propiedad, sito en la calle de ... en término municipal de ..., negocio que se instrumentalizó por escritura pública de compraventa ante el Notario D. ... Los vendedores procedieron a la declaración de la referida compraventa, presentando el correspondiente Modelo 212, resultando una cuota a devolver de 10.125,00 € según los cálculos realizados por la interesada. Adjuntaba a su escrito copia del referido Modelo 212.

Exponía también en su solicitud que la Administración inició expediente de revisión (sic), girando una liquidación "complementaria", con un resultado a pagar de 4.942,60 €. Adjuntaba copia de la Propuesta de Liquidación en la que se aplicaba el tipo de gravamen del 35%.

La interesada añadía que solicitó aplazamiento de pago (del importe a ingresar que determinaba la Liquidación provisional) que fue concedido por la Agencia Tributaria a finales de febrero de 2007. Acompañaba copia de la concesión del aplazamiento y de la liquidación de intereses correspondientes a este.

**Segundo:**

En su solicitud la interesada citaba expresamente la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2009 en el asunto C-562/07, por la que se condenaba a España por trato discriminatorio en cuestión de tributación de los no residentes en relación a las ganancias patrimoniales

estableciendo la igualdad en la tributación con los residentes. Por ello procedía la revisión de la Liquidación provisional practicada pues el tipo aplicable no debía ser el 35% aplicado a las ganancias patrimoniales obtenidas en la transmisión inmobiliaria efectuada por la interesada y su marido, sino el 15% vigente para los residentes

Consideraba que los impuestos a satisfacer en la declaración Modelo 212 presentada en su día, no eran los 6.084,34 € satisfechos (principal más intereses aplicados), sino de 3.667,46 € a devolver, correspondientes al 15% sobre la ganancia obtenida, descontando los 10.125 € de la retención practicada.

Terminaba su escrito afirmando que procedía la devolución de nueve mil setecientos cincuenta y un euros con ochenta céntimos (9.751,80 €) correspondientes a los seis mil ochenta y cuatro euros con treinta y cuatro céntimos (6.084,34 €) satisfechos, más -la suma de tres mil seiscientos sesenta y siete euros con cuarenta y seis céntimos (3.667,46 €), cantidad que resultaba a devolver en la declaración de referencia aplicando el 15% y no el 35% aplicado por la Administración Tributaria.

### **Tercero:**

La Oficina Gestora notificó propuesta de resolución a la interesada con fecha 04/02/2011 a la que la interesada no formuló alegaciones. Y mediante acuerdo de dicha Oficina Gestora notificado a la interesada el 03/03/2011 desestimó la solicitud de la interesada razonando en los términos siguientes:

*«Con fecha 6 de octubre de 2009 el Tribunal de Justicia de la nueve mil setecientos cincuenta y un euros con ochenta céntimos (9.751,80 €) Comunidades Europeas dictó Sentencia en el asunto C-562/07, de la que se desprende que el tipo al que deberían haberse gravado las rentas derivadas de transmisiones inmobiliarias de no residentes el [rectius, es] del 15%. No obstante, **dicha Sentencia tiene un efecto retroactivo limitado a las situaciones jurídicas a las que sea aplicable y respecto de las que no haya cosa juzgada, prescripción, caducidad o efectos similares, respetando por tanto las situaciones jurídicas firmes.** En este sentido, de acuerdo con el artículo 221.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando existan situaciones jurídicas firmes sólo procedería solicitar la devolución del ingreso indebido instando o promoviendo los procedimientos especiales de revisión previstos en las letras a), c) y d) del artículo 214 o el Recurso Extraordinario de Revisión del artículo 244.*

***En el caso que nos ocupa, no se dan las condiciones necesarias para la iniciación de ninguno de esos procedimientos, y existe liquidación provisional notificada con fecha 06/02/2007, que ha devenido firme.***

*Examinadas sus alegaciones no se aprecian argumentos que desvirtúen la propuesta de resolución, toda vez que se hace referencia a la prescripción [?], sin que en la mencionada propuesta se haya considerado prescrito dicho derecho, por lo que no cabe rectificación de la autoliquidación.»*

### **Cuarto:**

Con fecha de entrada 28/03/2011 en el Registro General de la Administración de la AEAT de ..., la interesada interpone Recurso Extraordinario de Revisión formulado en términos similares a su previa solicitud a la que precedentemente se ha hecho mención. Ello no obstante, los que llama "hechos" Quinto y Sexto del escrito de interposición se producen del modo que sigue:

*«QUINTO.- Que a raíz de la Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas de 6 de octubre de 2009, por la que se condenaba a España por el trato discriminatorio en cuestión de tributación de los no residentes en el tema de las ganancias patrimoniales, estableciéndose la igualdad entre residentes y no residentes, y a los efectos de que se procediera a la aplicación del tipo impositivo del 15% en vez del 35% aplicado en su día por la Administración, esta parte solicitó a la Agencia Tributaria la corrección de los mencionados cálculos, por considerar que (su) expediente no había prescrito [aquí la interesada sí alega prescripción o, sea mejor dicho, falta de ella], ya que la última actuación de la Administración y administrado tuvo lugar en el año 2007, mediante la comunicación de la Administración y los diferentes pagos realizados por la [recurrente].*

*SEXTO.- La citada petición fue desestimada por la Agencia Tributaria, mediante la resolución recurrida, por lo que se interpone el presente Recurso Extraordinario de Revisión, al considerar que **la Administración incurrió en un error, al aplicar el 35% en la liquidación practicada en su día, cuando debía ser del 15%, lo que suponía una cantidad a devolver de 3.667,46 €, y no los 6.084,34 € satisfechos por la [recurrente].**»*

La interesada concluye su recurso solicitando a este Tribunal que dicte resolución rectificando la Liquidación provisional practicada en su día por la Agencia Tributaria (por tanto, la que fue notificada a aquélla con fecha 06/02/2007 devenida firme), en el sentido de aplicar el 15% y no el 35%, a la ganancia patrimonial obtenida por la recurrente y su esposo.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero:

Concurren los requisitos adjetivos de competencia, legitimación y plazo para la admisión a trámite por este Tribunal Económico-Administrativo Central del recurso extraordinario de revisión de la interesada conforme resulta de los artículos 244 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, General Tributaria (LGT-2003), y 62 del Reglamento de Revisión en Vía Administrativa (RRVA) aprobado por el Real Decreto 520/2005, de 13 de Mayo.

### Segundo:

El artículo 244 de la LGT-2003 regula el recurso extraordinario de revisión y dispone en su apartado 1 a):

**«1. El recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económico-administrativos cuando concorra alguna de las siguientes circunstancias:**

**a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.»**

En el caso que se nos somete estamos, desde luego, ante un **acto firme** de la Administración Tributaria al haber transcurrido el plazo legal para la impugnación del acuerdo de la Oficina Gestora que practicó la liquidación provisional notificada a la interesada con fecha 06/02/2007, la pretensión de cuya anulación constituye el objeto del presente recurso. Por lo demás, Administración e interesada son contestes en este punto.

### Tercero:

El carácter excepcional y extraordinario del recurso de revisión determina que sólo pueda ser eficazmente interpuesto en virtud de alguno de los motivos taxativamente expresados por las leyes, motivos que son de interpretación estricta, estando prohibida su aplicación analógica y extensiva a otros supuestos no contemplados por el legislador, como ha mantenido reiteradamente este Tribunal Central en armonía con copiosa y reiterada Jurisprudencia del Tribunal Supremo, así, la Sentencia de 11 de mayo de 1995 indica:

*"Como tiene dicho este Tribunal Supremo, en Sentencia de 9 de octubre de 1984 (RJ 1984\5091), dada la naturaleza de extraordinario del recurso de revisión, han de examinarse con estricto rigor los elementos determinantes del mismo, limitando su alcance a los casos taxativamente señalados por la Ley y al contenido de los mismos, sin que sea lícito ampliarlos ni en su número ni en su significado por interpretaciones o consideraciones de tipo subjetivo".*

Del recurso presentado por la interesada se deduce que el motivo esgrimido puede incluirse en el apartado a) del artículo 244 antes citado de la Ley General Tributaria:

*"a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido",*

Y que el documento de valor esencial en el que se apoya el recurso es la sentencia invocada del Tribunal Superior de Justicia de las de las Comunidades Europeas número 562/07 de 6 de octubre de 2009.

Pues bien, dicho documento no puede ser considerado a efectos del recurso extraordinario de revisión, por cuanto la expresión legal "**documentos de valor esencial para la decisión del asunto**", empleada por el artículo citado, hace referencia a un determinado medio de prueba, en el sentido de examen y comprobación del elemento fáctico sobre el que recayó el acto administrativo o la resolución impugnada, completándolo con los hechos que se reflejan en el documento ignorado que no se ha tenido en cuenta al dictarse el acuerdo impugnado, y que, dado su "valor esencial", podría constituir un sólido fundamento para aprobar una resolución diferente.

Tal y como se viene interpretando tanto en vía administrativa como judicial, este recurso extraordinario se reserva para atacar actos administrativos firmes, inatacables ya con recursos ordinarios, solo cuando se tiene conocimiento de hechos nuevos, de hechos no conocidos antes que, de haberse conocido, hubieran podido modificar el sentido del acto administrativo, no justificándose la apertura de esta vía procesal extraordinaria ante la

aparición, o el conocimiento, de criterios jurídicos diferentes a los manejados por el Órgano Administrativo actuante, aunque estos criterios procedan de resoluciones judiciales.

No es este el caso. Aquí la sentencia del Tribunal Europeo que se esgrime no puede poner de manifiesto ningún hecho nuevo que afecte a la recurrente, ya que se refiere a otros contribuyentes; criterio éste ya sentado por este Tribunal Económico Administrativo Central en resolución de 25/10/2012, R.G. 2646- 11, precisamente en relación con la citada Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las de las Comunidades Europeas número 562/07 de 6 de octubre de 2009

Esa es la doctrina reiterada por este Tribunal Central. Así, estando vigente la anterior Ley General Tributaria, la Ley 230/1963, y el anterior Reglamento de Procedimiento de las Reclamaciones Económico Administrativas, el Real Decreto 391/1996, la Resolución R.G.: 914-04, de 28-7-2005, indicaba:

*“ (...) la existencia de una resolución del mismo Tribunal por el ejercicio de 1997 de carácter estimatorio con la indicación de que se dan las mismas circunstancias en dicha resolución que las que concurren en el presente recurso, no se pueden encajar en el supuesto del artículo 127.1.b del Reglamento de Procedimiento, relativa a la aparición de documentos de valor esencial para la resolución de la reclamación ignorados o de imposible aportación, por cuanto la expresión legal “documentos de valor esencial para la resolución de la reclamación, ignorados al dictarse”, empleada por el artículo citado, hace referencia a un determinado medio de prueba, en el sentido recogido por el artículo 94 del Reglamento Procedimental, cuyo apartado 1 prevé que “los hechos relevantes para la decisión de un procedimiento podrán acreditarse por cualquier medio de prueba”, y, además la resolución aportada se refiere a otra persona distinta de la reclamante, debiendo añadirse a mayor abundamiento, que, según criterio reiteradamente mantenido por este Tribunal Central no puede comprenderse en estos artículos 171,1, b) de la ley y 127,1,b) del texto reglamentario la aportación o cita de doctrina legal, constituida por resoluciones o sentencias de los Tribunales o de los criterios interpretativos de las normas utilizados para fundamentar las resoluciones de este Tribunal Central, ya que la revisión que contemplan estas normas se centran en el examen y comprobación del elemento fáctico sobre el que recayó el acto administrativo o la resolución impugnada, completándolo con los hechos que se reflejan en el documento ignorado que no se ha tenido en cuenta al dictarse el acuerdo combatido, y, dado su “valor esencial”, podría constituir un sólido fundamento para aprobar una resolución diferente. Pero no pretenden los artículos 171 de la ley General Tributaria y 127 del Reglamento revisar la normativa o doctrina que debe o ha debido aplicarse, función ésta atribuida a los recursos ordinarios y no al que plantea la interesada, que tiene carácter de extraordinario, por lo que no puede prosperar por este motivo.”*

A la misma solución se llega con la normativa hoy vigente, el citado artículo 244 de la Ley 58/2003, tal y como este Tribunal viene reiterando en Resoluciones como las de 17 de enero de 2007 (R.G. 573/2006), 14 de febrero de 2008, (R.G. 3664/05) o 20 de enero de 2010 (R.G. 130/2009), entre otras muchas, que indican que:

*“Según criterio reiteradamente mantenido por este Tribunal Central no puede comprenderse en este concepto, la aportación o cita de doctrina legal, constituida por Sentencias de los Tribunales como las controvertidas en este caso, o de los criterios interpretativos de las normas utilizados para fundamentar las resoluciones de los Tribunales económico-administrativos, o por Resoluciones de la Dirección General de Tributos, ya que la aportación de ese tipo de documentos estaría dirigida a revisar la normativa o doctrina que debe o ha debido aplicarse, función ésta atribuida a los recursos ordinarios y no al que plantea la entidad interesada”.*

Este criterio administrativo es coincidente con el mantenido por nuestra jurisprudencia. Así, el Tribunal Supremo, en Sentencia de 12 noviembre 2001 (Recurso de Casación núm. 6752/1997), al interpretar el alcance del artículo 118.2 de la Ley 30/1992, análogo, como ya se ha dicho, al artículo 244.1 a) de la vigente Ley General Tributaria, se pronuncia sobre si *“(...) a efectos del núm. 2 del art. 118.2º de la Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, 30/1992, de 26 de noviembre—relativo a que aparezcan o se aporten documentos esenciales para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencian el error de la resolución recurrida—, no puede ser tenida por documental esencial a los citados efectos revocatorios (...) Problema éste que ha de resolverse en sentido contrario a las pretensiones del recurrente, pues un examen del precepto administrativo de aplicación, dentro del contexto general del recurso de revisión administrativo y de la significación institucional que cumplen las sentencias de este Alto Tribunal, dictadas al resolver recursos de casación, llevan a la convicción de la imposibilidad de su invocación a los efectos revisorios ahora discutidos. La sentencia, si se hubiera referido al mismo asunto, lo resolvería definitivamente y, obviamente podría haber sido entonces invocada por el actor en función de sus efectos de cosa juzgada. Si, como es el caso, resolvía un asunto similar —homologación de títulos de especialista médico expedido por Universidad Argentina—pero relativo a persona diferente, de ser reiterada, crearía jurisprudencia que hubiera podido ser invocada, en su momento, a través de un recurso ordinario de casación. O, si acaso, de un recurso de casación para la unificación de doctrina, si se justificara la concurrencia de los requisitos fijados en el art. 102,a) LJCA, en la versión citada.*

*Pero lo que no es institucionalmente posible, es que pretenda invocarse una sentencia dictada en casación con el carácter de documento público que demuestre el error de la Administración al resolver, pues de la dicción literal del núm. 2 del art. 118 LRJ-PA , y de la propia significación de la revisión administrativa, viene a inferirse que los documentos a que se refiere ese precepto, han de referirse a hechos o circunstancias pertenecientes al círculo que configura la situación en que se produce la resolución administrativa recurrida en revisión, que, de haber sido conocidos por la Administración en el momento de resolver, hubieran dado lugar a un pronunciamiento favorable a quien de esa forma extraordinaria recurre. Sin que puedan ser de esa calidad las decisiones judiciales que marquen un criterio decisorio que el actor considere que le favorece, pues, no ha de olvidarse que la jurisprudencia de este Alto Tribunal puede variar, si se justifica la existencia de razones para que se modifique el sentido de la decisión que, respecto de un asunto, se venía manteniendo".* (El subrayado es nuestro).

En igual sentido se pronuncian sentencias posteriores, como la STS de 5 de octubre de 2005, 14 de diciembre de 2006, 24 de julio de 2008 (recurso de casación 3681/2005) ó 17 de junio de 2009. (recurso de casación núm. 4846/2007).

Procede, en consecuencia, la inadmisión del presente recurso extraordinario de revisión.

Por lo expuesto:

Este Tribunal Económico Administrativo Central, reunido en Sala, en el recurso extraordinario de revisión interpuesto por doña **A** a que se refiere el encabezamiento de esta resolución,

**ACUERDA:**

Declararlo inadmisibile.

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