

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078261

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 11 de junio de 2020

Sala 1.^a

R.G. 1161/2019

SUMARIO:**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Reclamaciones económico-administrativas. Recursos. Recurso extraordinario de revisión. Motivos. Aparición de documentos de valor esencial.**

La contribuyente considera como documento de valor esencial que evidencia el error cometido la STS, de 3 de octubre de 2018, recurso nº 4483/2017 (NFJ071575), en la cual se establece como doctrina legal que las prestaciones públicas por maternidad percibidas de la Seguridad Social están exentas del IRPF. Sin embargo, es criterio reiterado del TEAC que, para que las resoluciones administrativas o judiciales puedan constituir documentos de carácter esencial, tienen que afectar directamente al interesado y, además, referirse solamente a cuestiones de hecho y no de derecho.

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 o administrativas.

En consecuencia, la sentencia del TS a la que se refiere la contribuyente no puede considerarse como un documento de valor esencial a efectos de fundamentar un recurso extraordinario de revisión, pues refleja un criterio jurídico. Esto lleva a inadmitir el presente recurso ya que, en definitiva, se alega una circunstancia que es la aparición de una resolución administrativa o sentencia jurisdiccional que mantiene un criterio jurídico distinto, lo que no se incluye entre las circunstancias contempladas en el art. 244.1.a) de la Ley 58/2003 (LGT).

Ahora bien, el que el escrito por el que se interpone el recurso extraordinario de revisión sea inadmisibile, no implica que no pueda calificarse como otro tipo de procedimiento por el que pueda revisarse la autoliquidación. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 7 y 244.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 115 y 125.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 110 y 111.

Tribunal Económico-Administrativo Central

SALA PRIMERA

FECHA: 11 de junio de 2020

RECURSO: 00-01161-2019

CONCEPTO: IMPUESTO RENTA PERSONAS FÍSICAS. IRPF

NATURALEZA: EXTRAORDINARIO DE REVISION

RECURRENTE: **Axy**- NIF ...

DOMICILIO: ... - España

En Madrid , se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de referencia.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El día 26/02/2019 tuvo entrada en este Tribunal Económico-Administrativo Central (TEAC) el presente recurso extraordinario de revisión, interpuesto en 09/10/2018 contra el acuerdo de fecha 14-09-2017 (notificado el 28-09-2017) del Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Pontevedra de la Delegación Especial de Galicia, de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), que desestima la solicitud de rectificación de autoliquidación, número de expediente/referencia, concepto IRPF, ejercicio 2015, cuantía 353,09 euros.

Segundo.

Contra el acuerdo citado en el Antecedente de Hecho anterior se interpuso reclamación económica-administrativa, que recibió el número 36-02092-2017, ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Galicia, que fue desestimada por resolución de fecha 14-06-2018 (notificada el 24-02-2018).

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.**

Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo.

Segundo.

El recurso extraordinario de revisión sólo procederá en los supuestos y por las circunstancias contempladas en el artículo 244 de la LGT. En otro caso, se declarará la inadmisibilidad del recurso, de conformidad con el apartado 3 del citado artículo. Debe pues analizarse su concurrencia.

Tercero.

El artículo 244 de la LGT dispone:

"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 concurren 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.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

2. La legitimación para interponer este recurso será la prevista en el apartado 3 del artículo 241.

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

4. Será competente para resolver el recurso extraordinario de revisión el Tribunal Económico-Administrativo Central.

Para declarar la inadmisibilidad el tribunal podrá actuar de forma unipersonal.

5. El recurso se interpondrá en el plazo de tres meses a contar desde el conocimiento de los documentos o desde que quedó firme la sentencia judicial.

6. (...)"

De la redacción de este precepto cabe advertir el carácter tasado y excepcional del recurso extraordinario de revisión, no configurándose éste como una instancia más en vía administrativa, sino como un instrumento que habilita a reaccionar frente a resoluciones administrativas firmes (ya sean dictadas por órganos de aplicación de los tributos o imposición de sanciones, como por los Tribunales económico-administrativos), sólo y exclusivamente cuando concorra alguna de las circunstancias consideradas por la norma. De ahí que su apartado 3 imponga la inadmisión "cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior".

Cuarto.

Con carácter previo, conviene advertir que el escrito de interposición del recurso se refiere al artículo 125 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Común de las Administraciones Públicas (LPACAP). Sin embargo, la regulación del recurso extraordinario de revisión se contiene en el citado artículo 244 de la LGT, que es el que resulta aplicable, pues conforme al artículo 7.2 de la LGT las disposiciones generales del derecho administrativo tienen carácter supletorio y en el caso del recurso extraordinario de revisión existe regulación específica en el citado precepto de la LGT y en su desarrollo reglamentario. Además, la Disposición Adicional Primera de la LPACAP establece lo siguiente:

"1. Los procedimientos administrativos regulados en leyes especiales por razón de la materia que no exijan alguno de los trámites previstos en esta Ley o regulen trámites adicionales o distintos se regirán, respecto a éstos, por lo dispuesto en dichas leyes especiales.

2. Las siguientes actuaciones y procedimientos se regirán por su normativa específica y supletoriamente por lo dispuesto en esta Ley:

a) Las actuaciones y procedimientos de aplicación de los tributos en materia tributaria y aduanera, así como su revisión en vía administrativa (...)"

Procede, por tanto acudir a la normativa administrativa especial contenida, al respecto, en el repetido artículo 244 de la LGT.

Quinto.

Aclarado lo anterior, cabe señalar que la circunstancia prevista en el artículo 125.1.b) de la LPACAP (que aparezcan documentos de valor esencial para la resolución del asunto que, aunque sean posteriores, evidencian el error de la resolución recurrida), con idéntica redacción al previo artículo 111.1.1ª de la Ley 30/1992, a la que se refiere expresamente la recurrente, tiene equivalente en la LGT, aunque la redacción sea algo diferente. En efecto, la letra a) del artículo 244.1 de la LGT se refiere 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. Por ello, debe examinarse si concurre la circunstancia contemplada en la citada letra a) de este artículo 244.1 de la LGT.

Sexto.

La interesada considera como documento de valor esencial que evidencia el error cometido la Sentencia del Tribunal Supremo (TS) de 03-10-2018, rec. 4483/2017, en la cual se establece como doctrina legal que las prestaciones públicas por maternidad percibidas de la Seguridad Social están exentas del IRPF.

Sin embargo, es criterio reiterado de este TEAC que, para que las resoluciones administrativas o judiciales puedan constituir documentos de carácter esencial, tienen que afectar directamente al interesado y, además, referirse solamente a cuestiones de hecho y no de derecho.

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 o administrativas.

En este sentido se pronuncia la resolución de 11-09-2014 de este TEAC RG 00-04193-2011, que recoge el criterio plasmado en muchas otras anteriores:

<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 LRJPA, 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".(...)

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).>

La Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional en numerosas sentencias mantiene la misma posición y confirma las resoluciones de este Tribunal Central que inadmiten en el caso concreto el recurso extraordinario de revisión interpuesto. Así, refiriéndose al vigente artículo 244.1.a) de la LGT pueden citarse, entre otras, las sentencias de la Sección 4ª de dicha Sala de 4 de noviembre de 2009 (rec. 13/2009) ó 10 de febrero de 2010 (rec. 183/2009), esta última que expresa lo siguiente:

<En igual sentido, esta Sala (SAN, Sección 6ª, Sentencia de 20 Jun. 2008, rec. 440/2006) ha señalado que "una Resolución dictada por un órgano administrativo o una sentencia de un órgano jurisdiccional no pueden considerarse como documento nuevo, a efectos de fundar un recurso extraordinario de revisión porque:

1) las sentencias de los tribunales dictadas con posterioridad no afectan a los actos administrativos devenidos firmes.

2) Los documentos que pueden fundar un recurso extraordinario de revisión han de ser los relativos a los elementos fácticos, mientras que las sentencias hacen referencia a interpretaciones jurídicas".-

Por lo tanto, el recurso extraordinario, no podría prosperar, porque el supuesto planteado no podría incardinarse en el marco de la causa de revisión invocada, lo que justificaba la inadmisión del recurso ...>.

Más recientemente, igualmente respecto a resoluciones de este Tribunal Central que inadmiten en el caso concreto el recurso extraordinario de revisión, la misma Sección de la citada Sala de la Audiencia Nacional en las sentencias de 4 de marzo de 2015 (rec. 251/2013) ó 22 de marzo de 2017 (rec. 480/2015) se apoya en jurisprudencia del Tribunal Supremo y expresa para sentencias, aunque también resulta trasladable a resoluciones administrativas, lo siguiente:

<Así, a la luz de la anterior jurisprudencia, la revisión no cabe sobre la base de "sentencias que meramente interpretan el ordenamiento jurídico aplicado por esta resolución de modo distinto a como ella hizo, aunque se trate de sentencias "dictadas en litigios idénticos o que guarden entre sí íntima conexión" >.

En consecuencia, la sentencia del TS a la que se refiere la recurrente no puede considerarse como un documento de valor esencial a efectos de fundamentar un recurso extraordinario de revisión, pues refleja un criterio jurídico. Esto lleva a inadmitir el presente recurso ya que, en definitiva, se alega una circunstancia que es la aparición de una resolución administrativa o sentencia jurisdiccional que mantiene un criterio jurídico distinto, lo que no se incluye entre las circunstancias contempladas en el artículo 244.1.a) de la LGT.

Séptimo.

Ahora bien, el que el escrito por el que se interpone el recurso extraordinario de revisión sea inadmisibles, no implica que no pueda calificarse como otro tipo de procedimiento por el que pueda revisarse la autoliquidación. Según el artículo 115.2 de la LPACAP, aplicable a partir de 02-10-2016, que tiene carácter supletorio según el artículo 7.2 de la LGT al no existir norma específica en dicha LGT, "El error o la ausencia en la calificación de un recurso por parte del recurrente no será obstáculo para su tramitación, siempre que se deduzca su verdadero carácter". Similar redacción se contenía en el previo artículo 110.2 de la Ley 30/1992.

Hay que tener en cuenta que la nota informativa de la AEAT de 16-06-2019, sobre solicitudes de devolución por motivo de maternidad/paternidad cuando existe una previa resolución desestimatoria y firme, se expresa en los siguientes términos:

<Según criterio de los servicios jurídicos del Ministerio de Hacienda, el carácter retroactivo de la modificación efectuada por el Real Decreto-ley 27/2018, de 28 de diciembre, en la letra h) del artículo 7 de la Ley 35/2006, permite realizar las devoluciones que procedan por el motivo de maternidad/paternidad incluso en los casos en que se hubiera presentado previamente otra solicitud que hubiera sido desestimada y esta situación hubiera adquirido firmeza.

La firmeza puede haberse producido bien por no haber interpuesto ningún tipo de recurso o reclamación contra la resolución, bien porque se hubieran desestimado todos los recursos o reclamaciones interpuestos.

Dentro de esta situación general podemos encontrar dos supuestos:

1.El potencial beneficiario todavía no ha presentado una segunda solicitud. Puede presentar una segunda solicitud si no ha prescrito el ejercicio fiscal en que ha obtenido la prestación/retribución de maternidad/paternidad.

Debe tenerse en cuenta que tanto la presentación de la primera solicitud como la notificación de la resolución desestimatoria de dicha solicitud habrán interrumpido la prescripción. Por consiguiente, a día de hoy el ejercicio fiscal no estará prescrito si no han transcurrido cuatro años desde la fecha de notificación al interesado de la resolución o sentencia desestimatoria que devino firme.

La presentación de la segunda solicitud podrá efectuarse de la siguiente forma:

Si la prestación/retribución corresponde a los años 2015, 2016 o 2017, el potencial beneficiario podrá utilizar el formulario específico disponible al efecto en la página web de la Agencia Tributaria (www.agenciatributaria.es), en el que deberá indicar en cuáles de esos años ha percibido la renta y un número de cuenta bancaria de su titularidad, donde se abonará la devolución que proceda.

Si la prestación/retribución corresponde a años anteriores a 2015, el potencial beneficiario deberá presentar una solicitud ordinaria, no sujeta a modelo, en la que deberá facilitar su nombre, apellidos y NIF, junto con el año de percepción de la prestación y el número IBAN de una cuenta bancaria de la que sea titular.

En ninguno de los dos casos es necesario adjuntar a la solicitud un certificado de la Seguridad Social, de la Mutualidad de previsión social o de la entidad pagadora, acreditativo de las prestaciones o retribuciones por maternidad/paternidad percibidas, ya que en el supuesto de que dicho certificado no se encuentre en el expediente de la primera solicitud, la AEAT recabará directamente del pagador toda la información precisa para la resolución del procedimiento.

2.El potencial beneficiario ya ha presentado una segunda solicitud dentro del plazo de prescripción.

Esta segunda solicitud se resolverá en sentido positivo, acordando las devoluciones que procedan.

Si la segunda solicitud se hubiera resuelto en sentido negativo, el interesado podrá presentar un escrito, por registro electrónico en el enlace siguiente:

Rectificación de autoliquidaciones de Gestión Tributaria...

También puede presentarse el escrito en cualquier registro de cualquier Administración, mostrando su oposición a lo resuelto, al que la Administración contestará positivamente en caso de que proceda.

El escrito solo deberá contener los apellidos, nombre y número de DNI de la/el interesado, solicitando de nuevo la devolución del IRPF del año en el que percibió la prestación exenta y el número IBAN de una cuenta bancaria de la que sea titular.>

Octavo.

Por lo expuesto, este TEAC debe inadmitir el recurso extraordinario de revisión, sin perjuicio de remitir las actuaciones a la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Pontevedra de la Delegación Especial de Galicia de la AEAT, para que evalúe si el escrito puede calificarse como una segunda rectificación de autoliquidación, en caso de que no hubiera sido previamente presentada por la recurrente.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo

ACUERDA

DECLARAR LA INADMISIBILIDAD del presente recurso, remitiéndose las actuaciones al órgano señalado en el último fundamento de Derecho.

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