

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ078562

**TRIBUNAL SUPREMO**

Auto de 23 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 7052/2019

**SUMARIO:**

**Procedimiento de revisión en vía administrativa. Procedimientos especiales. Revocación de actos de gravamen.** La sentencia impugnada consideró que cuando se extendió el acta de conformidad en relación en el ICIO devengado por las obras del proyecto de rehabilitación del Museo Diocesano, se encontraba vigente la Orden de 15 de diciembre de 2009, que fue declarada posteriormente contraria a derecho, y procede la revocación del acto en virtud de lo previsto en los arts. 221 y 219 LGT al considerar que le está permitido al órgano jurisdiccional resolver sobre la decisión de fondo una vez admitida la posibilidad del interesado de solicitar el inicio de este procedimiento de revisión de actos firmes. Para el Ayuntamiento recurrente, el art. 219 LGT contiene una facultad revisora reservada a la Administración y no una legitimación para iniciar el procedimiento por parte del sujeto pasivo, atacando, por esta vía, actos que quedaron firmes por no haber sido impugnados en los plazos concedidos para ello, sin que sea admisible considerar que las liquidaciones son contrarias al ordenamiento jurídico con base en la anulación posterior en vía judicial de la Orden que amparaba la sujeción al impuesto. El ayuntamiento apelante no cuestionó la sentencia apelada en el punto relativo a la apreciación de la concurrencia de la exención tributaria, limitándose a cuestionar la posibilidad de plantear la revisión del acto firme y la apreciación de la infracción manifiesta de la ley en la liquidación revisada. Consecuentemente la cuestión referida a la improcedencia de aplicación de la exención no puede ser revisada en casación, pues sobre ella no pudo pronunciarse la sentencia recurrida al exceder de los términos en que fue planteado el debate. El recurso de casación preparado plantea las siguientes cuestiones jurídicas: determinar, interpretando conjuntamente los arts. 219 LGT y 72.2 y 73 LJCA, si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, acordando la procedencia de una solicitud de revocación -y accediendo a esta-, presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo, o si, por el contrario, debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, a ordenar la tramitación del procedimiento al órgano competente por ser atribución exclusiva de la administración la incoación y la decisión del procedimiento de revocación. Asimismo, deberá determinarse si la anulación sobrevenida, por sentencia, de la norma que ampara la exacción constituye un motivo válido para acceder a la revocación de una liquidación firme ex art. 219 LGT [Vid., STSJ de Aragón de 19 de junio de 2019, recurso n.º 64/2015 (NFJ074663) contra la que se plantea el recurso de casación].

**PRECEPTOS:**

Ley 58/2003 (LGT), arts. 219 y 221.

Ley 29/1998 (LJCA), arts. 72 y 73.

**PONENTE:***Don Dimitry Teodoro Berberoff Ayuda.*

**TRIBUNAL SUPREMO**

SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO

SECCIÓN: PRIMERA

**A U T O**

Fecha del auto: 23/07/2020

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 7052/2019

Materia: OTROS TRIBUTOS

Submateria:

Fallo/Acuerdo: Auto Admisión

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

Secretaría de Sala Destino: 002

Transcrito por:

Nota:

R. CASACION núm.: 7052/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Celia Redondo Gonzalez

**TRIBUNAL SUPREMO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN: PRIMERA**

**AUTO**

Excmos. Sres.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez, presidente

D. José Luis Requero Ibáñez

D. César Tolosa Tribiño

D. Ángel Ramón Arozamena Laso

D. Dimitry Berberoff Ayuda

En Madrid, a 23 de julio de 2020.

## HECHOS

### Primero.

1. La representación procesal del Ayuntamiento de Zaragoza presentó escrito preparando recurso de casación contra la sentencia de 19 de junio de 2019, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, en un recurso de apelación interpuesto contra una sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza, en materia de solicitud de revocación de una liquidación por el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras ["ICIO"].

2. Tras justificar la concurrencia de los requisitos reglados de plazo, legitimación y recurribilidad de la resolución impugnada, identifica como normas infringidas: (i) los artículos 219 y 221.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"]; (ii) los artículos 72.2 y 73 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa (BOE de 14 de julio) ["LJCA"]; (iii) el artículo 106.4 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (BOE de 2 de octubre) ["LPAC"]; (iv) el artículo 9.3 de la Constitución Española ["CE"]; (v) la Orden Ministerial de 5 de junio de 2001 en relación con la letra B) del apartado 1 del artículo IV del Acuerdo de 3 de enero de 1979 sobre Asuntos Económicos de España y la Santa Sede, y (vi) el artículo 107.1 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea de 25 de marzo de 1957 ratificado por Instrumento de 13 de diciembre de 2007.

También considera infringida la jurisprudencia del Tribunal Supremo dictada con relación al artículo 219 LGT, citando en particular las sentencias de 19 de mayo de 2011, rec. 2411/2008, (ECLI:ES:TS:2011:3548); de 22 de noviembre de 2016, rec. 3756/2015, (ECLI:ES:TS:2016:5189), y de 28 de febrero de 2017, rec. 1058/2016, (ECLI:ES:TS:2017:749), y, por último, la sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea ["TJUE"] de 27 de junio de 2017, caso Congregación de Escuelas Pías Provincia Betania contra Ayuntamiento de Getafe.

3. Razona que tales infracciones han sido relevantes y determinantes de la decisión adoptada en la resolución recurrida, pues la Sala a quo ha considerado, a raíz de la interpretación que da al artículo 219 LGT en relación con el 221.3 del mismo texto legal, que la liquidación tributaria practicada era improcedente como consecuencia de la anulación de la Orden Ministerial EHA/2814/2009, de 5 de octubre, por sentencia de la Audiencia Nacional de 9 de diciembre de 2013, rec. 402/2013, (ECLI:ES:AN:2013:5382), confirmada por sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2014, rec. casación 553/2014, (ECLI:ES:TS:2014:4901), y que así podía declararse en vía judicial, lo que a su juicio vulnera lo dispuesto en los artículos 72.2 y 73 LJCA y en el artículo 106.4 LPAC, así como lo dispuesto en el artículo 107.1 TFUE.

4. Menciona que las normas y la jurisprudencia infringidas forman parte del Derecho estatal.

5. Considera que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por las siguientes razones:

5.1. La sentencia discutida fija, ante cuestiones sustancialmente iguales, una interpretación de los artículos que se consideran infringidos contradictoria con la sostenida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA]. Cita en particular las siguientes sentencias:

- Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Supremo, de 22 de noviembre de 2016 (recurso 3756/2015; ECLI:ES:TS:2016:5189 ).

- Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Segunda) del Tribunal Supremo, de 28 de febrero de 2017 (recurso 1058/2016; ECLI:ES:TS:2017:749).

5.3. La doctrina que establece la sentencia que discute puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales y afectar a un gran número de situaciones [ artículo 88.2, letras b) y c), LJCA], "(e)n cuanto perjudicial para las arcas municipales y con grave quebranto ya que da acción a todos los administrados para instar la revocación de cualquier liquidación tributaria de cualquier tributo municipal girada correctamente en aplicación de la normativa vigente en cada momento, exégesis que puede tener virtualidad expansiva si se generaliza". Señala que un supuesto similar, aunque referente a la solicitud de revocación de liquidaciones giradas por el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana y con motivo de la declaración de inconstitucionalidad de determinados preceptos de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, se ha reconocido la existencia de interés casacional, verbigracia en el auto de 9 de mayo de 2019, rec. casación 442/2019, (ECLI:ES:TS:2019:5245A).

Finalmente incide en la conveniencia de un pronunciamiento del Tribunal Supremo destinado a aclarar si el juez puede sustituir a la administración competente y acordar en sentencia la procedencia de la revocación del acto que fue propuesta por el recurrente.

#### **Segundo.**

La Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, tuvo por preparado el recurso de casación en auto de 16 de octubre de 2019, habiendo comparecido ambas partes, el Ayuntamiento de Zaragoza -recurrente- y el Arzobispado de Zaragoza -recurrida-, ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA.

Es Magistrado Ponente el Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, Magistrado de la Sala.

### **RAZONAMIENTOS JURÍDICOS**

#### **Primero.**

1. El escrito de preparación fue presentado en plazo ( artículo 89 LJCA, apartado 1), la sentencia contra la que se dirige el recurso es susceptible de casación ( artículo 86 LJCA, apartados 1 y 2) y el ayuntamiento recurrente se encuentra legitimado para interponerlo, por haber sido parte en el proceso de instancia ( artículo 89 LJCA, apartado 1).

2. En el escrito de preparación se acredita el cumplimiento de tales requisitos reglados pues, se identifican con precisión las normas del ordenamiento jurídico estatal y la jurisprudencia que se consideran infringidas y se justifica que las infracciones que se le imputan han sido relevantes para adoptar el fallo impugnado [ artículo 89.2 LJCA, letras a), b), d) y e)].

3.1. El repetido escrito fundamenta especialmente que concurre interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia porque la sentencia discutida: (i) fija, para supuestos sustancialmente iguales, una doctrina contradictoria con la establecida por otros órganos jurisdiccionales [ artículo 88.2.a) LJCA]; (ii) la doctrina sentada puede resultar gravemente dañosa para los intereses generales [ artículo 88.2.b) LJCA], y (iii) es susceptible de afectar a un gran número de situaciones y trasciende al caso objeto del proceso [ artículo 88.2.c) LJCA].

3.2. De todos los razonamientos de la Administración recurrente se infiere la conveniencia de un pronunciamiento de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo [ artículo 89.2.f) LJCA].

## Segundo.

Con carácter previo a emitir un pronunciamiento sobre la existencia de interés casacional en las cuestiones introducidas en el escrito de preparación del recurso de casación debe partirse de los hechos que interesan al caso.

El Arzobispado de Zaragoza ingresó en concepto de ICIO en el año 2011 la cantidad de 82.319,10 euros, La liquidación girada traía su causa en las obras de rehabilitación del Museo Diocesano sito en el Palacio Arzobispal de Zaragoza. Cuando se extiende el acta de conformidad en relación con este impuesto se encontraba vigente la Orden de 15 de diciembre de 2009. Esta Orden fue declarada contraria a derecho en primer lugar por sentencia de la Audiencia Nacional y finalmente por la sentencia del Tribunal Supremo de 19 de noviembre de 2014, rec. casación 553/2014, (ECLI:ES:TS:2014:4901), confirmatoria de aquella. De estos pronunciamientos se desprende la interpretación procedente del Acuerdo sobre Asuntos Económicos antes referido en relación con el ICIO.

Con fundamento en tal anulación la entidad contribuyente solicitó el reconocimiento de la exención en el impuesto y la consiguiente devolución de la cantidad que había sido ingresada el 1 de julio de 2011, pese a haber adquirido firmeza la liquidación tributaria en la que se determinó la cuota exigible.

Por la Inspección tributaria del Ayuntamiento de Zaragoza se emitió una resolución denegatoria en fecha 4 de abril de 2014 que fue confirmada en reposición por acto de 2 de junio de 2014.

Frente a esta actuación, el Arzobispado de Zaragoza interpuso recurso contencioso-administrativo que fue estimado por sentencia del Juzgado de lo Contencioso-Administrativo nº 2 de Zaragoza de 2 de febrero de 2015, dictada en el procedimiento ordinario nº 202/2014. En esta resolución se declara la procedencia de la revocación del acto en virtud de lo previsto en los artículos 221 y 219 LGT al considerar que le está permitido al órgano jurisdiccional resolver sobre la decisión de fondo una vez admitida la posibilidad del interesado de solicitar el inicio de este procedimiento de revisión de actos firmes.

Formulado recurso de apelación por el consistorio antes demandado, el mismo fue desestimado por la sentencia que constituye el presente recurso de casación.

## Tercero.

La Sala a quo funda su fallo, en primer lugar, en que resulta procedente la revisión jurisdiccional de la potestad discrecional de la Administración en la materia de revisión de los actos firme de gravamen conforme al art. 219 de la Ley General Tributaria, pues es evidente que en modo alguno la discrecionalidad ampara la arbitrariedad y que resulta posible el control jurisdiccional de las decisiones discrecionales.

Reconocida la potestad revisora, razona que en el presente caso concurre el supuesto previsto en el art. 219.1 LGT que permite la revocación de la liquidación: ""cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado", porque la norma legal se refiere a la improcedencia y no a la ilegalidad del acto dictado, quedando reservada esta posibilidad a casos como la sanción no impugnada cuando posteriormente es anulada la liquidación que le sirvió de fundamento, o como el contemplado en la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, de 19 de junio de 2008, citada en la demanda, en que se revisa una liquidación tributaria, después de declararse la nulidad del testamento, en el impuesto de sucesiones.

A diferencia de lo que se interesa por la parte apelante, es en este específico concepto anunciado por el art. 219.1 de la Ley General Tributaria en el que debe comprenderse el supuesto enjuiciado, ya que es patente que el acta de conformidad y la liquidación respectiva eran improcedentes, según quedó de manifiesto posteriormente cuando la Orden de 15 de diciembre de 2009 fue declarada contraria a derecho por las sentencia citadas, con el efecto de quedar restablecida la vigencia de la Orden de 5 de junio de 2001, de la que resultaba la procedencia de la exención por el impuesto devengado, afectando a la situación jurídica particular que en este proceso se contempla."

## Cuarto.

La cuestión que se nos plantea coincide sustancialmente con la descrita en el auto de de 9 de mayo de 2019, rec. casación 442/2019, (ECLI:ES:TS:2019:5245A), citado por la entidad local recurrente, y consiste en

discernir si el procedimiento de revocación puede ser promovido por los particulares con fundamento, en el caso que nos concierne, en la anulación ulterior por sentencia de la Orden que excluía de la exención del ICIO el supuesto que dio origen a la liquidación tributaria cuya devolución se insta, en cuanto que la Administración no goza de un poder discrecional para dilucidar la procedencia o no de incoarlo, al concurrir elementos reglados cuyo examen incumbe a este orden o si, por el contrario, debe acogerse la tesis propuesta por el ayuntamiento recurrente según la cual, los particulares carecen de la acción -ex artículo 219 LGT- para iniciar la revocación de liquidaciones tributarias.

Para el ayuntamiento recurrente, el citado artículo 219 LGT contiene una facultad revisora reservada a la Administración y no una legitimación para iniciar el procedimiento por parte del sujeto pasivo, atacando, por esta vía, actos que quedaron firmes por no haber sido impugnados en los plazos concedidos para ello, sin que sea admisible considerar que las liquidaciones son contrarias al ordenamiento jurídico con base en la anulación posterior en vía judicial de la Orden que amparaba la sujeción al impuesto.

Debe precisarse que, en la sentencia recurrida se advierte expresamente que el ayuntamiento apelante no cuestionó la sentencia apelada en el punto relativo a la apreciación de la concurrencia de la exención tributaria, limitándose a cuestionar la posibilidad de plantear la revisión del acto firme y la apreciación de la infracción manifiesta de la ley en la liquidación revisada. Consecuentemente la cuestión referida a la improcedencia de aplicación de la exención no puede ser revisada en casación, pues sobre ella no pudo pronunciarse la sentencia recurrida al exceder de los términos en que fue planteado el debate.

#### Quinto.

1. A la vista de cuanto antecede, el recurso de casación preparado plantea las siguientes cuestiones jurídicas:

1) Determinar, interpretando conjuntamente los artículos 219 de la Ley General Tributaria y 72.2 y 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, acordando la procedencia de una solicitud de revocación -y accediendo a esta-, presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo, o si, por el contrario, debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, a ordenar la tramitación del procedimiento al órgano competente por ser atribución exclusiva de la administración la incoación y la decisión del procedimiento de revocación.

2) Determinar si la anulación sobrevenida, por sentencia, de la norma que ampara la exacción constituye un motivo válido para acceder a la revocación de una liquidación firme ex artículo 219 de la Ley General Tributaria

2. Las cuestiones jurídicas enunciadas presentan interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia por concurrir las circunstancias previstas en el artículo 88.2.a), b) y c) LJCA, siendo además reseñable que no se ha sentado aún un criterio definitivo por este Tribunal respecto de las mismas y que, la respuesta que se dé en el recurso de casación antes referido, nº 442/2019, no tiene por qué ser coincidente plenamente con la que merezca este supuesto, puesto que en aquel caso se había declarado la inconstitucionalidad de unos preceptos legales y en cambio en este la anulación de la norma obedece a razones de mera legalidad y ha sido declarada por la jurisdicción contencioso-administrativa. Estas razones hacen conveniente un pronunciamiento del Tribunal Supremo.

#### Sexto.

1. En virtud de lo dispuesto en el artículo 88.1 LJCA, en relación con el artículo 90.4 LJCA, procede admitir este recurso de casación, cuyo objeto lo constituirán, por presentar interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia, las cuestiones precisadas en el punto 1 del anterior fundamento jurídico de esta resolución.

2. Las normas que, en principio, serán objeto de interpretación son los artículos 219 de la Ley General Tributaria; 72.2 y 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y el principio de seguridad jurídica del artículo 9.3 de la Constitución Española.



**Séptimo.**

Conforme a lo dispuesto por el artículo 90.7 LJCA, este auto se publicará íntegramente en la página web del Tribunal Supremo.

**Octavo.**

Procede comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto, como dispone el artículo 90.6 LJCA, y conferir a las actuaciones el trámite previsto en los artículos 92 y 93 LJCA, remitiéndolas a la Sección Segunda de esta Sala, competente para su sustanciación y decisión de conformidad con las reglas de reparto.

Por todo lo anterior,

**LA SECCIÓN DE ADMISIÓN ACUERDA**

**1º)** Admitir el recurso de casación RCA/7052/2019, preparado por Ayuntamiento de Zaragoza contra la sentencia de 19 de junio de 2019, dictada por la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Aragón, recaída en el recurso de apelación núm. 64/2015.

**2º)** Precisar que la cuestión que presenta interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consiste en:

1) Determinar, interpretando conjuntamente los artículos 219 de la Ley General Tributaria y 72.2 y 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, si el órgano judicial puede sustituir a la Administración competente, en sentencia, acordando la procedencia de una solicitud de revocación -y accediendo a esta-, presentada por un particular contra un acto de aplicación de un tributo, o si, por el contrario, debe limitarse, caso de considerar disconforme a derecho la decisión recurrida, a ordenar la tramitación del procedimiento al órgano competente por ser atribución exclusiva de la administración la incoación y la decisión del procedimiento de revocación.

2) Determinar si la anulación sobrevenida, por sentencia, de la norma que ampara la exacción constituye un motivo válido para acceder a la revocación de una liquidación firme ex artículo 219 de la Ley General Tributaria.

**3º)** Identificar como normas jurídicas que, en principio, serán objeto de interpretación: los artículos 219 de la Ley General Tributaria; 72.2 y 73 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa y 9.3 de la Constitución Española.

**4º)** Publicar este auto en la página web del Tribunal Supremo.

**5º)** Comunicar inmediatamente a la Sala de instancia la decisión adoptada en este auto.

**6º)** Para su tramitación y decisión, remitir las actuaciones a la Sección Segunda de esta Sala, competente de conformidad con las normas de reparto.

Así lo acuerdan y firman.

D. Luis María Díez-Picazo Giménez D. José Luis Requero Ibáñez  
D. César Tolosa Tribiño D. Ángel Ramón Arozamena Laso  
D. Dimitry Berberoff Ayuda

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.