



Consejo Consultivo de Canarias

## D I C T A M E N 1 8 4 / 2 0 1 8

(Sección 2ª)

La Laguna, a 26 de abril de 2018.

Dictamen solicitado por el Sr. Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de Breña Baja en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento del recurso extraordinario de revisión interpuesto por (...), en nombre y representación de (...), contra el Decreto de la Alcaldía 340/2017, de 5 de abril, por el que se aprobó la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (EXP. 176/2018 RR)\*.*

## F U N D A M E N T O S

### I

1. El objeto del presente Dictamen, solicitado por el Alcalde del Ayuntamiento de Breña Baja, es la Propuesta de Resolución del recurso extraordinario de revisión interpuesto por (...), en nombre y representación de (...), contra el Decreto de la Alcaldía nº 340/2017, de 5 de abril, por el que se aprobó la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.

La legitimación del Alcalde para solicitar el Dictamen, su preceptividad y la competencia del Consejo para emitirlo resultan de los arts. 12.3 y 11.1.D.b) de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, en relación este último precepto con el art. 126.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

2. El recurso se ha interpuesto por persona legitimada para ello con fundamento en la causa prevista en el art. 125.1.a) LPACAP. Por consiguiente, se ha presentado dentro del plazo de cuatro años establecido en el art. 125.2 LPACAP para los recursos que se funden en aquella causa. El Decreto impugnado es además de un acto firme en vía administrativa (art. 125.1 LPACAP).

---

\* Ponente: Sr. Lazcano Acedo.

3. El acto contra el que se dirige el recurso ha sido dictado por el Alcalde. Por consiguiente, su resolución le corresponde al mismo órgano según el citado art. 125.1 LPACAP.

## II

1. Los antecedentes relevantes para la emisión del Dictamen, que se acreditan en el expediente, son los siguientes:

- Con fecha 3 de marzo de 2017, (...), junto con otros herederos, otorgaron escritura de adición de inventario y aceptación de herencia.

- El 20 de marzo de 2017, uno de estos herederos presenta ante la Administración municipal escrito en el que solicita que se practiquen las respectivas liquidaciones del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana en relación con la transmisión que se produjo mediante la citada escritura.

- Tramitados estos procedimientos, se practicaron las correspondientes liquidaciones a los obligados tributarios con fecha 31 de marzo de 2017. Las liquidaciones referidas al interesado, en número de cuatro (expedientes 61, 64, 69 y 72/2017), fueron posteriormente aprobadas mediante Decreto de la Alcaldía número 340/2017, de 5 de abril.

Notificado este decreto al interesado, junto con los documentos relativos a las liquidaciones, se procedió por el mismo al abono de la deuda tributaria con fecha 17 de mayo de 2017, constando en el expediente las respectivas cartas de pago.

2. Con estos antecedentes, el interesado interpone el 17 de enero de 2018 el presente recurso extraordinario de revisión contra el Decreto de la Alcaldía nº 340/2017, actuando por medio del representante ya señalado. Se fundamenta el recurso en la causa prevista en el art. 125.1.a) LPACAP.

En lo que se refiere al procedimiento tramitado, consta en el expediente que se requirió al representante del interesado la subsanación del escrito de interposición del recurso, al no constar su firma. En el plazo otorgado se presenta escrito por el representante en el que aclara que en el recurso consta su firma electrónica, por lo que se da por subsanado el defecto por la Administración.

Se ha elaborado seguidamente, sin más trámites, la Propuesta de Resolución, todas ellas de carácter desestimatorio.

3. Por lo que se refiere a la tramitación de este recurso, tras su presentación y subsanación en los términos señalados, no se ha producido ningún otro trámite, salvo la elaboración de la Propuesta de Resolución. Este proceder no obstante no ha causado indefensión al interesado, pues no se han tenido en cuenta en el expediente otros hechos o alegaciones que los alegados por él y a los que se da directa respuesta en la citada Propuesta. No consta por consiguiente más documentación que debiera haber sido puesta en su conocimiento, por lo que no resulta preceptivo la concesión del trámite de audiencia.

### III

1. Por lo que se refiere al fondo del asunto examinado, el interesado fundamenta el recurso, como ya se ha señalado, en la causa prevista en el art. 125.1.a) LPACAP, entendiéndose con ello que se ha producido al dictar el acto objeto de impugnación un error de hecho que resulta de los propios documentos incorporados al expediente.

A tales efectos alega que con fecha 11 de mayo de 2017 el Tribunal Constitucional dictó la Sentencia 59/2017 en la que, estimando el recurso de inconstitucionalidad interpuesto, declaró que los arts. 107.1, 107.2.a) y 110.4 del Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales, aprobado por Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, son inconstitucionales y nulos, pero únicamente en la medida en que someten a tributación situaciones de inexistencia de incrementos de valor.

Pone además de manifiesto que las fincas cuyas partes indivisas le fueron adjudicadas en la escritura de aceptación de herencia fueron vendidas en el año 2017, sin que se produjera un incremento real del valor de los inmuebles objeto de liquidación del impuesto, ya que la citada venta se produjo por un precio inferior al de adquisición de tales bienes por la causante en el año 2008. Consigna a estos efectos en su escrito la valoración de cada una de las partes indivisas de las cuatro fincas heredadas [1/12 parte indivisa de cada una por importe total de 461.996,06 euros], la valoración de las mismas en el momento en que fueron adquiridas por la causante en el año 2008 [1/2 parte indivisa de las cuatro fincas], que suman la cantidad de 1.078.883,77 euros y, por último, la valoración resultante de la enajenación de la propiedad en el año 2017 (461.996,06 euros en total).

Concluye por todo ello que no existe base imponible en los impuestos a los que se refieren las liquidaciones aprobadas por el Decreto 340/2017, en tanto que se

trata de una situación en la que no existe incremento de valor, por lo que resulta de aplicación la Sentencia del Tribunal Constitucional antes citada. Entiende que el Decreto recurrido no se ajusta al ordenamiento jurídico administrativo por estar afectado por la nulidad declarada por la referida Sentencia y solicita su revocación y la devolución de los ingresos que estima indebidamente percibidos por el Ayuntamiento.

2. La Propuesta de Resolución, tras poner de manifiesto la naturaleza del recurso extraordinario de revisión, desestima el recurso interpuesto considerando que no concurren en el presente caso sus presupuestos habilitantes, a lo que añade que, por lo que se refiere al no incremento del valor de los terrenos alegado, debe presentarse prueba suficiente del valor de los inmuebles, tanto en la adquisición como en la transmisión, lo que no ha acontecido en el presente caso.

3. El adecuado análisis de la Propuesta de Resolución exige tener en consideración que, al igual que en la normativa anterior (art. 118.1 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común), el recurso de revisión es expresamente adjetivado como extraordinario por el art. 125 LPACAP; porque, en primer lugar, cabe únicamente contra actos administrativos firmes por no ser impugnables en vía administrativa por los recursos administrativos ordinarios; y, en segundo lugar, porque a diferencia de éstos, que pueden fundarse en cualquier infracción del ordenamiento jurídico (arts. 47 y 48 LPACAP), el recurso de revisión se ha fundamentar exclusivamente en las causas tasadas del art. 125.1 LPACAP. Esta naturaleza extraordinaria y la limitación rigurosa de sus supuestos imponen la interpretación restrictiva de estos últimos, ya que se trata de destruir la firmeza de un acto administrativo (SSTS de 17 de julio de 1981, 9 de octubre de 1984, 6 de julio y 26 de septiembre de 1988, 16 de marzo de 2004, entre otras). De ahí que por medio de él no puedan suscitarse cuestiones propias de los recursos ordinarios; y que, cuando se funde en las dos primeras causas [letras a) y b)] del art. 125.1 LPACAP (error de hecho que resulta de un documento que obra en el expediente o que aparezca), debe tratarse de un hecho, cosa o suceso, esto es, una realidad independiente de toda opinión, criterio particular o calificación; que ese error de hecho sea manifiesto, evidente e indiscutible y que se refiera a los presupuestos fácticos determinantes de la decisión administrativa, es decir, a la fundamentación fáctica de la *ratio decidendi*. Por ello queda excluido del ámbito de este recurso todo aquello que se refiera a cuestiones jurídicas, apreciación de la trascendencia o alcance de los hechos indubitados, valoración de las pruebas, interpretación de normas o

calificaciones que puedan establecerse. No es posible aplicar la técnica del error de hecho a cuestiones jurídicas, aunque los hipotéticos errores jurídicos sean manifiestos y patentes. En definitiva el recurso extraordinario de revisión incide en el plano de lo meramente fáctico sin traer a colación en ningún momento el tema del Derecho aplicable (STS de 5 de diciembre de 1977, 4 de abril de 1979, 17 de junio de 1981, 28 de septiembre de 1984, 20 de marzo de 1985, 11 de diciembre de 1987, 6 de abril de 1988, 16 de julio de 1992, 16 de enero de 1995, 30 de enero de 1996, 9 de junio de 1999, 9 de octubre de 2007 y 26 de enero de 2016, entre otras).

De ahí que para analizar la procedencia de la estimación o desestimación de un recurso de revisión fundado en la causa prevista en la letra a) del art. 125.1 LPACAP se deba distinguir claramente entre error de hecho y error de derecho. Esta distinción parte de la constatación de que todo acto administrativo descansa sobre la representación y apreciación de unos hechos concretos a los que subsume en el supuesto de hecho configurado abstractamente por una norma jurídica a fin de anudar a aquellos los efectos jurídicos queridos por ésta. Son dos cosas distintas los hechos y su representación y apreciación; los primeros son realidades físicas, los segundos, fenómenos subjetivos. Cuando la representación y apreciación de los hechos contenida en el acto administrativo coincide con la realidad y sea exacta, no incurre el acto en error de hecho. Este vicio surge cuando la representación y apreciación de los hechos no coincide con la realidad de los mismos. Error de hecho es, en definitiva, la inexacta representación de una realidad fáctica.

En cambio, el error de derecho consiste en la incorrecta aplicación de normas jurídicas a los hechos. Estos se han representado y apreciado congruentemente con la realidad, pero se les ha subsumido en el supuesto de hecho descrito por una norma al que no eran reconducibles. La norma se les ha aplicado indebidamente, porque se ha errado al comprender su supuesto de hecho o determinar sus consecuencias.

En definitiva, error de hecho es «aquel que verse sobre un hecho, cosa o suceso, es decir, algo que se refiere a una realidad independiente de toda opinión, criterio particular o calificación» (STS de 6 de abril de 1988, por todas), quedando excluido de su ámbito «todo aquello que se refiera a cuestiones jurídicas, apreciación de la trascendencia o alcance de los hechos indubitados, valoración de las pruebas e interpretación de las disposiciones legales y calificaciones que puedan establecerse» (SSTS de 6 de febrero de 1975, 28 de septiembre de 1984 y 4 de octubre de 1993).

El tenor del art. 125.1.a) no permite fundar el recurso de revisión en cuestiones relativas a interpretación, determinación o aplicación indebida de normas, porque, de no ser así, se desnaturalizaría su carácter de recurso extraordinario, para devenir una suerte de recurso ordinario que permitiría suscitar o replantear cuestiones que pudieron examinarse con plenitud a través de los recursos ordinarios procedentes, una vez transcurridos el plazo para su interposición con la consiguiente mengua de la seguridad jurídica.

En definitiva, como ha señalado la STS de 9 de octubre de 2007, el recurso de revisión está concebido para remediar errores sobre los presupuestos fácticos de la infracción y, desde luego, no puede promoverse como consecuencia únicamente de un error *iuris*.

4. La aplicación de esta doctrina al presente caso lleva a la conclusión de que, tal como sostiene la Propuesta de Resolución, no nos encontramos ante un error en los presupuestos fácticos determinantes de la resolución.

Como ha señalado específicamente la STS de 26 de enero de 2016, ya citada, para que pueda prosperar el recurso extraordinario de revisión con fundamento en este motivo, será preciso, en primer lugar, que exista un error de hecho, como realidad independiente de los criterios interpretativos de las normas jurídicas aplicables, y en segundo lugar, que dicho error resulte de la simple confrontación del acto impugnado con los documentos incorporados al expediente administrativo, sin necesidad de acudir a elementos ajenos al expediente para apreciar el error.

No acontece esto en el presente caso, pues, tal como resulta de los términos del recurso presentado, el error de hecho que se alega no descansa en los hechos que figuran en el expediente en el que se practicaron las liquidaciones del Impuesto sobre Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, sino en la pretensión de que se aplique a tales liquidaciones la doctrina del Tribunal Constitucional, vertida en su Sentencia 59/2017, de 11 de mayo. Se evidencia con ello que se trata de una cuestión no meramente fáctica sino de carácter jurídico, pues se trata de efectuar una valoración sobre los efectos jurídicos que el citado pronunciamiento puede tener sobre las liquidaciones practicadas, incidiendo por tanto en cuestiones de Derecho, ya que se plantea la incorrecta aplicación de una norma.

Por lo demás, la cuestión del incremento o no del valor de los terrenos a efectos de la sujeción de la transmisión al Impuesto es una cuestión que en su caso puede ser objeto de un recurso ordinario, como el de reposición en este caso, en el que podrían

aportarse las pruebas que se considerasen pertinentes. Como bien señala la Propuesta de Resolución, la cuestión en este caso se centra en una valoración jurídica acerca de si se ha producido o no un incremento del valor de los terrenos, cuestión que requiere de un acto probatorio por parte del interesado que no puede tener cabida en el recurso extraordinario de revisión.

En conclusión, la Propuesta de Resolución se considera conforme a Derecho, procediendo la desestimación del recurso extraordinario de revisión.

## C O N C L U S I Ó N

Se considera conforme a Derecho la Propuesta de Resolución por la que se desestima el recurso extraordinario de revisión interpuesto por (...), en nombre y representación de (...), contra el Decreto de la Alcaldía nº 340/2017, de 5 de abril, por el que se aprobó la liquidación del Impuesto sobre el Incremento del Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.