Consejo Consultivo de Canarias

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

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 13 de julio de 2022.

Dictamen solicitado por el Excmo. Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...) en nombre de la Comunidad de Propietarios (...), al objeto de declarar la nulidad de pleno derecho respecto de la liquidación provisional n.º 00002264152015010 por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuestos de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) de la Administración Tributaria Canaria. (EXP. 238/2022 RO)*[*].

F U N D A M E N T O S

I

1. El objeto del presente Dictamen, solicitado por el Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias, es la Propuesta de Orden resolutoria de un procedimiento de revisión de oficio de actos nulos de pleno derecho del art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), iniciado a instancia de (...) en nombre de la Comunidad de Propietarios (...), al objeto de declarar la nulidad de pleno derecho respecto de la liquidación provisional n.º 00002264152015010 por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuestos de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) de la Administración Tributaria Canaria.

2. La legitimación para solicitar el dictamen le corresponde al Sr. Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias; su carácter preceptivo y la competencia del Consejo para emitirlo resultan de los arts. 11.1.D.b) y 12.3 de la Ley 5/2002, de 3 de junio, del Consejo Consultivo de Canarias, en relación el primer precepto con el art. 217.4 LGT, de acuerdo con lo que preceptúa la

[*] **Ponente: Sra. de Haro Brito.**

Disposición Adicional Primera, apartado 2.a), de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

Además, según el art. 217.4 LGT y en garantía de los principios de legalidad y seguridad jurídica, se precisa que el dictamen de este Consejo sea favorable a la declaración pretendida, esto es, no podrá efectuarse tal declaración de nulidad en el caso de que el dictamen sea desfavorable a la misma.

3. El asunto objeto del presente procedimiento es de naturaleza tributaria, siendo de aplicación, como se ha indicado, entre otras normas, lo dispuesto en la Ley General Tributaria (art. 217 y ss) y en su normativa de desarrollo, constituida, en este caso, por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos (arts. 161 y 162), y los arts. 120 y 121 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Al procedimiento de nulidad del art. 217 LGT le es aplicable en sus líneas esenciales el régimen de la revisión de oficio de actos nulos de la Ley de Procedimiento Administrativo Común, contenida en la LPACAP, por ser la norma aplicable al tiempo de formular la solicitud; no obstante, será de preferente aplicación la legislación específica en materia tributaria, por mandato de la Disposición adicional primera LPACAP. Son asimismo aplicables, en cuanto al procedimiento de revisión, los arts. 4 a 6 del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa.

Esta revisión de oficio procede contra actos nulos que incurran en alguna de las causas de nulidad del art. 217.1 LGT (de similar contenido al art. 47.1 LPACAP) y que, además, sean firmes en vía administrativa, firmeza que se acredita en las actuaciones obrantes en el expediente.

4. La competencia para dictar la resolución en este procedimiento corresponde al Consejero de Hacienda, Presupuestos y Asuntos Europeos del Gobierno de Canarias al disponer el art. 7.2.a) del Estatuto de la Agencia Tributaria Canaria, aprobado por Decreto 125/2014, de 18 de diciembre, que: «*La resolución de los procedimientos incoados para la declaración de nulidad de pleno derecho regulada en el art. 217 de la Ley General Tributaria de los actos dictados en materia tributaria por los órganos*

de la Agencia corresponde al titular de la Consejería competente en materia tributaria. La tramitación del procedimiento corresponde a la Agencia».

De acuerdo con este último inciso, complementado por los arts. 2.a) y 41.e) de la Orden de 19 de enero de 2018, de la Consejería de Hacienda, «*por la que se atribuyen a los órganos centrales y territoriales de la Agencia Tributaria Canaria y a sus unidades administrativas, funciones y competencias*», se atribuye, en este caso, la competencia para elaborar y elevar la Propuesta de Resolución en los procedimientos especiales de revisión por actos nulos de pleno derecho en materia tributaria a la Subdirección de Recaudación.

5. El procedimiento de revisión de oficio se inició a solicitud de persona interesada el día 5 de mayo de 2021, y conforme al art. 217.6 LGT la resolución definitiva debe dictarse antes del transcurso del plazo de un año, plazo ya agotado.

De no resolverse en ese plazo la solicitud habría que entenderla desestimada por silencio administrativo conforme al art. 217.6.b) LGT.

II

1. En cuanto a los hechos de los que trae causa la presente revisión de oficio, se exponen en la solicitud por el interesado en los siguientes términos:

«*De conformidad con lo dispuesto en el artículo 106 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, solicito la iniciación del procedimiento de revisión de oficio de actos nulos que establece dicho precepto, respecto del acto administrativo que a continuación se indica:*

- Procedimiento de comprobación de valores 0150000226415 de la administración tributaria canaria y del que la valoración anterior forma parte.

El fundamento de la presente petición se encuentra en el artículo 47.1 e) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, toda vez que es acto es nulo por cuanto

Primero.-

Existen tres cuestiones por las que dicho procedimiento es nulo de pleno Derecho y atenta gravemente contra los Derechos fundamentales de mis representados.

En primer lugar el procedimiento de revisión de valores se basa en una valoración realizada sin tener en cuenta las premisas legales y que a raíz de ello sobrevalora los inmuebles.

En segundo lugar durante la tramitación del procedimiento de revisión de valores se le niega el Derecho a esta parte a que se llevara a cabo una tasación contradictoria.

En tercer lugar, se inicia la ejecución del procedimiento de comprobación de valores, exigiendo el pago de lo supuestamente adeudado, sin que se haya resuelto el expediente, es decir, que no consta resolución expresa del mismo como así obliga el artículo 139 de LGT.

Segundo.-

En cuanto a la valoración de bienes inmuebles números 309932, 309933 y 309934 realizados para el expediente 20150000226415, la misma es nula por vulnerar lo previsto en el artículo 160.2 de 1065/2017.

Si bien es cierto que el punto segundo del artículo 160 dice que es obligatoria el reconocimiento personal del bien valorado cuando se trate de bienes singulares o en aquellas en que no pueda obtenerse todas las circunstancias relevantes en fuentes documentales, cuando esta parte en sus alegaciones al inicio del expediente de comprobación de valores aporta valoración por perito independiente en el que se hacen constar unas serie de particularidades que afectan al valor de inmueble, el perito tasador debería de haber acudido a la comprobación personal de los bienes valorados antes de proceder a aportar su informe definitivo que puso fin al procedimiento de comprobación.

Por el contrario, el tasador reproduce su informe sin tener en cuenta las particularidades expuestas en el informe pericial privado, vulnerando con ello el procedimiento legalmente previsto siendo en consecuencia su informe nulo de pleno de Derecho.

El Tribunal Supremo en su sentencia de 26 de noviembre de 2015 reconoce la necesidad del examen personal del bien a valorar por parte del perito para entender correctamente realizado el procedimiento de peritación, este es el criterio definitivo del Tribunal Supremo consolidado en sentencia de 21 de febrero de 2018 dentro del recurso 2583/2016.

Tercero.-

Sobre la nulidad del procedimiento de comprobación de valores número 20150000226415 de la administración de tributos cedidos de Las Palmas cuya iniciación adjunto a la presente como documento de prueba NUMERO DOS y con el NUMERO TRES, copia del expediente administrativo remitido por esa administración al TEAR.

El procedimiento es nulo del pleno Derecho conforme a lo previsto en el artículo 47.1 de la Ley 39/2015 por haberse negado a mi mandante su Derecho a que la administración tributaria canaria llevará a cabo una Tasación Pericial Contradictoria.

El Derecho a la pericial contradictoria viene recogido en el artículo 135 de la LGT y viene regulado el procedimiento en el artículo 161 y ss del RD 1065/2007 del Reglamento de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección Tributaria.

De acuerdo con lo previsto en el primer párrafo del artículo 135 de la LGT que dice:

"1.Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, . , dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada . o contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado"

Mi mandante una vez se ha iniciado y notificado el procedimiento de comprobación de valores podía solicitar una tasación contradictoria que debía elaborarse dentro del procedimiento de comprobación de valores.

Igualmente el articulo 134.3 párrafo tercero de la LGT sobre el procedimiento de comprobación de valores dice:

"Los obligados no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración (...) "

El procedimiento que trae causa, se inició el 13 de febrero de 2017 mediante el inicio de un procedimiento de comprobación de valores expediente número 20150000226415.

Dentro del plazo para ello mi representada presentó alegaciones contra dicho expediente de comprobación de valores y en el mismo interesó la realización de pericial contradictoria al no estar de acuerdo con la tasación presentada por la administración tributaria canaria.

A esta petición amparada en el artículo 135 de la LGT contestó la administración tributaria canaria negando el Derecho por entender que no se realizó en el momento procesal adecuado en clara contradicción de los artículos expuestos, lo que equivale a la nulidad de pleno Derecho del procedimiento de comprobación de valores.

El artículo 47 de la Ley 39/2015 establece en sus puntos a) c) y e) que son nulos de pleno Derecho entre otros los que lesionen derecho y libertados susceptibles de amparo constitucional y los dictados prescindiendo total y absolutamente del procedimiento establecido, teniendo igualmente un contenido imposible los que hayan dictado vulnerando Derechos procedimentales en perjuicio del contribuyente.

El TSJ de Valencia en su sentencia de 7 de julio de 1994 señaló:

"motivo determinante de la nulidad de pleno derecho de la liquidación practicada el haber desatendido la reiterada petición de tasación pericial contradictoria solicitada, puesto que lo representa el haber prescindido de un trámite esencial del procedimiento establecido al efecto, colocando al contribuyente en una clara situación de indefensión e inseguridad jurídica, constituyendo tal infracción procedimental un vicio de nulidad del articulo 47.1 c) de la Ley de Procedimiento Administrativo, procediendo por esto a anular la actuación

administrativa llevada a cabo desde que debió practicar y no lo hizo la pericial contradictoria postulada por el contribuyente".

En definitiva la resolución del procedimiento de comprobación de valores donde expresamente se le niega a mi mandante el Derecho a que se realice una Tasación Pericial contradictoria, es nula de pleno Derecho por vulneración de su Derecho a una resolución justa y acorde a Derecho conforme a lo previsto en el artículo 47 de la Ley 39/2015, por lo que la presente revisión de oficio debe de admitirse a trámite resolviendo conforme a Derecho la nulidad del procedimiento de comprobación de valores por lo alegado en el presente escrito.

Cuarto.-

Ya por último el tercer motivo por el que procedimiento es nulo es porque según se ha podido comprobar del estudio de expediente administrativo, no consta la resolución del mismo. Véase el documento de prueba NUMERO TRES del presente escrito como no aparece dicha resolución en el expediente remitido al Tribunal Económico Administrativo

Cuando la administración tributaria canaria procedió a notificar la resolución del expediente, lo que hizo fue volver a notificar el inicio del expediente. Es decir, no existe la resolución del mismo.

Véase en el expediente enviado por esa administración al TEAR donde no consta dicha resolución por lo que la deuda tributaria se ejecutó incumpliendo el procedimiento legalmente establecido lo que es una causa de Nulidad conforme al artículo 47.1 e) de la Ley 39/2015 de procedimiento administrativo.

El procedimiento de revisión de valores ese inicia con una propuesta y se finaliza conforme con el articulo 139 con una resolución expresa que en el supuesto de autos no existe.

La Administración a la que me dirijo procedió a ejecutar el procedimiento de revisión de valores conforme a la liquidación provisional que aparecía en la resolución de inicio de expediente, sin haber dictado, o al menos no le consta a esta parte, resolución expresa. Véase si no el expediente remitido a la administración y adjuntado a la presente con el NUMERO TRES.

En definitiva, conforme a lo previsto en el artículo 47 de la Ley 39/2015 en su punto e) dice textualmente que serán nulos aquellos actos:

"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 no aparición de la resolución del expediente y proceder a su ejecución es dictar un acto prescindiendo del procedimiento legalmente establecido por lo que el procedimiento de comprobación de valores es nulo.

Por lo expuesto SOLICITO:

Tenga por presentado este escrito y en su virtud y en razón a las circunstancias que concurren en el presente supuesto, acuerde la iniciación del procedimiento de revisión de oficio del procedimiento de comprobación de valores 20150000226415, por ser nulo de pleno derecho conforme a lo expuesto en el presente escrito.

Es de justicia que se pide en Las Palmas a 5 de mayo de 2021».

III

En lo que se refiere a la tramitación del presente procedimiento de nulidad de pleno derecho, podemos señalar lo siguiente:

1.1. Con fecha 13 de febrero de 2017 se dicta por la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas propuesta de liquidación n.º 31146660, en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas por importe de 65.733,57 euros y se comunica el inicio de un procedimiento de comprobación de valores del art. 134 LGT respecto del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, por la operación de compraventa de tres bienes inmuebles situados en el municipio de Tías, teniendo por objeto comprobar el valor real de los bienes adquiridos .

1.2. Con fecha 6 de abril de 2017 la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas dictó liquidación provisional por importe de 64.274,23€ en concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del ITPOAJD, poniendo fin al procedimiento de comprobación de valores iniciado el 8 de marzo de 2017; dicha liquidación fue notificada el 17 de abril de 2017. El Impuesto se había devengado por la compraventa de inmuebles urbanos (locales comerciales) formalizada en escritura pública de 29 de enero de 2015, autorizada por el notario de Arrecife de Lanzarote (...), con el número 73 de su protocolo. El medio de comprobación de valores empleado fue el regulado en el art. 57.1.e) LGT: dictamen de peritos de la Administración (expediente n.º 20150000226415).

1.3. Con fecha 18 de mayo de 2017 se interpone por parte de la recurrente recurso de reposición contra la liquidación provisional que fue notificada el 17 de abril de 2017, por lo que fue interpuesto con posterioridad al plazo señalado en el art. 223.1 LGT al indicar que, el plazo para la interposición del recurso de reposición

será de un mes, contado a partir del siguiente al de la notificación del acto recurrible, no fue admitido a trámite por acuerdo de 2 de abril de 2018, notificado al interesado el 12 de abril de 2018, una vez interpuesto por éste reclamación económico administrativa ante el TEAR.

1.4. Con fecha 17 de enero de 2018 se interpone ante el TEAR reclamación económico-administrativa contra la desestimación del recurso de reposición, dictando dicho Tribunal resolución de 30 de noviembre de 2020 desestimando la citada reclamación.

1.5. Con fecha 7 de mayo de 2021 la Sección Primera de la Sala de lo Contencioso- Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Canarias dictó Auto n.º 000144/2021, por el que declaró la caducidad del recurso contencioso administrativo con n.º de procedimiento 0000059/2021 interpuesto por el obligado tributario contra la citada resolución del TEAR de Canarias (expediente 20210000208611), al desistir de formalizar demanda.

1.6. Con fecha 5 de mayo de 2021 se presenta por (...) con NIF: (...), en nombre y representación de la Comunidad de Propietarios (...), con CIF (...), escrito solicitando el inicio de un procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho respecto de la liquidación provisional n.º 00002264152015010 girada en su día por el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

1.7. Con fecha 7 de julio de 2021 se emite, por la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas, informe en el que manifiesta en relación a lo alegado por el representante de la Comunidad de Propietarios (...) en su escrito de 5 de mayo de 2021 que: *« (...) tal y como se había advertido al obligado tributario en la comunicación de inicio y propuesta de liquidación provisional de 13/02/2017, de no solicitarse, de manera expresa, la visita e inspección ocular del inmueble por parte de un técnico de esta Administración mediante escrito en el que se hiciera constar "nombre, dirección postal y número de teléfono de contacto, así como dirección de correo electrónico, en caso de tenerlo", se entendería que "el interesado considera que la visita personal del inmueble no resulta necesaria para su apropiado avalúo". Conclusión a la que llegó este órgano gestor en el presente caso, según se indica en la resolución impugnada, al no haberse hecho constar tales extremos en el escrito de alegaciones.*

"Que, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 135.1 de la LGT, no es el trámite de audiencia o alegaciones el momento procedimental oportuno para solicitar la tasación pericial contradictoria, o reservarse el derecho a promoverla, como pretende el representante del interesado."

" (...) que si no consta la resolución del recurso de reposición en la copia del expediente administrativo remitido al TEAR de Canarias el 6 de febrero de 2018 es porque a esa fecha no se había dictado aún el acuerdo de inadmisión a trámite de aquél (...) "

Y que: "Por lo expuesto, esta Administración Tributaria considera que no debe admitirse a trámite la solicitud de declaración de nulidad de la liquidación referenciada, ya que no se dan las circunstancias exigidas para iniciar ningún procedimiento especial de revisión, de conformidad con lo establecido en los artículos 217 y siguientes de la Ley 58/2003, de 27 de diciembre, General Tributaria, y 4 a 6 del RO 520/2005, de 13 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento General de desarrollo de en materia de revisión en vía administrativa"».

1.8. Se concedió trámite de audiencia a la parte recurrente según lo dispuesto en el art. 217.4 de la de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT) y 5.3 del Reglamento General de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), notificado el 21 de octubre de 2021, presentando (...), en nombre y representación de la Comunidad de Propietarios (...) escrito de alegaciones con fecha 22 octubre de 2021 en el que solicita:

«*Se tenga por concluido el trámite de ALEGACIONES y conforme a lo previsto en el artículo 106 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre del Procedimiento Administrativo Común se proceda a dictar resolución acordando la nulidad de oficio del procedimiento de comprobación de valores 20150000226415, por ser nulo de pleno derecho conforme a lo expuesto en el presente escrito*».

1.9. Se formula Propuesta de Resolución por la Sra. Subdirectora de Gestión Tributaria, con la conformidad de la Ilma. Sra. Directora de la Agencia Tributaria Canaria, por la que se desestima la declaración de nulidad de pleno derecho instada por (...), en nombre y representación de la Comunidad de Propietarios (...).

IV

1. La Propuesta de Resolución desestima el procedimiento de nulidad de pleno derecho, puesto que el órgano instructor considera que no concurre la causa establecida en el art. 217.1.e) LGT.

Los argumentos de la Administración Tributaria para desestimar son los siguientes:

«*Con respecto a la primera de las cuestiones planteadas hemos de señalar que, con arreglo a lo establecido en el artículo 134.1 de la LGT, el procedimiento de comprobación de valor se podrá iniciar mediante una comunicación de la administración actuante o cuando se cuente con datos suficientes, mediante la notificación conjunta de las propuestas de liquidación y valoración. En cumplimiento de lo dispuesto en este precepto, la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas, con fecha 13 de febrero de 2017, dictó la propuesta de liquidación nº 3114660 por importe de 65.733,57 euros y comunicó a la parte interesada el inicio de un procedimiento de comprobación de valor respecto del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por la operación de compraventa de tres bienes inmuebles situados en el municipio de Tías en Lanzarote, teniendo por objeto comprobar el valor real de los bienes adquiridos por el método establecido en el artículo 57.1.e) de la LGT , es decir, por dictamen de peritos de la Administración. El informe de valoración se adjuntó a la propuesta de liquidación y se le comunicó asimismo que " (...) en caso de disconformidad con el valor de la finca objeto de valoración, dentro del plazo de alegaciones podrá aportar cualquier prueba que recoja aquellas circunstancias que afecten al valor de la finca a la fecha del devengo del impuesto y en su caso solicitar de manera expresa la visita e inspección ocular del inmueble por parte de un técnico de la Administración, a tal efecto deberá instar por escrito dicha solicitud incluyendo en la misma nombre, dirección postal y número de teléfono de contacto, así como dirección de correo electrónico . La fecha y la hora en que se practicará la visita será fijada por el técnico de la Administración. Se entenderá que el interesado considera que la visita personal del inmueble no resulta necesaria para su apropiado avalúo si no consta su solicitud expresa y clara o habiéndola formulado, no atienda al perito en la dirección del inmueble a valorar en la fecha acordada, en cuyo caso se le tendrá por desistido en su pretensión. Asimismo, en el supuesto de no aportar certificado, informe técnico o cualquier otra prueba que estime conveniente, se entenderá que está conforme con todas las circunstancias tenidas en cuenta en el informe pericial para efectuar la valoración del bien."*

Al ser este acto de puesta de manifiesto del expediente un acto de trámite no susceptible de recurso, el interesado con fecha 27 de marzo de 2017 presentó alegaciones manifestando que "la valoración practicada por el perito carece de motivación y no se ha practicado una inspección de la finca, elemento imprescindible para que la valoración pueda entenderse ajustada a derecho." Añadiendo que "Desde este momento dejo interesado una pericial contradictoria contra la presente liquidación y que el perito contacte con esta parte para proceder a la visita in situ a la vivienda."

Como acabamos de exponer, los derechos de la parte recurrente no se vieron en ningún supuesto mermados por cuanto en la propuesta de liquidación, junto con la comunicación del inicio del procedimiento de comprobación limitada en la cual se adjuntó el informe de valoración, se le comunicó que, en caso de disconformidad con el valor de la finca objeto de valoración, dentro del plazo de alegaciones podían aportar cualquier prueba que recogiese

las circunstancias que afectasen al valor de la finca y en su caso solicitar de manera expresa la visita e inspección ocular del inmueble por parte de un técnico de la Administración, para lo que debían instar por escrito dicha solicitud incluyendo en la misma nombre, dirección postal y número de teléfono de contacto, así como dirección de correo electrónico. Asimismo, se le indicó que si no constaba solicitud expresa se le tendría por desistido en su pretensión. Lo cierto es que en el escrito de alegaciones no hubo solicitud expresa para llevar a cabo inspección ocular, por lo que la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas entendió que el interesado consideró que la visita personal del inmueble no resultaba necesaria para su apropiado avalúo, por lo que dictó, con fecha 6 de abril de 2017, liquidación provisional por importe de 64.274, 23 euros, poniendo fin al procedimiento de comprobación de valores, notificándola el 17 de abril de 2017.

En cuanto a la pericial contradictoria interesada en el escrito, debemos traer a colación el artículo 135.1, en cuyo párrafo 1º se establece que "Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta Ley, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado." Por lo tanto, no es el trámite de audiencia el momento procedimental oportuno para solicitar la tasación pericial contradictoria, o reservarse el derecho a promoverla como pretende el representante del interesado. No se niega por tanto a la parte recurrente el derecho a que se llevara a cabo una tasación pericial contradictoria, sino que no se insta en el momento procesal oportuno. El interesado podrá solicitar la tasación pericial contradictoria en dos momentos:

- Una vez notificada la liquidación provisional derivada de la comprobación de valores. En este caso, el plazo será de un mes contado a partir del día siguiente de dicha notificación.

- Si han optado por interponer un recurso de reposición o reclamación económico-administrativa y se han reservado el derecho a promover posteriormente la tasación pericial contradictoria, el plazo de un mes se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o reclamación interpuesto contra la liquidación provisional.

En el presente caso, una vez dictada la liquidación provisional nº 00002264152015010 por la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas por importe de 64.274,23 euros, con fecha 18 de mayo de 2017, se interpone por (...) en representación de la Comunidad de Propietarios (...) con CIF (...), recurso de reposición contra la resolución del expediente de comprobación de valores. Dicho recurso fue resuelto mediante acuerdo de la Administradora de Tributos Cedidos de Las Palmas de fecha 2 de abril de 2018, resolviendo no admitir a trámite el mismo por falta de legitimidad del presentador al no acreditar la representación

legal requerida por la Administración, representación legal que tampoco consta en el expediente de gestión, donde se le designa como intérprete y asesor legal pero no como representante y por ir dirigido contra un acto firme en vía administrativa dado que, habiéndose notificado el fin del procedimiento de comprobación y la correspondiente liquidación el 17 de abril de 2017, el plazo para la interposición del recurso de reposición concluyó el 17 de mayo de 2017, por lo que la presentación con fecha 18 de mayo de 2017 tuvo lugar con posterioridad al plazo perentorio para su presentación.

En cuanto al tercer motivo por el que entiende el interesado que procede la nulidad absoluta al considerar que no hay resolución del expediente, hemos de señalar que la resolución es la propia liquidación provisional nº000022641520150l0 cuya nulidad se pretende y que fue dictada una vez resueltas las alegaciones presentadas contra la propuesta de liquidación y que adquirió firmeza transcurrido el plazo concedido para presentar el correspondiente recurso de reposición que, como acabamos de exponer, fue inadmitido por falta de legitimidad del presentador y por presentación extemporánea. El propio TEAR ratifica esta acción al desestimar la reclamación presentada contra la desestimación del recurso por parte de la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas. No es admisible por tanto el artificioso intento argumental de no constar la resolución del procedimiento para obtener de la Administración la declaración de nulidad de la liquidación girada, resultante del procedimiento de comprobación llevado a cabo"».

2. Este Consejo Consultivo, siguiendo constante y abundante Jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha reiterado que la revisión de oficio supone el ejercicio de una facultad exorbitante por parte de la Administración para expulsar del ordenamiento jurídico actos firmes en vía administrativa que adolecen de vicios especialmente graves, en cuya aplicación se ha de ser riguroso por implicar un conflicto entre dos principios generales del derecho: el principio de legalidad y el principio de seguridad jurídica. De aquí que no cualquier vicio jurídico permita acudir sin más a la revisión de oficio, sino que ella sólo es posible cuando concurra de modo acreditado e indubitado un vicio de nulidad de pleno derecho de los legalmente previstos, cuyos presupuestos no pueden entenderse de manera amplia, sino restrictiva (Dictámenes de este Consejo 293/2021, de 24 de mayo; 332/2021, de 14 de junio; 41/2019, de 7 de febrero, 302/2018, de 29 de junio y 430/2017, de 14 de noviembre, que reiteran varios pronunciamientos de este Organismo en el mismo sentido). La declaración de nulidad ha de analizarse pues, partiendo de este carácter restrictivo de los motivos de nulidad, pues la revisión de oficio no es en modo alguno un cauce para decidir cuestiones que debieran haber sido resueltas por las vías de impugnación ordinarias.

3. En el caso concreto que se analiza, se alega como causas de nulidad la prevista en el apartado e) del art. 47.1 LPACAP, en realidad el art. 217.1.e) LGT, con igual contenido que el alegado por el solicitante.

Como se ha señalado entre otros en el reciente Dictamen 209/2022, de 1 de junio:

«*Como se ha señalado entre otros en el Dictamen 372/2017, de 16 de octubre, sobre dicha causa que:*

« (…) expone la sentencia de la Audiencia Nacional, Sala de la Jurisdicción (7ª), de 16 de junio de 2008 (PROV 2008, 223238), con cita de la jurisprudencia del Tribunal Supremo, lo siguiente:

"TERCERO: En relación a los defectos de forma señalados en la demanda conviene señalar que la doctrina del Tribunal Supremo se pronuncia con carácter general en el sentido de que "no todo defecto de forma, aunque existiese, lleva necesariamente a la nulidad de las actuaciones y a la reposición del expediente al momento en que se cometieron: para que esto se produzca es preciso que esa defectuosa actuación haya sido causa de indefensión" [STS 11 de julio de 1988 (RJ 1988, 5574)]. Y es que, como también declara la Sentencia del mismo Alto Tribunal de 27 de diciembre de 1990 (RJ 1990, 10239) "el Derecho administrativo, en principio, se ha decidido por un antiformalismo ponderado que, sin merma ni quiebra de la legalidad, permita el desarrollo de la actuación administrativa conforme a normas y principios de celeridad y eficacia, hasta el punto de que al vicio de forma o del procedimiento, no se le reconoce tan siquiera virtud invalidante de segundo grado, anulabilidad, más que en aquellos casos excepcionales en que el acto carezca de los requisitos indispensables para alcanzar su fin, se dicte fuera del plazo previsto, cuando éste tenga un valor esencial, o se produzca una situación de indefensión, supuestos todos que acreditan que dicho vicio, carente de fuerza en sí mismo y de naturaleza estrictamente instrumental, sólo adquiere relieve propio cuando su existencia ha provocado una disminución efectiva, real y trascendente de garantías, incidiendo así en la decisión de fondo y alterando, eventualmente, su sentido en perjuicio del administrado y de la propia Administración". La genérica exigencia de que deba producirse indefensión, cuando de mero quebrantamiento de forma se trata, aparece recogido ya en el artículo 238.3º de la Ley Orgánica del Poder Judicial (RCL 1985, 1578, 2635) admitiendo el 243 la subsanación. En definitiva, tanto la antigua LPA como la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246), reducen al mínimo los efectos invalidatorios de los vicios de forma, de manera que o bien el defecto es muy grave, en cuyo caso estamos en presencia de la nulidad absoluta o de pleno derecho, o no es tanto y entonces no invalida el acto constituyendo simplemente una irregularidad no invalidante».

A su vez, este Consejo Consultivo ha señalado, por ejemplo, en el Dictamen 413/2014, de 12 de noviembre, que:

«*En lo que se refiere a la segunda causa de nulidad alegada, este Consejo Consultivo, como por ejemplo se hace en el reciente Dictamen 274/2014, de 22 de julio, ha considerado que la causa de nulidad alegada [art 62.1.e) LRJAP-PAC], en virtud de la cual la Ley considera nulos de pleno derecho todos los casos en que falten los trámites esenciales que se establezcan para dictar los actos administrativos de que se trate, supone que " (...) los defectos formales necesarios para aplicar la nulidad ex art. 62.1.e) LRJAP-PAC deben ser de tal magnitud que pueda entenderse que se ha prescindido total y absolutamente del procedimiento, no bastando con la omisión de alguno de sus trámites y resultando necesario ponderar en cada caso la esencialidad del trámite o trámites omitidos y 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. De tal forma que la omisión de requisitos formales, incluso del esencial representado por el trámite de audiencia, sólo producirá el radical efecto de anular las actuaciones cuando haya ocasionado la efectiva indefensión del interesado*».

4. Señalado lo anterior, para analizar el supuesto en que nos encontramos debemos partir de lo dispuesto en los siguientes preceptos:

Art. 134.3 LGT:

«*3. Si el valor determinado por la Administración tributaria es distinto al declarado por el obligado tributario, aquélla, al tiempo de notificar la propuesta de regularización, comunicará la propuesta de valoración debidamente motivada, con expresión de los medios y criterios empleados.*

Transcurrido el plazo de alegaciones abierto con la propuesta de regularización, la Administración tributaria notificará la regularización que proceda a la que deberá acompañarse la valoración realizada.

Los obligados tributarios no podrán interponer recurso o reclamación independiente contra la valoración, pero podrán promover la tasación pericial contradictoria o plantear cualquier cuestión relativa a la valoración con ocasión de los recursos o reclamaciones que, en su caso, interpongan contra el acto de regularización».

Art .135 LGT:

«*1. Los interesados podrán promover la tasación pericial contradictoria, en corrección de los medios de comprobación fiscal de valores señalados en el artículo 57 de esta Ley, dentro del plazo del primer recurso o reclamación que proceda contra la liquidación efectuada de acuerdo con los valores comprobados administrativamente o, cuando la*

normativa tributaria así lo prevea, contra el acto de comprobación de valores debidamente notificado.

En los casos en que la normativa propia del tributo así lo prevea, el interesado podrá reservarse el derecho a promover la tasación pericial contradictoria cuando estime que la notificación no contiene expresión suficiente de los datos y motivos tenidos en cuenta para elevar los valores declarados y denuncie dicha omisión en un recurso de reposición o en una reclamación económico-administrativa. En este caso, el plazo a que se refiere el párrafo anterior se contará desde la fecha de firmeza en vía administrativa del acuerdo que resuelva el recurso o la reclamación interpuesta.

La presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria, o la reserva del derecho a promoverla a que se refiere el párrafo anterior, determinará la suspensión de la ejecución de la liquidación y del plazo para interponer recurso o reclamación contra la misma. Asimismo, la presentación de la solicitud de tasación pericial contradictoria suspenderá el plazo para iniciar el procedimiento sancionador que, en su caso, derive de la liquidación o, si este se hubiera iniciado, el plazo máximo para la terminación del procedimiento sancionador. Tras la terminación del procedimiento de tasación pericial contradictoria la notificación de la liquidación que proceda determinará que el plazo previsto en el apartado 2 del artículo 209 de esta Ley se compute de nuevo desde dicha notificación o, si el procedimiento se hubiera iniciado, que se reanude el cómputo del plazo restante para la terminación.

En el caso de que en el momento de solicitar la tasación pericial contradictoria contra la liquidación ya se hubiera impuesto la correspondiente sanción y como consecuencia de aquella se dictará una nueva liquidación, se procederá a anular la sanción y a imponer otra teniendo en cuenta la cuantificación de la nueva liquidación.

2. Será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración cuando la cuantificación del valor comprobado no se haya realizado mediante dictamen de peritos de aquélla. Si la diferencia entre el valor determinado por el perito de la Administración y la tasación practicada por el perito designado por el obligado tributario, considerada en valores absolutos, es igual o inferior a 120.000 euros y al 10 por ciento de dicha tasación, esta última servirá de base para la liquidación. Si la diferencia es superior, deberá designarse un perito tercero de acuerdo con lo dispuesto en el apartado siguiente.

3. Cada Administración tributaria competente solicitará en el mes de enero de cada año a los distintos colegios, asociaciones o corporaciones profesionales legalmente reconocidos el envío de una lista de colegiados o asociados dispuestos a actuar como peritos terceros. Elegido por sorteo público uno de cada lista, las designaciones se efectuarán por orden correlativo, teniendo en cuenta la naturaleza de los bienes o derechos a valorar.

Cuando no exista colegio, asociación o corporación profesional competente por la naturaleza de los bienes o derechos a valorar o profesionales dispuestos a actuar como peritos terceros, se solicitará al Banco de España la designación de una sociedad de tasación inscrita en el correspondiente registro oficial.

Los honorarios del perito del obligado tributario serán satisfechos por éste. Cuando la diferencia entre la tasación practicada por el perito tercero y el valor declarado, considerada en valores absolutos, supere el 20 por ciento del valor declarado, los gastos del tercer perito serán abonados por el obligado tributario y, en caso contrario, correrán a cargo de la Administración. En este supuesto, aquél tendrá derecho a ser reintegrado de los gastos ocasionados por el depósito al que se refiere el párrafo siguiente.

El perito tercero podrá exigir que, previamente al desempeño de su cometido, se haga provisión del importe de sus honorarios mediante depósito en el Banco de España o en el organismo público que determine cada Administración tributaria, en el plazo de 10 días. La falta de depósito por cualquiera de las partes supondrá la aceptación de la valoración realizada por el perito de la otra, cualquiera que fuera la diferencia entre ambas valoraciones.

Entregada en la Administración tributaria competente la valoración por el perito tercero, se comunicará al obligado tributario y se le concederá un plazo de 15 días para justificar el pago de los honorarios a su cargo. En su caso, se autorizará la disposición de la provisión de los honorarios depositados.

4. La valoración del perito tercero servirá de base a la liquidación que proceda con los límites del valor declarado y el valor comprobado inicialmente por la Administración tributaria».

Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio:

Art. 159. 4:

«Cualquiera que sea el procedimiento en el que se realice la comprobación de valores, los obligados tributarios tendrán derecho a promover la tasación pericial contradictoria en los términos previstos en el artículo 135 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria y en la subsección 3.ª siguiente de este Reglamento».

Artículo 160. Procedimiento para la comprobación de valores.

1. En este procedimiento la Administración tributaria podrá proceder al examen de los datos en poder de la Administración, de los consignados por los obligados tributarios en sus declaraciones y de los justificantes presentados o que se requieran al efecto, así como requerir al obligado tributario o a terceros la información necesaria para efectuar la valoración.

Asimismo, la Administración podrá efectuar el examen físico y documental de los bienes y derechos objeto de valoración. A estos efectos, los órganos competentes tendrán las facultades previstas en el artículo 172 de este Reglamento.

2. En el dictamen de peritos, será necesario el reconocimiento personal del bien valorado por el perito cuando se trate de bienes singulares o de aquellos de los que no puedan obtenerse todas sus circunstancias relevantes en fuentes documentales contrastadas. La negativa del poseedor del bien a dicho reconocimiento eximirá a la Administración tributaria del cumplimiento de este requisito.

3. La propuesta de valoración resultante de la comprobación de valores realizada mediante cualquiera de los medios a que se refiere el artículo 57 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, deberá ser motivada. A los efectos de lo previsto en el artículo 103.3 de dicha ley, la propuesta de valoración recogerá expresamente la normativa aplicada y el detalle de su aplicación. En particular, deberá contener los siguientes extremos:

a) En la estimación por referencia a los valores que figuren en los registros oficiales de carácter fiscal deberá especificarse el valor tomado como referencia y los parámetros, coeficientes y demás elementos de cuantificación utilizados para determinar el valor.

b) En la utilización de precios medios de mercado deberá especificarse la adaptación de los estudios de precios medios de mercado y del sistema de cálculo al caso concreto.

c) En los dictámenes de peritos se deberán expresar de forma concreta los elementos de hecho que justifican la modificación del valor declarado, así como la valoración asignada. Cuando se trate de bienes inmuebles se hará constar expresamente el módulo unitario básico aplicado, con expresión de su procedencia y modo de determinación, y todas las circunstancias relevantes, tales como superficie, antigüedad u otras, que hayan sido tomadas en consideración para la determinación del valor comprobado, con expresión concreta de su incidencia en el valor final y la fuente de su procedencia.

4. La valoración administrativa servirá de base a la liquidación provisional que se practique, sin perjuicio de que se pueda iniciar un procedimiento de verificación de datos, de comprobación limitada o de inspección respecto de otros elementos de la obligación tributaria.

Artículo 161. Iniciación y tramitación del procedimiento de tasación pericial contradictoria.

1. Cuando se solicite la tasación pericial contradictoria, será necesaria la valoración realizada por un perito de la Administración en el supuesto en que la comprobación del valor se hubiese efectuado por un medio distinto del dictamen de peritos de la Administración. A estos efectos, el órgano competente remitirá a los servicios técnicos correspondientes una

relación de los bienes y derechos a valorar. En el plazo de 15 días, el personal con título adecuado a la naturaleza de los mismos formulará por duplicado la correspondiente hoja de aprecio, en la que deberán constar el resultado de la valoración realizada y los criterios empleados.

Únicamente se entenderá que los obligados tributarios promueven la tasación pericial contradictoria, si los motivos de oposición a la valoración sólo se refieren a la cuantificación de sus elementos técnicos, tales como el módulo unitario básico, la depreciación por antigüedad o los coeficientes y cifras en que se concretan las demás circunstancias consideradas en la cuantificación, salvo que el obligado tributario manifieste expresamente que no desea promover la tasación pericial contradictoria sino la impugnación del acto administrativo.

2. El órgano competente notificará al obligado tributario la valoración a que se refiere el apartado anterior o, en aquellos casos en los que la comprobación de valores se hubiera efectuado mediante el dictamen de peritos de la Administración, la que ya figure en el expediente, y se le concederá un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación de la valoración, para que pueda proceder al nombramiento de un perito, que deberá tener título adecuado a la naturaleza de los bienes y derechos a valorar.

Transcurrido el plazo de 10 días sin haberse designado el perito por el obligado tributario, se entenderá que desiste de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria y se dará por terminado el procedimiento. En este caso, la liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial y no podrá promoverse una nueva tasación pericial contradictoria.

3. Una vez designado el perito por el obligado tributario, se le entregará la relación de bienes y derechos para que en el plazo de 1 mes, contado a partir del día siguiente al de la recepción de la relación, formule la correspondiente hoja de aprecio, la cual deberá estar motivada.

Transcurrido el plazo de 1 mes sin haber presentado la valoración, se entenderá que desiste de su derecho a promover la tasación pericial contradictoria y se dará por terminado el procedimiento. En este caso, la liquidación que se dicte tomará el valor comprobado que hubiera servido de base a la liquidación inicial y no podrá promoverse una nueva tasación pericial contradictoria.

4. El órgano competente para designar un perito tercero será el que se determine en la normativa de organización específica.

La Administración tributaria competente podrá establecer honorarios estandarizados para los peritos terceros que deban ser designados de acuerdo con lo previsto en el artículo 135.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. Será necesaria la

aceptación de la designación por el perito elegido por sorteo. Dicha aceptación determinará, asimismo, la aceptación de los honorarios aprobados por la Administración.

5. Una vez aceptada la designación por el perito tercero, se le entregará la relación de los bienes y derechos a valorar y las copias de las hojas de aprecio de los peritos anteriores. En el plazo de 1 mes, contado a partir del día siguiente al de la entrega, deberá confirmar alguna de las valoraciones anteriores o realizar una nueva valoración, sin perjuicio de los límites previstos en el artículo 135.4 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

En el caso de que el perito tercero no emita la valoración en el plazo establecido en el párrafo anterior, se podrá dejar sin efecto su designación, sin perjuicio de las responsabilidades que resulten exigibles por la falta de emisión del dictamen en plazo. En el caso de que se deje sin efecto la designación, se deberá notificar esta circunstancia al perito tercero y al obligado tributario, y se procederá, en su caso, a la liberación de los depósitos de sus honorarios y al nombramiento de otro perito tercero por orden correlativo».

Por su parte, el Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados establece *la regulación de las normas generales en* su artículo 120, referentes al derecho a promover la práctica de la tasación pericial contradictoria o la reserva del derecho a promoverla en caso de notificación conjunta de los valores y de las liquidaciones que los hayan tenido en cuenta, estableciendo el artículo 121 el procedimiento, entre cuyas reglas se menciona la posibilidad del nombramiento de un perito tercero coincidiendo en sus términos con las previsiones establecidas en el artículo 160 del Real Decreto 1065/2007 antes transcrito.

5. Examinado el marco normativo aplicable, estamos en condiciones de contestar si procede la revisión de oficio solicitada por el contribuyente. Al respecto, se observa que el reclamante alega tres motivos diferentes, siendo tratados en la Propuesta de Resolución uno por uno, concluyendo respecto a todos ellos que no procede la revisión solicitada por el reclamante.

Entiende este Consejo Consultivo que es necesario analizar fundamentalmente el procedimiento seguido, como se ha señalado, para determinar si estamos ante la nulidad instada en relación con los tres argumentos esgrimidos por el interesado, estando íntimamente conectados entre sí, fundamentalmente los relativos a los motivos primero y segundo señalados en su solicitud y ya anteriormente transcritos.

Así, se observa que la Administración de Tributos cedidos de Las Palmas de Gran Canaria, con arreglo a lo establecido en el art. 134.1 LGT, en el procedimiento de

comprobación de valores dictó la propuesta de liquidación n.º 3114660 por importe de 65.733,57 euros y comunicó a la comunidad reclamante el inicio de un procedimiento de comprobación de valor respecto del impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados por la operación de compraventa de tres bienes inmuebles situados en el municipio de Tías en Lanzarote, teniendo por objeto comprobar el valor real de los bienes adquiridos. El informe de valoración se adjuntó a la propuesta de liquidación y se le comunicó asimismo que podía aportar en caso de disconformidad con el valor de la finca objeto de valoración, dentro del plazo de alegaciones, cualquier prueba que recogieran aquellas circunstancias que afectaran al valor de la finca a la fecha del devengo del impuesto y en su caso solicitar de manera expresa la visita e inspección ocular del inmueble por parte de un técnico de la Administración.

Asimismo, consta que la Comunidad de Propietarios interesada con fecha 27 de marzo de 2017 presentó alegaciones manifestando que «*la valoración practicada por el perito carece de motivación y no se ha practicado una inspección de la finca, elemento imprescindible para que la valoración pueda entenderse ajustada a derecho*». Añadiendo que «*Desde este momento dejo interesado una pericial contradictoria contra la presente liquidación y que el perito contacte con esta parte para proceder a la visita in situ a la vivienda*». Además se aporta por el mismo informe pericial realizado por arquitecto técnico.

No obstante, concluye la Administración que los derechos de la reclamante no se vieron en ningún supuesto mermados por entender que en el escrito de alegaciones no hubo solicitud expresa para llevar a cabo inspección ocular, y por ello la Administración de Tributos Cedidos de Las Palmas entendió que el interesado consideró que la visita personal del inmueble no resultaba necesaria para su apropiado avalúo, por lo que dictó, con fecha 6 de abril de 2017, liquidación provisional poniendo fin al procedimiento de comprobación de valores, notificándola el 17 de abril de 2017.

Pues bien, en este caso concreto, y contrariamente a lo que señala la Propuesta de Resolución, observamos que la Administración sí ha obviado por completo los derechos del contribuyente, prescindiendo de trámites esenciales previstos y con ello, causándole indefensión, dado que:

- Si bien es cierto que el reclamante presenta su solicitud de tasación pericial contradictoria, y comprobación in situ de los bienes transmitidos en su primer escrito de alegaciones, también acompaña al mismo dictamen pericial, en el que tras una

extensa exposición y análisis de documental que se acompaña al mismo, el arquitecto técnico que la realiza concluye que ninguna de las tres fincas puede ser usada como elemento privativo, ni como local comercial, ni como siquiera de almacén así como la inviabilidad de su uso comercial debido a la normativa urbanística existente, careciendo de valor de mercado, dado que además desde el principio deberían de haber sido partes de los elementos comunes del completo, señalando que el valor real de estas tres fincas es mucho menor que cualquier valor que por el método catastral se pueda obtener. Por tanto, de dicha pericial se deduce que el valor es sustancialmente diferente a la realizada por el perito de la Administración y por tanto, conforme a lo dispuesto en el art. 135.2 LGT, se debió nombrar un tercer perito que dictaminase el valor de los bienes. Téngase en cuenta, los valores declarados en las dos liquidaciones presentadas en relación con los tres bienes adquiridos por la Comunidad de Propietarios, 8.333 euros por cada una de dos de las fincas y 8334 por la tercera, frente a los 214.356,30 euros, 287.625 euros y 436.006,50 euros que estimó el perito Administración que era el valor de cada una.

Además, ante la disconformidad manifestada por el reclamante y la oposición presentada basada en buena medida en el método de valoración y en que no se había visitado los inmuebles por el perito de la Administración, habría sido necesario, al amparo de lo dispuesto en el art. 160.2 del Real Decreto 1065/2007, realizar visita por el mismo, algo que se obvia. Por el contrario, el perito de la Administración haciendo caso omiso al informe pericial aportado por la contribuyente, se limita a ratificar su primer informe, sin visita alguna y sin dar respuesta pormenorizada motivada a las cuestiones que habían sido alegadas.

Al no hacerlo así, la Administración ha vulnerado con claridad los derechos del contribuyente, pues su solicitud de comprobación *in situ* de los bienes para comprobar la singularidad que éstos presentan, y la aportación de pericial por la interesada, donde se aprecia una sustancial diferencia de valor entre los valores determinados por el perito de la Administración y aquél, debió determinar la visita del perito de la administración por un lado, y por otro, la designación de un perito tercero.

A mayor abundamiento, la valoración inicial, como se ha señalado, no es susceptible de recurso independiente, y dado que la tasación pericial contradictoria hubiera que haberla pedido con el recurso interpuesto contra la liquidación, una vez que el interesado había dejado constancia expresa de la petición de pericial

contradictoria, aun cuando se produjo con el escrito inicial de alegaciones, y por tanto, con anterioridad al momento en que se debió haber producido, ello debía haber supuesto que firme la liquidación tras la inadmisión del recurso de reposición, la Administración diera de nuevo la oportunidad de iniciar la pericial contradictoria conforme al art. 120.1 del Real Decreto 828/1995, de 29 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, de modo que, en tal caso, no hubiera finalizado en dicho momento el procedimiento en vía administrativa.

Tal actuar supone el incumplimiento de trámites esenciales del procedimiento con una grave afectación a los derechos de defensa de la interesada, una Comunidad de Propietarios, con consecuencias que pueden suponer, además, un menoscabo patrimonial importante habida cuenta de la gran diferencia entre el valor de los bienes inicialmente declarado por la propia Comunidad de Propietarios -apoyado posteriormente por informe pericial aportado por la misma en trámite de alegaciones- y el valor considerado por la Administración.

6. Por cuanto se ha señalado, concurre la causa de nulidad alegada, no obstante se añade que por lo que se refiere al tercero de los motivos alegados por el interesado, relativa a que no constaba resolución expresa (que ya de por sí deviene en innecesario con la conclusión a la que se ha llegado anteriormente), coincide este Organismo con la Administración en que no concurriría causa de nulidad, por cuanto la resolución es la propia liquidación provisional n.º 00002264152015010 que adquirió firmeza transcurrido el plazo concedido para presentar el correspondiente recurso de reposición y que fue presentado fuera de plazo.

De cuanto antecede resulta que el acto administrativo objeto de la presente revisión de oficio incurre en nulidad de pleno derecho, debiendo declararse la nulidad de lo actuado y retrotraerse el expediente, a efectos de que el perito de la Administración emita dictamen motivado que responda a las alegaciones formuladas por el interesado, teniendo en cuenta el informe pericial aportado por la Comunidad de Propietarios, tras hacer una comprobación *in situ* de los bienes, y en caso de subsistir una discrepancia sustancial en la valoración, se pueda designar tercer perito que dictamine el valor de los bienes.

C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Resolución por la que se desestima la solicitud de declaración de nulidad de pleno derecho prevista en el art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), al objeto de declarar la nulidad de pleno derecho respecto de la liquidación provisional n.º 00002264152015010 por el concepto de transmisiones patrimoniales onerosas del Impuestos de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) de la Administración Tributaria Canaria, no es conforme a Derecho, al concurrir la causa de nulidad alegada.