



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 4 3 6 / 2 0 2 3

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 7 de noviembre de 2023.

Dictamen solicitado por el Sr. Alcalde-Presidente del Ayuntamiento de Pájara en relación con la *Propuesta de Resolución del procedimiento de revisión de oficio iniciado a instancia de (...), en nombre y representación de la entidad mercantil (...), en relación con las liquidaciones giradas en concepto del Impuesto de Actividades Económicas correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021 (EXP. 383/2023 RO)*.*

F U N D A M E N T O S

I

1. El objeto del presente Dictamen, solicitado preceptivamente por el Sr. Alcalde del Ayuntamiento de Pájara a través de oficio de 22 de agosto de 2023, es la Propuesta de Resolución de un procedimiento de revisión de oficio, iniciado a instancia de parte, por el que se solicita declarar la nulidad de liquidaciones giradas a la entidad mercantil (...) en concepto del Impuesto de Actividades Económicas (IAE), correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021.

2. La legitimación del Sr. Alcalde de Pájara para solicitar el dictamen, su carácter preceptivo y la competencia de este 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. 106.1 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP).

De conformidad con lo previsto en la normativa aplicable (art. 106.1 LPACAP), es preciso que tal dictamen sea favorable a la declaración pretendida, no pudiéndose acordar la nulidad del acto si el dictamen no es de tal sentido.

* Ponente: Sra. de Haro Brito.

3. La nulidad instada se fundamenta en el apartado c) del art. 217.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), al considerar la entidad interesada que las liquidaciones referidas tienen un contenido imposible, si bien del contenido del escrito inicial se deriva que una parte de su reclamación se basaría en el apartado e) del mismo artículo.

4. Así, tal y como se manifestó anteriormente, la ordenación de la revisión de oficio de las disposiciones y los actos nulos se contiene en el art. 106 LPACAP. Esta revisión de oficio procede contra actos nulos que incurran en alguna de las causas de nulidad del art. 217.1 LGT (art. 47.1 LPACAP) y que, además, sean firmes en vía administrativa, firmeza que se acredita en las actuaciones obrantes en el expediente.

II

En cuanto a la tramitación del procedimiento de revisión de oficio, cabe destacar las siguientes actuaciones:

- El procedimiento se inicia por la presentación de la solicitud de la empresa interesada, efectuada el día 27 de abril de 2022.

- Mediante Providencia de 23 de abril de 2022, de la Concejalía Titular del Área de Gobierno de Economía, Hacienda, Playas, Aguas, Hotel Escuela, Turismo y Transporte, se dispone el inicio del procedimiento, incorporándose al expediente la documentación relevante para la resolución del asunto, entre la que constan los justificantes de pago de las deudas cuya nulidad se pretende, identificadas con núm. 875911, 875912, 876004, 87605, 876086 (2020) y 924444, 924435, 924345, 924346, 924692 (2021).

- El 16 de junio de 2022 se confiere a la interesada trámite de audiencia, que le fue notificado por comparecencia en sede electrónica el 20 de junio de 2023, presentando escrito de alegaciones el 28 de junio de 2023 en el que se reitera en las presentadas en su solicitud inicial, que da por reproducidas.

- El día 18 de agosto de 2023 se emitió la Propuesta de Resolución sometida a Dictamen, por tanto, vencido el plazo resolutorio, sin justificación para ello, sin perjuicio de que esta demora no impide resolver expresamente [arts. 21.1 y 24.3.b) LPACAP].

III

1. En cuanto a la solicitud presentada, el representante de la empresa interesada solicita la declaración de nulidad de las liquidaciones practicadas por el Ayuntamiento de Pájara, en concepto de Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE), correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021, abonadas por la empresa el 28 de octubre de 2021 y 16 de noviembre del mismo año, por las que fue ingresada la suma total de 42.761,10 €.

La pretensión se sustenta en que no se está conforme con las cantidades abonadas ni con las liquidaciones de las que derivan, argumentando al efecto que:

«Las liquidaciones de IAE de los ejercicios 2020 y 2021, en conformidad a lo que será objeto de exposición en este escrito, son erróneas y nulas por comprender un contenido imposible, en cuanto gravan el ejercicio de la actividad empresarial recogida en el epígrafe parte 681: Hospedaje en hoteles y moteles, así como de servicios complementarios a dicha actividad, inexistente o gravemente limitada directa o indirectamente en estos ejercicios, por lo que nos encontramos ante la ausencia de hecho imponible establecido en el art. 78 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL).

La ausencia de actividad, así como las limitaciones a su ejercicio, devinieron de la declaración del estado de alarma para la gestión de la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, mediante el Real Decreto 463/2020 de 14 de marzo. Dicho estado de alarma fue prorrogado sucesivamente hasta el 21/06/2020 por Real Decreto 476/2020, de 27 de marzo, Real Decreto 487/2020, de 10 de abril, Real Decreto 492/2020, de 24 de abril, Real Decreto 514/2020, de 8 de mayo y por el Real Decreto 555/2020, de 5 de junio.

Los últimos dos Reales Decretos establecieron además las medidas de desescalada, de forma progresiva y adaptada a las particularidades de los diferentes territorios en función de la evolución de diversos indicadores, tanto sanitarios como epidemiológicos, sociales, económicos y de movilidad. Se levantarían las limitaciones de forma progresiva y gradual, con la posibilidad de modular la aplicación de las medidas por parte de las comunidades autónomas para ajustarlas a la evolución de la Pandemia en las distintas unidades territoriales.

En determinadas actividades económicas, como es la actividad hotelera, se impuso el cierre forzoso del establecimiento por la Orden SND/257/2020, de 19 de marzo, por la que se declara la suspensión de apertura al público de establecimientos de alojamiento turístico, de acuerdo con el artículo 10.6 del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo.

Esta ORDEN SND/257/2020, en su exposición inicial, manifestaba:

“La concentración de personas en alojamientos turísticos, que deben compartir determinados espacios comunes, implica un incremento del riesgo de contagio, por lo que dada la situación de restricción en la movilidad de personas resulta necesario, para garantizar la contención de la pandemia, proceder a su cierre”.

En el mismo Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, se establecieron medidas de contención en distintos ámbitos, que afectaron enormemente a nuestra actividad, destacando las medidas limitativas de libertad de circulación de su artículo 7. Por supuesto, ha de considerarse toda la normativa concordante y de desarrollo a la expresada.

Durante el proceso de levantamiento de las restricciones, la actividad hotelera se encontró con un panorama completamente distinto y nuevo, al que se tenían que adaptar, dependiendo además de un mercado que por razones de la pandemia tenía paralizada la demanda suficiente que permitiera el ejercicio de la actividad, que, por supuesto, nada tenía que ver con las condiciones que existían antes del comienzo de la crisis sanitaria.

Tras el fin de la vigencia del primer estado de alarma, el país entró en una etapa durante la cual los poderes públicos y las autoridades sanitarias continuaron tomando medidas dirigidas a controlar los brotes y frenar los contagios. Entre ellas, el Real Decreto-Ley 21/2020, de 9 de junio, de medidas urgentes de prevención, contención y coordinación para hacer frente a la crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.

Posteriormente, mediante el Real Decreto 926/2020, de 25 de octubre, el Gobierno de la Nación declaró el segundo estado de alarma para contener la propagación de infecciones causadas por el SARS-Cov-2, prorrogado hasta el 09/05/2021 por el Real Decreto 956/2020. Las autoridades competentes delegadas de cada comunidad autónoma quedaban habilitadas para dictar órdenes, resoluciones y disposiciones para determinar las siguientes contenciones según la evolución de los indicadores sanitarios y epidemiológicos, entre otros:

- Limitación de la libertad de circulación de las personas en horario del llamado toque de queda.*

- Restricción de la entrada y salida de personas del territorio de cada comunidad autónoma o de ámbitos territoriales de carácter geográficamente inferior a la comunidad autónoma.*

- Limitación de la permanencia de grupos de personas en espacios públicos y privados.*

Aunque las normas aprobadas, así como las medidas establecidas, para la gestión de la pandemia, son amplias y diversas, es notorio que durante los ejercicios 2020 y 2021, las medidas extraordinarias en materia de salud pública adoptadas por las autoridades para combatir los efectos del COVID 19, ha conllevado tanto a la limitación del uso de los inmuebles por las distancias de seguridad, como a la limitación intensa de movilidad de los ciudadanos, tanto nacionales como internacionales, que ha afectado gravemente al sector turístico.

En conclusión, a lo anterior, por imperativo legal se vio impedido y gravemente limitado el ejercicio de nuestra actividad durante los ejercicios 2020 y 2021, por el cierre total temporal del establecimiento y, posteriormente, por todas las restricciones expuestas al libre ejercicio de la actividad tal y como se había venido desarrollando en los años previos. A lo que se ha de añadir, que las medidas tomadas por el Gobierno implicaron además la parálisis, casi total, de la clientela nacional y extranjera a la contratación de servicios hoteleros y, con ello, modificando la actividad de forma sustancial por parte de la demanda.

Para evitar cualquier tipo de interpretación, el Gobierno ya reconoció la pérdida de actividad para el sector hotelero, entre otros, mediante la promulgación del Real Decreto ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19. En el artículo 22 de este Real Decreto, se establecieron las suspensiones de contratos o reducciones de jornada que tuvieran su causa directa en pérdidas de actividad como consecuencia del COVID-19 (fuerza mayor), para paliar los efectos de la casi inexistente actividad. La autorización emitida por parte de la autoridad competente del ERTE por causa de fuerza mayor, que se adjunta, prueba el reconocimiento por parte del Gobierno de la pérdida de actividad por una causa sobrevenida.

Es evidente que los (...), no han sido ajenos a esta situación, ya que se vieron gravemente afectados por estas circunstancias, tanto por el carácter imperativo de las normas como por la falta de clientes, dadas las restricciones a la movilidad y el miedo al contagio existente en estos periodos».

Se añade a ello:

«Además, las tarifas aplicadas para el cálculo del tributo han sido calculadas en base a un “beneficio medio presunto de la actividad gravada”. Estas tarifas no han tenido en cuenta la situación del sector durante la pandemia de los años 2020 y 2021, ya que este beneficio medio presunto no ha existido en este periodo por las razones expuestas que son ajenas a mi representada, sin olvidar tampoco la grave limitación que han ocasionado las limitaciones de los aforos en la superficie disponible aplicable durante este periodo».

Se aporta en el escrito de solicitud diversa documentación relativa a la caída de actividad en los establecimientos hoteleros de la interesada.

Así, el representante de la empresa interesada considera que las liquidaciones objeto del recurso interpuesto incurre en la causa de nulidad establecida en el art. 217.1.c) LGT si bien del propio escrito se deriva, como se ha señalado anteriormente, que una parte de sus pretensiones se reconducen al motivo previsto en el apartado e) del art. 217.1 LGT, puesto que alega, por un lado, que las liquidaciones referidas tienen un contenido imposible al haber sido inexistente la actividad económica objeto de gravamen durante la Pandemia, y, por otro, que las tarifas aplicadas para

el cálculo del tributo han sido calculadas en base a un «beneficio medio presunto de la actividad gravada», que no ha tenido en cuenta la situación del sector durante la pandemia de los años 2020 y 2021, ya que este beneficio medio presunto no ha existido en este periodo.

2. La Propuesta de Resolución desestima la solicitud de declaración de nulidad de las liquidaciones del IAE correspondientes a los ejercicios 2020 y 2021, porque la Administración considera que las liquidaciones fueron ajustadas a derecho y también porque no se ha demostrado por la interesada que concurran las causas de nulidad alegadas por ella.

En relación con la primera causa de nulidad alegada [art. 217.1.c) LGT], se afirma por la interesada que las liquidaciones cuya nulidad se insta son nulas por tener un contenido imposible « (...) en cuanto gravan el ejercicio de la actividad empresarial recogida en el epígrafe parte 681: Hospedaje en hoteles y moteles, así como de servicios complementarios a dicha actividad, inexistente o gravemente limitada directa o indirectamente en estos ejercicios, por lo que nos encontramos ante la ausencia de hecho imponible establecido en el art. 78 del Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley Reguladora de las Haciendas Locales (TRLRHL)».

Pues bien, la Propuesta de Resolución, siguiendo la doctrina de este Consejo Consultivo expuesta en su Dictamen 128/2018, de 3 de abril, viene a señalar:

«Por ello, en primer lugar se debe determinar si concurre la causa de nulidad establecida en el art. 217.1.c) LGT. El Tribunal Supremo en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso- Administrativo, Sección 5ª, de 19 de mayo de 2000, en la que analiza en profundidad cuándo se debe considerar que un acto administrativo adolece de un contenido imposible, afirma que:

“La nulidad de pleno Derecho de actos administrativos que tengan un contenido imposible (artículo 62.1 c) de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre (LJPAC) es trasunto en el régimen de dichos actos del principio que expresa el artículo 1272 del Código Civil para los contratos. La nulidad de actos cuyo contenido sea imposible ha sido apreciada siempre con suma prudencia por la doctrina y la jurisprudencia, que trata de evitar que se amplíe inadecuadamente el supuesto legal a cualquier acto desprovisto de fundamento jurídico para ser dictado.

La imposibilidad a que se refiere la norma de la Ley de Procedimiento debe ser, por ello de carácter material o físico, ya que una imposibilidad de carácter jurídico equivaldría prácticamente a ilegalidad del acto, que suele comportar anulabilidad (arts. 48.1 LPA y 83.2 de la LJCA); la imposibilidad debe ser, asimismo, originaria ya que una imposibilidad

sobrevenida comportaría simple ineficacia del acto. Actos nulos por tener contenido imposible son, por tanto, los que resultan inadecuados, en forma total y originaria, a la realidad física sobre la que recaen. Son también de contenido imposible los actos que encierran una contradicción interna en sus términos (imposibilidad lógica por oponerse a leyes físicas inexorables o a lo que racionalmente se considera insuperable. La jurisprudencia ha equiparado en algunos casos la indeterminación, ambigüedad o ininteligibilidad del contenido del acto con la imposibilidad de éste (sentencias de 6 de noviembre de 1981 y 9 de mayo de 1985]».

Añade a ello:

«Pues bien, no se debe confundir la cuestión a analizar que no es si se produjo o no el hecho imponible del tributo- eso debió alegarse mediante la interposición de recurso de reposición contra la liquidación- lo que aquí se ha de considerar es si las liquidaciones tienen o no un contenido imposible, a lo que se ha de responder anticipadamente con absoluta rotundidad que no, y ello por las razones que se exponen a continuación.

El artículo 89 del TRLRHL en sus dos primeros apartados dispone:

“1. El período impositivo coincide con el año natural, excepto cuando se trate de declaraciones de alta, en cuyo caso abarcará desde la fecha de comienzo de la actividad hasta el final del año natural.

2. El impuesto se devenga el primer día del período impositivo y las cuotas serán irreducibles, salvo cuando, en los casos de declaración de alta, el día de comienzo de la actividad no coincida con el año natural, en cuyo supuesto las cuotas se calcularán proporcionalmente al número de trimestres naturales que restan para finalizar el año, incluido el del comienzo del ejercicio de la actividad.

Asimismo, y en el caso de baja por cese en el ejercicio de la actividad, las cuotas serán prorrateables por trimestres naturales, excluido aquél en el que se produzca dicho cese. A tal fin los sujetos pasivos podrán solicitar la devolución de la parte de la cuota correspondiente a los trimestres naturales en los que no se hubiera ejercido la actividad”.

Por lo tanto, el impuesto se devengó el día primero de ambos ejercicios- 2020 y 2021- y dada la gestión compartida o bifásica del tributo, la Administración tributaria del Estado remitió su matrícula señalando las cuotas que comprendían el año natural completo, a tener en cuenta en las liquidaciones que debe girar esta Administración aplicando el coeficiente de ponderación y el índice de situación establecidos en los arts. 8 y 9 de la Ordenanza Fiscal Reguladora del IAE (BOP núm. 15 de 04/02/2004). Una vez efectuadas las liquidaciones se aprobaron los padrones fiscales del IAE, procediendo a su notificación colectiva mediante publicación en el BOP- el boletín n.º 102 del día 24/08/2020 y en el BOP núm. 116 de fecha 27/09/2021- advirtiendo del plazo de un mes para la interposición de recurso de reposición,

por lo que la situación ahora alegada ya era conocida por la persona interesada sin que manifestara su disconformidad interponiendo recurso de reposición contra las liquidaciones, que adquirieron firmeza. No obstante, desconoce esta parte, si la interesada interpuso recurso de reposición ante la AEAT.

A la vista de lo hasta aquí expuesto, se concluye que las liquidaciones reclamadas no tienen un contenido imposible sino que se han girado conforme a las normas que las regulan, y, en su caso, la situación alegada se consideraría una situación sobrevenida- el cierre en marzo de 2020 con motivo de la pandemia ordenado por el RD 463/2020, de 14 de marzo- que conllevaría la ineficacia del acto censal, no del liquidatorio; dado que el impuesto se devengó y, nació la obligación, realizándose desde el primer momento el hecho imponible, tal y como afirma el Tribunal Supremo en sus recientes sentencias n.º 2291/2023 (recurso n.º 1602/2022) y n.º 2292/2023 (recurso n.º 2323/2022), interpuestos por el Ayuntamiento de Valencia y que traen causa de los recursos de reposición interpuestos por dos establecimientos hoteleros contra las liquidaciones del IAE del periodo impositivo 2020 (...)
».

3. Ha de advertirse con carácter previo al análisis de los motivos alegados por la reclamante, como tantas veces se ha señalado por este Consejo Consultivo y por la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, que la revisión de oficio supone el ejercicio de una facultad exorbitante por 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 430/2017, de 14 de noviembre, 438 y 446/2016, de 27 de diciembre, 23/2017, de 24 de enero, 43/2017, de 8 de febrero, 79/2017, de 15 de marzo, que reiteran anteriores pronunciamientos de este Organismo en el mismo sentido).

La declaración de nulidad y sus motivos han de analizarse, pues, con carácter restrictivo, ya que la revisión de oficio no es en modo alguno un cauce para decidir cuestiones que debieron haber sido resueltas por las vías de impugnación ordinarias.

Esto es, la revisión de oficio es una vía excepcional que sólo se puede utilizar cuando se den las causas tasadas previstas legalmente, entre las que no se encuentra expresamente contemplada como tal la declaración de inconstitucionalidad de la Ley al amparo de la cual se hayan dictado los actos que se pretenden revisar. Por ello, no

podría emplearse para revisar las situaciones que ya no se puedan impugnar al amparo de los procedimientos generales de revisión previstos legalmente.

Así, la Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de junio de 2018 (Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 4.ª), ha señalado que *«la finalidad que está llamada a cumplir la revisión de los actos nulos (...) es facilitar la depuración de los vicios de nulidad radical o absoluta de que adolecen algunos actos administrativos, con el inequívoco propósito de evitar que el transcurso de los breves plazos de impugnación de aquellos derive en su consolidación definitiva»*, ampliando las posibilidades impugnatorias *«en equilibrio con la seguridad jurídica»*.

4. Pues bien, respecto de la concurrencia o no de la causa de nulidad prevista en la letra c) del art. 217.1 LGT se ha pronunciado este Consejo, entre otros, en el citado Dictamen 128/2018, pero así en otros tantos, siendo doctrina reiterada y constante de este Consejo la contenida en aquél, más recientemente citado en el Dictamen 3/2023, de 10 de enero.

Conforme a aquella doctrina, la imposibilidad del contenido del acto administrativo no se refiere a una imposibilidad jurídica, como sería en este caso la ausencia de concurrencia del hecho imposible, sino a una imposibilidad fáctica del propio acto administrativo, sin que pueda considerarse en este caso que concurra una inadecuación originaria de la liquidación tributaria a la realidad sobre la que en su momento recayó.

Por lo demás, tampoco se ha demostrado que encerrara una contradicción interna de la que derivara su imposibilidad lógica, al contrario de lo que señala la interesada al mantener que *« (...) si el hecho imponible del tributo es la realización de una actividad, es lógico concluir que, en los casos de ausencia de actividad, no se ha producido tal hecho imponible y, en consecuencia, no se ha puesto de manifiesto una capacidad económica que se concrete en una riqueza gravable. Es más, gravar en los casos que sólo se realiza de forma parcial el hecho imponible con la totalidad de la cuota tributaria que correspondería al beneficio medio presunto derivado del ejercicio de una actividad económica durante un año natural, se estaría sometiendo a tributación situaciones de hecho inexpresivas de capacidad económica. Es decir, la actividad hotelera fue sometida al cierre temporal forzoso, durante el cual no existió hecho imponible y posteriormente, las restricciones impuestas solo permitieron la realización del hecho imponible de forma extraordinariamente limitada»*.

Al contrario, el Tribunal Supremo, en sus recientes Sentencias n.º 724/2023, de 30 de mayo (Recurso de casación 1602/2022), y n.º 725/2023, de igual fecha (Recurso

de casación 2323/2022) ha señalado que: «1) La paralización de actividad y el cierre de establecimientos ordenada por el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, en particular su artículo 10, apartados 1º y 4º, no determina, dadas sus fechas y el previo acaecimiento del devengo, la inexistencia, o no producción, del hecho imponible durante el periodo de inactividad».

5. Además de lo expuesto, en su escrito de solicitud, fundamenta la interesada la nulidad de las liquidaciones en que las tarifas aplicadas para el cálculo del tributo han sido calculadas en base a un «beneficio medio presunto de la actividad gravada», sin que las mismas hayan tenido en cuenta la situación del sector durante la pandemia de los años 2020 y 2021, periodo en el que este beneficio medio presunto no ha existido, lo que se incardinaría en la causa de nulidad prevista en el art. 217.1.e) LGT, esto es, que el acto haya sido dictado prescindiendo total y absolutamente del procedimiento legalmente establecido para ello, argumentando la no adecuada aplicación de las normas reguladoras de la valoración tributaria.

Debemos reiterar lo señalado por este Consejo Consultivo en el ya mencionado Dictamen 3/2023:

«En este sentido, debe rechazarse esta causa de nulidad, pues es esta argumentación contradicha por la propia jurisprudencia antes expuesta en relación con la propia Sentencia de 11 de mayo de 2017, del Tribunal Constitucional. Y es que, la firmeza del acto administrativo determinó la imposibilidad de probar el extremo al que se refiere esta causa, sin que se hiciera por el interesado mediante recurso de reposición. En fin, como contundentemente afirma la más reciente STC 182/2021, de 26 de octubre, por exigencia del principio de seguridad jurídica (art. 9.3 CE) no pueden considerarse situaciones susceptibles de ser revisadas aquellas obligaciones tributarias devengadas por este impuesto que a la fecha de dictarse la STC 59/2017, de 11 de mayo, hayan sido decididas definitivamente mediante sentencia con fuerza de cosa juzgada o mediante resolución administrativa firme».

Por todo ello, procede concluir que no concurren en este caso las causas de nulidad alegadas por el representante de la interesada, razón por la que no procede la revisión de las liquidaciones del IAE ya mencionadas.

C O N C L U S I Ó N

La Propuesta de Resolución, que desestima declarar la nulidad de pleno derecho de las liquidaciones del Impuesto sobre Actividades Económicas es conforme a

Derecho. Procede, en consecuencia, emitir dictamen desfavorable a la revisión de oficio instada.