



Consejo Consultivo de Canarias

D I C T A M E N 6 5 2 / 2 0 2 4

(Sección 1.ª)

San Cristóbal de La Laguna, a 12 de noviembre de 2024.

Dictamen solicitado por la Excm. Sra. Alcaldesa-Presidenta del Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria en relación con la *Propuesta de Resolución de Revisión de actos nulos de pleno derecho a instancia de parte, en relación con los recibos del Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) de los años 2014 a 2018, ambos inclusive, de (...), en cumplimiento de sentencia de 27 de septiembre de 2022 dictada por el Juzgado de lo Contencioso-Administrativo n.º 6, en el PO 129/2021 y ratificada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del TSJ, en sentencia de 5 de octubre de 2023 (EXP. 623/2024 RO)*.*

F U N D A M E N T O S

I

1. El presente Dictamen tiene por objeto el análisis jurídico de la Propuesta Resolutoria de un procedimiento administrativo de declaración de nulidad de pleno derecho ex art. 217 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria -en adelante, LGT-, promovido por (...), a fin de declarar la nulidad de pleno derecho de las liquidaciones giradas a su nombre por el concepto de Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) de los años 2014 a 2018, ambos inclusive, relativas a los inmuebles con referencias catastrales (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...), (...), y (...), por importe total de 33.237,73 euros.

2. La legitimación de la Sra. Alcaldesa-Presidenta del Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria 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 adelante, LCCC), en relación el primer precepto con el art. 217.4, párrafo segundo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT), de acuerdo con

* Ponente: Sra. Luengo Orol.

lo que preceptúa la Disposición Adicional Primera, apartado 2, letra a) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (en adelante, LPACAP), teniendo esta última carácter supletorio.

Además, según el párrafo segundo del art. 217.4 de la LGT, 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.

En efecto, la existencia de un dictamen favorable a la declaración de nulidad de pleno derecho del Consejo Consultivo de Canarias es presupuesto habilitante para poder anular el acto administrativo firme por medio del procedimiento de revisión de oficio [art. 217.4, párrafo segundo de la LGT y art. 6.2 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 (en adelante, RGDLGT)].

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 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.

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 contenido 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 expreso de la Disposición Adicional Primera de la LPACAP.

Son, asimismo, aplicables, en cuanto al procedimiento de revisión, los arts. 4 a 6 RGDLGT.

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. El plazo máximo para notificar resolución expresa es de un año desde que se presenta la solicitud por el interesado (art. 217.6 LGT). En este caso, al tratarse de

un expediente de nulidad iniciado a solicitud de persona interesada, el transcurso del plazo máximo para resolver determina su desestimación presunta [art. 217.6, párrafo segundo, letra b) LGT]. Circunstancia ésta que no exime a la Administración Tributaria de su obligación de resolver expresamente ex art. 21 LPACAP.

II

1. En cuanto a la tramitación del expediente administrativo de revisión de oficio, ha de señalarse que éste se inicia a instancia de parte, en cumplimiento de sentencia firme, constando al respecto lo siguiente:

- El 15 de enero de 2020 se presenta, por (...), solicitud de devolución de ingresos indebidos, previa declaración de nulidad de las liquidaciones del IBI de los años 2014 a 2018, de nueve inmuebles, considerando que se vulneran derechos susceptibles de amparo constitucional y vulneración del procedimiento legalmente establecido, por falta de notificación individual de los valores catastrales de los inmuebles y del padrón municipal.

- Tras haberse interpuesto por la interesada recurso contencioso-administrativo por desestimación presunta de su solicitud, con fecha 27 de septiembre de 2022 se dicta Sentencia por el Juzgado de lo Contencioso-administrativo n.º 6, en el PO 129/2021, por la que se estima parcialmente el recurso, *«debiendo el Ayuntamiento demandado tramitar en todas sus fases el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, con solicitud de dictamen del Consejo Consultivo de Canarias, sin pronunciamiento costas»*.

- Dicha Sentencia es confirmada, tras la interposición de recurso de apelación de la recurrente, por la dictada el 5 de octubre de 2023 por el Tribunal Superior de Justicia (TSJ), Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección Primera, en el procedimiento 21/2023, procedimiento de origen PO 129/2021, cuya firmeza es declarada por el Decreto del TSJ, de 21 de diciembre de 2023.

2. Constan, en el procedimiento que nos ocupa, los siguientes trámites:

- Mediante Resolución n.º 6640, de 20 de febrero de 2024, de la titular del Órgano de Gestión Tributaria, se acordó la incoación del expediente de revisión de oficio, de lo que recibió notificación la interesada el 21 de febrero de 2024.

- El 8 de agosto de 2024 se emite Informe Propuesta por el jefe de Servicio de Tributos.

- En aquella misma fecha se dicta trámite de audiencia, cuya notificación consta rechazada por el sistema en fecha 19 de agosto de 2024, al haber transcurrido el plazo de diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en la sede, sin que se haya accedido a su contenido, por lo que se entiende practicada la notificación y se continúa con el procedimiento (art. 43 LPACAP).

- Con fecha 20 de septiembre de 2024 se emite Propuesta de Resolución, por la que se resuelve desestimar la solicitud de la interesada, por no concurrir los supuestos de nulidad alegados.

- Mediante oficio de 2 de octubre de 2024, con registro de entrada en este Organismo consultivo el día 4 de octubre de 2024, se solicita la evacuación del dictamen preceptivo del Consejo Consultivo de Canarias [arts. 11.1.D.b) y 12.3 LCCC en relación con el art. 217.4 LGT y el art. 6 RGDLGT].

III

1. Fundamenta la interesada la solicitud de revisión de oficio que nos ocupa, en las siguientes alegaciones:

« (...) Que ha recibido las siguientes liquidaciones del IBI (...) :

	AÑOS					
<i>Referencia catastral</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>	<i>IMPORTES TOTALES</i>
(...)	4,173,35	4,173,35	4,173,35	4,173,35	4,173,35	20.866,75 €
(...)	87,23	87,23	87,23	87,23	87,23	436,15 €
(...)	41,30	41,30	41,30	41,30	41,30	206,50 €
(...)	513,24	513,24	513,24	513,24	513,24	2.566,20 €
(...)	52,73	163,95	112,94	112,94	112,94	555,50 €
(...)	778,56	852,72	852,65	852,65	852,65	4.189,23 €
(...)	15,78	15,78	15,78	15,78	15,78	78,90 €
(...)	52,62	52,62	52,62	52,62	52,62	263,10 €
(...)	815,08	815,08	815,08	815,08	815,08	4.075,40 €

(...)

FUNDAMENTOS JURÍDICO-MATERIALES

PRIMERO.- DE LOS EFECTOS DE LA COMUNICACIÓN DEL VALOR CATASTRAL

En el proceso que nos ocupa, tiene un papel fundamental el análisis de la eficacia del valor catastral de las fincas urbanas sobre las que se liquida el IBI cuya impugnación se solicita en el petitum del recurso:

La LHL, establece en su art. 65 que la base imponible del Impuesto sobre Bienes Inmuebles estará constituida “ (...) por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas del Catastro Inmobiliario.”

A su vez, el art. 29.5 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (en adelante, LCI), establece que el valor catastral de los inmuebles urbanos comienza a desplegar efectos a partir del día 1 de enero del año siguiente a aquel en el que se produzca o se entienda producida la notificación individualizada del valor catastral al titular catastral.

De acuerdo con lo previsto en los arts. 22, 23 y 24 LCI el valor catastral es el resultado de aplicar una serie de criterios objetivos respecto de una finca como consecuencia de la individualización de una Ponencia de Valores. Se determina, por tanto, en función de un procedimiento establecido por el que se aplican una serie de criterios objetivos. La ausencia total o parcial de tal procedimiento, o la inadecuación del mismo respecto de la realidad individual de la finca considerada, contagian de invalidez el procedimiento, o, dicho de otra forma, afectan de nulidad el resultado, es decir, afectan la nulidad del valor catastral.

(...)

Por tanto, si los valores catastrales sólo pueden desplegar efectos a partir del 1 de enero del año siguiente a aquel en el que el valor es notificado, entendemos que no existe valor catastral toda vez que éstos nunca fueron notificados individualmente a su titular catastral y, por tanto, no pueden desplegar efectos. Consecuentemente, no existen valores catastrales que puedan servir de base para el cálculo del IBI, no existiendo así, base imponible sobre la que liquidar el impuesto.

(...)

Los posicionamientos de nuestros Tribunales de Justicia son continuados en la apreciación de este efecto de nulidad de las liquidaciones de IBI cuando nos encontramos con que los valores catastrales nunca han sido notificados individualmente (...).

SEGUNDO.- DE LA FALTA DE NOTIFICACIÓN EN EL PADRÓN MUNICIPAL.

(...) Según lo establecido en la LGT (arts. 102.1 y 3), los Ayuntamientos están obligados a comunicar, con anterioridad a proceder a girar los recibos correspondientes al impuesto de

referencia, la inclusión del contribuyente y de los nuevos elementos tributarios (fincas catastrales) sobre los que se producirá el devengo periódico del impuesto. Con motivo de esta comunicación, que ha de ser personal e individualizada al domicilio del contribuyente, éste podrá ejercer su derecho de impugnación o de modificación de datos censales. Solamente tras esta comunicación de inclusión el Ayuntamiento está habilitado a realizar las comunicaciones colectivas de liquidaciones tributarias mediante la publicación edictal del Padrón Municipal.

Como puede comprobar el Ayuntamiento en el Expediente Administrativo que consta en su poder, éste nunca notificó de manera individual y personal, a mi representada, la inclusión en el Padrón Municipal de los elementos tributarios (fincas de su propiedad), incumpliendo ostensiblemente lo que establece la normativa, tal y como exigen los artículos 102.3 LGT.

TERCERO.- DE LA NULIDAD DE LOS ACTOS DICTADOS PRESCINDIENDO TOTAL Y ABSOLUTAMENTE DEL PROCEDIMIENTO LEGALMENTE ESTABLECIDO.

(...) (E)s claro y manifiesto que la falta de notificación individual de los valores catastrales al administrado se encuentra entre los supuestos excepcionales de nulidad radical, por tratarse de un trámite absolutamente necesario dentro del correspondiente procedimiento, pues al no haberse notificado la misma, todo el procedimiento posterior deviene ineficaz. (...) Por lo tanto, la ausencia de su comunicación personal e individualizada, deja en total indefensión al contribuyente.

(...)

CUARTO.- DE LAS GARANTÍAS CONSTITUCIONALES OMITIDAS POR LA FALTA DE NOTIFICACIÓN DEL VALOR CATASTRAL.

(...)

Para el administrado constituye una garantía tomar conocimiento del acto administrativo antes de que éste pueda serle aplicado, con la finalidad de que pueda tener la posibilidad de impugnarlo con anterioridad a que aquél le alcance en su efectividad. Esta garantía no solo deriva de la teoría general de la eficacia de los actos administrativos, sino que también tiene fundamento constitucional en el ejercicio efectivo del derecho de defensa de los propios intereses consagrado en el art. 24 CE, por cuanto que, si en el caso que nos ocupa, el valor catastral constituye el presupuesto sobre el que se va a determinar posteriormente la base imponible del IBI, es evidente que ese valor no puede quedar determinado a espaldas del contribuyente, al menos ha de notificársele al mismo para que pueda interponer los recursos correspondientes contra los valores determinados si no estuviera conforme con los establecidos por el Catastro. (...)

En el presente procedimiento no solo se ha vulnerado el principio de tutela judicial efectiva que propugna el art. 24 CE, sino que la Administración ha actuado arbitrariamente contraviniendo el principio de igualdad recogido en el art. 14 CE.

Entendemos que el derecho de igualdad ha sido vulnerado toda vez que la Administración ha decidido aplicar de manera irregular el procedimiento con aquellos contribuyentes que sin saber ni explicar por qué, es decir, arbitrariamente, no han sido notificados de forma individual y que, por tanto, quedaron en desventaja en tanto en cuanto no pudieron impugnar valores catastrales que otros sí pudieron impugnar. (...)

Por todo lo cual,

Solicito (...) resuelva reconociendo el derecho de devolución de las cantidades indebidamente ingresadas (...) ».

2. En este caso, por su parte, y para completar adecuadamente los antecedentes del presente procedimiento, es preciso hacer referencia a la exposición de los hechos que se hace en la Propuesta de Resolución, y que obran debidamente documentadas en el expediente, fundamentales, como se analizará posteriormente, para resolver el fondo del asunto, manifestándose al respecto:

«Sobre los citados inmuebles, cuyo titular catastral es la ahora reclamante, constan en el Ayuntamiento de Las Palmas de Gran Canaria y en Gerencia Provincial del Catastro las siguientes actuaciones promovidas por la misma que pasamos a detallar y que acreditan un conocimiento exacto de lo que ahora pretende anular esgrimiendo unos fundamentos carentes de cobertura jurídica que le amparen. Así, para cada uno de los citados inmuebles, todas ellas realizadas con posterioridad al procedimiento de valoración colectiva y que ahora manifiesta desconocer, se han realizado las siguientes actuaciones:

1.El inmueble con referencia catastral (...), sito en la calle (...), tributa a favor de (...) en el padrón del impuesto desde 1995. Abonando los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio.

a.Asociado al citado inmueble se encuentra el expediente 616243.35/12 de subsanación de discrepancias, iniciado de oficio, en el que se acuerda el 20 de noviembre de 2012, la modificación de la descripción física de la finca por restitución cartográfica y trabajo de campo, figurando el valor catastral del suelo, el de la construcción y el total, así como las bases imponible y liquidable del IBI. Dicho acuerdo de corrección provisional de la descripción catastral fue notificado el 17 de diciembre de 2012 y no se presentan alegaciones.

b.Con posterioridad, mediante el expediente 935841.35/16 y como consecuencia del procedimiento de regularización catastral, se dicta el 5 de junio de 2017, propuesta de resolución con acuerdo de alteración con modelo 990 correspondiente a la tasa de regulación

catastral. Este acuerdo es notificado el 15 de junio de 2017. El 23 de junio de 2017 la interesada solicita ampliación del plazo para presentar alegaciones, que formuló el 17 de julio de 2017. El 5 de febrero de 2018 se dicta acuerdo de no alteración de la descripción catastral que fue notificado el 5 de marzo de 2018.

2.El inmueble con referencia catastral (...), sito en (...) y el inmueble con referencia catastral (...), sito en (...), tributan a favor de (...) en el padrón del impuesto desde 1994, por el 50 % de la propiedad. Abonando los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio.

a.Asociado a los citados inmuebles se encuentra el expediente 361410.35/14 de subsanación de discrepancias, iniciado de oficio, mediante propuesta de resolución con acuerdo de alteración de 17 de septiembre de 2014, que fue notificado el 2 de octubre de 2014.

b.El 15 de octubre de 2014 (expediente 786645.35/14) se presentan alegaciones por la interesada y el 16 de marzo de 2015 se dicta acuerdo de alteración de la descripción catastral, que es notificado el 8 de mayo de 2015 y acuerdo de no alteración de la descripción catastral, que es notificado el 8 de mayo de 2015.

3.Con respecto al inmueble con referencia catastral (...), sito en (...), figuraba a nombre de (...). Como consecuencia de la comunicación efectuada por la Notaría de (...), se actualiza mediante acuerdo de 5 de noviembre de 2012 y en virtud del expediente 583634.35/12, la titularidad del inmueble a favor de (...) y (...) al 50 %. Se abonan los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio. Dicho cambio de titularidad es posterior al procedimiento de valoración colectiva, por lo que la notificación de la última alteración del valor catastral se realizó al titular catastral que figuraba en el momento en que ésta se produjo. No consta acuerdo de alteración de la descripción catastral individualizada asociada a dicho inmueble.

4.El inmueble con referencia catastral (...), sito en (...), tributa a favor de (...) en el padrón del impuesto desde 1996, por el 50 % de la propiedad, abonándose los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio.

a.Asociado al citado inmueble se encuentra el expediente 59920.35/11 de declaración catastral presentada por (...) y el 25 de noviembre de 2011 se dicta acuerdo de alteración de la descripción catastral, que fue notificado el 20 de diciembre de 2011.

b.Con respecto del citado inmueble, no ha habido expediente de modificación de valor catastral ni de regularización.

5.El inmueble con referencia catastral (...), correspondiente al inmueble sito en (...) y como consecuencia de la información remitida por la AEAT de forma telemática, se actualiza la titularidad pasando a ser de (...) y de (...) al 50 %. Los recibos se han abonado en período voluntario, ejercicio por ejercicio. Dicha incorporación es posterior al procedimiento de

valoración colectiva, por lo que la notificación de la última alteración del valor catastral se realizó al titular catastral que figuraba en el momento en que ésta se produjo. El citado inmueble no se ha visto afectado por ningún expediente de modificación de valor catastral ni de regularización.

6. Con respecto de los inmuebles con referencias catastrales (...) y (...), sitos en la (...) y (...), respectivamente, tributan en el padrón del impuesto desde el 2001 a nombre de (...). Como consecuencia de la información remitida por la AEAT, el Catastro actualiza la titularidad de los inmuebles en 2007, pasando a ser el 50 % de (...) y el otro 50 % de (...), abonando los recibos en período voluntario. Dicha incorporación es posterior al procedimiento de valoración colectiva, por lo que la notificación de la última alteración del valor catastral se realizó al titular catastral que figuraba en el momento en que ésta se produjo. Dichos inmuebles no se han visto afectados por ningún expediente de alteración de la descripción catastral individualizada.

7. El inmueble de referencia catastral (...), sito en (...), tributa en el padrón del impuesto desde el 2001 a nombre de (...). Como consecuencia de la información remitida por la AEAT, el Catastro actualiza la titularidad pasando a ser en 2007, de (...) y de (...) al 50 %. Abonándose los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio. Dicha incorporación es posterior al procedimiento de valoración colectiva, por lo que la notificación de la última alteración del valor catastral se realizó al titular catastral que figuraba en el momento en que ésta se produjo. No se ha visto afectado por ningún expediente de alteración de la descripción catastral individualizada».

IV

1. De acuerdo con la reiterada y constante Doctrina de este Consejo (por todos, Dictámenes 427/2017, de 14 de noviembre, 155/2018, de 11 de abril, 510/2018, de 15 de noviembre y 17/2021, de 21 de enero), el análisis de la adecuación a Derecho de la declaración de nulidad que se propone exige considerar ante todo que la revisión de oficio de los actos administrativos constituye un cauce excepcional y de carácter limitado, ya que comporta que, sin mediar una decisión jurisdiccional, la Administración pueda volver sobre sus propios actos, dejándolos sin efecto. Por ello ha de ser necesariamente objeto de una interpretación restrictiva.

En este sentido, como tantas veces se ha señalado por este Consejo Consultivo y por la Jurisprudencia del Tribunal Supremo, ha de recordarse 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 solo 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 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).

Sobre este particular, y en relación con los procedimientos de revisión de oficio en el ámbito tributario, el Tribunal Supremo se manifiesta en el mismo sentido cuando señala lo siguiente:

«1. El procedimiento de revisión de actos nulos de pleno Derecho constituye un cauce extraordinario para, en determinados y tasados supuestos (los expresados en el apartado 1 del artículo 217 LGT), expulsar del ordenamiento jurídico aquellas decisiones que, no obstante su firmeza, incurren en las más groseras infracciones del ordenamiento jurídico. Sacrifica la seguridad jurídica en beneficio de la legalidad cuando ésta es vulnerada de manera radical. Por ello, dada la "gravedad" de la solución, se requiere dictamen favorable del Consejo de Estado u órgano equivalente de la respectiva comunidad autónoma, si lo hubiere (artículo 217.4 LGT, segundo párrafo).

2. Se trata, por tanto, de un procedimiento excepcional, que únicamente puede seguirse por alguno de los tasados supuestos contemplados en el artículo 217.1 LGT» (Sentencia del Tribunal Supremo de 13 de mayo de 2013, casación 6165/2011, FJ 3º). En consecuencia, al igual que sucede en el procedimiento administrativo común la utilización de la revisión de oficio en materia tributaria debe ser abordado con criterio restrictivo (STS de 18 de diciembre de 2007, FJ 6º).

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.

2. Una vez analizado el presente expediente administrativo, se advierte que la interesada insta la incoación del procedimiento especial de revisión de actos nulos de pleno derecho al amparo del art. 217 LGT, con fundamento en las causas de las letras a) y e) del apartado 1 del citado artículo, a pesar de calificar el escrito de interposición como *«Solicitud de devolución de ingresos indebidos»*. Así lo entiende la Sentencia de 27 de septiembre de 2022, dictada por el Juzgado de lo Contencioso-

administrativo n.º 6, en el PO 129/2021, en cuyo cumplimiento se tramita el presente procedimiento de revisión de oficio, al señalar en su fallo: *«debiendo el Ayuntamiento demandado tramitar en todas sus fases el procedimiento de revisión de actos nulos de pleno derecho, con solicitud de dictamen del Consejo Consultivo de Canarias, sin pronunciamiento costas»*.

3. Del escrito de solicitud de la interesada se detrae que ésta sostiene que las liquidaciones del IBI cuya nulidad insta incurren en las causas de nulidad contempladas en los apartados a) y e) del art. 217.1 LGT, que coinciden con las consignadas en los mismos apartados del art. 47.1 LPACAP.

Se infiere del escrito de solicitud de revisión, a través de una alambicada redacción, que la interesada sostiene que la falta de notificación individualizada de los valores catastrales de las fincas de su titularidad sobre las que recaen las liquidaciones impugnadas, así como la falta de notificación individualizada de la inclusión de tales fincas en el Padrón Municipal, determinan un defecto del procedimiento de liquidación del IBI, cuya base imponible viene dada por el valor catastral de los inmuebles, de tal relevancia que conllevan la inexistencia misma de procedimiento, incurriendo el acto en la nulidad prevista en la letra e) del art. 217.1 LGT. Asimismo, se enlaza esta causa, esto es, la ausencia de este trámite que se considera esencial, con la causa de la letra a), pues la *«esencialidad»* de este trámite viene dado, según la interesada, precisamente, porque la falta de notificación produjo su indefensión, conculcándose, así, el derecho a la tutela judicial efectiva contemplado en el art. 24 CE, así como puso en situación de desigualdad a aquélla con respecto a las personas que sí pudieron defenderse por ser notificadas, conculcándose el art. 14 CE.

Pues bien, respecto de esta última cuestión, y antes de analizar la relativa a la falta de notificación individualizada de los valores catastrales de las fincas y de su inclusión en el padrón municipal, procede señalar, primeramente, en lo que se respecta, concretamente, a la causa del art. 217.1.a) LGT, que este Consejo Consultivo, siguiendo la doctrina jurisprudencial, ha manifestado, entre otros, en su Dictamen 28/2023, de 26 de enero, que:

«Así, en el Dictamen del Pleno de este Consejo Consultivo 92/2015, de 19 de marzo, se ha señalado lo siguiente:

«En el dictamen anteriormente referido se lleva a cabo tal distinción, es decir, si la omisión de un trámite esencial se produce en el ámbito de un procedimiento administrativo

sancionador, la indefensión que su omisión conlleva tiene relevancia constitucional, ya que en supuestos como los referidos en el punto anterior (falta de trámite de audiencia y de la comunicación de la resolución definitiva) se produce la vulneración de un derecho o libertad susceptible de amparo constitucional [art. 62.1.a) LRJAP-PAC], en este caso el derecho de defensa contenido en el art. 24 CE. Por el contrario, si tal omisión acontece en otro tipo de procedimiento administrativo, dándose los requisitos exigidos por la Jurisprudencia, coincidente con la de este Consejo Consultivo, se estaría incurriendo en la causa de nulidad del art. 62.1.e) LRJAP-PAC (DCC 413/2014, 274/2014, entre otros muchos)».

A mayor abundamiento, en la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo, Sección 5ª) del Tribunal Supremo, núm. 542/2017 de 29 marzo (RJ\2017\1332), se ha afirmado en este mismo sentido que:

«Debemos partir de la jurisprudencia establecida por esta Sala en relación con la cuestión planteada en el presente recurso, según la cual, la posterior utilización del recurso de alzada por parte de la entidad ahora recurrida ha subsanado la anulabilidad derivada de la falta de audiencia, a tal entidad solicitante de la autorización, de la propuesta de resolución preparada por la Administración. A tal efecto, nos sirve la propia STS citada por la Administración recurrente (STS de 11 de julio de 2003, RC 7983/1999 (RJ 2003, 5433)), y que, pese a ser dictada en Recurso de unificación de doctrina, lo que acredita es la relatividad de tal jurisprudencia, como doctrina de carácter general, ya que, como en la misma sentencia se expresa, la relatividad derivada del caso concreto (esto es "las circunstancias específicas de cada caso"), es su elemento determinante:

En efecto, la falta de audiencia en un procedimiento no sancionador no es, por sí propia, causa de nulidad de pleno derecho, sino que sólo puede conducir a la anulación del acto en aquellos casos en los que tal omisión haya producido la indefensión material y efectiva del afectado por la actuación administrativa.

Así, ninguna de las causas de nulidad contempladas en el art. 62 de la Ley 30/1992 (RCL 1992, 2512, 2775 y RCL 1993, 246), de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJAP -PAC) resulta aplicable a la simple falta del trámite de audiencia. No lo es la prevista en la letra a), según la cual son nulos de pleno derecho aquellos actos que lesionen el contenido esencial de los derechos y libertades susceptibles de amparo constitucional, porque el derecho a la defensa sólo constituye un derecho susceptible de dicho remedio constitucional en el marco de un procedimiento sancionador, por la aplicación al mismo -aun con cierta flexibilidad- de las garantías propias del proceso penal, según reiterada jurisprudencia del Tribunal Constitucional y de este Tribunal Supremo; fuera de ese ámbito sancionador, la falta del trámite de audiencia en el procedimiento administrativo e incluso la misma indefensión, si se produce, podrán originar las consecuencias que el ordenamiento jurídico prevea, pero no afectan a un derecho fundamental o libertad pública susceptible de amparo constitucional. (...) ».

La presente doctrina, que resulta plenamente aplicable al supuesto que aquí se analiza, supone que, dado que las presuntas irregularidades alegadas por la interesada se produjeron en el ámbito de un procedimiento tributario que no se puede considerar, en forma alguna, como de carácter sancionador, no es posible entender que concurra la causa de nulidad del art. 217.1.a) LGT, por vulneración del art. 24 CE.

Por su parte, en cuanto a la conculcación del art. 14 CE, no se fundamenta en modo alguno por la interesada, toda vez que se limita a alegar *«desventaja -de los que no han sido notificados de forma individual- en tanto en cuanto no pudieron impugnar valores catastrales que otros sí pudieron impugnar»*, sin que pueda justificarse esta alegación, pues el procedimiento de liquidación de IBI, como se verá, no alcanza tal efecto en ningún caso.

Todo lo contrario, pues, como bien señala la Propuesta de Resolución, *«en lo que respecta al derecho constitucional establecido en el artículo 14, igualdad ante la ley sin que pueda prevalecer discriminación alguna por razón de nacimiento, raza, sexo, religión o cualquier otra condición o circunstancia personal o social, la reclamante hace una vaga referencia a los derechos vulnerados sin especificar de qué manera concreta y específica la administración municipal ha vulnerado sus derechos en relación con la puesta al cobro cada año del impuesto de bienes inmuebles de los que es titular catastral y por consiguiente con obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica de conformidad con lo establecido en el artículo 31 de la Carta Magna. Deber que pretende soslayar con un claro abuso de derecho (...)»*.

4. En lo referente a la segunda causa de nulidad aducida por la interesada, es decir la correspondiente al art. 217.1.e) LGT, argumenta aquélla, como se ha adelantado, que la falta de notificación individualizada de los valores catastrales de los inmuebles cuya liquidación del IBI se impugna, así como la falta de notificación individualizada de su inclusión en el Padrón Municipal, determinan un defecto procedimental en la liquidación del indicado impuesto, cuya base imponible viene dada por los referidos valores catastrales, que determina la inexistencia misma de procedimiento.

A tal efecto establece el art. 65 LHL, respecto de la base imponible el IBI:

«La base imponible de este impuesto estará constituida por el valor catastral de los bienes inmuebles, que se determinará, notificará y será susceptible de impugnación conforme a lo dispuesto en las normas reguladoras del Catastro Inmobiliario».

Antes de entrar a analizar la causa misma de nulidad, debemos distinguir, como bien hace la propia interesada en su reclamación, y aclara la Propuesta de Resolución, dos fases en relación con el IBI, toda vez que se trata de un impuesto de gestión compartida.

Respecto del mismo, corresponde a la Administración del Estado fijar y notificar los valores catastrales, que constituyen la base imponible del impuesto. Así lo establece el art. 4 del Texto Refundido de la Ley del Catastro Inmobiliario, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2004, de 5 de marzo (LCI, en adelante), que señala:

«Estas funciones, que comprenden, entre otras, la valoración, la inspección y la elaboración y gestión de la cartografía catastral, se ejercerán por la Dirección General del Catastro, directamente o a través de las distintas fórmulas de colaboración que se establezcan con las diferentes Administraciones, entidades y corporaciones públicas».

Por su parte, corresponde a los Ayuntamientos la práctica y notificación de las liquidaciones resultantes. Así lo establece el art. 77.1 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 en adelante), que preceptúa:

«La liquidación y recaudación, así como la revisión de los actos dictados en vía de gestión tributaria de este impuesto, serán competencia exclusiva de los ayuntamientos y comprenderán las funciones de reconocimiento y denegación de exenciones y bonificaciones, realización de las liquidaciones conducentes a la determinación de las deudas tributarias, emisión de los documentos de cobro, resolución de los expedientes de devolución de ingresos indebidos, resolución de los recursos que se interpongan contra dichos actos y actuaciones de asistencia e información al contribuyente referidas a las materias comprendidas en este apartado».

A ello añade el apartado 5 de aquel artículo:

«El impuesto se gestiona a partir de la información contenida en el padrón catastral y en los demás documentos expresivos de sus variaciones elaborados al efecto por la Dirección General del Catastro (...)».

Respecto de la «Elaboración, aprobación e impugnación de la Ponencia de Valores», establece el art. 27 LCI:

«1. La elaboración de las ponencias de valores se llevará a cabo por la Dirección General del Catastro, directamente o a través de los convenios de colaboración que se celebren con cualesquiera Administraciones públicas en los términos que reglamentariamente se establezca.

2. Previamente a su aprobación, las ponencias de valores totales y parciales se someterán a informe del ayuntamiento o ayuntamientos interesados, en el plazo y con los efectos señalados en el artículo 83 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común.

3. Los acuerdos de aprobación de las ponencias de valores se publicarán por edicto en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro.

La publicación de dichos acuerdos, que indicará en todo caso el lugar y plazo de exposición al público de las ponencias a que se refieran, se realizará antes del 1 de julio del año en que se adopten, en caso de ponencias de valores totales, y antes del 1 de octubre, en caso de ponencias de valores parciales y especiales.

4. Las ponencias de valores serán recurribles en vía económico-administrativa, sin que la interposición de la reclamación suspenda la ejecutoriedad del acto».

La publicación de la ponencia de valores se realizará por Edictos, no individualmente.

Por su parte, establece el art. 28 LCI.

«1. Los procedimientos de valoración colectiva de carácter general y parcial se iniciarán con la aprobación de la correspondiente ponencia de valores, excepto cuando se trate de una ponencia de valores parcial de ámbito nacional que se circunscriba a inmuebles urbanos o rústicos con características constructivas que requieran su valoración singularizada.

Los valores catastrales individualizados resultantes de estos procedimientos podrán notificarse a los titulares catastrales mediante notificación electrónica, por comparecencia presencial o por notificación personal y directa por medios no electrónicos. En el caso de bienes inmuebles que correspondan a un mismo titular catastral, dichos valores individualizados podrán agruparse en una o varias notificaciones, cuando razones de eficiencia lo aconsejen y resulte técnicamente posible.

El trámite de la notificación se iniciará mediante la publicación de un anuncio en la sede electrónica de la Dirección General del Catastro.

(...)

5. Los acuerdos adoptados tendrán efectividad el 1 de enero del año siguiente a aquel en que se produzca su notificación. No obstante, para aquellos bienes inmuebles que con posterioridad a la aprobación de la ponencia de valores vean modificada la naturaleza de su suelo y las ponencias de valores contengan los elementos y criterios a que se refiere el artículo 25.2, los acuerdos surtirán efectos el día 1 de enero del año siguiente a aquel en el que tuvieran lugar las circunstancias que originen dicha modificación, con independencia del momento en que se produzca la notificación del acto.

6. Los actos objeto de notificación podrán ser recurridos en vía económico-administrativa sin que la interposición de la reclamación suspenda su ejecutoriedad.

La Dirección General del Catastro comunicará a los Ayuntamientos, como destinatarios del Impuesto de Bienes Inmuebles y sujetos activos del mismo, la presentación de las reclamaciones económico-administrativas que interpongan los titulares catastrales de bienes inmuebles de características especiales contra la notificación de valores. Asimismo, los Ayuntamientos podrán solicitar a la Dirección General del Catastro que les comunique la presentación de otras reclamaciones económico-administrativas relativas a un ámbito concreto que la entidad local deberá definir de forma expresa en cada caso. (...) ».

Señala la Propuesta de Resolución que, solicitada información al Catastro respecto de tales notificaciones, aquél informa de que la ponencia de valores vigente en el municipio de Las Palmas de Gran Canaria fue publicada el 28 de junio de 1995, teniendo efectos tributarios a partir del 1 de enero de 1996. No obstante, declaran que las notificaciones de tal procedimiento no se conservan en los archivos por haberse destruido en cumplimiento de la Resolución de 25 de abril de 2017, de la Subsecretaría, por la que se autoriza la eliminación de determinadas fracciones de series documentales específicas de Hacienda, conservadas en los archivos del Departamento y, en su caso, en los Archivos Históricos Provinciales.

Con posterioridad a la asignación de valores individualizados por el procedimiento de valoración colectiva de carácter general de 1995, los valores catastrales han sido actualizados anualmente de 1997 a 2010, por aplicación de los coeficientes de actualización en virtud de lo establecido en el art. 32.1 LCI, publicados en las Leyes de Presupuestos Generales del Estado. Con posterioridad a 2010 no se han publicado en las LPGE coeficientes distintos de 1,00.

Asimismo, se produjo también en 2016, la aplicación de coeficientes (art. 32.2 TRLCI) a todos los inmuebles de naturaleza urbana del municipio de Las Palmas de Gran Canaria.

Sin embargo, ello, en todo caso, afectaría a la fase catastral del IBI.

Ahora bien, como bien señala la interesada, de la fase catastral resulta el valor del inmueble que constituye la base imponible del IBI, por lo que, con independencia de la notificación de los valores en fase catastral, individual o colectiva, lo cierto es que la interesada conoce tales valores en el momento de la liquidación tributaria.

En este punto, tal y como señalábamos en los antecedentes que constan debidamente documentados en el presente expediente, y ya en la fase de liquidación tributaria, desde la primera liquidación del IBI posterior a la Ponencia de Valores de

1995, donde figuraba el valor catastral asignado a los inmuebles de su propiedad, la interesada era conocedora de los valores asignados a tales inmuebles; sin embargo, nunca los impugnó, abonándose los recibos en período voluntario, ejercicio por ejercicio.

Así, como señala la Propuesta de Resolución, ello «equivaldría a un consentimiento tácito de éste, tesis que se refuerza por el pago efectuado por la reclamante, figurando en los recibos anuales el valor catastral, la base imponible y la base liquidable, así como el resto de los elementos del tributo».

Así, de los antecedentes expuestos resulta, como se ha transcrito anteriormente, que constan abonados los recibos del IBI, año por año por interesada en periodo voluntario, siendo las liquidaciones efectuadas conforme al valor catastral de la Ponencia de Valores de 1995, por lo que, si conocidos tales valores, venía realizando las liquidaciones del IBI en periodo voluntario, liquidaciones que han tenido como base imponible el valor asignado en la ponencia de valores publicada en 1995, sin recurrir en ningún momento tal valoración, no es posible que en este momento la interesada alegue indefensión respecto de una valoración conocida y aceptada año por año desde 1995.

Y es que, como bien señala la Propuesta de Resolución, citando en este punto la Sentencia del Tribunal Supremo de 10 de febrero de 2019 (Roj: STS 579/2019) refiriéndose a pronunciamientos precedentes: *«siendo obligatoria la notificación individual de los valores catastrales, cuando no se ha llegado a notificar en vía de gestión catastral y la primera noticia que tiene el sujeto pasivo de los nuevos valores catastrales es al tiempo de la notificación de la liquidación girada, de no estar conforme con el valor catastral, que constituye la base imponible del impuesto, ningún reparo existe para que pueda indirectamente impugnarlo»*.

«Por tanto -concluye la Propuesta de Resolución-, no se daría una indefensión material que le hubiese impedido formular los recursos establecidos en el ordenamiento jurídico. La interesada, como hemos descrito, llegó a conocer los valores catastrales fijados, tanto por las notificaciones efectuadas por el Catastro, de los expedientes de alteración de la descripción catastral, como por las cartas de pago notificadas por el Ayuntamiento, por lo que pudo defenderse frente a los mismos de considerarlos incorrectos, como permite la doctrina del Tribunal Supremo que acabamos de exponer.

Es por ello que mediante escrito de fecha 15 de enero de 2020 de solicitud de revisión y de devolución de ingresos indebidos, no procede alegar la falta de notificación de valoración catastral, pues la recurrente tenía constancia en base a los múltiples expedientes tramitados

y notificados por el Catastro, y no consta que a raíz de dichas notificaciones, la reclamante haya mostrado su disconformidad impugnándolas en vía económico-administrativa, que es la vía adecuada para impugnar las valoraciones catastrales».

Respecto a la pretensión de nulidad de las liquidaciones por falta de notificación individualizada de la inclusión en el Padrón municipal, alegada por la interesada, como ella misma reconoce en la página 12 de su escrito de solicitud de nulidad de las liquidaciones del IBI a que se refiere, corresponde al Ayuntamiento la «*publicación colectiva del padrón municipal, anunciado en el BOP, abriendo plazo de alegaciones y, posteriormente, plazo para ejercitar los recursos correspondientes*», por lo que no es necesaria la notificación individual, que solo procedería en casos de alteraciones de los inmuebles, lo que no concurre en el presente caso.

Ha de decirse que lo que el Ayuntamiento incluye en el inmueble inmatriculado son las liquidaciones correspondientes al ejercicio fiscal del año de que se trate. Cuando la liquidación correspondiente al inmueble inscrito en el respectivo padrón, matrícula o registro se hace de manera colectiva no es necesario notificar tal liquidación individualmente al particular; no obstante, se notifica colectivamente las sucesivas liquidaciones por edictos.

Así, resulta de la aplicación lo dispuesto en el apartado 3 del art. 102.3 LGT, (y no el apartado 4, señalado por la interesada que se refiere a supuestos específicos reglamentariamente establecidos), que señala:

«En los tributos de cobro periódico por recibo, una vez notificada la liquidación correspondiente al alta en el respectivo registro, padrón o matrícula, podrán notificarse colectivamente las sucesivas liquidaciones mediante edictos que así lo adviertan. El aumento de base imponible sobre la resultante de las declaraciones deberá notificarse al contribuyente con expresión concreta de los hechos y elementos adicionales que lo motiven, excepto cuando la modificación provenga de revalorizaciones de carácter general autorizadas por las leyes».

5. Por todo lo expuesto, y en relación con la causa de nulidad del art. 217.1.e) LGT, resulta de aplicación la reiterada doctrina de este Consejo, puesta de manifiesto en numerosos dictámenes. Así, entre ellos, señalábamos en el DCC 311/2023, de 13 de julio:

« (...) para declarar la nulidad en la omisión del procedimiento legalmente establecido han de concurrir los siguientes requisitos, como sostiene la Sentencia de 15 de octubre de 1997, de esta Sala y jurisprudencia precedente (desde la Sentencia de 21 de marzo de 1988), que dicha infracción ha de ser clara, manifiesta y ostensible, lo que supone que dentro del

supuesto legal de nulidad se comprendan los casos de ausencia total del trámite o de seguir un procedimiento distinto (...) » (véase, por todas, la STS de 15 de marzo de 2005).

Por su parte, en nuestro Dictamen 274/2014, de 22 de julio, hemos manifestado 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». Doctrina que sigue siendo aplicable con la vigencia de la LPACAP».*

En el presente caso, y sin perjuicio de lo que se ha expuesto acerca de la necesidad o no de las notificaciones individualizadas a las que se refiere la interesada, es lo cierto que, tal y como ha quedado acreditado en el expediente, no se ha producido indefensión alguna a la interesada, toda vez que ha liquidado el IBI año por año, en periodo voluntario, sin que en ningún momento conste haber recurrido las valoraciones catastrales en cuya virtud se estableció la base imponible del IBI, por lo que, no cabe en este momento recurrir a la vía extraordinaria de la revisión de oficio para hacerlo respecto de las liquidaciones de los años 2014 a 2018, ambos inclusive.

Por tanto, ha de concluirse que las liquidaciones impugnadas no son incardinables en los supuestos previstos en el art. 217.1.a) y e) LGT, por lo que procede considerar conforme a Derecho la Propuesta de Resolución sometida a Dictamen de este Consejo Consultivo.

6. A mayor abundamiento, no podemos dejar de señalar que, en todo caso, resultan a aquí aplicables los límites a la capacidad de revisora, contemplados en el art. 110 LPACAP, que establece:

«Las facultades de revisión establecidas en este Capítulo, no podrán ser ejercidas cuando por prescripción de acciones, por el tiempo transcurrido o por otras circunstancias, su ejercicio resulte contrario a la equidad, a la buena fe, al derecho de los particulares o a las leyes».

Y es que no puede obviarse que el fundamento de la revisión oficio instada por la interesada se reconduce a un acto realizado en 1995, cual es la aprobación de la ponencia de valores en cuya virtud se establece la base imponible del IBI, cuyas liquidaciones correspondientes a los años 2014 a 2018, ambos inclusive, pretende la interesada que se declaren nulas por ausencia de notificación individualizada de aquella ponencia de valores.

Ello, a pesar incluso de venir desde aquella fecha la interesada liquidando el IBI en periodo voluntario y abonando el mismo año por año.

De ello deriva que la actual pretensión, dado el tiempo transcurrido y la propia conducta de la interesada año tras año, constituye una actuación contraria a la buena fe que no puede encontrar cabida en el recurso interpuesto.

C O N C L U S I Ó N

Se dictamina conforme a Derecho la Propuesta de Resolución sometida a la consideración jurídica de este Consejo Consultivo de Canarias, por las razones expuestas en el Fundamento IV de este Dictamen. En consecuencia, no procede estimar la solicitud de revisión de oficio instada.