

Consell Tributari

Expediente: 159/4

El Consell Tributari, reunido en sesión de 23 de noviembre de 2005, conociendo del recurso presentado por A.B., SL, ha estudiado la propuesta elaborada por el ponente designado al efecto, adoptando el siguiente acuerdo:

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

1.- En 4 de enero de 2002, A.B., S.L. solicitó devolución de ingresos indebidos por el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI) satisfecho por razón de unas plazas de aparcamiento construidas por concesión municipal en el espacio denominado “C.B.”, con base en el artículo 64.b) de la Ley de haciendas locales (LHL) a la sazón vigente. Las liquidaciones correspondían a los ejercicios de 1996 a 2000 y los respectivos ingresos se habían producido entre el 1 de abril de 1999 y el 30 de marzo de 2000. Por resolución del director gerente del Instituto Municipal de Hacienda de 8 de octubre de 2003, se denegó la solicitud al haberse consentido y ser firmes las liquidaciones satisfechas.

2.- La interesada deduce recurso, en fecha 24 de diciembre de 2003, en el que, además de alegar la exención que a su juicio concedía la anterior redacción del artículo 64.b) LHL, aduce que en 21 de marzo de 2000 el Juzgado de lo Contencioso Administrativo número 1 de Barcelona dictó sentencia declarando la exención del IBI para unas plazas de aparcamiento construidas bajo una concesión administrativa. En 26 de febrero de 2001, dicho juzgado dictó auto por el que se declaró la extensión de los efectos de la sentencia citada a las liquidaciones del impuesto sobre bienes inmuebles por las mismas plazas de aparcamiento para períodos posteriores. Esta resolución judicial afectaba a otra concesión y a otro titular.

3.- La División de Recursos y Contencioso del Instituto Municipal de Hacienda propone desestimar el recurso habida cuenta la firmeza de las liquidaciones a que se refiere la solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada por la recurrente.

## **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

Primero.- Plantea el recurso diversos temas que conviene ordenar para determinar las consecuencias que la resolución de cada uno de ellos tiene sobre los demás. El primer tema es si resultaba aplicable a la concesión administrativa de la recurrente la exención prevista en la redacción del artículo 64.b) de la Ley reguladora de las haciendas locales antes de su modificación por Ley 14/2000, de 29 de diciembre, en virtud de la cual, en opinión de la recurrente, estarían libres de gravamen por IBI en los ejercicios 1996 a 2000 las plazas del aparcamiento construido en la calle ..., entre las calles ... y ..., en virtud de concesión municipal. El segundo tema es si pueden extenderse a la recurrente los efectos de otras sentencias recaídas sobre otras concesiones municipales que se declararon exentas del IBI, en virtud del artículo 110 de la nueva Ley reguladora de la jurisdicción contencioso-administrativa. El tercer tema es si frente a la extensión de efectos regulada por el citado artículo 110, ha de ceder la firmeza de las liquidaciones reclamadas o debe atribuirse a dicho precepto una eficacia ilimitada, derogatoria de otros principios como el de la seguridad jurídica.

Segundo.- La práctica jurídica aconseja examinar en primer lugar los temas formales que plantea el caso para eliminar cuestiones que harían innecesario o irrelevante el análisis de la cuestión de fondo. De acuerdo con este criterio entendemos que ha de ser objeto de examen en primer lugar el valor de la firmeza de las liquidaciones no impugnadas o consentidas, es decir, el conflicto entre este principio de seguridad jurídica y el de la extensión de efectos de la sentencia.

Tercero.- Como es sabido, el artículo 110 de Ley contenciosa dispone que “en materia tributaria y de personal al servicio de la Administración pública, los efectos de una sentencia firme que hubiera reconocido una situación jurídica individualizada a favor de una o varias personas podrán extenderse a otra, en ejecución de la sentencia...” Esta regla, que es muy innovadora en el derecho español, plantea diversos problemas, relativos especialmente a si puede solicitarse dicha extensión en cualquier momento sin atender a los plazos procesales, si debe previamente hacerse uso de los recursos pertinentes de suerte que la ejecución de sentencia se anticipe a la resolución de un recurso en trámite, o también si puede solicitar la extensión de efectos de una sentencia quien no haya realizado ninguna actuación procesal antes de que aquella recaiga.

Cuarto.- Tras unos primeros momentos de desconcierto derivados de la nueva redacción legal y de opiniones contradictorias de diversos tribunales superiores de justicia, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha adoptado una clara opinión a favor de la seguridad jurídica en contra de una pretendida posibilidad ilimitada temporalmente de aprovechar una sentencia anterior para anular un acto que perjudique a un administrado.

Quinto.- Se cita, por todas, la sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña número 542/2003, dictada en 11 de abril de 2003, de la cual se reproducen los fundamentos jurídicos cuarto y quinto:

“CUARTO.- El art. 110 LJCA, por más que en la tramitación parlamentaria fuera eliminado el requisito de inexistencia de acto firme y consentido, no puede significar su preeminencia sobre una norma que no sólo es posterior (redactada por la citada Ley 50/1998, de 30 de diciembre) sino que, sobre todo, es especial, al determinar concretamente cuáles sean los efectos de, como es el caso, las sentencias anulatorias de Ordenanzas fiscales locales.

“Por otra parte, como ya dijera la sentencia de esta Sala y Sección núm. 977/2001, de 26 de septiembre de 2001 (Rollo de Apelación núm. 100/2001), la tramitación y debates parlamentarios de la LJCA ponen de manifiesto la preocupación del legislador en torno a la agilización de los procesos y eliminación de la reiteración.

“Como se añade en la misma sentencia de esta Sala, de cuanto ha quedado transcrito se desprende la necesidad de una interpretación del art. 110 LJCA que, de acuerdo con el art. 3.1 del Código Civil, además del sentido propio de sus palabras, atienda al contexto y a los antecedentes legislativos, y, fundamentalmente, al espíritu y finalidad de la norma. La finalidad, tanto del art. 110 como de los citados arts. 37.2 y 51.2 LJCA, no es otra que hacer frente a la situación de este orden jurisdiccional, destacando su Exposición de Motivos que «ha sufrido hasta la saturación el extraordinario incremento de la litigiosidad», así como que el mismo «está atravesando un período crítico ante el que es preciso reaccionar mediante las oportunas reformas». De entre tales reformas destacan por su novedad las relativas a la presencia de fenómenos masivos de recursos, suscitados por pluralidad de recurrentes respecto de resoluciones administrativas de contenido idéntico e impugnadas por motivos del todo análogos, pero siempre con el designio de propiciar el principio de economía procesal y de evitar la reiteración de múltiples procesos innecesarios, que es la justificación concreta de la inclusión en el art. 110 de la materia tributaria.

“QUINTO.- Pues bien, hemos de añadir ahora que tales finalidades no se compadecen con el régimen legal del repetido art. 19.2 LHL si se entendiera que no obstante la existencia de liquidaciones firmes y consentidas, como es el caso, deben extenderse los efectos de sentencias anulatorias de Ordenanzas fiscales locales, que no precisan nada al respecto, como igualmente es el caso. En efecto, cualquier recurso independiente contra tales liquidaciones firmes y consentidas estaría destinado a su manifiesta inadmisibilidad por aplicación de tal precepto y aún del art. 28 LJCA.

“Por tanto, y en conclusión, si se trató de una autoliquidación tributaria y dentro del plazo de comprobación de la misma (desde el 1 de enero de 1999, cuatro años) queda firme una sentencia que afecta a una situación jurídica idéntica, cabrá la extensión de efectos. Pero no cuando se trate de acto consentido, cual es el supuesto autos, de liquidación tributaria notificada en legal forma y consentida, máxime cuando la nulidad provendría de la anulación meramente prospectiva de la Ordenanza fiscal en que se basa. La conclusión contraria dejaría inaplicado e inaplicable el repetido art. 19.2 LHL, posterior en su redacción y más específico en su regulación al art. 110 LJCA.”.

Sexto.- Esta doctrina ha sido reiterada por el mismo tribunal en sentencias 182/2004, de 4 de febrero, 201/2004, de 20 de febrero, 997/2004, de 7 de octubre. En definitiva, resuelve la confrontación entre el principio de seguridad jurídica, en su aspecto de preclusividad de los plazos de recurso, y el de la extensión de efectos de las sentencias, según el artículo 110 de la Ley de la jurisdicción contencioso administrativa. Y la resuelve en el sentido de que la anulación de una disposición no permite ejercer el sistema de extensión de efectos de la sentencia a actos singulares consentidos y firmes adoptados con sujeción a la disposición anulada. Dicho de otra forma, la anulación de la disposición no reabre, ni siquiera por la vía del artículo 110 de la Ley jurisdiccional, la posibilidad de anulación de actos consentidos y firmes.

Séptimo.- Esta misma doctrina ha de aplicarse, en nuestra opinión, a aquellos casos en que no ya una disposición, sino una tradicional interpretación de un precepto se modifica por una intervención jurisprudencial. Éste es el caso de la pretendida exención derivada del artículo 64.b) LHL a la cual la sentencia del Tribunal Supremo de 25 de septiembre de 2000 dio un giro que puede calificarse de copernicano. Si la anulación de la norma no reabre plazos de recurso para quienes no lo interpusieron en su momento procesal, con menor motivo un nuevo criterio de la jurisprudencia puede reabrir tales plazos bajo la excusa basada en la extensión de efectos de otra sentencia

cuyo beneficiario sí había mantenido abiertas las puertas ordinarias de impugnación. Por otra parte, como recuerda la citada sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, cuando el Tribunal Constitucional ha anulado alguna disposición legal no ha dado carácter retroactivo a su decisión con carácter general, sino que la ha limitado al futuro y a aquellos que habían evitado la firmeza de los actos singulares de aplicación que les afectaban.

Octavo.- Argumenta también la recurrente que no disponía en su momento de ningún procedimiento legal para la impugnación de las liquidaciones, lo cual creemos que se ha de entender de otra forma. En nuestro derecho, que tiene un alto valor en lo relativo a la garantía de los derechos del administrado, siempre hay procedimientos legales para oponerse a cualquier tipo de actuación administrativa. Otra cosa es que como consecuencia de una tradicional interpretación la recurrente satisficiera las cuotas liquidadas, y con posterioridad conociera que una sentencia del Tribunal Supremo podía haberle permitido obtener una exención con la que no contaba, cuando ya era demasiado tarde para deducir recurso en plazo. Este hecho, según la jurisprudencia recogida, no autoriza a utilizar el artículo 110 de la Ley jurisdiccional, ni permite obviar el obstáculo para la devolución de los ingresos efectuados en que se basa la resolución impugnada, es decir, la firmeza de las liquidaciones conforme a lo establecido en la disposición adicional 2ª del Real Decreto 1163/1990, de 21 de setiembre. Debe ratificarse, pues, lo que expone en su informe al respecto la División de Recursos y Contencioso.

Noveno.- Lo expuesto hace innecesario el examen de los restantes extremos aludidos al comienzo de este escrito.

Por lo cual, y coincidiendo con el informe del Instituto Municipal de Hacienda,

### **SE PROPONE**

DESESTIMAR el recurso, y CONFIRMAR la resolución impugnada denegatoria de la solicitud de devolución de ingresos indebidos formulada por la recurrente.