



Roj: **SAN 1479/2016** - ECLI: **ES:AN:2016:1479**

Id Cendoj: **28079230082016100190**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **8**

Fecha: **15/04/2016**

Nº de Recurso: **244/2014**

Nº de Resolución: **230/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **FERNANDO LUIS RUIZ PIÑEIRO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN OCTAVA

Núm. de Recurso: 0000244 / 2014

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 02438/2014

Demandante: DIALOGA SERVICIOS INTERACTIVOS, S.A.

Procurador: D. MANUEL INFANTE SÁNCHEZ

Demandado: COMISIÓN NACIONAL DE LOS MERCADOS Y DE LA COMPETENCIA

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FERNANDO LUIS RUIZ PIÑEIRO

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. FERNANDO LUIS RUIZ PIÑEIRO

Ilmos. Sres. Magistrados:

D^a. MERCEDES PEDRAZ CALVO

D. JOSÉ ALBERTO FERNÁNDEZ RODERA

D. JUAN CARLOS FERNÁNDEZ DE AGUIRRE FERNÁNDEZ

D^a. ANA ISABEL GÓMEZ GARCÍA

Madrid, a quince de abril de dos mil dieciséis.

VISTO por la Sección Octava de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional el recurso contencioso administrativo nº **244/2014** promovido por el Procurador de los Tribunales **D. Manuel Infante Sánchez**, en nombre y representación de **Dialoga Servicios Interactivos, S.A.**, contra Resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, de fecha 7 de marzo de 2014, que inadmite a trámite la solicitud de revisión de las liquidaciones de la Tasa General de Operadores de los ejercicios 2009 a 2012.

Ha sido parte recurrida la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, representada por el Abogado del Estado.

ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO.- El Procurador de los Tribunales D. Manuel Infante Sánchez, en representación de Dialoga Servicios Interactivos, S.A. interpuso recurso contencioso administrativo, que fue admitido a trámite. Reclamado el expediente a la Administración y siguiendo los trámites legales, se emplazó a la parte recurrente para la formalización de la demanda, lo que verificó mediante escrito que obra en autos. Termina suplicando a la Sala que dicte sentencia por la que se acuerde estimar el recurso y se anule y deje sin efecto alguno la resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia recurrida, condenando a la administración a la incoación del procedimiento de revisión solicitado, con imposición de costas a la administración.

SEGUNDO.- Emplazado el Abogado del Estado para que contestara a la demanda, así lo hizo en escrito en el que, tras expresar los hechos y fundamentos de derecho que estimó convenientes, terminó solicitando la inadmisión del recurso o que se dictara una sentencia desestimatoria del mismo, con imposición de costas a la parte recurrente.

TERCERO.- No habiéndose solicitado la práctica de prueba, se concedió plazo para que las partes formularan escrito de conclusiones, lo que efectuaron por su orden. Concluidas las actuaciones quedaron pendientes de señalamiento para votación y fallo, la cual tuvo lugar el día 13 de abril de 2016.

CUARTO.- La cuantía de este recurso es indeterminada.

Ha sido Ponente el Ilmo. Sr. Magistrado **D. FERNANDO LUIS RUIZ PIÑEIRO**, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Señala la resolución objeto del presente recurso que el 13 de noviembre de 2013 Dialoga presentó escrito solicitando el inicio del procedimiento de revisión de las liquidaciones correspondientes a la Tasa General de Operadores (TGO) de los ejercicios 2009 a 2012, al amparo de lo previsto en el artículo 221 de la Ley General Tributaria y artículos 14 y siguientes de su Reglamento. Las referidas tasas fueron liquidadas y, posteriormente, pagadas en su momento. Las liquidaciones no fueron objeto de recurso.

Se dirige al presente recurso contra la precipitada resolución de la CNMC, en la que se resuelve inadmitir la solicitud de revisión de las liquidaciones de la tasa general de operadores de los ejercicios 2009 a 2012 de la recurrente y la devolución de ingresos indebidos.

En la resolución recurrida se señala que la actora basó su petición en la infracción del principio de equivalencia y en las sentencias del TJUE de 21 de julio de 2011 y del Tribunal Supremo de 9 de febrero de 2012. También se cita la aplicación de lo anterior a Telefónica de España SAU mediante resolución de la CMT del año 2013.

SEGUNDO.- Con carácter previo se alega la inadmisibilidad del recurso, afirmando que no se ha podido comprobar el cumplimiento del artículo 45.2.d) LRJCA. Pues bien, debemos señalar, por un lado, que el procedimiento está a disposición de la Abogacía del Estado a fin de comprobar lo que estime conveniente, o solicitar copia de la documentación que le interese, lo que no ha efectuado. Y, por otro lado, que el acuerdo del Administrador Único de Dialoga sobre la interposición del presente recurso contencioso administrativo, consta incorporado a los autos.

La Ley General Tributaria de 2003, ha regulado específicamente la figura de la revocación de los actos administrativos de aplicación de los tributos y de imposición de sanciones. Estableciendo el artículo 219:

«1. La Administración tributaria podrá revocar sus actos en beneficio de los interesados cuando se estime que infringen manifiestamente la ley, cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto dictado, o cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

La revocación no podrá constituir, en ningún caso, dispensa o exención no permitida por las normas tributarias, ni ser contraria al principio de igualdad, al interés público o al ordenamiento jurídico.

2. La revocación sólo será posible mientras no haya transcurrido el plazo de prescripción.

3. El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio, y será competente para declararla el órgano que se determine reglamentariamente, que deberá ser distinto del órgano que dictó el acto.

En el expediente se dará audiencia a los interesados y deberá incluirse un informe del órgano con funciones de asesoramiento jurídico sobre la procedencia de la revocación del acto.

4. El plazo máximo para notificar resolución expresa será de seis meses desde la notificación del acuerdo de iniciación del procedimiento.



Transcurrido el plazo establecido en el párrafo anterior sin que se hubiera notificado resolución expresa, se producirá la caducidad del procedimiento.

5. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento pondrán fin a la vía administrativa.»

Así pues, la revocación aparece como potestad reconocida a la Administración Tributaria para dejar sin efecto los "de gravamen o desfavorables", de tal forma que ello tiene lugar "en beneficio de los interesados".

Tal como se expone en la STS de 19/05/11, las causas que pueden dar lugar a la revocación de los actos de aplicación de los tributos e imposición de sanciones son las siguientes:

1ª) Cuando se estime que infringen manifiestamente la Ley.

2ª) Cuando circunstancias sobrevenidas que afecten a una situación jurídica particular pongan de manifiesto la improcedencia del acto impugnado, que tendrá su mayor aplicación en los supuestos denominados de "ilegalidad sobrevenida", como es el que surge de impugnación de una liquidación sin haber recurrido la sanción impuesta en procedimiento separado, en el supuesto de que aquella tenga éxito o en el caso de ser recurribles sólo uno de los actos.

3ª) Cuando en la tramitación del procedimiento se haya producido indefensión a los interesados.

TERCERO.- Las cuestiones de fondo planteadas en este recurso, desde una vertiente no exactamente igual pero sí de indudable similitud, han sido examinadas y resueltas por esta Sala en recursos anteriores, interpuestos contra resoluciones de la CMT inadmitiendo solicitudes de nulidad de liquidaciones de la TGO correspondientes a los años 2005, 2006 y 2008 (St 08/05/13, 21/11/13, 18/11/13), sentencias todas ellas desestimatorias de los correspondientes recursos, a cuyos fundamentos hemos de remitirnos por razones de seguridad jurídica y unidad de doctrina.

Partiendo de lo establecido en el artículo 217 de la Ley General Tributaria sobre la declaración de nulidad de pleno derecho de los actos dictados en materia tributaria, así como de las resoluciones de los órganos económico-administrativos, que hayan puesto fin a la vía administrativa o que no hayan sido recurridos en plazo, y en el artículo 4 del Reglamento de desarrollo (RD 520/2005), que reitera la posibilidad inadmitir a trámite las solicitudes de revisión en los casos del artículo 217.3 de la Ley, decíamos en las anteriores sentencias que, para la resolución del tema planteado, debemos remitirnos al momento en que se presenta el escrito instando la nulidad, es decir, debemos respetar el carácter revisor de la jurisdicción, lo que supone examinar si el acto recurrido acordó de forma ajustada a derecho la inadmisión a trámite de la solicitud formulada.

En los supuestos examinados en las citadas sentencias, las resoluciones impugnadas ya tienen en cuenta que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea ha dictado sentencia en la que declaró, en el aspecto que ahora nos interesa, que *"El artículo 6 de la Directiva ... no se opone a una normativa de un Estado miembro que impone a los titulares de una autorización general una tasa que se calcula con periodicidad anual sobre la base de los ingresos brutos de explotación de los operadores sujetos a ella y que se destina a sufragar los gastos administrativos relacionados con los procedimientos de expedición, gestión, control y ejecución de dichas autorizaciones, siempre que el total de los ingresos obtenidos por el Estado miembro en virtud de dicha tasa no exceda del total de los gastos administrativos mencionados, lo que corresponde comprobar al órgano jurisdiccional remitente"*.

Por ello, en aquellos supuestos, esta Sala concluyó que no existía, al momento de la solicitud presentada, causa de nulidad de la liquidación, y ello en un doble sentido. Por un lado, por cuanto no concurre ninguno de los supuestos de nulidad del artículo 217 LGT. Y, por otro lado, la presunta vulneración de normativa comunitaria - tesis central de la parte para instar la nulidad - no es tal, pues el TJUE así lo declara. Ciertamente que la Tasa de que se trata debe cumplir el requisito expuesto por el Tribunal, de no superación de los gastos administrativos y cálculo de la Tasa en función de los parámetros que se señalan. Pero dichos extremos pueden y deben ser controlados en el iter procedimental adecuado, mediante la impugnación ante el Tribunal Económico correspondiente y, en su caso, posterior recurso jurisdiccional. No siendo vía hábil, para ejercer el control sobre el cumplimiento de los parámetros expuestos, la solicitud de nulidad de la liquidación firme. La TGO, decíamos, no es nula por sí misma, pues no cabe hacer reparo a la misma desde la perspectiva comunitaria, ni desde la óptica constitucional.

También venimos repitiendo que esta Sala (Secc. Séptima) ha examinado la cuestión de fondo en recursos interpuestos por Telefónica de España y Telefónica Móviles, en sentido estimatorio, pero allí se impugnaban las correspondientes resoluciones del TEAC (por ejemplo, sentencia de fecha 19/11/2012, recurso 316/2010 y de fecha 18/02/2013, recurso 405/2011). Y el Tribunal Supremo también ha estimado recursos de casación de Telefónica pero, igualmente, la resolución impugnada era la correspondiente resolución del TEAC (a modo



de ejemplo, sentencia de fecha 09/02/2012, recurso 5288/2008 y sentencia de fecha 15/02/2012, recurso 5033/2004).

Por otra parte, también hemos examinado la cuestión desde la vertiente del artículo 219 LGT, afirmando:

<<En el presente caso, como se ha visto el operador recurrente formuló la petición de revocación de las liquidaciones, siendo lo expuesto anteriormente suficiente para desestimar tal pretensión. Siendo procedente recordar que, tal como se expone en la citada STS 19/05/11, la revocación aparece como potestad reconocida a la Administración Tributaria para dejar sin efecto los actos "de gravamen o desfavorables", de tal forma que ello tiene lugar "en beneficio de los interesados". Afirmando:

«(...)hemos de poner de manifiesto que el artículo 219.3 de la Ley establece que "El procedimiento de revocación se iniciará siempre de oficio."

La declaración de la Ley, de por sí determinante, se ve reforzada por la circunstancia de que en la tramitación del proyecto de Ley en el Senado se rechazó la Enmienda 317 del Grupo Catalán que propugnaba reconocer expresamente la iniciativa del particular para la iniciación del procedimiento.

Además, el Reglamento General de Revisión en la Vía Administrativa, aprobado por Real Decreto 5120/2005, de 13 de mayo, desarrolla la Ley de forma correcta en lo referente a la iniciación, por cuanto el artículo 10.1 establece que "El procedimiento de revocación se iniciará exclusivamente de oficio, sin perjuicio de que los interesados puedan promover su iniciación por la Administración competente mediante un escrito que dirigirán al órgano que dictó el acto. En este caso, la Administración quedará exclusivamente obligada a acusar recibo del escrito."

La solicitud por la que promueve la iniciación del procedimiento no puede ser la consecuencia del ejercicio de un derecho de petición, pues si así fuera, y tal como puso de relieve el Consejo de Estado en el Dictamen al Proyecto de Real Decreto, la Ley Orgánica 4/2001, de 12 de noviembre, determinaría no sólo la obligación de la Administración de acusar recibo de la petición, sino que además estaría obligada a hacerlo en un plazo de diez días (artículo 6.2 de la Ley Orgánica citada), así como a pronunciarse sobre su admisión dentro de los 45 días hábiles siguientes a la presentación del escrito (artículo 9.1) y, en caso de que no lo hiciese así, el silencio de la Administración tendría carácter positivo, pudiendo entenderse que la petición había sido admitida a trámite (artículo 9.2).

Por ello, debemos entender que el artículo 219 de la Ley General Tributaria no reconoce legitimación a los particulares para iniciar el procedimiento, atribuyéndoles únicamente la posibilidad de promover esa iniciación mediante la correspondiente solicitud, de la que la Administración acusará recibo, y sin perjuicio de la tramitación subsiguiente si se inicia el procedimiento.

Esta regulación no difiere de la jurisprudencia de esta Sala en relación con el artículo 154 de la Ley General Tributaria de 1963, en el que se preveía la revisión de los actos en que, previo expediente, se acreditara, que "infringen manifiestamente la ley".»

CUARTO.- Se nos plantea, ahora, la cuestión desde la óptica del artículo 221 LGT y sus correlativos preceptos reglamentarios. Tesis que también hemos resuelto en sentido desestimatorio, entre otras, en la sentencia de fecha 12 de febrero de 2016, recurso 241/14. Pues bien, como allí indicábamos, debemos partir de un error conceptual de la parte en la interpretación de dichos preceptos. La actora considera que la solicitud formulada constituye una reclamación a los efectos del artículo 15 del Reglamento. Y ello no es así, de forma palmaria, pues el indicado precepto se refiere a "reclamación económico-administrativa", lo que no es el caso que nos ocupa, en que no se ha acudido a la indicada vía previa, pues no se han impugnado en forma las liquidaciones practicadas. Insistimos en que, una vez firmes las liquidaciones, se plantea la revisión que nos ocupa, sin haber acudido a la reclamación económico administrativa.

Dispone el artículo 221 LGT :

Procedimiento para la devolución de ingresos indebidos

1. El procedimiento para el reconocimiento del derecho a la devolución de ingresos indebidos se iniciará de oficio o a instancia del interesado, en los siguientes supuestos:

- a) Cuando se haya producido una duplicidad en el pago de deudas tributarias o sanciones.
- b) Cuando la cantidad pagada haya sido superior al importe a ingresar resultante de un acto administrativo o de una autoliquidación.
- c) Cuando se hayan ingresado cantidades correspondientes a deudas o sanciones tributarias después de haber transcurrido los plazos de prescripción. En ningún caso se devolverán las cantidades satisfechas en la regularización voluntaria establecida en el artículo 252 de esta Ley.



d) Cuando así lo establezca la normativa tributaria.

Reglamentariamente se desarrollará el procedimiento previsto en este apartado, al que será de aplicación lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 220 de esta Ley.

2. Cuando el derecho a la devolución se hubiera reconocido mediante el procedimiento previsto en el apartado 1 de este artículo o en virtud de un acto administrativo o una resolución económico-administrativa o judicial, se procederá a la ejecución de la devolución en los términos que reglamentariamente se establezcan.

3. Cuando el acto de aplicación de los tributos o de imposición de sanciones en virtud del cual se realizó el ingreso indebido hubiera adquirido firmeza, únicamente se podrá solicitar la devolución del mismo instando o promoviendo la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a), c) y d) del artículo 216 y mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley.

4. Cuando un obligado tributario considere que la presentación de una autoliquidación ha dado lugar a un ingreso indebido, podrá instar la rectificación de la autoliquidación de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 3 del artículo 120 de esta ley.

5. En la devolución de ingresos indebidos se liquidarán intereses de demora de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 32 de esta ley.

6. Las resoluciones que se dicten en este procedimiento serán susceptibles de recurso de reposición y de reclamación económico-administrativa>>.

Por su parte, el artículo 15 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 de actos en vía administrativa, señala:

<< **1.** El derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos podrá reconocerse:

a) En el procedimiento para el reconocimiento del derecho regulado en la sección 2.^a de este capítulo, cuando se trate de los supuestos previstos en el artículo 221.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

b) En un procedimiento especial de revisión.

c) En virtud de la resolución de un recurso administrativo o reclamación económico-administrativa o en virtud de una resolución judicial firmes.

d) En un procedimiento de aplicación de los tributos.

e) En un procedimiento de rectificación de autoliquidación a instancia del obligado tributario o de otros obligados en el supuesto previsto en el apartado 3 del artículo anterior.

f) Por cualquier otro procedimiento establecido en la normativa tributaria.

2. El procedimiento para la devolución de ingresos indebidos mediante el empleo de efectos timbrados se regulará mediante orden del Ministro de Economía y Hacienda>>.

En consecuencia con dichas previsiones legales, la Sala considera que la resolución impugnada resuelve acertadamente la cuestión suscitada. Como ya hemos señalado, las 4 liquidaciones son actos tributarios firmes y consentidos, "ya que las 4 fueron abonadas en plazo y no fueron recurridas ni en vía administrativa ordinaria o extraordinaria, ni en vía económico-administrativa, ni en vía contencioso administrativa". La resolución recurrida concluye que "la normativa tributaria regula la figura de la devolución de ingresos indebidos como un mecanismo en el que es necesaria la preexistencia de un supuesto de hecho o de derecho de los tasados en los preceptos antes señalados. Sin la concurrencia de alguno de dichos supuestos no cabe tramitar el procedimiento de devolución de ingresos indebidos".

Y ello toda vez que no concurren los requisitos legales que prevén los indicados preceptos, lo que se deduce de forma clara de la mera lectura de los mismos. En realidad la parte pretende la revisión de la liquidación, una vez firme y abonada, por la sentencia TJUE y las sentencias del Tribunal Supremo que cita, pero no es el caso. Las liquidaciones de los ejercicios 2009 a 2012 son actos consentidos y firmes.

En cuanto a la sentencia TJUE ya hemos indicado que la normativa española no es contraria a la comunitaria y la revisión de la Tasa girada se puede efectuar en el procedimiento adecuado, que no es el caso que nos ocupa. No se contradice en forma alguna la citada sentencia TJUE ni las dictadas por nuestro alto Tribunal, por la actuación administrativa objeto de examen.

QUINTO.- En virtud de lo dispuesto en el artículo 139 LRLCA, procede imponer las costas a la parte recurrente.



VISTOS los preceptos citados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

PRIMERO.-Desestimar el recurso contencioso administrativo promovido por la representación procesal de **Dialoga Servicios Interactivos, S.A.** , contra Resolución de la Comisión Nacional de los Mercados y la Competencia, de fecha 7 de marzo de 2014, que inadmite a trámite la solicitud de revisión de las liquidaciones de la Tasa General de Operadores de los ejercicios 2009 a 2012, resolución que estimamos ajustada a derecho.

SEGUNDO.- Imponer las costas a la parte recurrente.

Así por esta nuestra sentencia, que se notificará a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe interponer recurso alguno, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ